

INTRODUCTION À LA COMPTABILITÉ GÉNÉRALE

Cours à l'intention des étudiants de la section « cadre de santé
« Promotion Sociale de Tournai, rue Saint Brice , 53 à 7500 TOURNAI

COEMELCK Didier
Chargé de cours

Table des matières

Chapitre 1 L'entreprise et la comptabilité.....	3
1.1 Notion générale.....	3
1.1.1 Définition.....	3
1.1.2 Types d'entreprise.....	3
1.2 Les fonctions de l'entreprise.....	3
1.3 Les flux dans l'entreprise.....	3
1.4 Objectifs de la comptabilité.....	5
1.5 Les utilisateurs de la comptabilité.....	6
Chapitre 2 Le bilan.....	6
2.1 Le patrimoine de l'entreprise.....	6
1.1.3 Considérations générales.....	6
1.1.4 Comment décrire le patrimoine d'une entreprise ?.....	8
1.1.5 Passif du bilan ou origine des ressources de l'entreprise.....	10
1.1.6 Actif du bilan ou l'emploi des ressources.....	12
1.1.7 Comment décrire l'évolution du patrimoine d'une entreprise ?.....	13
1.1.8 Quelle est la structure sommaire du bilan ?.....	16
1.1.1 Principaux éléments de l'actif.....	16
1.1.1 Principaux éléments du passif.....	16
1.1.2 Forme et présentation du bilan ?.....	17
Chapitre 3 Le compte de résultats.....	18
3.1 Quels sont les éléments qui peuvent modifier les capitaux propres ?.....	18
3.2 Le compte « capital » et les comptes de résultats.....	21
3.3 Fonctionnement du compte de résultats.....	22
1.1.3 Création.....	22
1.1.4 Que signifient les charges et les produits ?.....	23
Les comptes de charges.....	24
Les comptes de produits.....	24
1.1.5 Clôture des comptes de résultats.....	24
3.4 Quelle est la structure sommaire du compte de résultats ?.....	25
Chapitre 4 L'organisation matérielle de la comptabilité et le plan comptable.....	27
4.1 Comment procéder à l'enregistrement comptable des opérations ?.....	27
4.2 Comment tenir un grand livre ?.....	29
1.1.1 En début d'exercice : création des comptes.....	29

1.1.2	Dans le courant de l'exercice : enregistrement des mouvements.....	30
1.1.3	Clôture des comptes.....	34
4.3	Comment tenir un livre journal ?	37
4.4	Quels sont les livres comptables à tenir ?	38
4.5	Quel est le plan comptable en vigueur ?.....	40
Annexes	48
Bibliographie	80

Chapitre 1 L'entreprise et la comptabilité

1.1 Notion générale

1.1.1 Définition

Une entreprise a besoin de ressources matérielles, humaines et financières pour produire des biens et des services. L'hôpital en tant qu'entreprise n'échappe pas à cette règle. Comme toute entreprise, son objectif final même en tant qu'ASBL est le boni.

1.1.2 Types d'entreprise

La classification des entreprises peut se faire selon de nombreux critères.

- 1 **Selon le secteur d'activité**, on trouvera des entreprises agricoles, industrielles, commerciales, de transport, ... et de soins de santé.
- 2 **Selon la taille** (mesurée par rapport au nombre de travailleurs, au chiffre d'affaire,) On parlera de petites, de moyennes ou de grandes entreprises.
- 3 **Selon la nature juridique**
 - Si une entreprise est créée par une personne physique (entrepreneur) et lui appartient en totalité, il s'agit dans ce cas d'une entreprise individuelle.
 - Si l'entreprise est constituée par un groupe de personnes physiques ou morales (associés), il s'agit d'une entreprise sociétaire. La forme de société, et par conséquent sa dénomination dépend des statuts qui la régissent. On aura affaire, par exemple, à une société anonyme S.A, à une société privée à responsabilité limitée (S.P.R.L), à une intercommunale, une association sans but lucratif (A.S.B.L),
 - Il importe donc de ne pas confondre une entreprise et une société. Toute société est une entreprise mais toute entreprise n'est pas une société.

1.2 Les fonctions de l'entreprise

La définition même de l'entreprise montre que celle-ci assume plusieurs fonctions :

- Une **fonction commerciale**, car l'entreprise achète et vend ;
- Une **fonction financière**, car elle doit se procurer des ressources et les gérer ;
- Une **fonction sociale**, car elle embauche du personnel, assure la sécurité et entretient des relations professionnelles ;
- Une **fonction technique**, car elle utilise, entretient et répare du matériel ;
- Une **fonction administrative**, car toute entreprise doit prévoir, organiser, commander, coordonner et contrôler ; enfin et surtout car une **fonction comptable** car une entreprise doit enregistrer les opérations effectuées et donner à intervalles réguliers une situation relative au patrimoine et au résultat.

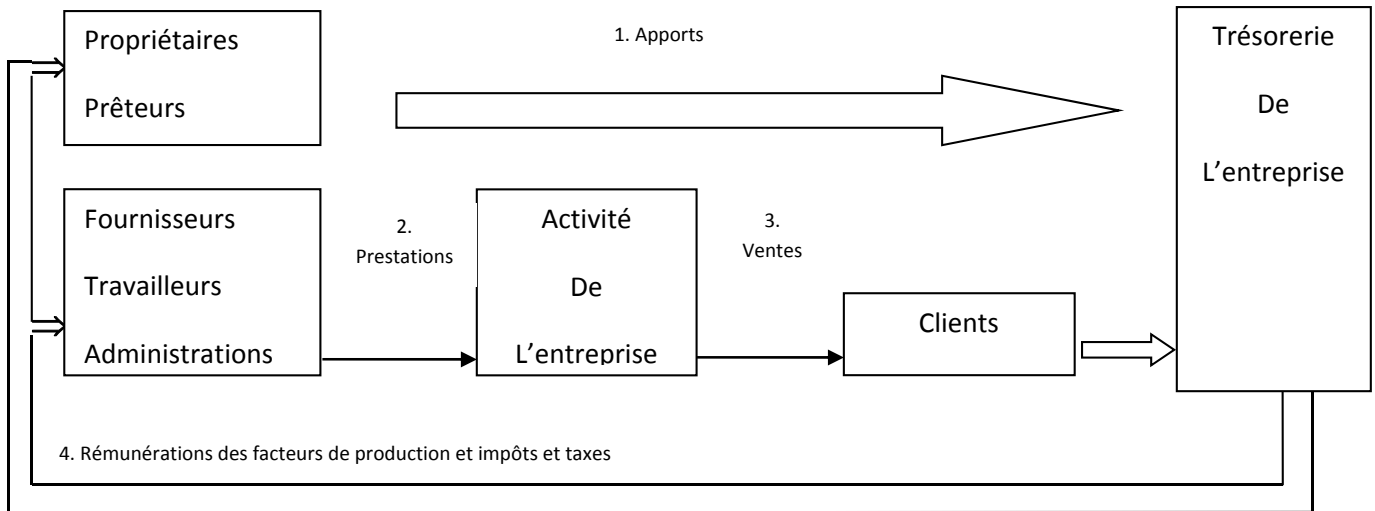
1.3 Les flux dans l'entreprise

L'entreprise est une entité en mouvement, on peut représenter son fonctionnement en décrivant les flux qui la concernent. Ces flux peuvent être de deux types.

- Les flux monétaires 

- Les flux réels ou flux de biens ou de services →

La représentation des différents flux :



1. Les flux monétaires ou flux de trésorerie

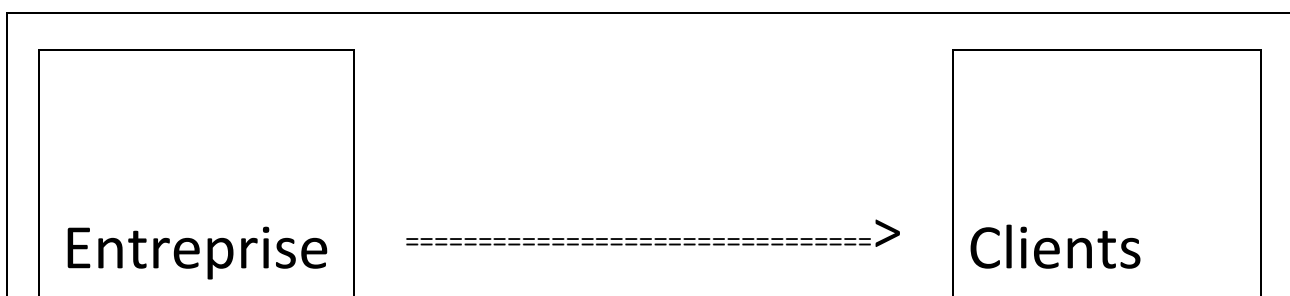
On distingue :

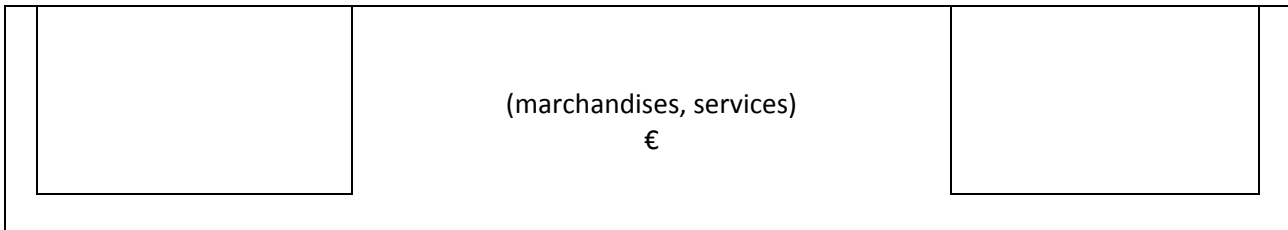
- Les **recettes** ou flux monétaires entrants qui proviennent essentiellement des clients.
- Les **dépenses** ou flux monétaires sortants qui servent à payer les fournisseurs, les travailleurs, les médecins, les administrations,
-

2. Les flux réels ou flux physiques (biens et services)

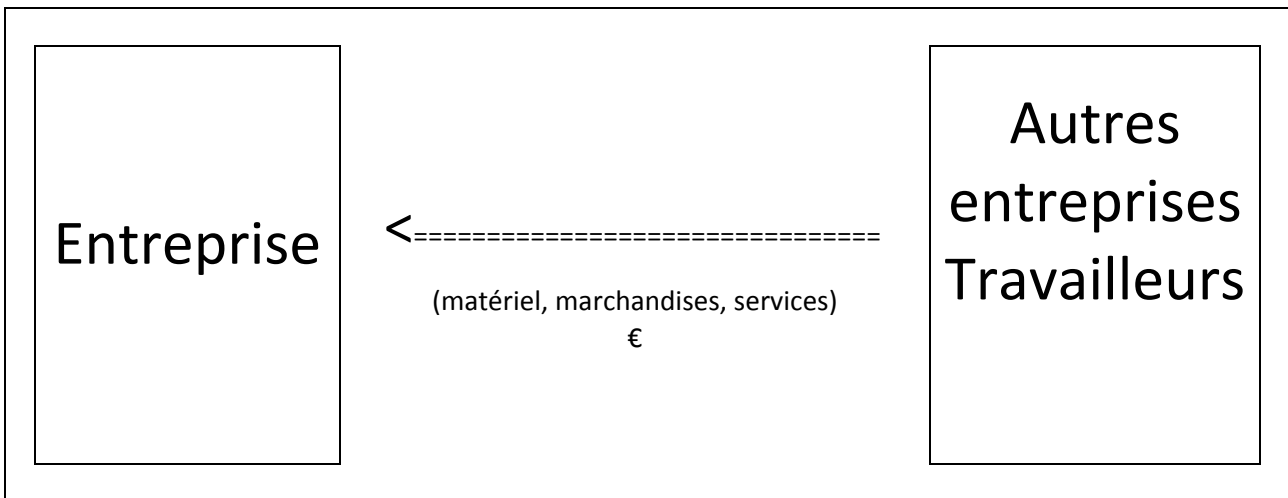
Ces flux sont très souvent la contrepartie des flux monétaires.

Ainsi, les **flux réels de sortie** sont la contrepartie des recettes et sont constitués essentiellement par des **ventes** ou des **prestations**.





Quant aux flux réels d'entrée, ils sont la contrepartie des dépenses et sont constitués essentiellement par des acquisitions de **biens** et de **services**.



Dans les opérations effectuées à crédit, il y a évidemment un décalage entre le flux réel et le flux monétaire. Dès lors, l'entreprise qui a fait crédit à son client a envoyé un flux réel sortant et a une créance sur ce client, et d'autre part, l'entreprise qui a obtenu un crédit de son fournisseur a reçu le flux réel du fournisseur et a une dette envers lui.

Les créances et les dettes sont donc dues au décalage dans le temps entre le flux réel et le flux monétaire qui en est la contrepartie.

La comptabilité enregistre les flux qui traversent l'entreprise et mesure les effets.

1.4 Objectifs de la comptabilité

La comptabilité est une technique dont les activités sont multiples :

- Le contrôle des opérations traitées avec les tiers (achats, ventes, encaissements, paiements, ...)
- Les relevés permanents des montants dus ou à recevoir (comptes fournisseurs et clients, compte TVA,...)
- L'état des biens et des dettes à un moment donné (balances)

- L'étude des conditions d'exploitation afin de déterminer la rentabilité des activités, l'origine du résultat
- Le calcul des coûts de revient
- L'estimation des conduites futures d'exploitation (situation, résultat).

La comptabilité a donc deux objectifs essentiels :

- 1 Elle sert à rendre des comptes aux propriétaires ou aux tiers des activités d'une entreprise. C'est ce que l'on appelle la reddition des comptes assumée par la comptabilité générale.
- 2 Elle doit faciliter la gestion et le contrôle de l'entreprise. Il s'agit alors d'une comptabilité de gestion assumée par la comptabilité analytique et la comptabilité budgétaire.

1.5 Les utilisateurs de la comptabilité

Nombreuses sont les sociétés, et même les personnes physiques qui s'intéressent à la comptabilité.

Citons notamment :

- Les **propriétaires**, qui désirent avoir une information complète sur l'entreprise dans laquelle ils ont investi et parmi eux les actionnaires qui souhaitent être informés sur le résultat de l'entreprise.
- Les **créanciers** de l'entreprise, les fournisseurs, les banquiers.
- Les **travailleurs** de l'entreprise, qui sont informés par l'intermédiaire des Conseils d'Entreprise.
- Les **partenaires** de l'entreprise dans un groupe économique (entreprises liées, apparentées, ...)
- Les **administrations**, notamment le fisc, l'inspection des lois sociales, ...
- Les **pouvoirs publics** qui, pour des raisons de politique budgétaire ou économique, doivent obtenir des informations.

Chapitre 2 Le bilan

2.1 Le patrimoine de l'entreprise

1.1.3 Considérations générales

Le patrimoine consiste en l'ensemble des biens immobiliers, mobiliers outils de production ainsi que les éléments de propriété intellectuelle appartenant à l'entreprise ainsi que des dettes et obligations de l'entreprise

- Les dettes sont souvent utilisées pour acheter un bien afin d'augmenter son patrimoine (ex achat de bâtiments),
- Les obligations peuvent par exemple concerner le versement

-En droit, la notion de patrimoine est liée à celle de personnalité juridique ; par conséquent, on ne peut parler de patrimoine de l'entreprise que lorsque celle-ci a une responsabilité juridique (par exemple ASBL pour un hôpital). Dans le cas d'une entreprise, on parle de personne morale par opposition à une personne physique (individu).

Le patrimoine est composé d'éléments « positifs » (biens) et d'éléments « négatifs » (dettes).

Pour calculer la valeur du patrimoine, il faut :

1. Recenser les éléments positifs et négatifs
2. Evaluer ces éléments
3. Soustraire les éléments négatifs des éléments positifs

On va donc distinguer :

- Le **patrimoine brut** qui est égal aux biens possédés et,
- Le **patrimoine net**, sachant que le patrimoine net déduit les revenus liés à l'endettement, du fait que ces derniers n'appartiennent pas vraiment à celui qui les possède (dettes dues à des engagements financiers).

Exemple :

M. BERNARD prélève parmi les avoirs personnels évalués à 100.000€ , une somme de 10.000€ en espèces, un véhicule évalué à 15.000€ sur lequel il reste encore 5.000€ à payer, et des meubles évalués à 12.000€ pour les mettre à disposition de l'entreprise qu'il crée, nous estimerons que le patrimoine de l'entreprise de Mr BERNARD est de 32.000€, et que le patrimoine de Mr BERNARD est de 68.000€.

On peut représenter cette situation comme suit :

Entreprise BERNARD

Eléments positifs		Eléments négatifs	
Montant en espèces	10.000€	Dette sur véhicule	5.000€
Véhicule	15.000€		
Mobilier	12.000€	Patrimoine de l'entreprise ou situation nette = 32.000€	
	<u>37.000€</u>		

L'entreprise peut également contracter des dettes, le plus souvent auprès des banquiers qui accordent un ou des crédit(s).

Imaginons que l'entreprise BERNARD emprunte au banquier un montant de 25.000€ pour effectuer des travaux de rénovation d'immeuble.

Le calcul du patrimoine est le suivant :

Eléments positifs		Eléments négatifs	
Montant en espèces	35.000€	Dette sur véhicule	5.000€
Véhicule	15.000€	Dette envers banque	25.000€
Mobilier	12.000€		
	<u>62.000€</u>		<u>30.000€</u>
		Patrimoine de l'entreprise ou situation nette = 32.000€	

Il est important de signaler que malgré un emprunt de 25.000€ contracté auprès de la banque ; le patrimoine de l'entreprise BERNARD reste inchangé et est toujours de 32.000€ ; seuls les totaux des éléments positifs et négatifs varient

Les tableaux que nous avons réalisés pour déterminer et calculer le patrimoine d'une entreprise sont les prémisses d'un document de synthèse qui est le **BILAN**.

