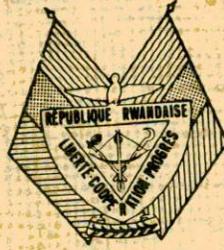


5
140
REPUBLIQUE RWANDAISE



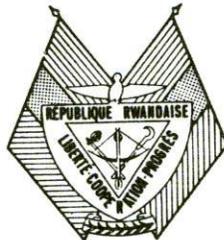
OFFICE NATIONAL DES TRANSPORTS
EN COMMUN
B. P. 619 KIGALI

GUIDE DES OPERATIONS FINANCIERES

*Par le Chef du Service
Administratif et Financier
HABYARIMANA Innocent*

KIGALI, Décembre 1983

REPUBLIQUE RWANDAISE



OFFICE NATIONAL DES TRANSPORTS
EN COMMUN
B. P. 619 KIGALI

GUIDE DES OPERATIONS FINANCIERES

*Par le Chef du Service
Administratif et Financier
HABYARIMANA Innocent*

KIGALI, Décembre 1983

GUIDE DES OPERATIONS FINANCIERES.

<u>TABLES DES MATIERES.</u>	PAGES
AVANT - PROPOS :.....	1
INTRODUCTION :.....	2
<u>CHAPITRE I : PRESENTATION DU PLAN COMPTABLE GENERALE DE</u> <u>L'OCAM ET DU PLAN COMPTABLE DE L'ONATRACOM:.....</u>	3
<u>Section I : Le plan comptable Général de l'OCAM.....</u>	3
Section II: Le Plan comptable de l'ONATRACOM:.....	6
<u>CHAPITRE II: LA GESTION COMPTABLE.</u>	
<u>Section I: Les nouveaux documents comptables.....</u>	9
Section II: Le circuit des documents comptables.....	10
Section III: <u>La marche à suivre pour la centrali-</u> <u>sation des documents comptables:.....</u>	11
1. L'enregistrement des opérations comptables.....	11
2. La centralisation des opérations comptables.....	12
3. La journalisation des écritures.....	12
4. Le Grand Livre:.....	12
5. La Balance de Vérification:.....	13
6. Le Bilan:.....	15
7. La publication des bilans de l'ONATRACOM:.....	15
Section IV: <u>Les instructions sur la comptabili-</u> <u>sation des opérations courantes:.....</u>	17
1. Les comptes de liaison entre la Direction et ses succursales.....	17
2. Le compte d'Achats sur place à imputer.....	21
3. Les comptes de virements internes.....	22
4. Les comptes de Frais du Personnel:.....	23
5. Les comptes internes d'exploitation.....	25
A. Les détournements des convoyeurs.....	26
B. La main-d'oeuvre des garages.....	27

CHAPITRE III. LA GESTION DES STOCKS.

Section I: Le bon d'entrée et le registre des entrées:.....28
Section II: Le bon de sortie et le registre des sorties:.....29
Section III:La fiche de stock ou fiche KARDEX:.....30
Section IV: L'inventaire théorique:.....31
Section V: L'inventaire physique:.....32
1. Les écritures comptables.....32
2. Comment procéder pour faire un inventaire physique ?.....33

CHAPITRE IV: LA GESTION FINANCIERE.

Section I:La situation de trésorerie en caisse.....35
Section II:La situation de trésorerie en banque.....36
Section III:Les opérations relatives aux crédits documentaires:.....38
1er cas: Les importations japonaises:.....38
1. Désignation des crédits documentaires.....38
2. Les mouvements comptables:.....39
A. A l'octroi du crédit.....39
B. A l'ouverture du crédit:.....39
C. A la transmission des factures par le fournisseur.....40
D. A l'embarquement des marchandises.....41
E. A l'arrivée des marchandises à destination.....41
2ème cas: Les autres importations......43
1. Désignation des crédits documentaires.....43
2. Mouvements comptables.....43
A. A l'ouverture du crédit documentaires.....43
B. A la transmission des factures par le fournisseur et le paiement.....43
C. A l'embarquement des marchandises.....44
Section IV: Les opérations relatives aux comptes clients......44
1. La comptabilisation des factures des clients.....45
2. Le relevé exhaustif des factures impayées.....46
3. Le recouvrement.....47
Section V:Les comptes Fournisseurs......48
Section VI:Les amortissements et les provisions:.....50
1. Les comptes de la classe 1.....50
2. Les comptes de la classe 2.....50
3. Les comptes de la classe 3,4,et 5.....51

