

# Chapitre 2 : LE CPC

## ETUDE DU RESULTAT DE L'ENTREPRISE

---

---

1° - DEFINITIONS & CARACTERISTIQUES :

2° - ETUDE DETAILLEE DES POSTES DE C.P.C :

3° - LE COMPTE DE RESULTAT

## Les fondamentaux de la comptabilité.

Les comptes de bilans fournissent une information continue sur les variations des postes du patrimoine de l'entreprise et permettent la détermination du résultat global.

Cependant la comptabilité ne vise pas seulement à déterminer la situation du patrimoine de l'entreprise ; elle se propose aussi d'expliquer son fonctionnement en fournissant les composantes chiffrées du résultat de l'exercice.

Les comptes de situation doivent être complétés par les comptes de gestion. Le chef de l'entreprise a besoin (à côté des informations sur les biens, les créances et les dettes), d'informations détaillées sur les éléments qui peuvent augmenter ou diminuer le bénéfice. Ces informations sont regroupées dans les comptes de produits et de charges

### 1° - GENERALITES :

#### DEFINITIONS

- « Les produits » sont formés principalement des ventes de biens ou de services (production), des produits financiers (intérêts, différences de changes favorables.), des produits « calculés » - telles les reprises de provisions - et d'autres produits divers, accessoires ou exceptionnels.

Ils correspondent à un enrichissement potentiel de l'entreprise ; ils sont générateurs de bénéfices dans la mesure où le niveau des charges correspondantes leur reste inférieur.

- « Les charges » sont formés principalement des achats consommés de biens et de services utilisés dans le cycle d'exploitation de l'entreprise (consommation) ainsi que de la rémunération des divers facteurs de production : impôts, charges de personnel, intérêts... Elles comprennent également les charges « calculées » qui sont les dotations aux amortissements et aux provisions, d'autres charges diverses accessoires ou exceptionnelles ainsi que les impôts sur les résultats.  
Elles correspondent à un appauvrissement potentiel de l'entreprise ; elles sont génératrices de pertes dans la mesure où le niveau des produits correspondants leur reste inférieur.

- « Le résultat » d'une entreprise revêt un aspect pluridimensionnel. Son appréhension est en effet tributaire de l'optique selon laquelle on se place :

**Economiquement**, le résultat d'un exercice reflète l'enrichissement net de l'entreprise qui découle de la combinaison qu'elle a fait de ses facteurs de production ;

- **Sur le plan financier**, le résultat dégagé par l'activité d'une entité constitue la mesure de sa performance financière et de sa capacité de rémunérer les capitaux investis par les actionnaires ;
- **Comptablement**, le résultat de l'exercice découle d'une double définition : il est égal tant à la différence entre les produits et les charges de l'exercice qu'à la variation des capitaux propres entre le début et la fin de cet exercice, il s'agit de la variation brute diminuée des apports nouveaux (augmentation de capital ou apports de l'exploitant individuel) et augmentée des distributions faites aux associés.

Le résultat comptable ainsi dégagé, appelé résultat social, représente, en matière juridique, le seul résultat reconnu et opposable aux tiers et il doit être déterminé dans le respect des lois, règles et normes dont la vocation est de garantir sa fiabilité et sa "neutralité".

### 2 °/ LES MODALITES D'ANALYSE DES CHARGES ET DES PRODUITS

#### 1- Eléments d'exploitation.

Ce sont des opérations régulières, en principe cycliques, qui concourent à la formation du résultat. Ex : Achat de marchandises par un commerçant, paiement des salaires, paiement des intérêts d'un emprunt, vente de produits finis, paiement de la facture du téléphone etc.

#### 2- Eléments exceptionnels :

Ce sont des éléments anormaux, irréguliers, exceptionnels qui viennent modifier le résultat. Le P.C.G les a appelés des éléments non courants (produits non courants et charges non courantes). Ex : Un client ordinaire qui tombe en faillite, une pénalité ou amende fiscale, subvention d'équilibre, rentrée sur créances considérées perdues etc.

#### 3- Eléments financiers :

Compte tenu de leur importance et de leur nature particulière, le P.C.G classe de façon distincte les éléments financiers du résultat :

- Charges financières (intérêts dus par l'entreprise)
- Produits financiers (intérêts en faveur de l'entreprise et revenus des titres.)