Le bilan est un tableau représentatif de la situation d'une entreprise à un moment donné (photographie). Il se compose de deux parties :

- L'actif (toujours à gauche par convention)
- Le passif (toujours à droite par convention)

Ainsi en partant du dernier tableau de l'entreprise BERNARD, nous avons indiqué (à gauche) les biens possédés par l'entreprise.

Nous avons (à droite) indiqué de façon incomplète l'origine de ces biens. En effet, si nous avons signalé par le poste « dettes envers la banque » l'origine de la somme de 25.000€ en espèces qui se trouve à gauche. Par contre, nous avons omis de signaler l'origine des autres 10.000€, ainsi que le véhicule et le mobilier.

Si nous corrigeons cet oubli, nous avons la situation suivante :

Entreprise BERNARD

Actif		Passif	
Montant en espèces	35.000€	Capital	32.000€
Véhicule	15.000€	Dettes sur véhicule	5.000€
Mobilier	<u>12.000€</u>	Dettes envers banque	<u>25.000€</u>
Eléments positifs	62.000€	Eléments négatifs	62.000€

Ce document est un bilan. Chacun des éléments qui se trouvent à l'actif et au passif constitue un poste du bilan.

Pour dresser un bilan, il faut :

Recenser et évaluer tous les biens et droits possédés par une entreprise et les porter sous les postes appropriés de l'actif.

Recenser et évaluer toutes les dettes envers les tiers et les porter sous les postes appropriés au passif. Calculer la situation nette en soustrayant les dettes envers les tiers des actifs ; ce résultat est porté au passif du bilan sous la rubrique CAPITAUX.

1.1.4 Comment décrire le patrimoine d'une entreprise ?

Sur base de ce que nous avons vu jusqu'à présent, le patrimoine d'une entreprise représente l'ensemble de ce qu'elle possède (les avoirs) et de ce qu'elle doit (les dettes). La description de ce patrimoine à un moment donné

résulte d'un inventaire. Celui-ci constitue un relevé énumératif et évaluatif qui permet de distinguer, du point de vue économique :

- L'origine des fonds dont l'entreprise dispose
- La manière dont ces fonds ont été utilisés.

Cette présentation du patrimoine d'une entreprise met en évidence d'une part les avoirs qui constituent des emplois de ressources et, d'autre part, les dettes qui constituent des ressources.

Outre des avoirs et des dettes, le patrimoine d'une entreprise comporte également des droits et obligations.

Inventaire du patrimoine d'une entreprise

Avoirs Droits	Dettes Obligations
Manière dont les fonds sont utilisés Tous les éléments possédés par l'entreprise sont repris à l'actif	Origine des fonds dont l'entreprise dispose Tous les éléments dus par l'entreprise sont portés au passif
----- Emploi des ressources	----- Origine des ressources

Exemple :

L'inventaire de la société RPH fait apparaître au 1^{er} janvier de l'année n les éléments suivants :

- Un immeuble de 125.000€
- Un véhicule de 15.000€
- Un compte en banque de 12.500€
- Des dettes bancaires à long terme de 31.250€

L'entreprise RPH possède un immeuble, un véhicule et un compte en banque et a, par ailleurs, contracté des dettes bancaires à long terme.

La différence entre ce que l'entreprise possède (152.500€) et ce qu'elle doit (31.250€) représente la situation nette qui, dans le cas présent, correspond aux fonds propres (121.500€). Les fonds propres ou les capitaux propres comprennent notamment les capitaux mis durablement à disposition de l'entreprise par les fondateurs. Une distinction est donc faite entre les fonds propres et les dettes.

Dans la pratique comptable, le patrimoine est décrit par le tableau à deux volets qui permet de mieux visualiser la situation de l'entreprise. Ce tableau, appelé bilan, est un état descriptif du patrimoine de l'entreprise à un moment donné. Il présente :

1. À gauche de l'axe vertical, les avoirs et droits (emplois) qui constituent l'actif ;
2. À droite de cet axe, les dettes et obligations (ressources) qui constituent le passif.

Figure 1 : Présentation du bilan de l'entreprise RPH au 1er/01/année N.

Bilan de RPH au 1er/01/n			
Actif		Passif	
Immeuble	125000	Capitaux propres	121.250
Véhicule	15000	Dettes bancaires long terme	31.500

Banque	12500		
	-----		-----
	152.000		152.000

L'analyse de ce bilan met en évidence trois égalités fondamentales qui sont permanentes au travers de toute la comptabilité générale :

Figure 2 : Les trois égalités fondamentales

(152.000€)	Actif	=	Passif	(152.000€)
(152.000€)	Actif	=	Capitaux propres	(121.250€)
		+	Dettes	(31.250€)
		+	Provisions et	(0€)
		+	Impôts différés	
(152.500€)	Actif	=	Capitaux propres	
(31.250€)	- Dettes			
(0€)	- Provisions et			
	- Impôts différés			(121.250€)

Cette analyse du patrimoine de l'entreprise permet d'établir des correspondances :

3. Du point de vue économique, entre emplois et ressources
4. Du point de vue juridique, entre avoirs et droits, dettes et obligations
5. Du point de vue comptable, entre actif et passif

1.1.5 Passif du bilan ou origine des ressources de l'entreprise

Nous l'avons vu ci-dessus, le passif exprime; à la date du bilan, l'origine et le montant des ressources mises à la disposition de l'entreprise.

Ces ressources peuvent provenir de trois origines :

1. **Les ressources propres**, c'est-à-dire celles qui ont été fournis par l'exploitant d'une entreprise individuelle ou par les associés d'une entreprise sociétaire.
Il s'agit de ressources externes. Ces ressources ont un caractère durable. Elles constituent le **capital** de l'entreprise.
On peut aussi assimiler le capital d'une entreprise à une « dette » que celle-ci aurait envers son exploitant ou ses associés, cette dette n'ayant cependant pas le caractère d'exigibilité qu'ont les autres dettes.

Exemple : Monsieur BERNARD décide de créer une entreprise sans aide extérieure et d'y apporter , provenant de son patrimoine propre, 10.000€ en espèces et son micro-ordinateur qu'il évalue à 2.000€.

Le capital initial de l'entreprise de Mr BERNARD est évalué à 12.000€.

Bilan			
Actif		Passif	
Matériel de bureau	2.000	Capital	12.000
Caisse – espèces	10.000		
	-----		-----
	12.000		12.000

2. Les dettes.

En effet, ces ressources ont été fournies par des tiers (prêteurs, fournisseurs, ...) et doivent leur être restituées à une certaine échéance. Il s'agit de **ressources externes**.

On distingue les dettes à long terme (plus d'un an) et les dettes à court terme (un an au plus).⁴

N.B : le bilan normalisé belge classe les dettes comme suit :

- Les provisions (dettes non certaines ou non déterminées)
- Les dettes à plus d'un an
- Les dettes à un an au plus
- Les comptes de régularisation

Exemple : supposons que l'entreprise BERNARD fasse appel à un crédit bancaire pour 25.000€ lors de sa constitution, le passif du bilan deviendra :

Bilan			
Actif		Passif	
Matériel de bureau	2.000	Capital	12.000
Caisse – espèces	10.000	Dettes bancaires	25.000
Banque C/C	25.000		
	-----		-----
	37.000		37.000

3. Les bénéfices conservés.

Il s'agit de ressources créées par l'entreprise elle-même et qu'elle garde à sa disposition.

Ces ressources sont des **ressources internes**.

De nombreux termes tels que réserves, le bénéfice reporté, les plus-values de réévaluation,... recouvrent cette notion de bénéfices conservés.

Exemple : supposons qu'après quelques temps, l'entreprise BERNARD ait réalisé des bénéfices dont elle a conservé un montant de 5.000€, la contrepartie étant en caisse. Le passif deviendra :

Bilan			
Actif		Passif	
Matériel de bureau	2.000	Capital	12.000
Caisse – espèces	15.000	Réserves	5.000
Banque C/C	25.000	Dettes bancaires	25.000
	-----		-----

1.1.6 Actif du bilan ou l'emploi des ressources

L'actif montre comment sont utilisées, à la date du bilan, les ressources mises à disposition de l'entreprise et signalées au passif.

L'actif exprime donc l'emploi qui a été fait des ressources. Celles-ci en effet ont permis d'acquérir les moyens indispensables au démarrage et au fonctionnement de l'entreprise.

Ces moyens peuvent être classés comme suit :

1. **Actif immobilisé** : des biens ou des droits indispensables à l'activité de l'entreprise et qui, par conséquent, ne sont pas destinés à être systématiquement réalisés, par exemple des constructions, du matériel, du mobilier, des brevets, ...
Ces biens et droits ont un caractère de permanence, on parlera alors d'actif immobilisé.
2. **Actif circulant** : des biens ou des droits qui font partie d'un circuit de transformation et d'échange grâce auxquels l'entreprise espère réaliser un bénéfice.
Il s'agira par exemple de marchandises, de matières premières, de créances sur clients, d'espèces, ...
Ces biens et droits sont appelés Actifs circulants.

Si nous complétons le bilan de l'entreprise BERNARD en affectant aux ressources déjà connues, les emplois qui en ont été faits, nous obtenons :

Bilan			
Actif		Passif	
Matériel de bureau	2.000	Capital	12.000
Caisse – espèces	15.000	Réserves	5.000
Banque C/C	25.000	Dettes bancaires	25.000
	-----		-----
	42.000		42.000

Remarques :

- Nous avons estimé que le bénéfice non distribué de l'entreprise (5.000€) est représenté par des espèces, lesquelles s'ajoutent à celles apportées par l'exploitant (10.000) pour constituer les 15.000€ notés à l'actif.
- On observera l'inévitable égalité entre l'actif et le passif, égalité que l'on peut simplement exprimer comme suit :

Toute ressource doit être utilisée

Donc

Ressource = emploi

Donc

Passif = actif

De cette égalité de base, on peut décrire les égalités suivantes :

Actif = capital + dettes = profits conservés

Actif = capital = dettes – perte conservée

A la création de l'entreprise

Capital initial = actif – dettes

A tout moment

Capitaux propres = actif – dettes

On peut vérifier toutes ces équations sur base du bilan de l'entreprise BERNARD.

Remarque :

La terminologie n'étant pas encore normalisée, on peut trouver des expressions synonymes de « capitaux propres » telles que « situation nette » ou « actif net ».

La situation nette d'une entreprise s'obtient par l'opération suivante :

Situation nette = actif – dette

Situation nette = capitaux propres

La notion d'actif net a la même signification.

1.1.7 Comment décrire l'évolution du patrimoine d'une entreprise ?

Le bilan de l'entreprise RPH décrit la situation de l'entreprise mais il n'en donne toutefois qu'une vue statique, une photographie au 1/01/ de l'année N.

Le suivi de l'évolution de l'entreprise nécessite l'établissement d'un nouveau bilan après chaque opération de manière à pouvoir analyser les mutations bilantaires.

Imaginons un certain nombre d'opérations se déroulant sur l'exercice N et modifiant l'actif et le passif du bilan de notre entreprise.

Opération I : l'entreprise RPH acquiert un bureau pour un montant de 2.000€ ; elle paie cette somme au comptant.

Figure 3 : Bilan I de l'entreprise RPH

Bilan I de RPH a			
Actif		Passif	
Immeuble	125000	Capitaux propres	121.250
Mobilier de bureau	2.000	Dettes bancaires long terme	31.500
Véhicule	15.000		
Banque	10.500		
	-----		-----
	152.500		152.500

L'augmentation de l'actif (mobilier de bureau : +2.000€) a été compensée par la diminution de l'actif (banque : -2.000€). Cette première opération laisse le passif inchangé. Etant donné que la modification est interne à l'actif, le total bilantaire n'a pas été modifié et l'actif est toujours égal au passif.

Opération II : l'entreprise RPH achète à crédit (fournisseur) une machine de 15.000€.

Figure 4 : Bilan II de l'entreprise RPH

Bilan II de RPH			
Actif		Passif	
Immeuble	125000	Capitaux propres	121.250
Machine	15.000	Dettes bancaires long terme	31.250
Mobilier de bureau	2.000	Fournisseurs	15.000
Véhicule	15.000		
Banque	10.500		
	-----		-----
	167.500		167.500

L'augmentation de l'actif (machine : +15.000€) a été compensée par l'augmentation du passif (fournisseur : +15.000€). Le total bilantaire est passé de 152.000€ à 167.500€ et l'actif est égal au passif. Les capitaux propres, quant à eux, valent encore 121.250€.

Opération III : l'entreprise RPH rembourse partiellement ses dettes. Elle paie par banque 5.000€ au fournisseur de la machine.

Figure 5 : Bilan III de l'entreprise RPH

Bilan III de RPH			
Actif		Passif	
Immeuble	125000	Capitaux propres	121.250
Machine	15.000	Dettes bancaires long terme	31.250

Mobilier de bureau	2.000	Fournisseurs	10.000
Véhicule	15.000		
Banque	5.500		
	-----		-----
	162.500		162.500

La diminution du passif (fournisseur : -5.000€) est compensée par la diminution de l'actif (banque : -5.000€). Le total bilantaire est passé de 167.500€ à 162.500€ mais l'actif est égal au passif. Les capitaux propres sont encore de 121.250€. Etant donné la stabilité des fonds propres, l'entreprise ne s'est ni appauvrie, ni enrichie en payant ses dettes.

Opération IV : un montant de 10.000€ de dettes bancaires à long terme échoit dans l'année. Il convient alors de le faire figurer dans les dettes bancaires à court terme.

Figure 6 : Bilan IV de l'entreprise RPH

Bilan IV de RPH			
Actif		Passif	
Immeuble	125000	Capitaux propres	121.250
Machine	15.000	Dettes bancaires long terme	21.250
Mobilier de bureau	2.000	Dettes bancaires court terme	10.000
Véhicule	15.000	Fournisseurs	10.000
Banque	5.500		
	-----		-----
	162.750		162.750

La diminution du passif (dettes bancaires long terme : -10.000€) est compensée par l'augmentation du passif (dettes bancaires court terme : -10.000€). Le total bilantaire n'a pas été modifié parce que le mouvement est interne au passif. L'actif est toujours égal au passif et les fonds propres n'ont pas été modifiés.

L'analyse de ces quatre opérations met en évidence que :

- Chaque opération modifie au moins deux éléments du bilan ;
- L'actif est toujours égal au passif même lorsque le total bilantaire est modifié ;
- Aucune de ces opérations n'a ni enrichi, ni appauvri l'entreprise dès lors que les capitaux propres n'ont pas varié ;

Quatre modifications sont possibles :

Augmentation de l'actif	⇔	Augmentation du passif (pour le même montant – voir opération II)
		Diminution de l'actif (pour le même montant – voir opération I)
Diminution de l'actif	⇔	Augmentation de l'actif (pour le même montant)
		Diminution du passif (pour le même montant – voir opération III)
Augmentation du passif	⇔	Augmentation de l'actif (pour le même montant)
		Diminution du passif (pour le même montant)
Diminution du passif	⇔	Augmentation du passif (pour le même montant – voir opération IV)
		Diminution de l'actif (pour le même montant)

1.1.8 Quelle est la structure sommaire du bilan ?

Les critères de classification de l'actif et du passif sont respectivement la liquidité et l'exigibilité. Cela signifie que plus un actif est liquide, plus il peut être transformé rapidement en une somme d'argent liquide. Plus un passif est exigible, plus il peut être exigé rapidement par celui qui y a droit, c'est – à –dire le créancier.

- Les éléments du « haut » de l'actif sont moins liquides que ceux du « bas » de l'actif ;
- Les éléments du « haut » du passif sont moins exigibles que ceux du « bas » du passif.

On retrouve ainsi en bas de bilan, les éléments qui se renouvellent constamment et qui dès lors doivent faire l'objet d'une attention permanente.

Ces critères de classification étant adoptés, les éléments du bilan peuvent être regroupés en fonction de leurs caractéristiques économiques afin d'en faciliter l'analyse.

1.1.1 Principaux éléments de l'actif

Les éléments d'actif peuvent être regroupés en trois catégories :

1. Les actifs immobilisés

On les désigne également par le vocable « actifs fixes ». Ces éléments restent à demeure dans l'entreprise de manière durable. Ils constituent l'outil d'exploitation indispensable de l'entreprise. Ce groupe comprend notamment les terrains, les immeubles, le gros outillage, les machines, le mobilier, etc. Ces biens sont nécessaires à l'exploitation. Ils peuvent bien entendu être vendus par l'entreprise, mais, a priori, ils n'ont pas été acquis dans ce but.

2. Les actifs réalisables

Ces éléments sont destinés à être réalisés, c'est-à-dire à être transformés en espèces à plus ou moins court terme dans le cadre des activités habituelles de l'exploitation. Ce groupe comprend les éléments qui sont indispensables à l'exercice de l'activité de l'entreprise et qui, à la différence des actifs immobilisés (ou fixes), doivent se renouveler constamment avec le cycle d'exploitation. Ils comprennent notamment les stocks destinés à la revente et les créances avant d'être converties en espèces.

3. Les actifs disponibles

Il s'agit d'éléments constitutifs de disponibilités tels que les avoirs en banque (comptes à vue) et en caisse.

Parfois, en raison de leur fonction économique, les éléments de l'actif sont regroupés en deux catégories seulement : d'une part, les actifs immobilisés ou fixes et, d'autre part, les actifs circulants ou courants (actifs réalisables et actifs disponibles).