<u>Section VII: La détermination du résultat de l'exercice:</u>	52
1. Le tableau de passage aux soldes caractéristiques de gestion:.....	53
1°. Détermination de la Valeur Ajoutée.....	53
2°. Frais du personnel.....	57
3°. Détermination du résultat... <i>de l'exercice</i>	58
2. Le tableau de passage aux soldes patrimoniaux.....	60
3. <u>Les tableaux de rapprochement</u>	61
a. Tableau de rapprochement : charges et produits:.....	61
b. Tableau de rapprochement : Prévision/réalisation.....	61
c. Tableau comparatif des résultats:.....	61
<u>Section VIII: Les écritures de clôture de l'exercice</u>	62
1. Les écritures du résultat net de la période.....	62
2. Les comptes de régularisation.....	62
3. Les écritures d'inventaire.....	63
<u>Section IX: La présentation du bilan et du compte des pertes et profits</u>	64
<u>Section X : L'affectation du résultat de l'exercice</u>	65
<u>CHAPITRE V : LE RAPPORT ANNUEL D'EXPLOITATION</u>	
<u>Section I: Le rapport financier</u>	66
<u>Section II. Le rapport technique</u> :.....	67
<u>Section III: Le rapport sur l'organisation administrative</u>	67
<u>CONCLUSION</u> :.....	68
<u>BIBLIOGRAPHIE</u> :.....	69
<u>ANNEXE : PLAN COMPTABLE DE L'ONATRACOM</u>	

AVANT PROPOS

Nous avons jugé utile de consigner dans ce document, à l'intention des débutants et même des anciens, quelques principes élémentaires à suivre pour la bonne gestion du patrimoine de l'ONATRACOM.

Ce document, susceptible de modifications constitue un essai d'uniformisation dans la présentation des documents comptables, tels que le bilan, le compte de profits et pertes, l'inventaire d'enregistrement des écritures comptables de toute sorte, etc....

Nous espérons que cette uniformisation visée dans le présent document et qui, au cours de toute sa vie, a manqué à l'ex - R.T.P. et même à l'ONATRACOM, permettra d'aboutir à une gestion plus ordonnée et plus adéquate de l'Office.

LA DIRECTION.

I N T R O D U C T I O N

Le système de gestion préconisé dont il est question dans le présent document intitulé "Guide des opérations financières" comprend un ensemble d'enseignements techniques d'enregistrer et de collectionner les données au niveau d'exécution, afin d'aboutir à une publication d'un "RAPPORT ANNUEL D'EXPLOITATION DE L'CNATRACOM". *et le bilan ?*

Pour être concis et riche en informations, il sera présenté en trois parties, le rapport financier, le rapport technique et enfin le rapport sur l'organisation administrative.

Ainsi donc, le présent document est une lumière pouvant éclaircir tous les coins l'image de l'Office National des Transports en Commun.

Tout le monde est concerné par la bonne marche de la gestion financière : comptable, mécanicien, chef de Garage, vérificateur et magasinier etc..., mais n'en connaît pas les principes essentiels.

C'est ainsi que malheureusement l'on trouve un cas flagrant d'un chef de Garage de succursale qui ignore l'importance d'enregistrer les entrées et les sorties des pièces de rechange, donc qui ne tient pas à jour la gestion du stock des fournitures du Garage. Ce manque de gestion ou gestion fantaisiste conduit toujours à un déficit inexplicable et inévitable lors d'un contrôle.

De tels cas et tant d'autres qu'il n'est pas nécessaire de citer in extenso ici, concourent à l'idée d'avoir un système de gestion uniforme, de préférence par écrit et publié à l'attention des débutants, des non initiés et d'autres agents non expérimentés, afin d'assainir toutes les difficultés en matière de gestion à tous ces niveaux.

C'est dans ce sens là qu'il est conçu ce "GUIDE DES OPERATIONS FINANCIERES" qui sera un outil à chaque agent de l'CNATRACOM quelque soit son poste d'attache.

C'est une brochure qui comprend six chapitres.

Le premier chapitre concerne les généralités du PLAN OCAM, à la lumière desquelles a été élaboré le plan comptable de l'CNATRACOM.

/...

Le deuxième chapitre parle de la Gestion Comptable et s'adresse aux sous-comptables des succursales et aux agents comptables de la Direction qui doivent centraliser les documents pour la publication du Bilan.