En effet les charges financières d'intérêts sont liées aussi bien à des opérations d'exploitation (intérêts de crédits pour les clients), qu'à des opérations exceptionnelles (intérêts de dettes) ; il serait donc délicat de les ventiler entre ces deux niveaux, c'est pourquoi le P.C.G a prévu un niveau financier de l'analyse.

### 3°/ - ETUDE DETAILLEE DES POSTES DE C.P.C :

#### 2-1 LES PRINCIPAUX POSTES DE CHARGES

Les charges englobent **la valeur de tous les biens et services consommés** par l'entreprise au cours de son activité. Elles représentent donc les sommes ou valeurs versées ou à verser à des tiers pour la contrepartie des biens ou services qu'ils ont procuré à l'entreprise.

A ces charges s'ajoutent **les pertes de toute natures supportées par l'entreprise** au cours d'un exercice donné.

#### *A/ - LES CHARGES D'EXPLOITATION :*

Les charges d'exploitation correspondent aux coûts engagés ou calculés par l'entreprise pour exercer son activité normale et habituelle d'exploitation. Elles sont enregistrées dans la classe 6 en fonction de leur nature économique dans les rubriques ci-après :

**611 Achats revendus de marchandises**

**612 Achats consommés de matières et fournitures**

**613 & 614 Autres charges externes :** les comptes des postes 613 et 614 reçoivent à leur débit la valeur des services et prestations facturés à l'entreprise par l'extérieur.

**616 Impôts et taxes :** Sont enregistrés dans ce poste les sommes dues à l'Etat et aux collectivités locales, à l'exception :

- Des impôts sur les bénéfices qui doivent être portés à la rubrique 67 "Impôts sur les résultats" ;
- Des pénalités et amendes fiscales qui font l'objet d'une comptabilisation distincte dans la rubrique 65 "Charges non courantes" ;

**617 Charges du personnel**

**618 Autres charges d'exploitation :** Ces charges englobent l'ensemble des coûts qui n'ont aucun lien avec la formation de la valeur ajoutée et supportés par l'entreprise au titre de l'exercice ou des exercices antérieurs.

**619 Dotations d'exploitation**

**B/ - LES CHARGES FINANCIERES :**

Les charges financières constituent l'ensemble des dépenses déboursées ou calculées et supportées par l'entreprise au titre :

- Des différents "services de crédit" dont elle a pu bénéficier durant l'exercice ;
- Des différentes pertes et charges ou risques de pertes et de charges engendrés par les "services de crédit" qu'elle a reçus des tiers ou qu'elle a elle-même consentis à ses partenaires.

**631 Charges d'intérêt :** Tous les intérêts et agios débités à l'entreprise par les tiers (organismes financiers, banques, associés, fournisseurs...) pour rémunérer les emprunts et les crédits qu'ils lui ont consentis (emprunt obligataires, convention de financement, crédit acheteur, comptes courants...) figurent au débit du compte 6311 (Intérêts des emprunts et dettes) ;

**633 pertes de change :** Les comptes 6331 (Pertes de change propres à l'exercice) et 6338 (Pertes de changes des exercices antérieurs) enregistrent les pertes de change définitivement supportées par l'entreprise :

- ⇒ Au titre des divers services de crédit donnés ou reçus en devises (différence négative entre le cours du jour des opérations de crédit et le cours du jour du dénouement) ;
- ⇒ Au titre des écarts négatifs constatés en fin d'exercice sur les comptes de trésorerie tenus en devises.

**Cl - LES CHARGES NON COURANTES :**

Les charges non courantes d'une entreprise peuvent être définies comme étant toutes les dépenses supportées par cette dernière pendant un exercice donné, mais sans qu'elles aient été en liaison directe avec son activité d'exploitation ou financière pendant cet exercice. Ces charges résultent de l'apparition de circonstances exceptionnelle ou inhabituelles telles que la cession d'éléments d'actifs ou la restructuration de l'entreprise.

**651 VNA des immobilisations cédées**

**656 subventions accordées**

**658 les autres charges non courantes**

**659 les dotations non courantes**

**2-2 LES PRINCIPAUX POSTES DE PRODUITS**

On appelle produits, les différents gains acquis par l'entreprise. Ils augmentent par le crédit des comptes concernés et diminuent par leur débit.

En vertu du principe de prudence, **les produits** ne sont à prendre en compte que si deux conditions de caractère général sont remplies :

- **Etre mesurés de façon suffisamment sûre ;**
- **Etre fondés sur l'existence préalable d'un accord, d'un contrat ou d'une situation assimilable** (par exemple commande interne pour une livraison à soi-même).