1.1.1 Principaux éléments du passif

Les éléments du passif peuvent être regroupés en quatre catégories :

1. Les capitaux propres

Les capitaux propres consistent en fonds mis durablement à la disposition de l'entreprise. Ce groupe comprend notamment les apports affectés par les propriétaires de l'entreprise à sa constitution (les actionnaires) ainsi que les bénéfices réalisés et non distribués, donc retenus dans l'entreprise.

2. Les provisions et impôts différés

Les provisions sont des fonds mis de côté par l'entreprise dans le but de faire face à des risques ou des charges futures dont la nature est nettement circonscrite, mais dont le montant est incertain.

Les impôts différés sont des fonds mis de côté par l'entreprise dans le but de servir aux paiements futures de certains types d'impôts dans certaines conditions précises ;

3. Les dettes à long terme (dettes à plus d'un an)

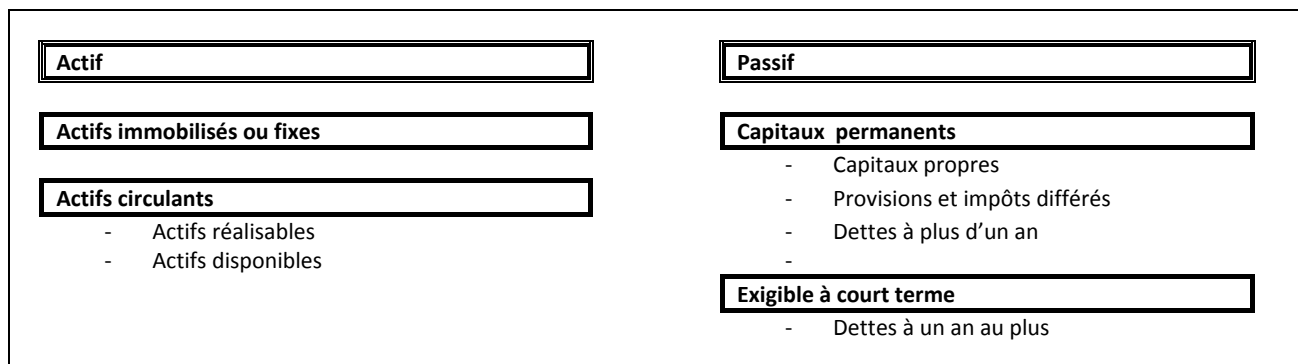
Ces dettes constituent des fonds empruntés à des tiers et destinés à être remboursés dans un délai supérieur à un an. Ce groupe comprend notamment des dettes contractées à long terme auprès d'institutions financières.

4. Les dettes à court terme (dette à un an au plus)

Ces dettes doivent être remboursées endéans un an. Ce groupe comprend notamment les dettes vis-à-vis des institutions financières, des fournisseurs, de l'administration fiscale, des employés et de la sécurité sociale.

Parfois en raison de leurs fonctions économiques également, les éléments du passif peuvent être regroupés en deux catégories : les capitaux permanents, c'est-à-dire toutes les ressources mises à disposition de l'entreprise pour une durée supérieure à un an (capitaux propres, provisions et impôts différés et dettes à plus d'un an) et l'exigible à court terme (dettes à un an au plus).

Figure 7 : Structure sommaire du bilan



1.1.2 Forme et présentation du bilan ?

La loi belge rend obligatoire l'établissement d'un bilan pour les grandes entreprises et pour les entreprises moyennes.

Deux schémas de présentation

- Le **schéma complet** qui est obligatoire pour les grandes entreprises.
- Le **schéma abrégé** que peuvent utiliser les entreprises moyennes.

La Banque Nationale de Belgique (B.N.B) a établi des documents normalisés qui répondent à l'ensemble des exigences légales et réglementaires.

Vous trouverez en annexe des modèles de bilans abrégés et complets.

Critères de classement des entreprises

1. Chiffre d'affaire annuel hors taxe : 6.250.000€
2. total du bilan : 3.125.000€
3. moyenne de personnel occupée : 50 personnes

Les grandes entreprises sont celles qui atteignent ou dépassent deux de ces critères, celles atteignant un seul de ces critères sont des entreprises moyennes.

Une entreprise employant en moyenne 100 travailleurs ou plus est considérée comme une « grande entreprise ».

Vous trouverez en annexe le modèle de présentation de bilan sous forme de schéma complet.

Chapitre 3 Le compte de résultats

3.1 Quels sont les éléments qui peuvent modifier les capitaux propres ?

Nous avons vu que le bilan donne une photographie de la situation patrimoniale d'une entreprise à un moment donné.

Il est bien entendu que l'entreprise va connaître une longue série d'opérations qui vont modifier constamment sa situation. Dans la pratique, il est impossible de dresser un bilan après chaque opération. Nous allons toutefois, pour des raisons didactiques, représenter une situation bilantaire après chaque opération de façon à dégager les principales règles d'enregistrement comptable.

Les quatre opérations développées précédemment ci-dessus dans le cadre de l'entreprise RPH n'ont pas modifié les capitaux propres. En d'autres termes, à l'issue de ces quatre opérations, il n'y a eu ni amélioration, ni détérioration de la situation nette et aucune des quatre opérations n'a enrichi ni appauvri le patrimoine de RPH.

Pour rappel, le bilan au terme de la quatrième opération donne :

Bilan IV de RPH			
Actif		Passif	
Immeuble	125000	Capitaux propres	121.250
Machine	15.000	Dettes bancaires long terme	21.250
Mobilier de bureau	2.000	Dettes bancaires court terme	10.000
Véhicule	15.000	Fournisseurs	10.000
Banque	5.500		
	-----		-----
	162.500		162.500

Les opérations qui suivent vont modifier la structure du patrimoine et celle des capitaux propres.

Opération V : l'entreprise RPH acquiert des marchandises (stocks) à crédit pour un montant de 1.250€.

Opération VI : l'entreprise RPH vend ces mêmes marchandises à crédit pour un montant de 1.750€

Figure 7 : Bilan V de l'entreprise RPH

Bilan V de RPH			
Actif		Passif	
Immeuble	125000	Capitaux propres	121.250
Machine	15.000	Dettes bancaires long terme	21.250
Mobilier de bureau	2.000	Dettes bancaires court terme	10.000
Véhicule	15.000	Fournisseurs	11.250
Marchandises	1.250		
Banque	5.500		
	-----		-----
	163.750		163.750

Figure 8 : Bilan VI de l'entreprise RPH

Bilan VI de RPH			
Actif		Passif	
Immeuble	125.000	Capitaux propres	121.250
Machine	15.000	Dettes bancaires long terme	21.500
Mobilier de bureau	2.000	Dettes bancaires court terme	10.000
Véhicule	15.000	Fournisseurs	11.250
Marchandises	0		
Clients	1.750		
Banque	5.500		
	-----		-----
	164.250		163.7500

L'achat de marchandises à crédit entraîne une augmentation du passif (Fournisseur : +1.250€) et la vente de ces mêmes marchandises, à crédit également, entraîne une augmentation de l'actif (clients : + 1.750€). Telles qu'elles sont présentées, ces opérations sont à l'origine d'un problème majeur : elles mettent le bilan en déséquilibre.

En réalité, l'amélioration des capitaux propres de 500€ rétablit l'équilibre du bilan ; En effet, en revendant à 1.750€ des marchandises achetées 1.250€, l'entreprise a réalisé un bénéfice et a donc amélioré sa situation nette. Ses capitaux propres passent de 121.250€ à 121.750€. L'augmentation des capitaux propres représente donc le bénéfice enregistré lors de la vente des marchandises.

Figure 9 : Bilan VI de l'entreprise RPH

Bilan VI de RPH			
Actif		Passif	
Immeuble	125.000	Capitaux propres	121.750
Machine	15.000	Dettes bancaires long terme	21.500
Mobilier de bureau	2.000	Dettes bancaires court terme	10.000
Véhicule	15.000	Fournisseurs	11.250
Marchandises	0		
Clients	1.750		
Banque	5.500		
	-----		-----
	164.250		164.250

Remarque importante :

Notons que le bénéfice réalisé par l'entreprise RPH ne se retrouve pas dans ses comptes sous forme d'argent liquide disponible en caisse ou d'un compte bancaire. Le bénéfice réalisé sur la vente prend la forme d'une créance sur un client. L'évolution des avoirs en banque et en caisse est distincte de l'évolution du résultat. Il est important de ne pas confondre les notions de liquidité et de résultat. Une entreprise peut en effet réaliser des bénéfices sans disposer de liquidités importantes (si les clients ne la paient pas dans les délais relativement courts). De même, une entreprise peut disposer de liquidités sans nécessairement réaliser des bénéfices.

Opération VII : l'entreprise RPH perçoit par caisse le produit de sa vente et paie également par caisse 750€ au fournisseur de marchandise.

Figure 10 : Bilan VII de l'entreprise RPH

Bilan VII de RPH			
Actif		Passif	
Immeuble	125.000	Capitaux propres	121.750
Machine	15.000	Dettes bancaires long terme	21.500
Mobilier de bureau	2.000	Dettes bancaires court terme	10.000
Véhicule	15.000	Fournisseurs	10.250
Marchandises	0		
Clients	0		
Banque	5.500		
Caisse	1.000		
	-----		-----
	163.500		163.500

L'opération VII est du type des opération I,II,III et IV : elle ne modifie pas les capitaux propres.

Opération VIII : l'entreprise RPH paie par banque 150€ relatifs à une facture de téléphone.

Opération IX : l'entreprise RPH paie par banque 200€ relatifs à des intérêts sur dettes (bancaires).

Ces deux opérations diminuent les avoirs de l'entreprise RPH (banque : -350€) sans qu'aucun autre élément de l'actif ou des dettes ne soit affecté. Cette situation provoque par conséquent un déséquilibre du bilan. Si on considère que RPH a consommé des services (de téléphone et de loyer de l'argent), elle s'est donc appauvrie. L'équilibre du bilan est rétabli par la diminution des capitaux propres à concurrence des factures de téléphone (150€) et des intérêts sur dettes (200€).

Pour mettre en évidence, d'une part, l'intangibilité du capital et, d'autre part, le résultat de ces opérations, prenons l'habitude de distinguer désormais dans les capitaux propres :

- Le capital : il correspond à l'apport des fondateurs : 121.250€
- Le résultat : il est de 150€ dans notre exemple (1.750€-1.250€-150€-200€)

Figure 11 : Bilan final de l'entreprise RPH

Bilan VII de RPH			
Actif		Passif	
Immeuble	125.000	Capitaux propres	121.250
Machine	15.000	Résultat	150
Mobilier de bureau	2.000	Dettes bancaires long terme	21.500
Véhicule	15.000	Dettes bancaires court terme	10.000
Marchandises	0	Fournisseurs	10.250
Clients	0		
Banque	5.150		
Caisse	1.000		
	-----		-----
	163.150		163.150

Dans ce dernier cas, l'entreprise RPH a donc enregistré une augmentation des capitaux propres.

De manière générale, les opérations peuvent donc modifier la structure du patrimoine :

- Sans avoir d'incidence sur les capitaux propres : l'entreprise ne s'enrichit ni ne s'appauvrit. On dira que ces opérations sont improductives. En d'autre terme, ces opérations n'ont entraîné ni bénéfice, ni perte. Les opérations modifient la composition du patrimoine de l'entreprise mais n'ont pas pour autant modifier sa situation nette.
- En ayant une incidence sur les capitaux propres : l'entreprise s'enrichit ou s'appauvrit. Il s'agit d'opérations ayant eu pour effet de modifier la situation nette de l'entreprise. Les opérations de ce type sont appelées : opérations productives.

Les opérations productives sont de deux types :

- Des opérations qui engendrent des **profits** ou **bénéfices** que la comptabilité appelle des **produits**.
Exemples : des ventes de marchandises, des intérêts créditeurs, des loyers perçus, des plus-values sur vente d'immeubles,
- Des opérations qui entraînent des **pertes** ou des **frais** que la comptabilité appelle des **charges**.
Exemples : des achats de marchandises, des facturations de services (eau, gaz, électricité, assurances, ...) des intérêts débiteurs, des dépréciations,...

Si le résultat exprime un bénéfice, il sera au passif parce qu'il explique l'origine d'une nouvelle ressource pour l'entreprise.

Si par contre, il exprime une perte, il sera à l'actif parce qu'il exprime l'emploi d'une ressource.

L'usage et le contrôle exercé dans le cadre du Code des sociétés veulent cependant que le résultat (bénéfice ou perte) soit porté au passif parmi les capitaux propres. Le bénéfice est présenté avec un signe positif et la perte avec un signe négatif (étant donné qu'il s'agit d'un compte d'actif disposé au passif).

3.2 Le compte « capital » et les comptes de résultats

Au vue de ce qui précède, nous savons que certaines opérations, dites « productives » entraînent une modification de la situation nette de l'entreprise et par conséquent du compte « capital ».

On peut résumer comme suit le fonctionnement de ce compte :

1000 Capital	
1. Diminution de la situation nette (charges).	2. Situation nette initiale
	3. Augmentation de la situation nette (produits).

Généralement, les opérations productives sont nombreuses et variées.

Pour cette raison, il a été nécessaire de créer des comptes de charges et de produits que nous avons appelé « comptes de résultats ». C'est dans ces comptes que sont inscrites les opérations génératrices **de résultats**.

Par conséquent, le compte 1000 « capital » ne comprendra plus que les opérations suivantes :

1. L'apport initial (au crédit)
2. Les modifications à caractère permanent de cet apport
 - a. Apport supplémentaire (au crédit)
 - b. Retrait définitif
3. L'incorporation du résultat dans le capital
 - a. Bénéfice (au crédit)
 - b. Perte (au débit)

3.3 Fonctionnement du compte de résultats

1.1.3 Création

Les comptes de gestion sont créés en cours d'exercice, au moment où une opération productive de charges ou de produits apparaîtra.

Il y aura autant de comptes de charges et de produits que le souhaitera l'entreprise pour l'analyse de sa gestion.

Nous le verrons plus en détail lors du chapitre relatif au PCMN (plan comptable minimum normalisé), mais retenez d'ores et déjà que le PCMN prévoit deux classes, l'une réservée aux charges (comptes de classe 6, l'autre aux produits (comptes de classe 7).

La **classe 6** contient les comptes de **charges**.

Les subdivisions suivantes sont prévues :

- 60 approvisionnements et marchandises
- 61 services et biens divers
- 62 rémunérations, charges sociales et pensions
- 63 amortissements, réductions de valeur et provisions pour risques et charges
- 64 autres charges d'exploitations
- 65 charges financières

66 charges exceptionnelles
67 impôts sur le résultat

La **classe 7** regroupe les comptes de **produits**.

Les subdivisions suivantes sont prévues :

70 chiffre d'affaires
71 variation des stocks et des commandes en cours d'exécution
72 production immobilisée
74 autres produits d'exploitation
75 produits financiers
76 produits exceptionnels
77 régularisation d'impôts et reprises de provisions fiscales

1.1.4 Que signifient les charges et les produits ?

Le résultat présent dans le bilan VIII / IX de la société RPH provient de la somme algébrique des mouvements de la période.

En effet, le résultat de 150€ provient de la différence entre :

- Les éléments favorables qui améliorent les capitaux propres : les produits
Il s'agit essentiellement des ventes. En l'occurrence, il s'agit des ventes de marchandises pour 1.750€.
- Les éléments défavorables qui réduisent les capitaux propres : les charges
Il s'agit notamment des achats de biens et de services. En l'occurrence, il s'agit des achats de marchandises (1.250€) ; de paiement de la facture de téléphone (150€) et des intérêts sur dettes (200€).

Si l'on calcule la différence entre les produits (1.750€) et les charges (1.650€), on retrouve le même bénéfice que celui dégagé par la comparaison des capitaux propres des premier et dernier bilans.

Ainsi, si l'on veut se limiter à connaître le résultat de l'activité d'une entreprise au cours d'un exercice comptable, il suffit de comparer les capitaux propres du bilan dressé à l'issue de l'exercice comptable précédent et ceux du bilan de clôture de l'exercice en cours. En d'autres termes, il s'agit de calculer la variation nette ou des capitaux propres.

L'exercice comptable couvre une période de douze mois coïncidant ou non avec l'année civile et allant, pour la plupart des entreprises, du 1er janvier au 31 décembre.

En réalité, on ne peut se contenter d'un tel résultat : il importe de connaître le détail des charges et produits ayant engendré ce résultat. C'est là l'objet du compte de résultats qui met en relief les charges et les produits, classés par nature et répartis en éléments d'exploitation, financiers et exceptionnels. Le compte de résultats constitue donc le développement de la variation des capitaux propres et peut à cet égard être considéré comme un sous-compte de la situation nette du bilan. Il constitue le développement du compte « résultat » du bilan et en permet l'analyse.

Le compte de résultats se présente sous la forme d'un tableau reprenant :

- À gauche de l'axe vertical, les charges ;

- À droite de ce même axe, les produits.

Les comptes de charges

L'apparition d'une charge provoque une diminution de la situation nette.

Si le compte « capital » avait dû fonctionner, il aurait été débité.

Par conséquent un compte de charges qui augmente sera débité.

La rectification d'une charge à la baisse provoque une augmentation de la situation nette.

Si le compte « capital » avait dû fonctionner, il aurait été crédité.

Par conséquent, un compte de charges que diminue sera crédité.

D	Compte de CHARGES	C
augmentation		diminution

Les comptes de produits

L'apparition d'un produit provoque une augmentation de la situation nette.

Si un compte « capital » avait été utilisé, il aurait été crédité.

Donc un compte de produit qui augmente sera crédité.

La rectification d'un produit à la baisse provoque une diminution de la situation nette.