Le troisième chapitre qui traite de la Gestion du stock s'adresse aux magasiniers des fournitures de Garage, de carburant ou de lubrifiant de la Direction, et aux chefs de Garages des succursales qui ont aussi la responsabilité de tenir la Gestion de tout le stock de leur ressort.

Le quatrième chapitre qui traite de la Gestion financière s'adresse en partie, à la Facturation qui tient les fiches des clients, à la section Gestion et Approvisionnement qui tient les fiches et le journal des fournisseurs et qui est chargé des importations directes ou par crédits documentaires. Néanmoins, en totalité aux agents de la comptabilité Générale qui doivent calculer les amortissements, faire des écritures de clôture, dresser les tableaux de passage aux soldes des comptes patrimoniaux et aux soldes caractéristiques de gestion, pour enfin arriver au résultat de l'exercice et publier le bilan en entier.

Le cinquième chapitre et le dernier parle du "Plan du rapport annuel d'exploitation de l'ONATRACOM" qui consiste en une physionomie de l'entreprise sur tous les plans; à l'issue de laquelle doivent concourir tous les travaux d'exécution.

CHAPITRE I : PRESENTATION DU PLAN COMPTABLE GENERAL DE L'OCAM
ET DU PLAN COMPTABLE DE L'ONATRACOM

Section I : Le Plan comptable général de l'OCAM

C'est un fait très courant dans la gestion des entreprises, qu'à la fin de chaque exercice, elles doivent fournir leur situation patrimoniale et financière, c'est-à-dire le bilan et le compte des pertes et profits. Cette situation est fort sollicitée par ses administrateurs, ses bailleurs de fonds, ses fournisseurs et même ses employés qui veulent connaître le développement de l'entreprise et sa position par rapport à ses concurrents. Une comptabilité claire et bien tenue s'impose.

Aussi important est-il que chaque entreprise doit tenir une comptabilité qui s'intègre dans le cadre défini d'une comptabilité nationale pour les besoins du fisc et de la planification du pays. Il en découle alors que toutes les entreprises du pays doivent avoir un modèle uniforme de technique comptable d'enregistrement des données appelé "Plan Comptable Général". Le Plan comptable reconnu et adopté au Rwanda est le Plan comptable général de l'OCAM.

"Les raisons de l'élaboration d'un Plan comptable général applicable à l'ensemble des Etats membres de l'Organisation Commune Africaine, Malgache et Mauricienne dont le Rwanda, peuvent se ramener à une idée directrice fondamentale : organiser les comptes pour qu'ils deviennent significatifs pour tous les utilisateurs". (cfr : Le Plan comptable général de l'OCAM et l'entreprise - Introduction).

Les auteurs du Plan OCAM se sont inspirés grosso modo des plans français 1947/1957, mais par ailleurs ils ont introduit un certain nombre d'innovations majeures qui traduisent la volonté :

- " - de faire de la comptabilité un modèle d'analyse dynamique de l'entreprise;
- de faire des comptes d'exploitation et de résultats des instruments plus efficaces de gestion;
- de permettre un meilleur raccordement entre les comptabilités d'entreprise et la comptabilité nationale pour le plus grand bénéfice des entreprises comme des pouvoirs publics;
- de tenir compte des progrès de l'informatique (en facilitant aussi la statistique), qui supprime certaines contraintes -

/...

d'ordre matériel naguère imposées par la technologie appliquée à la comptabilité". (cfr Idem p.18).

Parmi ces innovations majeures, notons celles d'ordre conceptionnel qui ne concernent que la gestion, comme par exemple l'analyse de la valeur ajoutée en fonction des produits d'exploitation, celles d'ordre technique qui trouvent leur origine dans le progrès des techniques d'enregistrement et de traitement des données dont les principales sont : l'inventaire permanent, les comptes de mouvements patrimoniaux, le tableau de passage aux soldes des comptes de bilan et la codification des comptes

Le Plan OCAM se présente ainsi comme modèle dynamique, qui consiste à regrouper les comptes principaux par classe et à deux chiffres comme suit :

Classe 1 - Comptes de capitaux à long et moyen terme

- 10 - Capital,
- 11 - Réserves,
- 12 - Report à nouveau,
- 13 - Fonds de renouvellement,
- 14 - Subventions d'équipement,
- 16 - Emprunts - obligations,
- 17 - Autres emprunts et dettes à long et moyen terme,
- 19 - Comptes de liaison,
- 019 - Provisions pour charges et pertes.

