



# Université Abdelmalek Essaâd Ecole Nationale de Commerce et de Gestion - Tanger



المدرسة الوطنية للتجارة والتسيير - طنجة

## Normes Comptables Internationales IAS / IFRS

Niveau 5<sup>ème</sup> année (S9)

Pr. BOUNGAB Souad  
Enseignant chercheur à l'ENCGT



# **THEME 3**

**COMPTE DU RESULTAT NET GLOBAL (IFRS)**

**VS**

**COMPTE DE PRODUITS ET DE CHARGES  
ETAT DE SOLDES DE GESTION (CGNC)**

# I- Le compte de produits et de charges CPC

(CGNC)

# I- Le compte de produits et de charges selon le CGNC

C'est un document comptable très important dans la mesure où il reflète l'activité de l'entreprise. Il indique si l'entreprise a réalisé un bénéfice ou un déficit.

Le compte de produits et charges se compose de deux classes: la classe 6 relative au compte de charges et la classe 7 relative au compte de produits.

Les deux classes du compte des produits et charges:

## **Compte de charges :**

- Charges d'exploitation (61)
- Charges financières (63)
- Charges non courantes (65)
- Impôts sur les résultats (67)

## **Compte de produits :**

- Produits d'exploitation (71)
- Produits financiers (73)
- Produits non courants (75)

# Le compte de produits et de charges selon le CGNC

	An 1	An 2	An 3	An 4	An 5
1. Produits d'exploitation					
2. Charges d'exploitation					
- Achats revendus de marchandises					
- Achats consommés matières et fournitures					
- Impôts et taxes					
- Charges de personnel					
- Autres charges d'exploitation					
- Dotations d'exploitation					
3. Résultat d'exploitation (1-2)					
4. Produits financiers					
5. Charges financières					
6. Résultat financier (4-5)					
7. Résultat courant (3+6)					
8. Produits non courants					
9. Charges non courantes					
10. Résultat non courant (8-9)					
11. Résultat avant impôt (7+10)					
12. Impôt sur les sociétés (11x 30%)					
13. Résultat après impôt (11-12)					

# II- L'ETAT DE SOLDES DE GESTION ESG

(CGNC)

## II- L'ETAT DE SOLDES DE GESTION

Le tableau de soldes intermédiaires de gestion permet de déterminer par étapes successives la formation du résultat et la capacité d'autofinancement:

1- Tableau de formation du résultat

2- Capacité d'autofinancement et autofinancement

**ETAT DE SOLDES DE GESTION (ESG)**  
**(Modèle normal)**  
**Exercice du.....au.....**

<b>I. Tableau de formation des résultats (TFR)</b>	<b>Exercice</b>	
	<b>N</b>	<b>N-1</b>
1 . Ventes de marchandises (en l'état) 2 . Achats revendus de marchandises <b>I = Marge commerciale</b> <b>II + Production de l'exercice (3+4+5)</b> 3 . Ventes de biens et services produits 4 . Variation de stocks de produits (+ -) 5 . Immobilisations produites par l'entreprise pour elle-même <b>III - Consommation de l'exercice (6+7)</b> 6 . Achats consommés de matières et fournitures 7 . Autres charges externes <b>IV = Valeur ajoutée (I+II-III)</b> 8 + Subventions d'exploitation 9 – Impôts et taxes 10 – Charges de personnel <b>V = Excédent brut d'exploitation (EBE) ou insuffisance brute d'exploitation (IBE)</b> 11 + Autres produits d'exploitation 12 – Autres charges d'exploitation 13 + Reprises d'exploitation et transferts de charges 14 – Dotations d'exploitation <b>VI = Résultat d'exploitation (+ou-)</b> <b>VII +/- Résultat financier</b> <b>VIII = Résultat courant (+ou -)</b> <b>IX +/- Résultat non courant</b> 15 – Impôts sur le résultat <b>X = Résultat net de l'exercice (+ou-)</b>		

## II- L'ETAT DE SOLDES DE GESTION

### 1- Le Tableau de Formation du Résultat (TFR)

- Le TFR présente l'originalité d'une analyse de la formation du résultat d'exploitation, obtenu au moyen de deux ou trois soldes intermédiaires de gestion selon l'activité de l'entreprise.
- Il fait apparaître les soldes de gestion issus des comptes de gestion dans l'ordre suivant : La marge brute sur ventes en l'état, la valeur ajoutée, l'EBE, et l'IBE.