Si le compte « capital » avait été utilisé, il aurait été débité.

Donc un compte de produit qui diminue sera débité.

D	Compte de PRODUITS	C
diminution		augmentation

1.1.5 Clôture des comptes de résultats

En fin d'exercice, les comptes de résultats sont clôturés comme suit :

- les totaux des débits et des crédits sont effectués.
- les soldes seront calculés par soustraction des totaux les plus faibles des totaux les plus élevés.

Les soldes sont ensuite portés dans un tableau de synthèse appelé « compte de résultats » dans le but de déterminer le résultat de l'exercice.

Le compte de résultats de l'entreprise RPH s'établit comme suit :

Compte de résultats année N

Charges		Produits	
Achat de marchandises	1.250	Vente de marchandises	1.750
Frais de téléphone	150		
Intérêt sur dettes	200		
	1600		
Bénéfice	150		
	1.750		1.750

Si les montants total de l'actif doit toujours être égal au montant total du passif, on notera que le montant total des charges (hors résultat) n'est pas nécessairement égal à celui des produits, et pour cause !

Le résultat s'inscrit dans la colonne reprenant la somme la plus faible :

- À gauche, lorsque les produits sont supérieurs aux charges. Il s'agit alors d'un bénéfice.
- À droite lorsque les charges sont supérieurs aux produits. Il s'agit alors d'une perte.

3.4 Quelle est la structure sommaire du compte de résultats ?

Le compte de résultat est structuré de manière à permettre d'isoler les résultats relatifs à divers niveau de la gestion. C'est ainsi qu'il isole les charges et les produits relatifs à l'exploitation courante de l'entreprise, les éléments financiers et les éléments exceptionnels.

- Les charges et les produits d'exploitation : ils résultent de l'activité d'exploitation courante de l'entreprise. On calcule à ce niveau un bénéfice ou une perte d'exploitation.
- Les charges et les produits financiers : ils résultent de la structure financière de l'entreprise. La structure financière de l'entreprise est déterminée par son degré d'endettement ou par le placement de ses disponibilités excédentaires. On calcule à ce niveau un bénéfice financier ou une perte financière.
- Les charges et les produits exceptionnels : ils résultent de l'activité de l'entreprise en dehors de son cadre normal d'exploitation. On calcule à ce niveau un bénéfice ou une perte exceptionnel(le).
- Les charges et les produits d'exploitation et les charges et les produits financiers donnent le résultat courant.

Compte de résultats	
Charges	Produits
Charges d'exploitation	Produits d'exploitation
	Résultat d'exploitation (1)
Charges financières	Produits financiers
	Résultat financier (2)
	(1)+(2) = Résultat courant
Charges exceptionnelles	Produits exceptionnels

Résultat exceptionnel (3)

(1)+(2)+(3) ou résultat
courant + (3) = Résultat de
l'exercice

Au vue de ce qui précède, nous savons que certaines opérations, dites « productives » entraînent une modification de la situation nette de l'entreprise et par conséquent du compte « capital ».

On peut résumer comme suit le fonctionnement de ce compte :

1000 Capital	
4. Diminution de la situation nette (charges).	5. Situation nette initiale
	6. Augmentation de la situation nette (produits).

Généralement, les opérations productives sont nombreuses et variées.

Pour cette raison, il a été nécessaire de créer des comptes de charges et de produits que nous avons appelé « comptes de résultats ». C'est dans ces comptes que sont inscrites les opérations génératrices **de résultats**.

Par conséquent, le compte 1000 « capital » ne comprendra plus que les opérations suivantes :

4. L'apport initial (au crédit)
5. Les modifications à caractère permanent de cet apport
 - a. Apport supplémentaire (au crédit)
 - b. Retrait définitif
6. L'incorporation du résultat dans le capital
 - a. Bénéfice (au crédit)
 - b. Perte (au débit)

Chapitre 4 L'organisation matérielle de la comptabilité et le plan comptable.

4.1 Comment précéder à l'enregistrement comptable des opérations ?

Les deux états financiers étudiés jusqu'à présent sont :

- *Le bilan*
Il fournit la situation patrimoniale d'une entreprise à un moment donné. Il s'agit d'une « photographie » du patrimoine de la société à un instant bien précis.
- *Le compte de résultats*
Il décrit la variation éventuelle de la situation nette de l'entreprise au cours d'une période donnée. Il s'agit d'un « film » des charges et des produits d'un exercice.

Précédemment, nous avons enregistré chaque opération effectuée par l'entreprise en modifiant chaque fois, dans le bilan, les postes impliqués dans l'opération.

Cette succession de bilans permettait bien sûr de voir l'évolution patrimoniale de l'entreprise mais la méthode présente au moins trois inconvénients.

1. Le travail est long et partiellement inutile car tous les postes ne varient pas.
2. En corrigeant directement la valeur des postes du bilan, on perd la trace de la valeur initiale.
3. Les différents mouvements qui ont affecté un poste ne sont pas facilement détectables.

Vu le très grand nombre d'opérations comptables à traiter et les risques d'erreurs, le bilan et le compte de résultats ne peuvent suffire aux nécessités de l'enregistrement journalier. On ne peut présenter un nouveau bilan et compte de résultats après chaque opération comme nous l'avons fait jusqu'à présent.

L'article 4, al.1 et 2 de la Loi du 17/07/75 stipule que *« toute comptabilité est tenue selon un système de livres et de comptes et conformément aux règles usuelles de la comptabilité en partie double. Les opérations sont inscrites sans retard, de manière fidèle et complète et par ordre de dates, soit dans un livre journal unique, soit dans un journal auxiliaire unique ou subdivisé en journaux spécialisés. Elles sont méthodiquement inscrites ou transposées dans les comptes qu'elles concernent »*.

Pour les hôpitaux, l'article 83, chapitre V section 1^{er} de l'Arrêté royal stipule que *« chaque hôpital a une comptabilité distincte ; cette comptabilité doit faire apparaître le prix de revient de chaque service »*.

Quant à l'article 85, il précise *« Les articles 2 à 4, 6 à 9, 10, § 1^{er}, 11, 1° et 3° de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises, sont applicables aux hôpitaux »*.

La solution retenue est d'opérer les inscriptions successives sur les états séparés appelés **comptes**. Ces comptes sont répartis en comptes d'actif, de passif, de charges et de produits.

L'ensemble de ces comptes constitue le grand livre.

Schématisés sous forme de T (potence), ces comptes présentent :

- À gauche de l'axe vertical, le débit
- À droite, le crédit.

On éclate les différents postes du bilan en une série de documents ayant la même forme que le dit bilan. Ces tableaux, bilans en miniature, sont appelés comptes. Un compte est donc un document destiné à tenir à jour un poste du bilan.

Chaque fois qu'une opération est enregistrée dans un compte, celui-ci doit être débité (le montant est porté à gauche du compte), soit crédité (le montant est porté à droite du compte).

D	Numéro et intitulé du compte	C
	Montant débit	Montant crédit

4.2 Comment tenir un grand livre ?

Le processus d'enregistrement des opérations au grand livre comprend trois étapes :

- En début d'exercice, les comptes de bilan sont ouverts et les soldes de clôture de l'exercice précédent y sont reportés,
- Dans le courant de l'exercice, les comptes sont débités ou crédités,
- À la clôture, les comptes sont clôturés et les soldes portés au bilan.

1.1.1 En début d'exercice : création des comptes.

A partir du bilan, on crée autant de comptes qu'il y a de postes au bilan. La comptabilité de chaque exercice (comptable) s'ouvre par la reprise des informations du bilan de l'exercice précédent.

En effet, si le bilan reprend toutes les informations relatives aux avoirs et droits, dettes et obligations de l'entreprise depuis sa création, le compte de résultat ne fournit l'explication de son résultat que pour une période donnée. Le compte de résultats est donc vide au début de chaque période comptable.

Ainsi l'ouverture se fait de la façon suivante :

- Les montants des rubriques de l'actif (**colonne gauche du bilan**) sont portés au débit (**à gauche**) des comptes de l'actif du grand livre ;
- Les montants des rubriques du passif (**colonne droite du bilan**) sont portés au crédit (**à droite**) des comptes du passif du grand livre.

En d'autres termes et, de manière plus imagée, ce qui est **à gauche du bilan** se retrouve **à gauche** des comptes du grand livre, et ce qui est **à droite du bilan** se retrouve **à droite** des comptes du grand livre.

Dans le cas l'entreprise RPH, il y a donc cinq comptes à ouvrir.

Actif			Passif		
<=	Immeuble	125000		Capitaux propres	121.250 =
<=	Véhicule	15000		Dettes bancaires long terme	31.500 >
<=	banque	12500			=
		152.000			152.000 >
D	Immeuble	C	D	Capital	C
=>	125.000			121.250	<
					=
D	Véhicule	C	D	Dettes bancaires LT	C

=>	15.000		31.500	<
	D	Banque	C	=
=>	12.500			

Commentaires :

1. Nous avons créé cinq comptes dont trois concernent des postes de l'actif (ces comptes sont appelés **Comptes d'actifs**), et deux concernent des postes de passif (ces comptes sont appelés **Comptes de passif**).
2. Tout comme le bilan, le compte se subdivise en deux parties. Par convention,
 - Le débit est toujours du côté gauche.
 - Le crédit est toujours du côté droit.
3. On reporte dans chaque compte le montant s'y rapportant en respectant la règle suivante :
 - L'inscription est portée du côté où se trouvait le montant du bilan sans indication de l'unité monétaire.

1.1.2 Dans le courant de l'exercice : enregistrement des mouvements

1. Les seuls mouvements possibles dans un compte sont :

- a. **L'augmentation**
- b. **La diminution.**

2. **Toute augmentation** s'inscrit sans signe + du même côté que la valeur initiale.
Or la valeur initiale d'un compte d'actif se trouve au débit.
Dès lors, toute augmentation d'un compte d'actif s'inscrit au débit de ce compte.

La valeur initiale d'un compte de passif se trouve au crédit.
Dès lors toute augmentation d'un compte de passif s'inscrit au crédit de compte.

3. **Toute diminution** d'un compte s'inscrit du côté opposé au solde initial de ce compte.
La technique comptable n'utilise donc pas de signe (-).





La valeur initiale d'un compte de l'actif est placée au débit. Donc toute diminution d'un compte d'actif s'inscrit au crédit de ce compte.

La valeur initiale d'un compte de passif est placée au crédit.
Donc toute diminution d'un compte de passif s'inscrit au débit de ce compte.

Dans le courant de l'exercice, au lieu de devoir présenter un bilan après chaque opération, soumettons-nous aux règles suivantes dans le cadre de l'enregistrement journalier :

Figure 12 : Récapitulatif des règles d'enregistrement au grand livre des postes du bilan

<u>Variation bilantaire</u>	<u>Comptes du grand livre</u>
-----------------------------	-------------------------------

Augmentation de l'actif	D	Débit	Crédit
		X	
Diminution de l'actif	C	Débit	Crédit
			X
Augmentation du passif	C	Débit	Crédit
			X
Diminution du passif	D	Débit	Crédit
		X	

Par conséquent :

Pour les compte du bilan :

- Un compte de qui a été débité à l'ouverture continuera à être débité lorsqu'il augmente et sera crédité lorsqu'il diminue.
- Un compte qui a été crédité à l'ouverture continuera à être crédité lorsqu'il augmente et sera débité lorsqu'il diminue.

Pour les comptes figurant au compte de résultat :

Le compte de résultat fournit non pas des informations sur l'entreprise depuis sa création, mais des informations sur les charges et produits d'un exercice comptable. Ces charges et ces produits modifient la situation nette de l'entreprise pour cet exercice en question.





Etant donné que le compte de résultat est un sous-compte des capitaux propres du bilan :

- Les comptes de produits sont mouvementés comme le sont les comptes du passif, parce que qu'ils améliorent les capitaux propres ;
- Ceux des charges sont mouvementés comme le sont les comptes d'actif, parce qu'ils dégradent les capitaux propres.

L'imputation des modifications des comptes de charges et de produits peut être schématisée comme suit :

Figure 13 : Récapitulatif des règles d'enregistrement des postes du compte de résultats

<u>Variation des postes du compte de résultats</u>	<u>Comptes du grand livre</u>
--	-------------------------------

Augmentation des charges	 D	Débit	Crédit
		X	
Diminution des charges	 C	Débit	Crédit
			X
Augmentation des produits	 C	Débit	Crédit
			X
Diminution des produits	 D	Débit	Crédit
		X	

4. Toute opération entraîne au moins la modification de deux comptes.
5. Le montant inscrit au débit est égal au montant inscrit au crédit et ce, en relation avec l'équation déjà vue qui montrait que toute ressource devrait être employée.
6. Lorsqu'il y a plus de deux comptes mouvementés, le total des sommes débitées doit être égal au total des sommes créditées.

Figure 14 : Résumé de la procédure à suivre pour chaque opération :

1. Identifier les comptes qui doivent être mouvementés (au minimum deux)
2. Déterminer le type de compte (A ou P)
3. Déterminer le sens des variations (+ ou -)
4. Traduire ces variations en débit ou crédit selon la règle reprise dans les tableaux 12 et 13

L'enregistrement au grand livre des différentes opérations de l'entreprise RPH se fait de la manière suivante :

Figure 15 : imputation au grand livre des opérations I à IX de l'entreprise RPH au 1/01/N :

Rappel des différentes opérations effectuées sur l'exercice comptable par la société RPH :

Opération I :

l'entreprise acquiert au comptant un bureau pour un montant de 2.000€

Opération II :

l'entreprise achète à crédit une machine de 15.000€

Opération III :

l'entreprise paie par banque 5.000€ au fournisseur de la machine

Opération IV :

un montant de 10.000€ de dettes bancaires à long terme échoit dans l'année

Opération V :

l'entreprise achète à crédit des marchandises pour un montant de 1.250€

Opération VI :

l'entreprise vend ces mêmes marchandises pour un montant de 1.750€

Opération VII :

l'entreprise perçoit par caisse le produit de la vente et paie également par caisse 750€ à son fournisseur de marchandises

Opération VIII :

l'entreprise paie par banque 150€ relatif à une facture de téléphone

Opération IX :

l'entreprise paie par banque 200€ relatifs à des intérêts sur dettes.

Comptes de l'actif

D		C
(0)	125.000	
D	Immeuble	C
(II)	15.000	
D	Machine	C
(I)	2.000	
D	Mobilier de bureau	C
(0)	15.000	
D	Matériel roulant	C
(VII)	1.750	1.750 (VII)
D	Client	C
(0)	12.500	2.000 (I)
		5.000 (III)
		150 (VIII)
		200 (IX)
D	Banque	C
(VII)	1.750	750 (VII)
D	Caisse	C

Comptes du passif

D		C
		121.250 (0)
D	Capital	C
(IV)	10.000	31.250 (0)
D	Dettes bancaires LT	C
		10.000 (IV)
D	Dettes bancaires CT	C
(III)	5.000	15.000 (II)
(VII)	750	1.250 (V)
D	Fournisseur	C

Comptes de charges

D		C
	Achats de marchandises	

Comptes de produits

D		C
	Ventes	

<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 20%;">(V)</td> <td style="width: 60%;">1.250</td> <td style="width: 20%;"></td> </tr> <tr> <td>D</td> <td style="text-align: center;">Services et biens divers</td> <td>C</td> </tr> <tr> <td>(VIII)</td> <td>150</td> <td></td> </tr> <tr> <td>D</td> <td style="text-align: center;">Intérêts sur dettes</td> <td>C</td> </tr> <tr> <td>(IX)</td> <td>200</td> <td></td> </tr> </table>	(V)	1.250		D	Services et biens divers	C	(VIII)	150		D	Intérêts sur dettes	C	(IX)	200		<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;"></td> <td style="width: 20%;">1.750</td> <td style="width: 20%;">(VI)</td> </tr> </table>		1.750	(VI)
(V)	1.250																		
D	Services et biens divers	C																	
(VIII)	150																		
D	Intérêts sur dettes	C																	
(IX)	200																		
	1.750	(VI)																	

1.1.3 Clôture des comptes

En fin d'exercice, on, procède à la clôture des comptes dont l'objectif est de présenter la situation de l'entreprise sous forme de bilan.

Les comptes sont clôturés en procédant comme suit :

1. **On totalise les sommes.**

Il s'agit d'effectuer les additions des montants inscrits au débit et crédit de chaque compte.

2. **On détermine le solde** de chaque compte en soustrayant du total le plus élevé, le total le moins élevé.

Remarques :

- A. Le total des soldes débiteurs est égal au total des soldes créditeurs puisque lors de chaque opération enregistrée, l'égalité débit = crédit a été respectée.
- B. Les comptes de l'actif doivent toujours avoir un solde débiteur ou nul car l'actif initial et les augmentations doivent être supérieures ou égaux aux diminutions.
- C. Les comptes de passif doivent toujours avoir un solde créditeur ou nul car le passif initial et les augmentations doivent être supérieures ou égaux aux diminutions.

3. Le **montant du solde** est porté **du côté le plus faible** accompagné d'une mention indiquant la nature du solde. Le compte est ensuite totalisé du côté de ce solde.

- Lorsque la somme des montants portés au débit d'un compte est supérieure à la somme des montants portés à son crédit, le solde de ce compte est débiteur (SD).
- Si la somme des montants portés au débit est égale à la somme des montants portés à son crédit, le compte est soldé.
- Lorsque la somme des montants portés au crédit d'un compte est supérieur à la somme des montants portés à son débit, le solde de ce compte est créditeur (SC).

Le bilan et le compte de résultats sont établis respectivement sur base des soldes des comptes d'actifs et de passif et des comptes de charges et produits.