**A/ - LES PRODUITS D'EXPLOITATION :**

Un produit d'exploitation est la contrepartie monétaire d'une marchandise vendue ou d'un produit (bien ou service) créé par l'entreprise. Ils s'expriment soit en prix de vente lorsqu'il correspond à une marchandise ou à un produit vendu à un tiers, soit en coût calculé à un niveau approprié s'il correspond à un produit stocké ou créé par l'entreprise pour elle-même.

L'essentiel des produits d'exploitation d'une entreprise provient de ses ventes, appelés communément **chiffre d'affaires**.

Dans le classement comptable établi par le PCGE, les produits d'exploitation sont enregistrés dans la rubrique 71 selon leur nature économique :

**711 Ventes de marchandises**

**712 Ventes de biens et services produits**

**713 Variation des stocks de produits**

**714 Immobilisations produites par l'entreprise pour elle-même** qui sont enregistrées à leur coût de production ;

**716 Subventions d'exploitation**

**718 Autres produits d'exploitation :** jetons de présence reçues par l'entreprise au titre des fonctions d'administrateur qu'elle assure auprès de SA dans lesquelles elle est actionnaire, revenus d'immeuble non affectés à l'exploitation, etc.

### B/ - LES PRODUITS FINANCIERS :

Les comptes de produits financiers sont destinés à enregistrer les produits se rapportant à l'activité financière de l'entreprise et ayant un caractère courant. Ces produits peuvent provenir de diverses sources :

- **Participation dans des sociétés filiales** dans lesquelles l'entreprise recherche en général, au-delà d'un simple revenu, un intérêt stratégique lié à son activité propre, et qui répond à des préoccupations de nature commerciale, industrielle ou technologique (**compte 7321**).
- **Placement à plus ou moins d'un an d'échéance** sous forme d'obligations, bons de caisse et autres titres d'emprunts ainsi que des actions représentatives d'une partie de capitaux de sociétés anonymes (**compte 7325**).
- **Dépôts à terme** auprès d'organismes bancaires et de crédit ainsi que les prêts et avances consentis à d'autres personnes physiques et morales (**poste 738**).

En sus de ces revenus, les produits financiers englobent également **les gains de change (poste 733)** définitivement réalisés par l'entreprise ainsi que **les escomptes de règlement obtenus des fournisseurs et les reprises financières (poste 739)** qui constituent des compléments de produits financiers.

### C/ - LES PRODUITS NON COURANTS :

Les comptes de produits non courants sont destinés à enregistrer les produits ne se rapportant ni à l'exploitation normale, ni à l'activité financière de l'entreprise, et ayant par conséquent un caractère non récurrent. Ils sont inscrits dans les postes suivants :

- 751 Produits de cessions d'immobilisations :** les comptes de ce poste enregistrent le prix de cessions des immobilisations cédées par l'entreprise soit en cours soit en fin d'exploitation, totalement ou partiellement amorties.
- 756 Subventions d'équilibre :** ce sont les subventions accordées par l'Etat et les collectivités publiques à l'entreprise pour contrebalancer la perte globale que dégage l'activité courante avant l'inscription de la subvention ; la vocation de celle-ci étant par conséquent d'assurer l'équilibre entre les produits et les charges de l'entreprise.
- 758 Autres produits non courants :** pénalités et débits reçus, rentrées de créances soldées, dons, libéralités et lots reçus...

### 4 °/ - LE COMPTE DE RESULTAT

Selon le CGNC, le CPC est défini comme l'état de synthèse décrivant, en termes comptables de produits et de charges, *les composantes du résultat net final*

1. Le CPC est établi à partir des « comptes de gestion », produits et charges, tenus durant l'exercice et corrigés, en fin d'exercice, par les diverses écritures d'inventaire.

## Les fondamentaux de la comptabilité.

Son solde *créditeur* (excédent des produits sur les charges) exprime un *résultat bénéficiaire* (bénéfice net), son solde *débiteur* (excédent des charges sur les produits) exprime un *résultat déficitaire* (perte nette).

Le report de ce solde dans le bilan de fin d'exercice et l'équilibre arithmétique de ce bilan illustrent la méthode de « **la partie double** » utilisée par la comptabilité normalisée.

