

Comptes de capitaux : capitaux propres, autres fonds propres, emprunts et dettes assimilées (Classe 1)

10. CAPITAL ET RESERVES

Selon la forme juridique sous laquelle s'exerce l'activité de l'entité, les apports et les bénéfices accumulés sont enregistrés dans les conditions suivantes :

1- Comptes à l'usage de l'exploitant individuel.

Le compte 101 « Capital individuel »

Le compte 101 « Capital individuel » enregistre à son crédit :

- la valeur des apports de l'entrepreneur au début ou en cours d'activité ;
- le bénéfice de l'exercice précédent par le débit du compte 12 « Résultat de l'exercice ».

Il enregistre à son débit :

- les prélèvements de toutes natures ;
- la perte de l'exercice précédent par le crédit du compte 12.

Les apports ou les retraits personnels de l'exploitant et, le cas échéant, de sa famille sont enregistrés en cours d'exercice dans un compte 108 dénommé « Compte de l'exploitant ». En fin d'exercice, le solde de ce compte est viré au compte 101 « Capital individuel ».

2- Comptes à l'usage des sociétés.

Dans les sociétés, le capital représente la valeur nominale des actions ou des parts sociales.

Le compte 101 « Capital social »

Le compte 101 « Capital social » enregistre à son crédit le montant du capital figurant dans l'acte de société. Il retrace l'évolution de ce montant au cours de la vie de la société suivant les décisions des organes compétents.

Il est crédité lors des augmentations de capital :

- du montant des apports en espèces ou en nature effectués par les associés, sous déduction des primes liées au capital social ;
- du montant des incorporations de réserves.

Il est débité des réductions de capital, quelle qu'en soit la cause par exemple, absorption de pertes ou remboursement aux associés.

Le compte 1018 « Capital souscrit soumis à des réglementations particulières » enregistre à son crédit le montant du capital provenant d'opérations particulières telles que l'incorporation de plus-values nettes à long terme, qui sont isolées en application de dispositions législatives et réglementaires. Ce compte est subdivisé autant que de besoin.

Le compte 104 « Primes liées au capital social »

Le compte 104 « Primes liées au capital social » enregistre les primes d'émission, de fusion, d'apport, de conversion d'obligations en actions.

A la souscription, la société émettrice de bons de souscription d'actions (BSA) enregistre la contrepartie de la valeur des bons au compte 104. Cette affectation est maintenue en cas de péremption des bons.

Le compte 104 enregistre également le montant du droit d'entrée dans les sociétés coopératives.

Le compte 106 « Réserves »

Les réserves à inscrire au compte 106 « Réserves » sont des bénéfices affectés durablement à l'entité jusqu'à décision contraire des organes compétents. Ce compte est crédité, lors de l'affectation des bénéfices, des montants destinés :

- à la réserve légale ;
- aux réserves indisponibles, par exemple : réserves pour actions propres et parts propres ;
- aux réserves statutaires ou contractuelles ;
- aux réserves réglementées, telles que plus-values nettes à long terme, réserves consécutives à l'octroi de subventions d'investissement ;
- aux autres réserves qui comprennent notamment les réserves de propre assureur.

Le compte 106 est débité des prélèvements sur les réserves concernées pour les incorporer au capital, les distribuer aux associés et amortir les pertes.

Le compte 107 « Écart d'équivalence »

Le compte 107 « Écart d'équivalence » enregistre l'écart constaté lorsque la valeur globale des titres évalués par équivalence est supérieure à leur prix d'acquisition.

Le compte 109 « Actionnaires : capital souscrit - non appelé »

Le compte 109 « Actionnaires : capital souscrit - non appelé » est débité en contrepartie de la subdivision du compte 101 intitulée « Capital souscrit - non appelé ».

3- Comptes à l'usage de toutes les entités.

Le compte 105 « Écarts de réévaluation »

Le compte 105 « Écarts de réévaluation » enregistre les écarts constatés à l'occasion d'opérations de réévaluation et qui peuvent être incorporés en tout ou partie au capital. Il est subdivisé autant que de besoin.

11. REPORT A NOUVEAU

Le compte 11 « Report à nouveau » peut être subdivisé afin de distinguer le report à nouveau bénéficiaire au compte 110 « Report à nouveau (solde créditeur) » et le report à nouveau déficitaire au compte 119 « Report à nouveau (solde débiteur) ».

En l'absence de bénéfices, les intérêts intercalaires, alloués aux apports des associés en vertu d'une clause de garantie par l'État d'un dividende minimal, sont inscrits au compte 11 « Report à nouveau ».

12. RESULTAT DE L'EXERCICE

Le compte 12 « Résultat de l'exercice » enregistre pour solde les comptes de charges et les comptes de produits de l'exercice.

Le solde créditeur du compte 12 représente un bénéfice, les produits étant supérieurs aux charges.