Classe 2 - Comptes de valeurs immobilisées.

- 20 - Frais et valeurs incorporelles immobilisées,
- 21 - Terrains,
- 22 - Immobilisations corporelles,
- 23 - Immobilisations corporelles en cours,
- 25 - Frais et autres créances à long et moyen terme,
- 029 - Amortissements et Provisions pour dépréciation
des comptes de la classe 2.

→ voir compte 68

Classe 3 - Compte des stocks

- 30 - Marchandises,
- 31 - Stocks de matières premières et fournitures,
- 32 - Déchets et rebuts - Produits de récupération,
- 37 - Travaux en cours,
- 38 - Stocks en cours de route,
- 39 - Achats,
- 039 - Provisions pour dépréciation des comptes
de la classe 3. /...

Classe 4 - Comptes de Tiers et de Régularisation.

- 40 - Fournisseurs,
- 41 - Clients,
- 42 - Personnel,
- 43 - Etat,
- 46 - Crédoiteurs et débiteurs divers,
- 47 - Comptes de régularisation - Passif,
- 48 - Comptes de régularisation - Actif,
- 049 - Provisions pour dépréciation des comptes de la classe 4.

Classe 5 - Comptes financiers.

- 50 - Emprunts à moins d'un an,
- 51 - Prêts à moins d'un an,
- 53 - Effets à payer,
- 54 - Effets à recevoir,
- 55 - Chèques et transferts à encaisser,
- 56 - Banques et chèques postaux,
- 58 - Comptes de régie d'avance,
- 59 - Virements internes,
- 059 - Provisions pour dépréciation des comptes de la classe 5.

Classe 6 - Comptes de charges et de pertes par nature.

- 61 - Matières et fournitures consommées,
- 62 - Transports consommés,
- 63 - Autres services consommés,
- 64 - Charges et pertes diverses,
- 064 - Charges et pertes diverses hors exploitation,
- 65 - Charges de personnel,
- 66 - Impôts, taxes,
- 67 - Intérêts,
- 68 - Dotation aux amortissements et provisions

Classe 7 - Comptes de produits ^{et} de profits par nature.

- 70 - Ventes de marchandises,
- 71 - Production vendue,
- 74 - Produits et profits divers,
- 074 - Produits et profits divers hors exploitation,
- 76 - Subventions d'exploitation et hors exploitation,
- 77 - Intérêts et dividendes reçus,
- 78 - Reprises sur amortissements et provisions.

/...

Classe 8 - Soldes caractéristiques de gestion.

- 81 - Détermination de la valeur ajoutée,
- 82 - Détermination du résultat d'exploitation,
- 082 - Détermination du résultat hors exploitation,
- 84 - Détermination du résultat sur ~~sous~~-cession d'éléments d'actifs,
- 85 - Détermination du résultat net avant impôt sur résultat,
- 86 - Détermination de l'impôt sur le résultat,
- 87 - Détermination du résultat net,
- 870 - Détermination du résultat net de la période à affecter,
- 0875 - Résultat en attente d'affectation,
- 88 - Mouvement des amortissements.

Ainsi, à la lumière de cette structure-modèle du Plan OCAM, toute entreprise qui veut l'adopter peut élaborer son plan particulier. Il suffit d'insérer dans les comptes principaux les sous-comptes divisionnaires, ou s'il y a lieu d'en ajouter pour enfin dégager une codification des comptes qui reflète l'image de l'exploitation de l'entreprise.

Section II : Le Plan comptable de l'ONATRACOM.

Il est à noter de prime abord que la comptabilité générale de l'ONATRACOM ou ex-R.T.P. s'inspire depuis 1975 du Plan OCAM. La façon dont on l'avait conçu se référait seulement à l'ossature de la nomenclature OCAM sans entrer dans les détails par activité d'exploitation.

Pour suppléer à cette absence d'information, il nous a semblé nécessaire de distinguer les charges et les produits par activité d'exploitation et par succursale afin de calculer sa valeur ajoutée particulière dans l'ensemble, et par la suite déterminer son importance dans le résultat d'exploitation.

Aussi dans l'avenir, l'ONATRACOM pourra appliquer un système informatique de centralisation des comptes sur un ordinateur complexe. Ainsi, toujours en respectant la structure formelle de la nomenclature du Plan OCAM, nous avons regroupé les comptes par classe, et par activité suivant la codification chiffrée.