2. Le CPC du PCGM est présenté *en liste*, et permet de dégager divers niveaux de résultats qui traduisent les conséquences des opérations d'exploitation de l'entreprise, de sa politique de financement, de ses opérations non courantes et de l'impôt sur les sociétés (IS).
3. Les produits et charges sont présentés dans le CPC sous forme de rubriques et de postes classés selon *la nature* de ces éléments (exploitation, financiers ou non courants).
4. Les rubriques constitutives du CPC sont les suivantes :

CODE COMPTABLE	INTITULE DE LA RUBRIQUE	CALCUL
71	PRODUITS D'EXPLOITATION	I
61	CHARGES D'EXPLOITATION	II
81	RESULTAT D'EXPLOITATION	III= II-I
73	PRODUITS FINANCIERS	IV
63	CHARGES FINANCIERES	V
83	RESULTAT FINANCIER	VI= IV-V
84	RESULTAT COURANT	VII=III+VI
75	PRODUITS NON COURANTS	VIII
65	CHARGES NON COURANTES	IX
85	RESULTAT NON COURANT	X=VIII-IX
86	RESULTAT AVANT IMPOTS	XI= VII+X
67	IMPOT SUR LE RESULTAT	XII
88	RESULTAT APRES IMPOT	XIII=XI-XII

La structure du CPC présente donc **trois niveaux partiels** (exploitation, financier, non courant), complétés par **un niveau global** (impôts sur les résultats).

## Les fondamentaux de la comptabilité.

	(MODEL NORMAL)	OPERATIONS		TOTAUX	
		Propres à L'exercice 1	Exercice Précédant 2	Exercice 1 + 2 = 3 3	Exercice Précédant 4
EXPLOITATION	<b>I - PRODUITS D'EXPLOITATION</b>				
	Ventes de marchandises (en l'état)				
	Ventes de biens et services produits				
	<b>Chiffres d'affaires</b>				
	Variation de stock de produits (±)				
	Immobilisations produites par l'Ese pour elle même				
	Subvention d'exploitation				
	Autres produits d'exploitation				
	Reprises d'exploitation ; transfert de charges				
	<b>TOTAL I</b>				
	<b>II - CHARGES D'EXPLOITATION</b>				
	Achats revendus de marchandises				
	Achats consommés de matières et de fournitures				
	Autres charges externes				
	Impôts et taxes				
	Charges de personnel				
Autres charges d'exploitation					
Dotations d'exploitation					
<b>TOTAL II</b>					
	<b>III - RESULTAT D'EXPLOITATION (I - II)</b>				
FINANCIER	<b>IV - PRODUITS FINANCIERS</b>				
	Produits des titres de participation et autres t. immo				
	Gains de change				
	Intérêts et autres produits financiers				
	Reprises financières ; transferts de charges				
	<b>TOTAL IV</b>				
	<b>V - CHARGES FINANCIERES</b>				
	Charges d'intérêts				
	Pertes de change				
	Autres charges financières				
Dotations financières					
<b>TOTAL V</b>					
	<b>VI - RESULTAT FINANCIER (IV - V)</b>				
	<b>VII - RESULTAT COURANT (III + V I)</b>				
NON COURANT	<b>VIII - PRODUITS NON COURANTS</b>				
	Produits des cessions d'immobilisations				
	Subventions d'équilibre				
	Reprises sur subventions d'investissement				
	Autres produits non courants				
	Reprises non courantes ; transferts de charges				
	<b>TOTAL VIII</b>				
	<b>IX - CHARGES NON COURANTES</b>				
	Valeurs nettes d'amort. des immo. Cédées				
	Subventions accordées				
Autres charges non courantes					
Dotations non courantes aux amort. et provisions					
<b>TOTAL IX</b>					
	<b>X - RESULTAT NON COURANT (VIII- IX)</b>				
	<b>XI - RESULTAT AVANT IMPOTS (VII+ X)</b>				
	<b>XII - IMPOTS SUR LES RESULTATS</b>				
	<b>XIII - RESULTAT NET (XI - XII)</b>				
	<b>XIV - TOTAL DES PRODUITS (I + IV + VIII)</b>				
	<b>XV - TOTAL DES CHARGES (II + V + IX + XII)</b>				
	<b>XVI - RESULTAT NET (XIV - XV)</b>				

**SCHEMA DE SYNTHESE DE RECLASSEMENT DES COMPTES DE BILAN ET DE CPC**

**(Principales rubriques utilisées)**