Figure 15 : imputation au grand livre des opérations I à IX de l'entreprise RPH au 31/12 pour l'exercice de l'année N :

Comptes de l'actif				Comptes du passif			
D	Immeuble		C	D	Capital		C
(0)	125.000					121.250	(0)
<=	SD : 125.000				SC : 121.000		=>
D	Machine		C	D	Dettes bancaires LT		C
(II)	15.000			(IV)	10.000	31.250	(0)
<=	SD : 15.000				SC : 21.250		=>
D	Mobilier de bureau		C	D	Dettes bancaires CT		C
(I)	2.000					10.000	(IV)
<=	SD : 2.000				SC : 10.000		=>
D	Matériel roulant		C	D	Fournisseurs		C
(0)	15.000			(III)	5.000	15.000	(II)
<=	SD : 15.000			(VII)	750	1.250	(V)
					SC : 10.500		=>
D	Client		C				
(VII)	1.750	1.750	(VII)				
<=	Compte soldé						
D	Banque		C				
(0)	12.500	2.000	(I)				
		5.000	(III)				
		150	(VIII)				
		200	(IX)				
<=	SD : 5.150						
D	Caisse						

	(VII)	1.750	750	(VII)			
<=		SD : 1.000					
	Actif				Passif		
=>	Immeuble		125.000	Capital	121.000	<=	
=>	Machine		15.000	Résultat	150	<=	
=>	Mobilier de bureau		2.000	Dettes bancaires LT	21.250	<=	
=>	Matériel roulant		15.000	Dettes bancaires CT	10.000	<=	
=>	Banque		5.150	Fournisseurs	10.500	<=	
=>	Caisse		1.000				
			163.150		163.150		
	Comptes de charges			Comptes de produits			
	D	Achats de marchandises	C	D	Ventes	C	
	(V)	1.250				1.750 (VI)	
<=		SD : 1.250			SD : 1.750		=>
	D	Services et biens divers	C				
	(VIII)	150					
<=		SD : 150					
	D	Intérêts sur dettes	C				
	(IX)	200					
<=		SD : 200					
	Charges				Produits		
=>	Achat de marchandises		1.250	Ventes		1.750	
=>	Services et biens divers		150				
=>	Intérêts sur dettes		200				
	Bénéfices		150				
			1.750			1.750	

Le grand livre représente l'ensemble des comptes de l'entreprise qui ont été mouvementés. Il permet de connaître, à tout moment, l'état de chaque compte pris individuellement. Pour cette raison, toute entreprise a intérêt à tenir un grand livre.

Etant donné que chaque opération mouvemente au moins deux comptes, il apparaît plus prudent, préalablement à l'enregistrement systématique des opérations au grand livre, de procéder à l'enregistrement des mêmes opérations au livre journal.

4.3 Comment tenir un livre journal ?

Le livre journal est un livre comptable dont la tenue est obligatoire et dans lequel les enregistrements s'effectuent par ordre chronologique sur base des pièces justificatives (extraits de comptes bancaires, factures,...) et par date.

« Toute écriture s'appuie sur une pièce justificative datée et porte un indice de référence à celle-ci. Les ventes et prestations au détail pour lesquelles l'établissement d'une facture n'est pas requis, peuvent faire l'objet d'inscriptions journalières globales (...). Les pièces justificatives doivent être conservées, en original ou en copie, durant dix ans, et être classées méthodiquement. Ce délai est réduit à trois ans pour les pièces qui ne sont pas appelées à faire preuve à l'égard d'un tiers. » (art6, loi du 17/07/1975). Les écritures s'accompagnent de toutes les informations qui permettent :

- De retrouver la trace des opérations effectuées par l'entreprise
- De rattacher les écritures aux enregistrements correspondant du grand livre.

Les articles 5 et 6 de l'AR du 12/09/1983 prévoient que les pages du journal doivent être numérotées et visées sans frais par le greffier du tribunal du commerce auprès duquel l'entreprise est immatriculée au registre du commerce.

« Les livres sont tenus par ordre de dates, sans blanc ni lacunes. En cas de rectification, l'écriture primitive doit rester lisible. Les entreprises sont tenues de conserver leurs livres pendant dix ans à partir du premier janvier de l'année qui suit la clôture (...) » (art. 8 loi du 17/07/1975)

L'enregistrement au journal procède de la même technique des débits et des crédits que celle adoptés au grand livre. L'écriture au journal consiste à traiter d'abord le(s) compte(s) à débiter et ensuite le(s) compte(s) à créditer. Pour chaque écriture, le total des montants inscrits au débit doit obligatoirement être égal au total des montants inscrits au crédit.

Le livre journal comprend les mentions suivantes :

- Numéro de l'opération
- Date de l'opération
- Numéro de la pièce justificative
- Descriptif de l'opération
- Numéro de PCMN des comptes débités et crédités
- Libellés des comptes débités et crédités
- Montants débités et crédités.

L'enregistrement des opérations effectuées par l'entreprise RPH au livre journal donne :

Ouverture des comptes			
0	Construction (immeuble)	125.000	
	Matériel roulant (véhicule)	15.000	
	Banque	12.500	
		à capital	121.000
		Dettes bancaires LT	31.250
Acquisition du bureau payé au comptant par banque			
I	Mobilier de bureau	2.000	
		à banque	2.000
Acquisition d'une machine payée à crédit			
II	Machine	15.000	
		à fournisseur	15.000
Paiement partiel par banque du fournisseur de la machine			
III	Fournisseur	5.000	
		à banque	5.000
Reclassement d'une partie de la dette bancaire LT en dette bancaire CT			
IV	Dettes bancaires LT	10.000	
		à dettes bancaires CT	10.000
Achat de marchandises à crédit			
V	Achat de marchandises	1.250	
		à fournisseur	1.250
Vente de ces mêmes marchandises			
VI	Client	1.750	
		à vente	1.750
Encaissement par caisse du produit de la vente			
VII	Caisse	1.750	
		à client	1.750
Paiement par caisse d'une partie des dettes fournisseurs			
VIII	Fournisseur	750	
		à caisse	750
Paiement par banque des factures de téléphone			
IX	Frais de téléphone	150	
		à banque	150
Paiement par banque des intérêts sur dettes			
X	Intérêts sur dettes	200	
		à banque	200

Dans la pratique, les écritures sont d'abord enregistrées au livre journal de l'entreprise, dans l'ordre chronologique au jour le jour. Elles sont ensuite reportées au grand livre de manière systématique. Ces deux livres se fondent sur la même technique comptable mais fournissent des informations complémentaires.

4.4 Quels sont les livres comptables à tenir ?

L'article 4 de la loi du 17/07/1975 relative à la comptabilité des entreprises précise que « *toute comptabilité est tenue selon un système de livres et de comptes et conformément aux règles usuelles de la comptabilité en partie double* ».

Même si aujourd'hui l'emploi de l'outil informatique en tant qu'instrument de tenue de la comptabilité s'est généralisé, le fonctionnement de la comptabilité reste conforme aux concepts développés. Ainsi les comptes s'insèrent dans des systèmes comptables qui peuvent être organisés de manière différente mais qui comprennent généralement les documents suivants :

- Un ou plusieurs livres journaux : les opérations enregistrées de manière chronologique au jour le jour
- Un grand livre constitué par l'ensemble des comptes de l'entreprise qui ont été mouvementés. Il permet de connaître à tout moment l'état de chaque compte pris individuellement. Les opérations reprises dans les journaux y sont enregistrées méthodiquement.
- Une balance de vérification des comptes éventuellement : elle est constituée d'une balance des capitaux et d'une balance des soldes. Elle consiste en un relevé de tous les comptes du grand livre, de leur débit et / ou crédit, ainsi que de leur solde débiteur ou créditeur.

La balance de vérification des comptes permet :

- de vérifier si les reports des écritures du journal au grand livre s'effectuent de manière correcte
- de dresser rapidement le bilan et le compte de résultats à partir des soldes débiteurs et créditeurs
- d'ouvrir les comptes (de bilan) dans les livres de l'exercice suivant à partir de ces mêmes soldes.

La balance des comptes de RPH donne le tableau suivant :

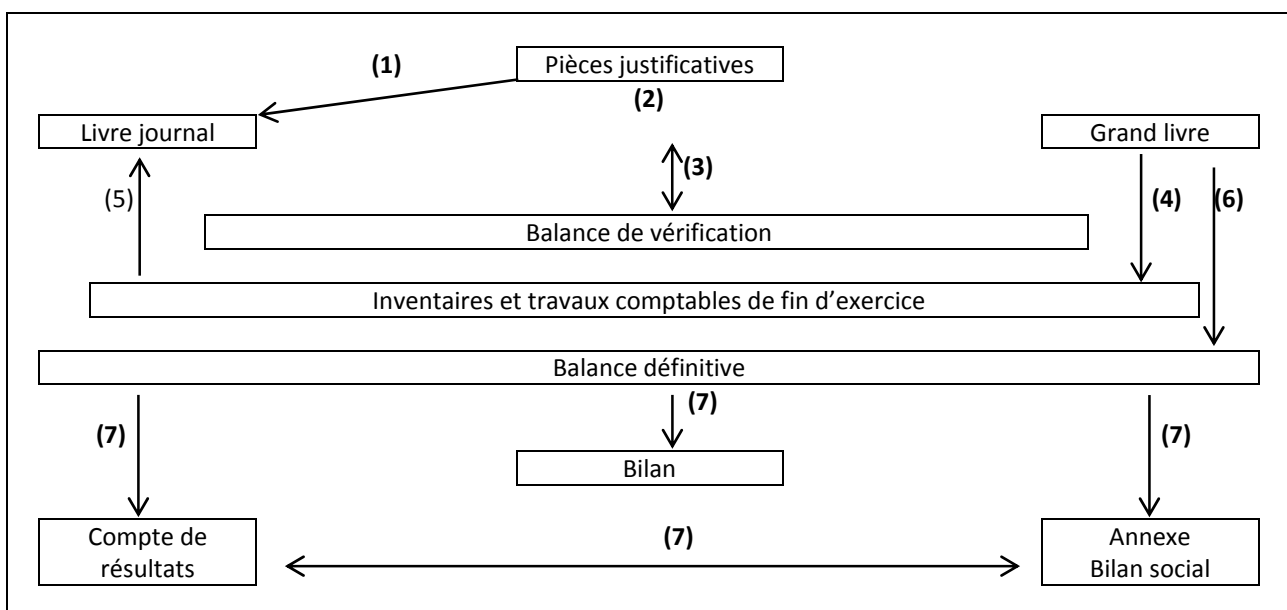
Libellé	Balance des capitaux		Balances des soldes	
	Débit	Crédit	Solde débiteur	Solde créditeur
Construction	125.000		125.000	
Machine	15.000		15.000	
Mobilier de bureau	2.000		2.000	
Matériel roulant	15.000		15.000	
Clients	1.750	1.750		
Banque	12.500	7.350	5.125	
Caisse	1.750	750	1.000	
Capital		121.250		121.250
Dettes à plus d'un an	10.000	31.250		21.250
Dettes à un an au plus		10.000		10.000
Fournitures	5.750	16.250		10.500
Achats marchandises	1.250		1.250	
Frais téléphone	150		150	
Intérêts sur dettes	200		200	
Ventes		1.750		1.750
Totaux	190.350	190.350	164.750	164.750

- un livre inventaire

L'art.9, §1 de la loi du 17/07/1975 prévoit que « *toute entreprise procède , une fois l'an au moins, avec bonne foi et prudence, aux opérations de relevé, de vérification, d'examen et d'évaluation nécessaires pour établir à la date choisie un inventaire complet de ses avoirs et droits de toute nature, de ses dettes et obligations et engagements de toute nature relatifs à son activité et des moyens propres qui y sont affectés. Les pièces de l'inventaire sont transcrites dans un livre (...).* » Le livre d'inventaire reprend donc l'ensemble des informations et sert de pièce justificative aux écritures de clôture. Le but de ces travaux est de corriger la comptabilité pour la rapprocher le plus possible de la réalité telle qu'elle vient d'être inventoriée.»

- une balance définitive des comptes
Cette balance est qualifiée de définitive car elle incorpore les informations fournies par l'inventaire.
- Les états financiers :
« Les comptes sont, après mise en concordance avec les données de l'inventaire, synthétisés dans un état descriptif constituant les comptes annuels » (art. 10, §1 loi du 17/07/1975).
« Les comptes annuels (ou états financiers) comprennent le bilan, le compte de résultats, ainsi que l'annexe (qui comprend aussi le bilan social). Ces documents forment un tout » (art. 22 de l'AR 30/01/2001).
« Le bilan est établi après répartition, c'est-à-dire compte tenu des décisions d'affectation du solde du compte de résultats de l'exercice et du résultat reporté. Lorsqu'à défaut de décision prise par l'organe compétent, cette affectation n'est pas définitive, le bilan est établi sous condition suspensive de cette décision » (art. 26, §1 de l'AR 30/01/2001).

Synthèse de la tenue des comptes



4.5 Quel est le plan comptable en vigueur ?

Afin d'être un instrument valable de mesure et de comparaison dans le temps et dans l'espace, la comptabilité doit notamment :

- S'astreindre à une terminologie fondée sur des définitions précises ;
- Adopter une méthode de classement des opérations selon un ordre déterminé et enregistrer ces opérations dans des classes bien définies ;
- Déboucher sur des états financiers de reddition de comptes uniformes.

L'outil permettant de remplir ces différents objectifs est le plan comptable. Le plan comptable est une charte reprenant les libellés des comptes et les articles. Il s'agit d'un plan uniforme et cohérent mais ne prévoyant qu'un nombre limité de comptes. Il doit par conséquent être approprié au secteur et à la taille de l'entreprise, à la nature et à l'étendue de ses activités.

La liste énumérative et limitative des comptes à ouvrir est constituée en Belgique par le Plan Comptable Minimum Normalisé, soit PCMN en abrégé.

La teneur et la présentation d'un plan comptable minimum normalisé est déterminée tout en laissant comme liberté aux entreprises d'adapter le libellé des comptes aux caractéristiques propres de l'activité et de ne pas faire figurer dans leur plan comptable propre, les comptes prévus au plan comptable minimum normalisé qui sont sans objet (art. 3, AR 12/09/1983). La création de comptes additionnels soit se faire en conformité avec la structure générale du PCMN.

Le PCMN est constitué de huit classes.

Classes réservées aux comptes de bilan :
Classe 1 : Capitaux propres Provisions et impôts différés Dettes à plus d'un an
Classe 2 : Actifs immobilisés Créances à plus d'un an
Classe 3 : Stocks et commandes en cours d'exécution
Classe 4 : Créances et dettes à un an au plus
Classe 5 : Placements de trésorerie Valeurs disponibles
Classes réservées aux charges et aux produits
Classe 6 : Charges
Classe 7 : Produits
Classes réservées aux comptes de droits et d'engagement hors bilan et compte de résultats
Classe 0 : Droits et engagements hors bilan

Le PCMN conforme à l'AR du 12 septembre 1983 et mis à jour jusque et y compris les modifications apportées par l'AR du 4 août 1996, est reproduit en annexe à la présente section.

Les liens qui existent entre les classes du plan comptable, le bilan et le compte de résultats peuvent être schématisés par la figure suivante.

BILAN

<u>Actif</u>	<u>Passif</u>
<p style="text-align: center;">Classe 2</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 10px;"> Actifs immobilisés Créances à plus d'un an </div> <p style="text-align: center;">Classe 3</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> Stocks et commandes en cours </div>	<p style="text-align: center;">Classe 1</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> Capitaux Propres Provisions et impôts différés Dettes à plus d'un an </div>

Classe 4

Créances à un an au plus
Comptes de régularisation

Classe 4

Dettes à un an au plus
Comptes de régularisation

Classe 5

Placements de trésorerie
Valeurs disponibles

COMPTE DE RESULTATS**Charges****Produits****Classe 6**

Charges

Classe 7

Produits

Les intitulés et les articles des comptes prévus dans ce plan comptable sont utilisés uniquement pour l'enregistrement des opérations dans les livres comptables et non pour la confection des états financiers de fin d'exercice.

Les comptes font l'objet de sous-comptes détaillés dont la logique, applicable de manière générale, peut être analysée sur base d'exemples.

L'indice du compte 200 « Frais de constitution et d'augmentation de capital » s'explique comme suit :

2 → Classe 2
 20 → Frais d'établissement
 (compte principal)
 200 → Frais de constitution et d'augmentation de capital
 (compte divisionnaire)

L'indice du compte 23 « Installations, machines et outillages » s'explique comme suit :

2 → Classe 2
 23 → Installations, machines et outillages
 (compte principal)
 230 → Installation
 231 → Machines

S'il s'agit du coût d'acquisition, d'amortissement, de réductions de valeur ou de plus-value actée, une chiffre terminal apporte une information complémentaire. A cet effet, les comptes font l'objet de sous-comptes relatifs :

- À la valeur d'acquisition si le numéro se termine par le chiffre 0
Exemple : 2300 pour Installations
 2310 pour Machines
 2320 pour Outillages

- Aux amortissements ou réductions de valeurs actées si le numéro se termine par 9
Exemple : 2309 pour Installations
 2319 pour Machines
 2329 pour Outillages

- Aux plus-values actées si le numéro se termine par le chiffre 8
Exemple : 2308 pour Installations
 2318 pour Machines
 2328 pour Outillages

4.6 Suivant quelle forme sont présentés les comptes annuels ?

Les comptes annuels comprennent le bilan, le compte de résultats, l'annexe et le bilan social. « Les comptes annuels doivent donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière ainsi que du résultat de l'entreprise. Ils doivent être établis avec clarté (...) » (art. 24 et 25 de l'AR du 30/01/2001).