Il y a dix classes de comptes comme nous venons de le voir dans les lignes précédentes et quatre activités principales de l'ONATRACOM :

/...

1. Transports en Commun par Bus,
2. Transports en Commun par bateaux,
3. Exploitation Garage Diesel,
4. Exploitation Garage Essence.

Par la suite, deux autres activités s'y sont ajoutées, à savoir :

5. Gare Routière,
6. Minibus transférés.

En effet, la Gare Routière fut confiée à l'Office en tant que "principal utilisateur". Il y fait des travaux d'entretien et y exploite le restaurant-bar sous location à une tierce personne. Le Conseil d'Administration de l'ONATRACOM a jugé bon d'établir distinctement ses comptes.

La dernière activité est celle des Minibus transférés suivant la décision du Comité Central du M.R.N.D. réuni en ses séances du 04 Décembre 1980. Vingt cinq (25) minibus appartenant aux divers départements ministériels et parastataux furent acheminés à l'Office pour renforcer ses moyens de transport afin de s'occuper seul du transport des agents de l'Etat, car le transport gratuit, que ces véhicules leur assuraient, fut supprimé.

La commission ministérielle qui fut chargée de mettre sur pied les modalités d'application concrète de la décision obligea l'ONATRACOM de tenir des comptes de gestion séparés de ces véhicules, raison pour laquelle le transport en Commun par Minibus transférés (rubrique 616) fut distinguée du transport en commun par grands Bus et minibus acquis par le crédit japonais.

Nous avons procédé à la codification chiffrée et détaillée des comptes comme suit :

- 1er chiffre : Classe de compte,
- 2ème chiffre : Compte principal,
- 3ème chiffre : Compte divisionnaire,
- 4ème chiffre : Compte ou sous-compte.

Par exemple le compte n° 2243 : outillage technique

- 2 : Classe 2 : Compte de valeurs immobilisées,
- 22 : Compte principal : Immobilisations corporelles,
- 224 : Compte divisionnaire : Machines et matériel d'équipement,
- 2243 : Compte : Outillage technique et matériel pour garages.

/.....

Par ailleurs, les comptes de la classe 6 : charges et pertes par nature, et de la classe 7 : produits et profits par nature, comportent un cinquième chiffre qui correspond à la codification de l'activité d'exploitation.

- 0 : Charges communes,
- 1 : Exploitation Bus,
- 2 : Exploitation bateaux,
- 3 : Exploitation Garage Diesel,
- 4 : Exploitation Garage Essence.

- Le compte 65113 : Total à imputer pour salaires mécaniciens et aides-mécaniciens Diesel
 - 6 : Numéro de la classe 6 : charges et pertes par nature,
 - 65 : Compte principal : charges du personnel,
 - 6511 : Compte divisionnaire,
 - 65113 : Compte du plan comptable, le dernier chiffre 3, étant la codification de l'activité de l'Office : Garage Diesel.

- Le compte 65110 : Total à imputer pour salaires Personnel administratif.
Compte du plan comptable, le dernier chiffre 0, n'est l'indice d'aucune activité, et alors signifie les charges communes que sont les charges de tout le personnel administratif.

- Le compte 711.51 : Remboursements manquants convoyeurs.
 - 7 : Numéro de la classe 7 : Produits et profits par nature,
 - 71 : Compte principal : productions vendues (ou recettes nettes pour le cas de l'ONATRACOM c'est-à-dire versements des convoyeurs).
 - 711 : Recettes Bus.
 - 7115 : Compte divisionnaire.
 - 711.51 : Le dernier chiffre 1 est la codification de l'activité : Exploitation Bus.

De même pour la classe 8 : celle des soldes caractéristiques de gestion, on a tenu compte de la codification de l'activité; par exemple :

/....

- 81 : Détermination de la valeur ajoutée.
- 811. Exploitation Bus.
 - 812. Exploitation Bateaux.
 - 813. Exploitation Garage Diesel.
 - 814. Exploitation Garage Essence.
 - 815. Exploitation Gare Routière.
 - 816. Exploitation Minibus transférés.

Cette codification par activité des comptes de charges et de pertes par nature, et certains comptes de produits et de profits par nature comporte un double avantage; celui de donner à la fois l'imputation par nature (comptes principaux et divisionnaires) et l'imputation par destination (le dernier chiffre de l'activité d'exploitation).