## II- L'ETAT DE SOLDES DE GESTION

### 1- Tableau de formation du résultat (T.F.R)

Le TFR permet de calculer et d'analyser:

- Marge commerciale
- Production de l'exercice
- Chiffre d'affaires
- Consommation de l'exercice
- Valeur ajoutée
- Excédent brut d'exploitation
- Résultat d'exploitation
- Résultat financier
- Résultat courant
- Résultat non courant
- Résultat avant impôt
- Résultat net de l'exercice

## II- L'ETAT DE SOLDES DE GESTION

### 2- Tableau de détermination de l'autofinancement (CAF)

- Ce tableau fait apparaître les soldes caractéristiques financiers suivants :
  - Capacité ou insuffisance d'autofinancement (CAF), ou (IAF)
  - Autofinancement (AF): A ce tableau de CAF on ajoute les dotations de l'exercice, on retranche les reprises sur amortissements et on élimine le résultat engendré par les cessions

## II- L'ETAT DE SOLDES DE GESTION

### 2-1- La capacité d'autofinancement et autofinancement

- La capacité d'autofinancement mesure l'épargne brut réalisée par l'entreprise au cours de l'exercice.
- La CAF est théoriquement disponible pour satisfaire les emplois financiers de l'exercice (dividendes, remboursement d'emprunts, augmentation des immobilisations et de l'actif circulant).

La CAF est un indicateur de mesure de l'indépendance financière

## II- L'ETAT DE SOLDES DE GESTION

### 2-1- La capacité d'autofinancement et autofinancement

#### 1<sup>ère</sup> méthode: méthode additive de la CAF

Résultat net de l'exercice

+ Dotations d'exploitations

+ Dotations financières

+ Dotations non courantes

- Reprises d'exploitation

- Reprises financières

- Reprises non courantes

- Produits de cessions des immobilisations

+ Valeur nette d'amortissement des immobilisations cédées

*= Capacité d'autofinancement*

- Distribution de bénéfices

*= Autofinancement*

## II- L'ETAT DE SOLDES DE GESTION

### 2<sup>ème</sup> méthode: méthode soustractive de la CAF

**CAF = produits encaissables – charges décaissables**

**La capacité d'autofinancement =**

**EBE**

- + Les autres produits d'exploitation
- Autres charges d'exploitation
- + Reprises d'exploitation sur éléments circulants
- Dotations d'exploitation
- + Transfert de charges d'exploitation
- + Produits financiers
- Charges financières
- + Produits non courants à l'exception des produits de cession des immobilisations
- Charges non courantes à l'exception des VNC des immobilisations cédées
- Impôts sur les résultats

# **III- ÉTAT DE RÉSULTAT NET GLOBAL**

**IAS/IFRS**

# III- État de résultat net global

## Selon IAS/IFRS

- La norme IAS 1 révisée (applicable au 1er janvier 2009) appelle le compte de résultat « Etat du résultat net global ».
- L'entreprise peut choisir entre deux formats du compte de résultat :
  - Une présentation par nature, du type de celle reconnue dans le modèle français et marocain.
  - Une présentation par fonction, dite analytique .

# III- État de résultat net global selon IAS/IFRS

- **Objectif**

- Fournir une mesure de la performance économique de l'entité
- Il est bâti selon une logique analytique qui repose sur le coût de revient

Deux catégories d'écritures affectent le compte de résultat :

- 1- Les choix qui sont opérés en matière de présentation du compte de résultat
- 2- Les réévaluations et/ou dépréciations qui affectent le compte de résultat par des normes importantes.

# III- État de résultat net global IAS/IFRS

## Définition des produits et des charges

### 1- La définition des produits ( IAS 1)

«Les produits sont les accroissements d'avantages économiques au cours de l'exercice, sous forme d'entrées ou d'accroissements d'actifs ou de diminutions de passifs qui ont pour résultat l'augmentation des capitaux propres autres que les augmentations provenant des apports des participants aux capitaux propres...

La définition des produits inclut à la fois les produits des activités ordinaires et les profits. Les produits ordinaires résultent des activités ordinaires d'une entreprise et portent différents noms tels que ventes, honoraires, intérêts, dividendes, redevances et loyers... Les profits incluent, par exemple, ceux résultant de la sortie d'actifs à long terme. »

# III- État de résultat net global IAS/IFRS

## 2- La définition des charges ( IAS 1)

«Les charges sont des diminutions d'avantages économiques au cours de l'exercice sous forme de sorties ou de diminutions d'actifs ou de survenance de passifs qui ont pour résultat de diminuer les capitaux propres autrement que par des distributions aux participants aux capitaux propres...

La définition des charges comprend les pertes aussi bien que les charges qui résultent de l'activité ordinaire de l'entreprise. Les charges qui surviennent au cours des activités ordinaires de l'entreprise comprennent, par exemple, le coût des ventes, les salaires, les amortissements...

Les pertes incluent, par exemple, celles qui résultent de catastrophes naturelles telles que les incendies ou les inondations, et celles qui résultent de la sortie d'actifs non courants. La définition des charges comprend également des pertes latentes.»