Les entreprises sont tenues, en fonction de leurs caractéristiques, de présenter leurs comptes annuels selon le schéma abrégé ou le schéma complet.

Le Bilan

Le bilan résulte du regroupement des comptes des classes 1 à 5 du PCMN et se compose, pour l'actif de dix rubriques classées par ordre de liquidité croissante et pour le passif de dix rubriques classées par ordre d'exigibilité croissante. Ces rubriques sont numérotées en chiffres romains ou en lettres majuscules, à la différence des comptes au journal ou au grand livre (numérotés eux en chiffres arabes). À l'intérieur des rubriques, les sous-rubriques sont identifiées par des chiffres arabes.

ACTIF		PASSIF	
Actifs immobilisés		Capitaux Propres	
I.	Frais d'établissement	I.	Capital
			A. Capital souscrit
			B. Capital non appelé (-)
II.	Immobilisations incorporelles	II.	Primes d'émission
III.	Immobilisations corporelles	III.	Plus-values de réévaluation
	A. Terrains et constructions	IV.	Réserves
	B. Installations, machines et outillages		A. Réserve légale
	C. Mobilier et matériel roulant		B. Réserves indisponibles
	D. Location-financement et droits similaires		Pour actions propres
	E. Autres immobilisations corporelles		Autres
	F. Immobilisations en cours et acomptes versés		
IV.	Immobilisations financières		
	A. Entreprises liées		

<ul style="list-style-type: none"> Participations Créances B. Autres entreprises avec lesquelles il existe un lien de participation <ul style="list-style-type: none"> Participations Créances C. Autres immobilisations financières <ul style="list-style-type: none"> Actions et parts Créances et cautionnements en numéraire <p>Actifs circulants</p> <p>V. Créances à plus d'un an</p> <ul style="list-style-type: none"> A. Créances commerciales B. Autres créances <p>VI. Stocks et commande en cours d'exécution</p> <ul style="list-style-type: none"> A. Stocks <ol style="list-style-type: none"> 1. Approvisionnements 2. En cours de fabrication 3. Produits finis 4. Marchandises 5. Immeubles destinés à la vente 6. Acomptes versés B. Commande en cours d'exécution <p>VII. Créances à un an au plus</p> <ul style="list-style-type: none"> A. Créances commerciales B. Autres créances <p>VIII. Placement de trésorerie</p> <ul style="list-style-type: none"> A. Actions propres B. Autres placements <p>IX. Valeurs disponibles</p> <p>X. Comptes de régularisation</p>	<ul style="list-style-type: none"> C. Réserves immunisées D. Réserves disponibles <p>V. Bénéfices reporté (Perte reportée)</p> <p>VI. Subsidés en capital</p> <p>VII. A. Provisions pour risques et charges</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Pensions et obligations similaires 2. Charges fiscales 3. Grosses réparations et gros entretien 4. Autres risques et charges <p>B. Impôts différés</p> <p>Dettes</p> <p>VIII. Dettes à plus d'un an</p> <ul style="list-style-type: none"> A. Dettes financières <ol style="list-style-type: none"> 1. Emprunts subordonnés 2. Emprunts obligatoires non subordonnés 3. Dettes de location-financement et assimilées 4. Etablissements de crédit 5. Autres emprunts B. Dettes commerciales <ol style="list-style-type: none"> 1. Fournisseurs 2. Effets à payer C. Acomptes reçus sur commande D. Autres dettes <p>IX. Dettes à un an au plus</p> <ul style="list-style-type: none"> A. Dettes à plus d'un an échéant dans l'année B. Dettes financières C. Dettes commerciales D. Acomptes reçus sur commande E. Dettes fiscales, salariales et sociales F. Autres dettes <p>X. Comptes de régularisation</p>
--	---

Le compte de résultats

Le compte de résultats provient du regroupement des comptes des classes 6 et 7 du PCMN et se compose de 13 rubriques numérotées en chiffres romains ou en lettres majuscules. À l'intérieur des rubriques, les sous-rubriques sont identifiées par des chiffres arabes.

« Le compte de résultats est, au choix de la société, présenté, soit sous la forme de liste, soit sous la forme de compte ». (art. 82, §1, alinéa 2, de l'AR 30/01/2001). En réalité, il s'agit du même état financier : seule sa forme change. La présentation sous forme de liste permet de dégager des résultats intermédiaires, alors que la présentation sous forme de compte permet d'isoler au débit du compte de résultats toutes les charges de l'exercice et à son crédit tous les produits de l'exercice.

Si les entreprises ont le choix entre ces deux formes de présentation, dans la pratique, on remarque qu'elles ont tendance à préférer celui sous forme de liste.

CHARGES	PRODUITS
Résultats d'exploitation	
II. Coût des ventes et des prestations <ul style="list-style-type: none"> A. Approvisionnements et marchandises <ul style="list-style-type: none"> 1. Achats 2. Variation des stocks (augmentation -, réduction +) B. Services et biens divers C. Rémunération, charges sociales et pensions D. Amortissements et réduction de valeur sur frais d'établissements, sur immobilisations incorporelles et corporelles E. Réductions de valeur sur stocks, sur commandes en cours d'exécution et sur créances commerciales (dotations +, reprises -) F. Provisions pour risques et charges (dotations + utilisations et reprises -) G. Autres charges d'exploitation H. Charges d'exploitation portées à l'actif au titre de frais de restructuration 	I. Ventes et prestations <ul style="list-style-type: none"> A. Chiffres d'affaires B. Variation des encours de fabrication, des produits finis et des commandes en cours d'exécution (augmentation+, réduction -) C. Production immobilisée D. Autres produits d'exploitation
Résultats financiers	
V. Charges financières <ul style="list-style-type: none"> A. Charges des dettes B. Réductions de valeur sur actifs circulants autres que ceux visés sub II.E (dotations +, reprises -) C. Autres charges financières 	IV. Produits financiers <ul style="list-style-type: none"> A. Produits des immobilisations financières B. Produits des actifs circulants C. Autres produits financiers
Résultats exceptionnels	
VIII. Charges exceptionnelles <ul style="list-style-type: none"> A. Amortissements et réductions de valeur exceptionnels sur frais d'établissement, sur immobilisations incorporelles et corporelles B. Réductions de valeur sur immobilisations financières C. Provisions pour risques et charges exceptionnels (dotations +, utilisations -) D. Moins-values sur réalisation d'actifs immobilisés E. Autres charges exceptionnelles F. Charges exceptionnelles portées à l'actif 	VII Produits exceptionnels <ul style="list-style-type: none"> A. Reprise d'amortissements et de réductions de valeur sur immobilisation incorporelles et corporelles B. Reprises de réductions de valeur sur immobilisations financières C. Reprises de provisions pour risques et charges exceptionnels D. Plus-values sur réalisation d'actifs immobilisés E. Autres produits exceptionnels

au titre de frais de restructuration	
Transferts aux (Prélèvements sur les) impôts différés	
IXbis. Transfert aux impôts différés	IXbis. Prélèvements sur les impôts différés
Impôts sur le résultat	
X.A. Impôts	X.B. Régularisation d'impôts et reprises de provisions fiscales
Résultat de l'exercice	
XI. Bénéfice de l'exercice	XI. Perte de l'exercice
Transferts aux (Prélèvements sur les) réserves immunisées	
XII. Transferts aux réserves immunisées	XII. Prélèvements sur les réserves immunisées
Résultat de l'exercice à affecter	
XI. Bénéfice de l'exercice à affecter	XI. Perte de l'exercice à affecter

Affectations et prélèvements	
<ul style="list-style-type: none"> A. Bénéfice à affecter/ perte à affecter(-) <ul style="list-style-type: none"> 1. Bénéfice (Perte) de l'exercice à affecter 2. Bénéfice (Perte) reporté(e) de l'exercice précédent B. Prélèvements sur les capitaux propres <ul style="list-style-type: none"> 1. Sur le capital et les primes d'émission 2. Sur les réserves C. Affectations aux capitaux propres <ul style="list-style-type: none"> 1. Au capital et à la prime d'émission 2. À la réserve légale 3. Aux autres réserves 	<ul style="list-style-type: none"> D. Résultat à reporter <ul style="list-style-type: none"> 1. Bénéfice à reporter 2. Perte à reporter E. Intervention d'associés dans la perte F. Bénéfice à distribuer <ul style="list-style-type: none"> 1. Rémunération du capital 2. Administrateurs ou gérants 3. Autres allocataires

L'annexe

L'annexe complète commente de manière détaillée l'information fournie parfois de manière succincte par le bilan et le compte de résultats.

Le bilan social

Le bilan social permet d'évaluer l'évolution de l'emploi au sein des entreprises, les efforts déployés par la société en matière de formation des travailleurs et les effets pour les entreprises des multiples mesures de promotion de l'emploi.

Ces quatre états financiers qui forment les comptes annuels, sont déposés, par les administrateurs ou gérants des sociétés qui sont tenues de le faire, auprès de tout siège de la BNB (depuis le 1^{er} janvier 2000), dans les 30 jours qui suivent l'approbation des comptes par l'assemblée générale (art.98 C.soc).

Etant collectés directement par les succursales de la BNB, les comptes de toute entreprise tenue de les publier sont désormais rapidement disponibles aux différents publics désireux de les consulter et de les analyser. N'oublions pas qu'un objectif majeur de cette comptabilité de reddition des comptes est d'informer les tiers et principalement les créanciers.

Les comptes deviennent donc accessibles dans des délais relativement courts, après qu'ils aient été éventuellement corrigés par les entreprises concernées si des erreurs y subsistaient après leur dépôt auprès de la BNB. La Banque Nationale de Belgique dispose en effet d'outils de vérification d'un certain nombre d'erreurs de type arithmétique et logique. Dans les 8 jours ouvrables qui suivent la date de réception des comptes annuels comportant des erreurs, les services compétents de la Centrale des bilans sont tenus d'en informer l'entreprise.

Les comptes peuvent être acquis auprès de la BNB, mais ils peuvent aussi être directement consultés sur des supports de type CD-ROM.

Le bureau Van Dijk a développé pour la Belgique une base de données appelée le Bel-First et regroupant l'ensemble des comptes déposés à la Centrale de bilans de la BNB ainsi que leur analyse financière.

Depuis 1993, la BNB tente d'accélérer davantage la procédure de vérification et de mise à disposition du public de l'information en prévoyant la remise des comptes annuels sur disquette à un coût inférieur à celui du dépôt traditionnel sur papier. Ce dépôt sur disquette permet en outre d'améliorer la qualité des comptes annuels.

Annexes

PLAN COMPTABLE MINIMUM NORMALISE DES HÔPITAUX

CLASSE 1:Fonds propres, provisions pour risques et charges et dettes à plus d'un an

10 Dotation, apports et dons en capital

12 Plus-values de réévaluation

- 121 Plus-values de réévaluation sur immobilisations corporelles
- 122 Plus-values de réévaluation sur immobilisations financières⁰

13 Réserves

- 130 Réserve légale
- 131 Réserves indisponibles⁰
- 133 Réserves disponibles

14 Résultat reporté

15 Subsidés d'investissement

- 150 Montants obtenus
 - 1500 Etat, Communauté, Région
 - 1501 Province
 - 1502 Ville, Commune
 - 1503 C.P.A.S
 - 1504 à 1509 Autres pouvoirs publics⁴
- 159 Montants transférés aux résultats(-)
 - 1590 Etat, Communauté, Région
 - 1591 Province
 - 1592 Ville, Commune
 - 1593 C.P.A.S
 - 1594 à 1599 Autres pouvoirs publics

16 Provisions pour risques et charges

- 160 Provisions pour pensions et obligations similaires
 - 162 Provisions pour gros travaux d'entretien
 - 163 Provisions pour arriérés de rémunération
 - 164 à 169 Provisions pour autres risques et charges⁰

17 Dettes à plus d'un an

170	Emprunts subordonnés
171	Emprunts obligataires non subordonnés
172	Dettes de location financement et assimilées
173	Etablissements de crédit
174	Autres emprunts
175	Dettes relatives aux achats de biens de services
1750	Fournisseurs
1751	Effets à payer
176	<i>Acomptes sur commande en cours VII</i>
177	Avances SPF Santé Publique
178	Cautionnements reçus en numéraires
179	Dettes diverses

18 Primes de fermeture

180	Primes relatives aux immobilisations
181	Primes relatives aux frais de fonctionnement
189	Montants transférés aux résultats(-)

CLASSE 2 : Frais d'établissement, actifs immobilisés et créances à plus d'un an

20 Frais d'établissement ⁰

- 200 Frais de constitution et d'apports
- 201 *Frais d'émission d'emprunts et primes de remboursement*
- 202 Autres frais d'établissement
 - 2020 Frais de premier établissement ²
 - 2021 Frais de pré-exploitation ²
- 203 Intérêts intercalaires
 - 2030 Intérêts intercalaires sur partie non subsidiée
 - 2031 Intérêts intercalaires sur partie subsidiée
- 204 Frais de restructuration

21 Immobilisations incorporelles

22 Terrains et constructions

- 220 Terrains
- 221 Constructions
- 222 Terrains bâtis
- 223 Autres droits réels sur des immeubles
- 224 Grosses réparations et gros entretiens
- 225 Agencement des immeubles

23 Matériel d'équipement médical

24 Matériel d'équipement non médical et mobilier

- 240 Mobilier
- 241 Matériel
- 242 Matériel roulant
- 243 Matériel et mobilier informatiques

25 Immobilisations détenues en location financement et droits similaires ⁰

- 252 Terrains et constructions
 - 2520 Terrains
 - 2521 Constructions
- 253 Matériel d'équipement médical
- 254 Matériel d'équipement non médical et mobilier
 - 2540 Mobilier
 - 2541 Matériel
 - 2542 Matériel roulant
 - 2543 Matériel et mobilier informatiques

26 Autres immobilisations corporelles

- 260 Equipement de réserve
- 261 Autres

27 Immobilisations corporelles en cours et acomptes versés

- 270 Immobilisations en cours
- 271 Acomptes versés

28 Immobilisations financières

280	Participations et actions
2800	Valeur d'acquisition
2801	Montants non appelés (-)
2808	Plus-values actées
2809	Réductions de valeur actées (-)
281	Créances
2810	Valeur nominale
2817	Créances douteuses
2819	Réductions de valeur actées (-)

288 Cautionnements versés en numéraire

29 Créances à plus d'un an

290	Créances pour prestations
2900	Patients
2901	<i>Effets à recevoir VII</i>
2902	Organismes assureurs
2903	Montant de rattrapage
2904	Produits à recevoir
2906	Acomptes versés
2907	Créances douteuses
2909	Réductions de valeur actées (-)
291	Autres créances
2911	T.V.A. à récupérer
2912	Impôts et précomptes à récupérer
2913	Déficit à charge des communes ¹
2914	Produits à recevoir
2915	Médecins, dentistes, personnel soignant et paramédicaux
29150	Médecins
29151	Dentistes
29152	Personnel soignant
29153	Paramédicaux
2916	Créances diverses
2917	Créances douteuses
2918	Cautionnements versés en numéraire
2919	Réductions de valeur actées (-)

CLASSE 3 :Stocks et commandes en cours d'exécution

31 Approvisionnements et fournitures

310	Produits pharmaceutiques
311	Autres produits médicaux
312	Fournitures diverses
313	Produits et petit matériel d'entretien
314	Produits énergétiques
315	Fournitures de bureau et informatiques
316	Lingerie, literie et buanderie
317	Denrées alimentaires et fournitures de cuisine
319	Réduction de valeur actées (-)

36 Acomptes versés sur achats pour stocks

360	Acomptes versés ⁰
369	Réduction de valeur actées(-) ⁰

37 Commandes en cours d'exécution

CLASSE 4 : Créances et dettes à un an au plus

40 Créances pour prestations

- 400 Patient
- 401 *Effets à recevoir vii*
- 402 Organismes assureurs
- 403 Montants de rattrapage
- 404 Produits à recevoir
- 406 Acomptes versés
- 407 Créances douteuses
- 409 Réductions de valeurs actées (-)

41 Autres créances

- 410 *Capital appelé, non versé vii*
- 411 T.V.A. à récupérer
- 412 Impôts et précomptes à récupérer
- 413 Déficit à charge des communes ¹
- 414 Produit à recevoir
- 415 Médecins, dentistes, personnel soignant et paramédicaux
 - 4150 Médecins
 - 4151 Dentistes
 - 4152 Personnel soignant
 - 4153 Paramédicaux
- 416 Créances diverses
- 417 Créances douteuses
- 418 Cautionnements versés en numéraire
- 419 Réductions de valeurs actées (-)

42 Dettes à plus d'un an échéant dans l'année

- 420 Emprunts subordonnés
- 421 Emprunts obligataires non subordonnés
- 422 Dettes de location financement et assimilées
- 423 Etablissement de crédit
- 424 Autres emprunts
- 425 Dettes relatives aux achats de biens de services
 - 4250 **Fournisseurs**
 - 4251 Effets à payer
- 427 Avances SPF Santé Publique
- 428 Cautionnement reçus en numéraire
- 429 Dettes diverses

43 Dettes financières

- 430 à 434 Etablissements de crédit ⁰
- 435 à 439 Autres emprunts ⁰

44	Dettes courantes	
440	Fournisseurs	
441	Effets à payer	
443	Montants de rattrapage	
444	Factures à recevoir	
445	Médecins, dentistes, personnel soignant et paramédicaux	
	4450	Médecins
	4451	Dentistes
	4452	Personnel soignant
	4453	Paramédicaux
449	Dettes courantes diverses ⁵	