En conséquence, nous constatons que c'est bien aisé d'établir et distinctement par activité, une comptabilité analytique de l'Office. Nous pourrions ainsi confronter les recettes et les dépenses d'une même exploitation, et par delà, déterminer au préalable les postes clés du bénéfice de cette exploitation. Dès lors, la Direction de l'Office saisira au vif les points saillants de la rentabilité de ses diverses exploitations.

A la lumière de ces indications, le plan comptable de l'ONATRACOM se présente comme un agencement des chiffres, désignés "numéros de comptes" suivant le plan en annexe.

CHAPITRE II : LA GESTION COMPTABLE

Dans l'intérêt d'harmoniser les écritures comptables, les documents actuellement utilisés : livres de caisse, bordereaux d'expédition, bon pour d'enregistrement de carburant et de lubrifiant doivent avoir une colonne réservée à l'imputation du compte qui fait l'objet de l'opération.

Après avoir épuisé ces documents anciens, la commande suivante portera sur les nouveaux documents appropriés au nouveau plan, qui doivent absolument comporter la colonne "imputation" dont il est question ci-dessus, afin de faciliter les corrections de passation des écritures par les agents de la centralisation des comptes.

Section I : Les nouveaux documents comptables :

- Les nouveaux documents comptables sont :
- Pour la caisse : pièce de recette, pièce de dépense et le journal de trésorerie.

/...

N.B. : Le système actuel du livre de caisse qui réunit à la fois la pièce de recette et la pièce de dépenses suivant ainsi le solde du jour de la caisse, peut être maintenu et tenir le journal de trésorerie séparément. En plus de l'encaisse, celui-ci reprend journée par journée les mouvements du compte en Banque (Ex. émissions de chèques).

- Pour le magasin : Bon d'entrée, bon de sortie, feuille de récapitulation des entrées, feuille de récapitulation des sorties et fiches de stock.
- Pour la centralisation : Notes de débit, notes de crédit, fiches du journal et du grand livre, feuilles de balance des comptes.

Section II : LE CIRCUIT DES DOCUMENTS COMPTABLES

La comptabilité reçoit et enregistre pour chaque mois les pièces et documents comptables envoyés dans les rapports mensuels par les chefs de Garages et sous-comptables des succursales, par le (s) magasinier (s) et d'autres services de la Direction; à savoir : La Vérification pour les livres de caisse auxiliaires et le caissier principal qui tient le livre de caisse du siège central.

Dans les succursales, on tient une comptabilité primaire qui comporte :

- Pour la caisse : Des pièces de recettes et des pièces des dépenses enregistrées dans les livres de caisse.
- Pour le magasin : Des bons d'entrées et des bons de sorties avec les feuilles de récapitulation (système nouveau à mettre en marche).
- Des documents comptables divers : Comme des factures pour la réparation des véhicules et des factures pour les ventes diverses....

entrées
A la caisse principale de la Direction, l'agent comptable prendra soin d'enregistrer au jour le jour toutes les ~~sorties~~ et sorties de fonds soit par la caisse, soit par la banque, et pour enfin dresser un rapport dans le journal de trésorerie du mois. De même pour le magasin central, l'agent préposé à la gestion des stocks de pièces de rechange devra enregistrer toutes les entrées et les sorties du mois, et faire aussi un rapport mensuel sur les feuilles de récapitulation des entrées et des sorties.

Tous ces documents doivent parvenir à la Comptabilité avant le 15 de chaque mois et ayant suivi le circuit ci-après :

- a) Secrétariat : Réception et indication,
- b) Directeur,
- c) Service Administratif et Financier : pour l'examen plus approfondi des documents et la correction des imputations,
- d) Comptabilité : pour la centralisation des documents et l'établissement des notes de débit et des notes de crédit avant la journalisation par la machine comptable,
- e) Facturation : pour les factures de garage, les factures des profits et produits divers et ainsi mettre à jour la situation des créances.

Des factures émanant des fournisseurs, des extraits et relevés des comptes bancaires, des déclarations des indemnités de mission etc..., doivent aussi suivre le même circuit.

A la centralisation de la comptabilité, les extraits et relevés de compte sont reçus par celui qui tient les journaux de banque, et les factures des fournisseurs par celui qui tient le journal des achats. Ces factures des fournisseurs ne devront être enregistrées pour paiement immédiat ou ultérieur qu'après qu'elles aient été vérifiées par les services utilisateurs (chefs de garage pour la conformité des pièces de rechange), et signées/cachetées "Réception conforme" par le Chef du magasin (bons d'entrées).