Le solde débiteur du compte 12 représente une perte, les charges étant supérieures aux produits.

Le compte 12 est soldé après décision d'affectation du résultat. Dans les sociétés, les montants non distribués et non affectés à un compte de réserves sont virés au compte 11 « Report à nouveau » : au compte 110, en cas de report bénéficiaire, et au compte 119, en cas de report déficitaire, si ces comptes sont ouverts. A l'ouverture des comptes de l'exercice suivant, les entités ont la possibilité d'utiliser un compte spécial 88 « Résultat en instance d'affectation ». Dans les entreprises individuelles, le solde du compte 12 est viré au compte 101 « Capital individuel ».

Les entités peuvent utiliser le compte 120 « Résultat de l'exercice (bénéfice) » pour enregistrer le bénéfice et le compte 129 « Résultat de l'exercice (perte) » pour enregistrer la perte. Elles ont la faculté d'utiliser les comptes 121 à 128, à leur convenance, pour dégager, par exemple, des soldes intermédiaires de gestion.

13. SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

Le compte 131 « Subventions d'équipement » ou 138 « Autres subventions d'investissement » est crédité de la subvention par le débit d'un compte de tiers ou d'un compte financier.

- Les subventions d'équipement dont bénéficie l'entité pour acquérir ou créer des immobilisations sont inscrites au compte 131.
- Les autres subventions d'investissement dont bénéficie l'entité pour financer des activités à long terme sont inscrites au compte 138.

Le compte 139 « Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat » est débité par le crédit du compte 777 « Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice ».

Les comptes 131 ou 138 et 139 sont soldés l'un par l'autre, lorsque le crédit du premier est égal au débit du deuxième.

14. PROVISIONS REGLEMENTEES (Règlement n°2005-09 du CRC)

Les provisions réglementées sont des provisions qui ne correspondent pas à l'objet normal d'une provision. Elles sont comptabilisées en application de dispositions légales.

Elles sont créées suivant un mécanisme analogue à celui des provisions proprement dites. Ont le caractère de provisions réglementées les provisions :

- pour investissement relative à la participation des salariés ;
- pour hausse des prix ;
- pour fluctuation des cours ;
- autorisées spécialement pour certaines professions, par exemple pour la reconstitution de gisements minier et pétrolier.

Sont assimilés, du point de vue de leur fonctionnement comptable, à des provisions réglementées :

- les amortissements dérogatoires ;
- la provision spéciale de réévaluation consécutive à l'application de la loi n°77-1467 du 30 décembre 1977 ;
- les plus-values réinvesties dans des actifs encore au bilan.

Le fonctionnement des comptes de provisions réglementées est identique à celui des comptes de provisions décrit ci-dessous.

Le montant de la dotation de l'exercice aux comptes de provisions réglementées est enregistré par le débit de la subdivision correspondante du compte 68 « Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions » au crédit de l'un des comptes suivants : 142 « Provisions réglementées relatives aux immobilisations », 143 « Provisions réglementées relatives aux stocks », 144 « Provisions réglementées relatives aux autres éléments d'actif », 145 « Amortissements dérogatoires », 146 « Provision spéciale de réévaluation », 147 « Plus-values réinvesties » et 148 « Autres provisions réglementées ».

Les subdivisions concernées du compte 78 « Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions » enregistrent à leur crédit les reprises sur provisions réglementées par le débit de l'un des comptes 142 à 148.

Ainsi à la clôture de l'exercice au cours duquel les fonds relatifs à la participation des salariés aux résultats sont utilisés, la provision pour investissement est dotée par le débit du compte 6872 « Dotations aux provisions réglementées (immobilisations) » au crédit de la subdivision du compte 142 intitulée « Provisions pour investissement (participation des salariés) ».

Elle est rapportée au résultat au crédit du compte 7872 « Reprises sur provisions réglementées (immobilisations) » soit au cours de l'exercice où elle est définitivement libérée d'impôt, soit à la clôture de l'exercice au cours duquel le délai d'utilisation a expiré, dans l'hypothèse où l'investissement n'a pas été réalisé.

15. PROVISIONS (Règlement n° 2005-09 du CRC)

Le compte 151 « Provisions pour risques »

Le compte 151 « Provisions pour risques » enregistre toutes les provisions destinées à couvrir les risques identifiés inhérents à l'activité de l'entité tels que ceux résultant des garanties données aux clients ou des opérations traitées en monnaies étrangères.

Le compte 153 « Provisions pour pensions et obligations similaires »

Le compte 153 « Provisions pour pensions et obligations similaires » (Règlement n°2000-06 du CRC) enregistre les provisions relatives aux charges que peuvent engendrer des obligations légales ou contractuelles conférant au personnel des droits à la retraite ou d'autres avantages postérieurs à l'emploi (assurance vie, couverture médicale).