- 45 Dettes fiscales, salariales et sociales
 - 450 Dettes fiscales estimées
 - 451 T.V.A. à payer
 - 452 Impôts et taxes à payer
 - 453 Précomptes retenus
 - 454 Office National de Sécurité Sociale
 - 455 Rémunérations
 - 456 Pécules de vacances
 - 459 Autres dettes sociales

- 46 Acomptes reçus
 - 460 Acomptes patients

 - 461 Autres acomptes

- 47 Dettes découlant de l'affectation du résultat

- 48 Dettes diverses
 - 481 Dépôts patients reçus en numéraire

 - 488 Cautionnement ⁰

 - 489 *Autres dettes diverses ""*

- 49 Comptes de régularisation et comptes d'attente
 - 490 Charges à reporter

 - 491 Produits acquis

 - 492 Charges à imputer

 - 493 Produits à reporter

 - 499 Compte d'attente ¹

CLASSE 5 : Placements de trésorerie et valeurs disponibles

51 Actions et parts

52 Titres à revenu fixe

53 Dépôts à terme

54 Valeurs échues à l'encaissement

55 Etablissements de crédit ¹¹

550-559 Comptes ouverts auprès des divers établissements à subdiviser en:

0-comptes courants

1- Chèques émis (-)

9 -Réductions de valeurs actées (-)

56 Office des Chèques postaux

560 Compte courant

561 Chèques émis (-)

57 Caisses

570 à 577 Caisses espèces

578 Timbres

58 Virements internes

CLASSE 6 : Charges

60 Approvisionnements et fournitures

600	Achats de produits pharmaceutiques		
6000	Spécialités pharmaceutiques	6000	/9
6001	Lait maternel	6001	/9
6002	Produits courants	6002	/9
6003	Produits stériles	6003	/9
6004	Produits pour prescriptions magistrales	6004	/9
6005	Sang, plasma, dérivés	6005	/9
6006	Plâtre et bandes plâtrées	6006	/9
6007	Matériel de synthèse	6007	/9
6009	Divers	6009	/9
601	Achats d'autres produits médicaux		
6010	Disponible et petit matériel médical	6010	/9
6011	Gaz médicaux	6011	/9
6012	Bandages, pansements non stériles	6012	/9
6013	Produits de suture	6013	/9
6014	Matériel de prélèvement	6014	/9
6015	Réactifs	6015	/9
6016	Produits radio-isotopes	6016	/9
6017	Films et produits révélateurs	6017	/9
6019	Divers	6019	/9
602	Achats fournitures diverses		
6020	Fournitures spécifiques au culte	6020	/2
6021	Fournitures spécifiques à la morgue	6021	/2
6022	Fournitures spécifiques pour la rééducation fonctionnelle ²	6022	/9
6029	Divers	6029	/2
603	Achats de produits et de petit matériel d'entretien		
6030	Produits d'entretien, nettoyage et toilette		
60300	Produits d'entretien	60300	/3
60301	Produits de nettoyage	60301	/3
60302	Produits de toilette et assimilés	60302	/3
60303	Produits de lessive	60303	/6
60304	Produits de vaisselle	60304	/17
6031	Petit matériel		
60310	Petit matériel d'entretien	60310	/3
60311	Petit matériel de nettoyage	60311	/3
60312	Petit matériel de toilette et assimilés	60312	/3
6039	Divers	6039	/3

604	Achats de combustibles, calories, énergie et eau		
6040	Chauffage		
60400	Charbon	60400	14
60401	Electricité	60401	14
60402	Gaz	60402	14
60403	Mazout	60403	14
60404	Vapeur	60404	14
60409	Divers	60409	14
6041	Autres destinations		
60410	Charbon	60410	/3
60411	Electricité ⁰	60411	/3
60412	Gaz ⁰	60412	/3
60413	Mazout'	60413	/3
60414	Vapeur ⁰	60414	/3
60415	Carburant pour véhicule	60415	12
60419	Divers	60419	/3
6042	Eau	6042	/3
605	Achats de fournitures de bureau et informatiques		
6050	Fournitures de bureau	6050	15
6051	Fournitures informatiques	6051	15
6052	Imprimés	6052	15
6059	Divers	6059	15
606	Achats de lingerie, literie, buanderie		
6060	Linge	6060	16
6061	Literie	6061	16
6062	Vêtements de travail	6062	16
6063	Disposable	6063	16
6064	Petit matériel de buanderie	6064	16
6069	Divers	6069	16
607	Achats de denrées et fournitures de cuisine		
6070	Denrées alimentaires	6070	17
6073	Boissons	6073	17
6074	Produits diététiques	6074	17
6075	Vaisselle disposable	6075	17
6076	Autre vaisselle	6076	17
6077	Petit matériel de cuisine	6077	17
6079	Divers	6079	17
608	Remises, ristournes et rabais obtenus <i>III</i>		608 /Oà 9
609	Variations de stocks <i>rn</i>		
6090	Achats de produits pharmaceutiques		
60900	Spécialités pharmaceutiques	60900	19
60901	Lait maternel	60901	19
60902	Produits courants	60902	19
60903	Produits stériles	60903	19
60904	Produits pour prescriptions magistrales	60904	19
60905	Sang, plasma, dérivés	60905	19
60906	Plâtre et bandes plâtrées	60906	19
60907	Matériel de synthèse	60907	19
60909	Divers	60909	19

6091	Achats d'autres produits médicaux		
60910	Disposable et petit matériel médical	60910	/9
60911	Gaz médicaux	60911	/9
60912	Bandages, pansements non stériles	60912	/9
60913	Produits de suture	60913	/9
60914	Matériel de prélèvement	60914	/9
60915	Réactifs	60915	/9
60916	Produits radio-isotopes	60916	/9
60917	Films et produits révélateurs	60917	/9
60919	Divers	60919	/9
6092	Achats fournitures diverses		
60920	Fournitures spécifiques au culte	60920	/2
60921	Fournitures spécifiques à la morgue	60921	/2
60922	Fournitures spécifiques pour la rééducation fonctionnelle	60922	/9
60929	Divers	60929	/2
6093	Achats de produits et de petit matériel d'entretien		
60930	Produits d'entretien, nettoyage et toilette		
609300	Produits d'entretien	609300	/3
609301	Produits de nettoyage	609301	/3
609302	Produits de toilette et assimilés	609302	/3
609303	Produits de lessive	609303	/6
609304	Produits de vaisselle	609304	17
60931	Petit matériel		
609310	Petit matériel d'entretien	609310	/3
609311	Petit matériel de nettoyage	609311	/3
609312	Petit matériel de toilette et assimilés	609312	/3
60939	Divers	60939	/3
6094	Achats de combustibles, calories, énergie et eau		
	Chauffage		
60940			
609400	Charbon	609400	/4
609401	Electricité	609401	/4
609402	Gaz	609402	/4
609403	Mazout	609403	/4
609404	Vapeur	609404	/4
609409	Divers	609409	/4
60941	Autres destinations		
609410	Charbon	609410	/3
609411	Electricité	609411	/3
609412	Gaz	609412	/3
609413	Mazout	609413	/3
609414	Vapeur	609414	/3
609415	Carburant pour véhicule	609415	/2
609419	Divers	609419	/3
60942	Eau	60942	/3
6095	Achats de fournitures de bureau et informatiques		
60950	Fournitures de bureau	60950	15
60951	Fournitures informatiques	60951	/5
60952	Imprimés	60952	15
60959	Divers	60959	15
6096	Achats de lingerie, literie, buanderie		
60960	Linge	60960	/6
60961	Literie	60961	/6
60962	Vêtements de travail	60962	/6
60963	Disposable	60963	/6
60964	Petit matériel de buanderie	60964	16

6097	Achats de denrées et fournitures de cuisine		
60970	Denrées alimentaires	60970	17
60973	Boissons	60973	17
60974	Produits diététiques	60974	17
60975	Vaisselleposable	60975	17
60976	Autre vaisselle	60976	17
60977	Petit matériel de cuisine	60977	17
60979	Divers	60979	17

61 Services et fournitures accessoires ⁰

610	Loyers, charges locatives et redevances emphytéotiques		
6102	Terrains et constructions	6102	/0
6103	Matériel d'équipement médical	6103	/0
6104	Matériel d'équipement non médical et mobilier		
61040	Mobilier	61040	/0
61041	Matériel	61041	/0
61042	Matériel roulant	61042	/0
61043	Matériel et mobilier informatiques	61043	/0

611 Services extérieurs

6111	Frais médicaux		
61110	Prestations médicales exécutées à l'extérieur	61110	19
61111	Prestations fouruies par les écoles d'infirmières et de paramédicaux ¹	61111	19
6112	Services généraux extérieurs		
61120	Services de surveillance, garde et sécurité	61120	12
6113	Services extérieurs d'entretien et de nettoyage		
61130	Service d'entretien	61130	/3
61131	Service de nettoyage	61131	/3
6115	Services extérieurs en matière administrative		
61150	Secrétariat social	61150	15
61151	Bureau de comptabilité	61151	15
61152	Service informatique	61152	15
6116	Services extérieurs de buanderie-lingerie	6116	16
6117	Services extérieurs d'alimentation	6117	17
6118	Services extérieurs d'internat	6118	/8

612 Frais généraux

6120	Frais de transports par tiers		
61200	Transports internes	61200	/2
61201	Transports externes	61201	/2
61202	Transports du sang B	61202	/2
61203	Transports de patients	61203	/2
61204	Déplacement du personnel ⁰	61204	15
6121	Assurances non relatives au personnel		
61210	Assurance incendie	61210	/2
61211	Assurance responsabilité civile	61211	/2
61212à 61219	Autres	61212	/2à 9

6129

Frais généraux divers ⁵

6129 12

613	Entretien et réparations		
6130	Entretien et réparations des terrains et abords		
61300	Contrats de maintenance	61300	/3
61301 à 61309	Autres prestations	61301	/3 à 9
6131	Entretien et réparations des immeubles		
61310	Contrats de maintenance	61310	/3
61311 à 61319	Autres prestations ⁰	61311	/3 à 9
6132	Entretien et réparations des immeubles par destination		
61320	Contrats de maintenance	61320	/3
61321 à 61329	Autres prestations	61321	/3 à 9
6133	Ascenseurs		
61330	Contrats de maintenance	61330	12
61331 à 61339	Autres prestations	61331	12 à 9
6134	Chaufferie		
61340	Contrats de maintenance	61340	14
61341 à 61349	Autres prestations	61341	14 à 9
6135	Entretien et réparations d'équipement médical		
61350	Contrats de maintenance	61350	/3
61351 à 61359	Autres prestations	61351	/3 à 9
6136	Entretien et réparations de mobilier		
61360	Contrats de maintenance	61360	/3
61361 à 61369	Autres prestations	61361	/3 à 9
6137	Entretien et réparations de matériel		
61370	Contrats de maintenance	61370	/3
61371 à 61379	Autres prestations	61371	/3 à 9
6138	Entretien et réparations de matériel roulant		
61380	Contrats de maintenance ⁰	61380	12
61381 à 61389	Autres prestations ⁰	61381	/2 à 9
6139	Entretien et réparations de matériel et mobilier informatiques		
61390	Contrats de maintenance	61390	/3
61391 à 61399	Autres prestations	61391	/3 à 9

615	Administration			
	6150	Bureau et administration		
	61500	Frais d'expédition	61500	15
	61501	Téléphone, télégramme, télex	61501	15
	61503	Frais de recrutement de personnel	61503	15
	6151	Relations publiques ⁰		
	61510	Congrès, sessions de formation	61510	15
	61511	Réception et frais de représentation	61511	15
	61512	Frais d'affiliation aux organisations hospitalières	61512	15
	61513	Autres cotisations	61513	15
	61514	Frais de fonctionnement des différents conseils et comités	61514	15
	6152	Frais de justice et de recouvrement de créances ⁰	6152	15
	6159	Divers	6159	15
616	Honoraires non médicaux			
	6160	Avocats	6160	15
	6161	Réviseurs d'entreprises	6161	15
	6162	Autres	6162	15
		Personnel intérimaire et personnes mises à disposition de l'hôpital ³		
	6170	Personnel médical ³	6170	15 à9
	6171	Personnel salarié ³	6171	12 à9
	6172	Personnel administratif	6172	12 à9
	6173	Personnel soignant ³	6173	15 à9
617	6174	Personnel paramédical ³	6174	15 à9
	6175	Autre personnel ³	6175	12 à9

618	Rémunérations, primes pour assurances extralégales, pensions de retraite et de survie des administrateurs, gérants, associés actifs et dirigeants de l'entreprise, Qui ne sont pas attribués en vertu d'un contrat de travail. *	618	/2à9
619	Rétributions de médecins, dentistes, personnel soignant et paramédical		
6190	Médecins	6190	19
6191	Dentistes	6191	19
6192	Personnel soignant	6192	19
6193	Paramédical	6193	19

62 Rémunérations et charges sociales

620	Rémunérations et avantages sociaux directs		
6200	Personnel médical		
62000	Personnel médical	62000	/5à9
62001	Personnel médical stagiaire O.N.E.M.	62001	/5à9
62002	Personnel médical contractuel subventionné	62002	/5à9
62004	Personnel médical MARIBEL (hors assistant logistique) ⁵	62004	/5à9
6201	Personnel salarié		
62010	Personnel salarié	62010	/2à9
62011	Personnel salarié stagiaire O.N.E.M.	62011	/2à9
62012	Personnel salarié contractuel subventionné	62012	/2à9
62014	Personnel salarié MARIBEL (hors assistant logistique) ⁵	62014	/2à9
6202	Personnel administratif		
62020	Personnel administratif	62020	/2à9
62021	Personnel administratif stagiaire O.N.E.M.	62021	/2à9
62022	Personnel administratif contractuel subventionné	62022	/2à9
62024	Personnel administratif MARIBEL (hors assistant logistique) ⁵	62024	/2à9
6203	Personnel soignant		
62030	Personnel soignant	62030	/5à9
62031	Personnel soignant stagiaire O.N.E.M.	62031	/5à9
62032	Personnel soignant contractuel subventionné	62032	/5à9
62033	Personnel soignant assistant logistique ⁴	62033	/5à9
62034	Personnel soignant MARIBEL (hors assistant logistique) ⁵	62034	15 à9
6204	Personnel paramédical		
62040	Personnel paramédical	62040	/5à9
62041	Personnel paramédical stagiaire O.N.E.M.	62041	/5à9
62042	Personnel paramédical contractuel subventionné	62042	/5à9
62044	Personnel paramédical MARIBEL (hors assistant logistique) ⁵	62044	/5à9
6205	Autre personnel		
62050	Autre personnel	62050	/2à9
62051	Autre personnel stagiaire O.N.E.M.	62051	/2à9
62052	Autre personnel contractuel subventionné	62052	/2à9
62054	Autre personnel MARIBEL (hors assistant logistique) ⁵	62054	/2à9
621	Cotisations patronales d'assurances sociales		
6210	Personnel médical		
62100	Personnel médical	62100	/5à9
62101	Personnel médical stagiaire O.N.E.M.	62101	/5à9
62102	Personnel médical contractuel subventionné	62102	/5à9
62104	Personnel médical MARIBEL (hors assistant logistique) ⁵	62104	/5à9
6211	Personnel salarié		
62110	Personnel salarié	62110	/2à9
62111	Personnel salarié stagiaire O.N.E.M.	62111	/2à9

62112	Personnel salarié contractuel subventionné	62112	/2à9
62114	Personnel salarié MARIBEL (hors assistant logistique) ⁵	62114	/2à9

6212	Personnel administratif		
62120	Personnel administratif	62120	/2à9
62121	Personnel administratif stagiaire O.N.E.M.	62121	/2à9
62122	Personnel administratif contractuel subventionné	62122	/2à9
62124	Personnel administratif MARIBEL (hors assistant logistique)'	62124	/2à9
6213	Personnel soignant		
62130	Personnel soignant	62130	/5à9
62131	Personnel soignant stagiaire O.N.E.M.	62131	/5à9
62132	Personnel soignant contractuel subventionné	62132	/5à9
62133	Personnel soignant assistant logistique ⁴	62133	/5à9
62134	Personnel soignant MARIBEL (hors assistant logistique)'	62134	/5à9
6214	Personnel paramédical		
62140	Personnel paramédical	62140	/5à9
62141	Personnel paramédical stagiaire O.N.E.M.	62141	/5à9
62142	Personnel paramédical contractuel subventionné	62142	/5à9
62144	Personnel paramédical MARIBEL (hors assistant logistique)'	62144	15 à9
6215	Autre personnel		
62150	Autre personnel	62150	/2à9
62151	Autre personnel stagiaire O.N.E.M.	62151	/2à9
62152	Autre personnel contractuel subventionné ⁰	62152	/2à9
62154	Autre personnel MARIBEL (hors assistant logistique) ⁵	62154	/2à9
622	Primes patronales pour assurances extralégales IV ⁰		
6220	Personnel médical		
62200	Personnel médical	62200	/5à9
62201	Personnel médical stagiaire O.N.E.M.	62201	/5à9
62202	Personnel médical contractuel subventionné	62202	/5à9
62204	Personnel médical MARIBEL (hors assistant logistique)'	62204	/5à9
6221	Personnel salarié		
62210	Personnel salarié	62210	/2à9
62211	Personnel salarié stagiaire O.N.E.M.	62211	/2à9
62212	Personnel salarié contractuel subventionné	62212	/2à9
62214	Personnel salarié MARIBEL (hors assistant logistique)'	62214	/2à9
6222	Personnel administratif		
62220	Personnel administratif	62220	/2à9
62221	Personnel administratif stagiaire O.N.E.M.	62221	/2à9
62222	Personnel administratif contractuel subventionné	62222	/2à9
62224	Personnel administratif MARIBEL (hors assistant logistique) ⁵	62224	/2à9
6223	Personnel soignant		
62230	Personnel soignant	62230	/5à9
62231	Personnel soignant stagiaire O.N.E.M.	62231	/5à9
62232	Personnel soignant contractuel subventionné	62232	/5à9
62233	Personnel soignant assistant logistique ⁴	62233	/5à9
62234	Personnel soignant MARIBEL (hors assistant logistique)'	62234	/5à9
6224	Personnel paramédical		
62240	Personnel paramédical	62240	/5à9
62241	Personnel paramédical stagiaire O.N.E.M.	62241	/5à9
62242	Personnel paramédical contractuel subventionné	62242	/5à9
62244	Personnel paramédical MARIBEL (hors assistant logistique)'	62244	/5à9
6225	Autre personnel		
62250	Autre personnel	62250	/2à9
62251	Autre personnel stagiaire O.N.E.M.	62251	/2à9
62252	Autre personnel contractuel subventionné	62252	/2à9
62254	Autre personnel MARIBEL (hors assistant logistique)'	62254	/2à9