## **III- État de résultat net global IAS/IFRS**

### **Les informations obligatoirement présentes au compte de résultat**

Comme pour le bilan, IAS 01 n'oblige à aucun ordre ou format du compte de résultat mais prodigue la liste des postes qui doivent obligatoirement y figurer:

- Produits des activités ordinaires
- Résultat opérationnel
- Charges financières
- Quote-part dans le résultat net des entreprises associées et des coentreprises comptabilisées suivant la méthode de mise en équivalence
- Charge d'impôt sur le résultat
- Résultat des activités ordinaires
- Résultat de l'exercice

# III- État de résultat net global IAS/IFRS

## □ Les éléments qui font partie du résultat global (les éléments extraordinaires)

- Les variations des écarts de réévaluation des immobilisations corporelles ou incorporelles
- Les profits ou pertes résultant de la conversion des états financiers d'une activité à l'étranger
- Certains écarts actuariels relatifs aux avantages du personnel
- La partie efficace des profits et des pertes sur instruments de couverture dans une couverture de flux de trésorerie.

# État de résultat net global par nature

Produits des activités ordinaires  
+Autres produits opérationnels  
+Variation des stocks d'en-cours et de produits finis  
+Production immobilisée  
-Marchandises et matières consommées  
-Frais de personnel  
-Dotations aux amortissements et provisions  
-Autres charges opérationnelles

## **Résultat opérationnel**

+Produits financiers  
-Charges financières  
+Quote-part dans le résultat comptabilisées suivant la méthode de la mise en équivalence  
+Profits liés aux activités abandonnées

## **Résultat avant impôt**

-Charge d'impôt sur le résultat

## **Résultat net de l'exercice**

Résultat par action

# État de résultat net global par fonction

Produits des activités ordinaires

- Coût des ventes

**=Marge brute**

+Autres produits opérationnels

-Coûts commerciaux

-Charges administratives

-Autres charges opérationnelles

**=Résultat opérationnel**

+Produits financiers

-Charges financières

+Quote-part dans le résultat comptabilisées suivant la méthode de la mise en équivalence

+Profits liés aux activités abandonnées

**=Résultat avant impôt**

-Charge d'impôt sur le résultat

**=Résultat après impôt**

-Intérêts minoritaires

**=Résultat net de l'exercice**

Résultat par action

## Résultat par nature

Charges  
d'exploitation

- achats
- salaires
- frais généraux
- amortissements

Produits  
d'exploitation

- Ventes
- Autres produits

- Résultat opérationnel

Charges  
financières

Produits  
financiers

- Résultat de l'exercice  
avant impôts

- Impôts sur les  
- bénéfices

- Résultat de l'exercice  
après impôts

## Résultat par fonctions

+ Ventes

- Coût des ventes

- Marge brute

- Charges de distribution

- Frais généraux

- Résultat opérationnel

+ Produits financiers

- Charges financières

- Résultat de l'exercice  
avant impôts

- Impôts sur les  
- bénéfices

- Résultat de l'exercice  
après impôts



# La présentation du compte de résultat net global

## Exemple de compte de résultat (rapport annuel de NEWS)

COMPTE DE RÉSULTAT			
en millions de CHF	notes	année 20n	année 20n-1
<b>Chiffre d'affaires</b>			
<b>Coût des produits vendus</b>			
<b>Frais de distribution</b>			
<b>Frais de commercialisation et d'administration</b>			
<b>Frais de recherche et de développement</b>			
<b>EBITDA (*)</b>			
<b>Revenus (charges) divers(es) net(te)s</b>			
<b>Amortissement et perte de valeur du goodwill</b>			
<b>Bénéfice avant charges financières et impôts</b>			
Coût financier net			
<b>Bénéfice avant impôts</b>			
Impôts			
<b>Bénéfice net des sociétés consolidés</b>			
Part des actionnaires minoritaires au bénéfice			
Quote-part dans les résultats des sociétés associées			
<b>Bénéfice net</b>			

\*Earning Before Interest Tax Depreciation and Amortization

# La présentation du compte de résultat net global

Exemple de compte de résultat (rapport annuel de DANONE)

COMPTE DE RESULTAT DE DANONE (M€)	2004	2005
Chiffre d'affaires net	12 273	13 024
Coût des produits vendus	-6223	-6644
Frais sur ventes	-3108	-3331
Frais généraux	-976	-1017
Frais de recherche et de développement	-129	-123
Autres produits et charges	-229	-171
= Résultat opérationnel courant	1608	1738
Autres produits et charges opérationnels	-49	-32
<i>= Résultat opérationnel</i>	<i>1559</i>	<i>1706</i>
<i>Produits de trésorerie et d'équivalents de trésorerie</i>	<i>55</i>	<i>88</i>
<i>Coût de l'endettement financier brut</i>	<i>-149</i>	<i>-189</i>
<i>Coût de l'endettement financier net</i>	<i>-94</i>	<i>-101</i>
Autres produits et charges financiers	104	-9
= Résultat avant impôt	1569	1596
Impôts sur les bénéfices	-428	-473
= Résultat des sociétés intégrées	1141	1123
Résultats des sociétés mises en équivalence	-550	44
= Résultat net avant résultat des activités arrêtées, cédées ou en cours de cession	591	1167
Résultat net des activités arrêtées, cédées ou en cours	47	504
<i>= Résultat net</i>	<i>638</i>	<i>1671</i>
- part du groupe	449	1464
- part des intérêts minoritaires	189	207