C'est le service de la centralisation de la comptabilité qui doit dresser le bilan et le compte des pertes et profits d'un exercice écoulé et terminé au 31 Décembre, au plus tard le 20 février du mois suivant pour fournir dans les plus brefs délais le rapport annuel aux commissaires aux comptes pour vérification, et au Conseil d'Administration pour approbation avant de l'envoyer au Ministère des Finances et au Ministère du Plan.

Section III : Marche à suivre pour la centralisation des documents (ou comment faire sortir le bilan de l'exercice).

1. L'enregistrement des opérations :

- La caisse : Les pièces de recettes et les pièces de dépenses avec les imputations des comptes contreparties correspondantes dans le livre de caisse.

/....

- Le caissier fait le rapport mensuel sur le journal de trésorerie des comptes ayant connu des mouvements selon l'ordre de grandeur croissante des numéros de comptes.
- Le magasin - Les bons d'entrées et les bons de sorties avec les imputations des comptes contreparties correspondantes;
- Le magasinier fait le rapport mensuel sur les feuilles de récapitulation des entrées et des sorties des comptes ayant connu des mouvements selon l'ordre de grandeur croissante des numéros de comptes.

2. La centralisation des opérations Comptables

La comptabilité centralise après vérification et correction des imputations : les journaux de trésorerie de la caisse, les récapitulations des entrées et des sorties du magasin, les journaux de banque, les écritures du journal des fournisseurs et les livres des clients (service de la Facturation).

Elle établit les notes de débit et les notes de crédit de toutes ces opérations selon l'ordre de grandeur croissante des numéros de comptes déjà suivi par les services précédents.

3. La journalisation des écritures :

Les notes comptables seront enregistrées dans un grand journal appelé "journal comptable" de l'Office. Ce journal sera tenu par la machine comptable : un mini-ordinateur modèle OLIVETTI AUDI 1513 n° 523781 avec un programme. Il sera constitué par des fiches-journal. L'opérateur de la machine inscrira sur les fiches-journal, les notes comptables reproduits comme telles suivant les dates et les mois de l'exercice.

4. Le grand livre :

Tous les numéros des comptes du plan comptable ayant connu des mouvements, donc contenus dans le journal comptable, seront reproduits sur des fiches du grand livre un à un.

Au fur et à mesure, l'opérateur de la machine, aidé par l'agent comptable, devra prendre la fiche de chaque numéro de compte, parcourir toutes les fiches-journal, repérer

le numéro du compte en question si facilement car il y a un classement des indices chiffrés par ordre de grandeur croissante, et finalement inscrire le montant sur la fiche dans la colonne débit ou crédit selon le cas. Après l'exercice, tous les mouvements d'opérations comptables ayant été enregistrés et reproduits, la situation de chaque compte pris isolément sera retournée, et le triage de tous les soldes définitifs ressortira la situation financière globale de l'Office.

Pour l'enregistrement correct des opérations, il existe un moyen de contrôle : Le grand total du journal comptable doit être égal à celui du grand livre. S'il n'y a pas correspondance, absolument il doit y avoir une erreur quelque part qui fait l'objet de la différence, et qu'il faut chercher pour correction. De telles différences retrouvées tant au journal comptable qu'au grand livre, sont corrigées par des écritures complémentaires. Ces différences apparaissent souvent dans les comptes de liaison internes (1900), de virements internes (590, 595), et d'achats sur place à imputer (399).

Lorsqu'on est sûr qu'il n'y a aucune différence, on établit la balance de vérification.

5. La Balance de vérification.

La Balance de vérification est un tableau qui présente la liste de l'ensemble des comptes de l'entreprise, classés dans l'ordre de leur numéro du Plan Comptable - en consultant donc les fiches du Grand Livre - avec l'indication pour chacun d'eux :

- a) du total des sommes portées au débit du compte jusqu'à la date d'établissement de la balance; c'est le total de la partie gauche du compte (DEBIT);
- b) du total des sommes portées au crédit du compte jusqu'à cette même date; c'est le total de la partie droite du compte (CREDIT);
- c) du montant du solde et de son sens : une colonne est réservée aux soldes débiteurs; une autre aux soldes créditeurs;
- d) la balance est ajustée par des écritures complémentaires qui doivent se solder entre eux.

Dans la première colonne, on y inscrit les montants DEBIT/CREDIT de report à nouveau de l'exercice précédent, et les colonnes suivantes se succèdent dans l'ordre ci-dessus a, b, et d. La balance peut ainsi avoir au minimum 6, 8 ou 10 colonnes.