623	Autres frais de personnel		
6230	Personnel médical		
62300	Personnel médical	62300	/5à9
62301	Personnel médical stagiaire O.N.E.M.	62301	/5à9
62302	Personnel médical contractuel subventionné	62302	/5à9
62304	Personnel médical MARIBEL (hors assistant logistique) ⁵	62304	15 à9
6231	Personnel salarié		
62310	Personnel salarié	62310	/2à9
62311	Personnel salarié stagiaire O.N.E.M.	62311	/2à9
62312	Personnel salarié contractuel subventionné	62312	/2à9
62314	Personnel salarié MARIBEL (hors assistant logistique) ⁵	62314	/2à9
6232	Personnel administratif		
62320	Personnel administratif	62320	/2à9
62321	Personnel administratif stagiaire O.N.E.M.	62321	/2à9
62322	Personnel administratif contractuel subventionné	62322	/2à9
62324	Personnel administratif MARIBEL (hors assistant logistique) ⁵	62324	/2à9
6233	Personnel soignant		
62330	Personnel soignant	62330	15 à9
62331	Personnel soignant stagiaire O.N.E.M.	62331	15 à9
62332	Personnel soignant contractuel subventionné	62332	15 à9
62333	Personnel soignant assistant logistique ⁴	62333	15 à9
62334	Personnel soignant MARIBEL (hors assistant logistique) ⁵	62334	15 à9
6234	Personnel paramédical		
62340	Personnel paramédical	62340	15 à9
62341	Personnel paramédical stagiaire O.N.E.M.	62341	/5à9
62342	Personnel paramédical contractuel subventionné	62342	/5à9
62344	Personnel paramédical MARIBEL (hors assistant logistique) ⁵	62344	15 à9
6235	Autre personnel		
62350	Autre personnel	62350	/2à9
62351	Autre personnel stagiaire O.N.E.M.	62351	/2à9
62352	Autre personnel contractuel subventionné	62352	/2à9
62354	Autre personnel MARIBEL (hors assistant logistique) ⁵	62354	/2à9

624 Pensions de retraite et de survie IV

6240	Personnel médical		
62400	Personnel médical	62400	15 à9
62401	Personnel médical stagiaire O.N.E.M.	62401	15 à9
62402	Personnel médical contractuel subventionné	62402	15 à9
62404	Personnel médical MARIBEL (hors assistant logistique) ⁵	62404	/5à9
6241	Personnel salarié		
62410	Personnel salarié	62410	/2à9
62411	Personnel salarié stagiaire O.N.E.M.	62411	/2à9
62412	Personnel salarié contractuel subventionné	62412	/2à9
62414	Personnel salarié MARIBEL (hors assistant logistique) ⁵	62414	/2à9
6242	Personnel administratif		
62420	Personnel administratif	62420	/2à9
62421	Personnel administratif stagiaire O.N.E.M.	62421	/2à9
62422	Personnel administratif contractuel subventionné	62422	/2à9
62424	Personnel administratif MARIBEL (hors assistant logistique) ⁵	62424	/2à9
6243	Personnel soignant		
62430	Personnel soignant	62430	15 à9
62431	Personnel soignant stagiaire O.N.E.M.	62431	15 à9
62432	Personnel soignant contractuel subventionné	62432	15 à9
62433	Personnel soignant assistant logistique ⁴	62433	15 à9

6244	Personnel paramédical		
62440	Personnel paramédical	62440	/5à9
62441	Personnel paramédical stagiaire O.N.E.M.	62441	/5à9
62442	Personnel paramédical contractuel subventionné	62442	/5à9
62444	Personnel paramédical MARIBEL (hors assistant logistique) ⁵	62444	15 à9
6245	Autre personnel		
62450	Autre personnel	62450	/2à9
62451	Autre personnel stagiaire O.N.E.M.	62451	/2à9
62452	Autre personnel contractuel subventionné	62452	/2à9
62454	Autre personnel MARIBEL (hors assistant logistique) ⁵	62454	/2à9
625	Provisions salariales v²		
6250	Dotations ²		
62500	Provisions salariales :Personnel médical	62500	/5à9
62501	Provisions salariales :Personnel salarié	62501	/2à9
62502	Provisions salariales :Personnel administratif	62502	/2à9
62503	Provisions salariales :Personnel soignant	62503	/5à9
62504	Provisions salariales :Personnel paramédical	62504	15 à9
62505	Provisions salariales : Autre personnel	62505	/2à9
6251	Utilisations et reprises ²		
62510	Provisions salariales :Personnel médical	62510	/5à9
62511	Provisions salariales :Personnel salarié	62511	/2à9
62512	Provisions salariales :Personnel administratif	62512	/2à9
62513	Provisions salariales :Personnel soignant	62513	15 à9
62514	Provisions salariales :Personnel paramédical	62514	15 à9
62515	Provisions salariales : Autre personnel	62515	/2à9

63 Amortissements, réductions de valeur et provisions pour risques et charges

630	Dotations aux amortissements et réductions de valeur sur immobilisations		
6300	Sur frais d'établissement		
63000	Frais de constitution et d'apports	63000	/0
63001	Frais de premier établissement ²	63001	/0
63002	Frais de pré-exploitation ²	63002	/0
63003	Intérêts intercalaires sur partie non subsidiée	63003	/0
63004	Intérêts intercalaires sur partie subsidiée	63004	/0
63005	Frais de restructuration	63005	/0
6301	Sur immobilisations incorporelles	6301	/0
6302	Sur constructions		
63021	Sur constructions ⁰	63021	/0
63022	Sur terrains bâtis ⁰	63022	/0
63023	Sur autres droits réels sur immeubles ⁰	63023	/0
63024	Sur grosses réparations et gros entretiens ⁰	63024	/0
63025	Sur agencement des immeubles ⁰	63025	/0
6303	Sur matériel d'équipement médical	6303	/0
6304	Sur matériel d'équipement non médical et mobilier		
63040	Mobilier	63040	/0
63041	Matériel	63041	/0
63042	Matériel roulant	63042	/0
63043	Matériel et mobilier informatiques	63043	/0
6305	Sur immobilisations détenues en location financement et droits similaires		
63050	Constructions	63050	/0
63051	Matériel d'équipement médical	63051	/0
63052	Mobilier	63052	/0
63053	Matériel d'équipement non médical	63053	/0

63054	Matériel roulant	63054	/0
63055	Matériel et mobilier informatiques	63055	/0
6308	<i>Dotation aux réductions de valeur sur immobilisations incorporeUes</i> <small>VI</small>	6308	10
6309	<i>Dotation aux réductions de valeur sur immobilisations corporeUes</i> <small>III</small>	6309	10

631	Réductions de valeur sur stocks		
6310	Dotations	6310	/2 à9
6311	Reprises (-)	6311	/2 à 9
632	<i>Réductions de valeur sur commandes en cours vu</i>		
6320	<i>Dotations vu</i>	6320	/0à 9
6321	<i>Reprises (-)YH</i>	6321	/0à 9
633	Réductions de valeur sur créances à plus d'un an		
6330	Dotations	6330	/2 à9
6331	Reprises (-)	6331	/2 à 9
634	Réductions de valeur sur créances à un an au plus		
6340	Dotations	6340	/2 à9
6341	Reprises (-)	6341	/2 à 9
635	Provisions pour pensions et obligations similaires		
6350	Dotations ⁶	6350	/0 à9
6351	Utilisations et reprises (-) ^{0 6}	6351	/0 à9
636	Provisions pour grosses réparations et gros entretiens		
6360	Dotations	6360	/0
6361	Utilisations et reprises (-) ⁰	6361	/0
637	Provisions pour autres risques et charges ²		
6370	Dotations	6370	/2 à9
6371	Utilisations et reprises (-) ⁰	6371	/2 à9

64 Autres charges d'exploitation

6400	Précompte immobilier	6400	/2
6401	Taxes sur véhicules	6401	/2
6402	Taxes sur force motrice	6402	/2
6403	Taxe sur personnel occupé	6403	/2
6404	Taxe sur patrimoine	6404	/2
Charges d'exploitation	6405 Taxes pour protection de l'environnement ² c	6405	/2
6409	643 à 648 Diverses c	6409	/2
641	Moins-values sur réalisation courante d'immobilisations corporelles vu	641	/Oà 9
⁴ 642	Moins-values sur réalisation de créances commerciales vu	642	/Oà 9

Charges
d'exploitati
on portées
à l'actif au
titre defrais
de
restructura
tion vu

65 Charges financières

650	Charges des emprunts d'investissement		
6500	Intérêts	6500	/1
651	<i>Réductions de valeur sur actifs circulants</i> vH		
6510	Dotations III	6510	II
6511	<i>Reprises (-)</i> yH	6511	II
654	Différences de change ⁴	654	/1
655	Ecarts de conversion de devises vN	655	II
656	Charges des crédits à court terme ¹		
6560 à 6569	Organismes financiers ¹	6560 à 6569	/1
657 à 659	Charges financières diverses	657 à 659	/1

66 Charges exceptionnelles

660	Amortissements et réductions de valeurs exceptionnelles	660	/Oà1
	Réductions de valeurs sur innobilisations financières		
661	Provisions pour risques et charges exceptionnels ⁶	661	II
662	Moins-values sur réalisations d'actifs immobilisés	662	/Oà9
	Autres charges exceptionnelles ¹		
663		663	/0
	Charges relatives aux exercices antérieurs ¹		
664 à 668		664 à 668	/Oà9
	Approvisionnements en fournitures relatives aux exercices antérieurs ¹		
669	Services et fournitures accessoires relatifs aux exercices antérieurs ^{1,5}		
	Rémunérations et charges sociales relatives aux exercices antérieurs ¹		
6690	Amortissements relatifs aux exercices antérieurs ¹	6690	/2 à 9
6691	Autres charges d'exploitation relatives aux exercices antérieurs ¹	6691	/Oà9
6692	Charges financières relatives aux exercices antérieurs ¹	6692	/2 à 9
6693		6693	/0
6694		6694	/2 à 9
6695		6695	II

69 Mfectations etprélèvements vI

690	Perte reportée de l'exercice précédent
691	Dotation à la réserve légale
692	Dotation aux autres réserves
693	Bénéfice à reporter

CLASSE 7 : Produits

70	Chiffre d'affaires ⁰	
700	Prix de la journée d'hospitalisation	700
701	Rattrapage estimé de l'exercice en cours	
7010	Montants à recevoir	7010
7011	Montants à restituer (-) ⁰	7011
702	Suppléments de chambres	
7020	Suppléments chambres à deux lits	7020
7021	Suppléments chambres à un lit	7021
703	Forfaits conventions I.N.A.M.I. ⁰	703
704	Produits accessoires ³	704
705	Produits pharmaceutiques et assimilés	705
708	Honoraires médicaux, paramédicaux et infirmiers ⁷	708
709	Honoraires médecins, dentistes, personnel soignant et paramédicaux	
7090	Médecins	7090
7091	Dentistes	7091
7092	Personnel soignant	7092
7093	Paramédicaux	7093
72	Production immobilisée	720
74	Autres produits d'exploitation	
740	Subsides d'exploitation	740
741	Plus-values sur réalisations courantes d'immobilisations corporelles	741
742	<i>Plus-values sur réalisation de créances commerciales m</i>	742
743	Récupération de frais, y compris les contractuels subventionnés ⁰	743
7430	Récupération des frais afférents aux contractuels subventionnés ²	
7431	Récupération autres frais de personnel ²	
7432	Réduction de cotisations sociales ⁶	
7433 à 7439	Autres récupérations des frais ^{2 6}	
744 à 749	Produits d'exploitation divers	744 à 749
75	Produits financiers	
750	Produits des immobilisations financières	750
752	Produits des actifs circulants ¹	752
753	Subsides en capital et en intérêts	753
754	Différences de change ⁴	754
755	Ecarts de conversion de devises vn	755
756 à 758	<i>Produits financiers divers vii</i>	756 à 758
759	Produits financiers divers	759

76 Produits exceptionnels

760	Reprises d'amortissements et de réductions de valeur	760
761	Reprises de réduction de valeur sur immobilisations financières	761
762	Reprises de provisions pour risques et charges exceptionnels	762
763	Plus-values sur réalisation d'actifs immobilisés	763
764 à 768	Autres produits exceptionnels ¹	764 à 768
769	Produits relatifs aux exercices antérieurs ¹	769

79 Affectations et prélèvements

790	Bénéfice reporté de l'exercice précédent
791	Prélèvement sur le capital
792	Prélèvement sur les réserves
793	Perte à reporter
794	Intervention de tiers dans la perte ¹

REMARQUES:

1. Cette annexe constitue une coordination officieuse du Plan Comptable Minimum Normalisé des hôpitaux (Arrêté Royal du 14/08/87) paru au Moniteur Belge du 01/09/87. Elle annule et remplace le PCMN des hôpitaux publiés dans le <<Livre bleu>> de janvier 1988.
2. Les indices en chiffres arabes indiquent, pour les comptes correspondants, la date de parution au Moniteur Belge (ou de l'Arrêté Royal) publiant les modifications le concernant.
3. Les indices en chiffres romains renvoient à des explications spécifiques aux comptes correspondants.
4. Les comptes en gras et en italique signalent les comptes du Plan Comptable Minimum Normalisé des entreprises non inclus dans celui des hôpitaux mais acceptés dans le cadre de l'application FINHOSTA. Ces comptes, non officiels en ce qui concerne les hôpitaux, constituent une tolérance de l'administration: il s'agit de comptes de PCMN des entreprises dont l'application s'avère acceptable dans le cadre des hôpitaux. Les comptes du PCMN des entreprises non repris ici ne sont pas applicables au secteur hospitalier (par exemple, le compte 30 <<Stock de marchandises>>).
5. Afin d'en faciliter la lecture, les têtes de chapitre (comptes en deux positions) sont listées en gras, de même que tous les comptes totalisateurs.
6. L'annexe 3.1.2 (en page 87) donne la liste des comptes qui seront acceptés dans le tableau 1 :Balance générale.
7. L'annexe 3.1.3 (en page 108) donne la liste des comptes (associés aux suffixes permis) qui seront acceptés dans le tableau 2 :Balance analytique.

RENVIS:

1. Références aux textes légaux :

- ⁰ Arrêté Royal du 14/08/87 (Errata) paru au Moniteur Belge du 24/11/87
- Arrêté Royal du 14/12/87 paru au Moniteur Belge du 25/12/87
- ² Arrêté Royal du 01/02/93 paru au Moniteur Belge du 02/04/93
- ³ Arrêté Royal du 06/05/97 paru au Moniteur Belge du 03/07/97
- ⁴ Arrêté Royal du 26/05/98 paru au Moniteur Belge du 07/07/99
- ⁵ Arrêté Royal du 18/11/98 paru au Moniteur Belge du 22/01/99
- Arrêté Royal du 03/02/2000 paru au Moniteur Belge du 17/03/2000
- ⁷ Arrêté Royal du 06/04/2000 paru au Moniteur Belge du 24/05/2000

2. *Considérations spécifiques :*

- ¹ Le compte<< 499 >>(Compte d'attente) sera refusé. Ce compte doit en effet être clôturé au 31/12 de l'exercice considéré, les imputations définitives devant à ce moment être actées.
- ¹¹ Sous peine d'être refusés, les comptes<< 55>> (Etablissements de crédit) seront regroupés de la manière suivante (avec x un chiffre de 0 à 9 - Voir en annexe 3.1.2, page 92, la codification acceptée par l'application FINHOSTA):

55x0 : Etablissement de crédit X : Compte courant

55xl: Etablissement de crédit X: Chèques émis(-)

55x9 : Etablissement de crédit X : Réductions de valeur actées (-)

- m Sous peine d'être refusés, les comptes<< 609 >>(Variations des stocks) seront regroupés comme détaillé ci-devant. L'application FINHOSTA nécessite en effet un certain formalisme afin de traiter correctement les données comptables.

- iv Sous peine d'être refusés, les comptes<< 622 >>(Primes patronales pour assurances extralégales) et<< 624 >>(Pensions de retraite et de survie) seront regroupés comme détaillé ci-devant.

- v Sous peine d'être refusés, les comptes de la catégorie<< 625 >>(Provisions salariales)- à savoir les comptes<< 6250 >>(Dotations) et <<625 h>(Utilisations et reprises) seront regroupés comme détaillé ci-devant.

- vi Les comptes des catégories<< 69 >>et<< 79 >>(Affectations et prélèvements) NE PEUVENT PAS être repris dans la balance analytique (tableau 2).

- vii *Ce compte ne fait pas partie du Plan Comptable Minimum Normalisé des Hôpitaux. Il sera toutefois accepté par l'application FINHOSTA.*

Bibliographie