Le compte 154 « Provisions pour restructurations »

Le compte 154 « Provisions pour restructurations » (Règlement n°2000-06 du CRC) enregistre les provisions relatives aux charges que peuvent engendrer des opérations de restructurations telles que l'arrêt d'une branche d'activité ou la fermeture d'un site.

Le compte 155 « Provisions pour impôts »

Le compte 155 « Provisions pour impôts » enregistre les provisions pour impôts qui correspondent à la charge probable d'impôts rattachable à l'exercice mais différée dans le temps et dont la prise en compte définitive dépend des résultats futurs.

Le compte 156 « Provisions pour renouvellement (entreprises concessionnaires) »

Le compte 156 « Provisions pour renouvellement (entreprises concessionnaires) » (Règlement n°2000-06 du CRC) enregistre les provisions pour renouvellement des immobilisations constituées par les concessionnaires de service public.

Le compte 157 « Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices »

Le compte 157 « Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices » enregistre les provisions destinées à couvrir des charges prévisibles, importantes, ne présentant pas un caractère annuel, telles que les frais de grosses réparations et qui en conséquence, ne sauraient être supportées par le seul exercice au cours duquel elles sont engagées.

Lors de la constitution d'une provision, le compte de provisions est crédité par le débit :

- du compte 681 « Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges d'exploitation », lorsqu'elle concerne l'exploitation ;
- du compte 686 « Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges financières » lorsqu'elle affecte l'activité financière de l'entité ;
- du compte 687 « Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - Charges exceptionnelles » lorsqu'elle a un caractère exceptionnel.

Il est réajusté à la fin de chaque exercice par :

- le débit des comptes de dotations correspondants 681, 686 ou 687, lorsque le montant de la provision est augmenté ;

- le crédit du compte 781 « Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions (à inscrire dans les produits d'exploitation) », du compte 786 « Reprises sur dépréciations et provisions (à inscrire dans les produits financiers) » ou du compte 787 « Reprises sur dépréciations et provisions (à inscrire dans les produits exceptionnels) », lorsque le montant de la dépréciation doit être diminué ou annulé, la dépréciation étant devenue, en tout ou partie, sans objet.

Lors de la réalisation du risque ou de la survenance de la charge, la provision antérieurement constituée est soldée par le crédit des comptes 781, 786 ou 787. Corrélativement, la charge intervenue est inscrite au compte intéressé de la classe 6.

16. EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES

Le compte 16 « Emprunts et dettes assimilées » enregistre d'une part les emprunts, d'autre part les dettes financières assimilées à des emprunts, à l'exception de celles enregistrées au compte 17 « Dettes rattachées à des participations ».

Les comptes 161 « Emprunts obligataires convertibles », 163 « Autres emprunts obligataires », 164 « Emprunts auprès des établissements de crédit », 165 « Dépôts et cautionnements reçus », 166 « Participation des salariés aux résultats », 167 « Emprunts et dettes assorties de conditions particulières » et 168 « Autres emprunts et dettes assimilées » peuvent être subdivisés pour identifier :

- les emprunts et dettes assimilées contractés en France et à l'étranger, en monnaie nationale ou en devises ;
- la partie des emprunts et dettes assimilées dont les échéances sont à long terme, à moyen terme ou à court terme.

Les intérêts courus sur emprunts et dettes sont regroupés dans une subdivision du compte 168. Les entités peuvent également subdiviser les comptes d'emprunts pour identifier les emprunts contractés auprès d'entités liées ou avec lesquelles elles ont un lien de participation.

Les emprunts obligataires dont le remboursement est assorti de primes sont comptabilisés au crédit des comptes 161 ou 163 pour leur valeur totale, primes de remboursement incluses. La contrepartie de ces primes est enregistrée au débit du compte 169 « Primes de remboursement des obligations ».

La dotation de l'exercice est inscrite par le débit du compte 6861 « Dotations aux amortissements des primes de remboursement des obligations » au crédit du compte 169.

A la souscription, l'émetteur d'obligations avec bons de souscription d'obligations (OBSO) enregistre l'emprunt obligataire au compte 163 « Autres emprunts obligataires » pour sa valeur de remboursement. La différence entre la valeur de remboursement et la valeur actuelle de l'emprunt est enregistrée au compte 169 « Primes de remboursement des obligations ».

La différence entre le prix d'émission des OBSO et la valeur actuelle de l'emprunt obligataire est enregistrée en produits constatés d'avance au titre des bons.

Lorsqu'il s'agit d'obligations avec bons de souscription d'action (OBSA), l'emprunt obligataire est comptabilisé selon les règles générales. La contrepartie des bons n'est pas constatée. Les concours bancaires courants ne sont pas inscrits dans le compte 164 « Emprunts auprès des établissements de crédit ». Ils sont enregistrés dans un compte spécifique : 519 «

Concours bancaires courants ».

Le compte 166 « Participation des salariés aux résultats » enregistre les fonds non employés et les sommes relatives à la création d'un fonds de participation. La subdivision du compte 166 intitulée « Comptes bloqués » est créditée par le débit du compte 424 « Participation des salariés aux résultats » du montant des fonds qui n'ont pas pu être utilisés par suite d'absence d'accord entre employeurs et salariés.

Le compte 167 regroupe les emprunts et dettes assortis de conditions particulières. Le montant des émissions de titres participatifs est enregistré au compte 1671. Les avances conditionnées de l'Etat sont enregistrées au compte 1674. Les emprunts participatifs sont enregistrés au compte 1675. Le compte 1685 « Rentes viagères capitalisées » enregistre à son crédit la contrepartie du bien meuble ou immeuble acquis contre paiement de rentes viagères. Il est apuré par le paiement des arrérages au créancier.

Les arrérages à verser qui excèdent le capital sont inscrits au crédit du compte 1685 et constituent des charges exceptionnelles. Inversement, le décès du créancier peut être générateur d'un produit exceptionnel.

17. DETTES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS

Les droits des coparticipants, non gérants, sur les immobilisations acquises ou créées dans le cadre d'une société en participation sont enregistrés, dans la comptabilité du gérant, propriétaire des biens, au crédit du compte 178 « Dettes rattachées à des sociétés en participation » par le débit du compte 458 « Associés – Opérations faites en commun et en G.I.E. ».

Le compte 178 est débité par le crédit du compte 458 pour constater la consommation des biens immobilisés.

18. COMPTES DE LIAISON DES ETABLISSEMENTS ET SOCIETES EN PARTICIPATION

1- Le compte 18 « Comptes de liaison des établissements et sociétés en participation » est utilisé pour comptabiliser des cessions entre établissements, succursales, usines ou ateliers d'une même entité qui tiennent des comptabilités autonomes.

A) Lorsque les cessions concernent des éléments dont la valeur se trouve directement dans un des comptes de la comptabilité générale de l'établissement cédant, elles sont comptabilisées :

- par l'établissement qui fournit, au crédit du compte intéressé de la comptabilité générale par le débit du compte de liaison 181 « Comptes de liaison des établissements » ouvert au nom de l'établissement client ;
- par l'établissement qui reçoit, au débit du compte correspondant de la comptabilité générale, par le crédit du compte de liaison 181 ouvert au nom de l'établissement fournisseur.

B) Lorsque les cessions concernent des produits et des services dont le coût de revient, ne peut être déterminé qu'en comptabilité analytique ou que par des calculs statistiques, les établissements intéressés ouvrent les comptes 186 « Biens et prestations de services échangés entre établissements (charges) » ou 187 « Biens et prestations de services échangés entre établissements (produits) » qui sont subdivisés suivant les besoins.

Les cessions sont comptabilisées :

- par l'établissement qui fournit, au crédit du compte 187 par le débit du compte de liaison 181 ouvert au nom de l'établissement client ;
- par l'établissement qui reçoit, au débit du compte 186 par le crédit du compte de liaison 181 ouvert au nom de l'établissement fournisseur.

Les entités peuvent évaluer les cessions internes soit au coût du produit cédé ou du service fourni, soit pour une valeur différente de ce coût. Mais dans ce dernier cas les stocks de produits fabriqués par l'établissement cessionnaire avec des éléments fournis par l'établissement cédant sont évalués au coût de production pour l'entité, abstraction faite du résultat fictif inclus dans le prix de cession de ces éléments.

Le compte de résultat de chaque établissement s'obtient par la totalisation des divers postes des comptes de charges et de produits et des comptes 186 et 187 « Biens et prestations de services échangés entre établissements » (charges et produits).

Pour l'ensemble de l'entité, les comptes 186 et 187 présentent des soldes qui s'annulent : les sommes portées au crédit du compte 187 par les établissements fournisseurs et les sommes inscrites au débit du compte 186 par les établissements clients s'équilibrent entre eux.

C) Les entités peuvent utiliser une méthode de comptabilisation différente de celle qui est décrite aux paragraphes A et B ci-dessus.

Lorsque chacun de leurs établissements tient une comptabilité analytique distincte dans le cadre d'une comptabilité générale unique pour l'ensemble des établissements, le compte 18 n'est pas utilisé. Les cessions internes sont enregistrées en comptabilité analytique ; la comptabilité générale n'enregistre que les opérations faites avec les tiers.

2- Le compte 18 est également utilisé pour les opérations réalisées par l'intermédiaire d'une société en participation.

Les regroupements des comptes de la société en participation dans la comptabilité du gérant responsable de la gestion des opérations peut s'effectuer par le compte 188 « Comptes de liaison des sociétés en participation ».