La balance de vérification permet :

" - d'établir la concordance entre le journal et le Grand Livre et, par conséquent, de fournir un moyen de contrôle de l'exactitude des enregistrements comptables.

- de fournir un document provisoire, indiquant la situation débitrice ou créditrice des comptes, grâce auquel il sera possible de déterminer la situation de l'entreprise en fin d'exercice, c'est-à-dire de dresser son bilan".

(Voir cours de comptabilité générale Ph. GUALINO et M. REMILLERET C.L.E.T. Département E.T.P. Banque, Paris 1976 pp.150)

Il a été jugé pratique de faire des balances de vérification séparées, siège central de Kigali et ses succursales des chefs-lieux de Préfecture pour enfin dégager une balance consolidée de l'ensemble.

La raison en est que chaque succursale est directement dépendante de la Direction, de telle manière qu'il n'y a pas lieu d'établir son bilan propre, mais plutôt de déterminer son compte d'exploitation.

Par exemple tous les amortissements des valeurs immobilisées : bâtiments, autobus, véhicules, matériel de garage, matériel et fournitures de bureau se calculent et sont comptabilisés au siège central. Et même il y eut quelques interférences dans les comptes d'exploitation : recettes bus, fournitures de carburant et de lubrifiant, etc Mais ce système fut aboli en 1982.

Ainsi il n'y a pas lieu de dissocier complètement le siège central de ses succursales en écartant chaque situation patrimoniale de l'entité, et ça n'a même aucun avantage, l'importance est d'aboutir au bilan de toute l'entreprise.

C'est pourquoi nous préférons une balance consolidée qui finit par dégager le bilan de l'entreprise plutôt que des bilans consolidés. Le résultat est le même, mais pour le premier cas le chemin est plus facile.

Le chemin devient encore plus facile, si dans la balance du siège central de Kigali, on y réserve une colonne des succursales; celles-ci sont alors englouties par le siège central et les soldes définitifs présentent le bilan de l'entreprise.

/....

6. Le Bilan.

Le bilan se présente sous la forme d'un tableau dressé au cours d'un exercice déterminé qui va du 1er Janvier au 31 Décembre de l'année, de l'ensemble des ressources dont l'entreprise dispose (Passif) et de l'ensemble des emplois qu'elle en a faits au cours de cette même exercice; ces deux parties étant équilibrées par le résultat : perte ou bénéfice.

Ce sont les soldes définitifs de la balance des comptes qui vont constituer les deux branches du tableau, à gauche l'Actif dressé par ordre de liquidité, à droite le Passif dressé par ordre d'exigibilité.

Il y a même lieu de reproduire tous les soldes définitifs des comptes en tant que bilan de l'entreprise, mais par souci d'analyse ces comptes sont regroupés comme suit :

A l'Actif : - Les valeurs immobilisées,
- Les autres valeurs immobilisées,
- Les valeurs d'exploitation (stocks),
- Les valeurs réalisables,
- Les valeurs disponibles.

Passif

A l'Actif : - Les capitaux,
- Les dettes à long et moyen terme,
- Les dettes à court terme.

7. La publication des bilans de l'ONATRACOM.

Il ne fut jamais présenté à l'ONATRACOM ou l'ex-RTP un bilan acceptable. "La RTP a vécu une situation particulièrement alarmante quant à sa vie financière. Les bilans, auxquels on garde cette appellation par politesse parce que ces tableaux fantaisistes ont toujours été intitulés comme ça en témoignent. Le bilan récent, qui a été établi au 31.12.1976 par la Direction et approuvé le 6 septembre 1977 par le Conseil d'Administration est sujet à caution. L'examen des différents postes de ce bilan prouve que celui-ci ne reflète pas du tout la réalité de l'entreprise. (cfr Rapport NGIRIRA p. 44).

Nous prendrons cependant comme point de départ ce bilan de 1976 que nous devons corriger, en se basant sur les critiques constructives de la commission du 10 Octobre 1977, dont ---

/...

la mission fut définie d'une part par le décret-loi n° 03/77 du 05 Mai 1977 : " La situation active et passive de la Régie des Transports Publics envers le Trésor est arrêtée par une commission composée de deux délégués du Ministre ayant les Transports dans ses attributions, de deux délégués du Ministre ayant les Finances dans ses attributions, et d'un Président nommé par le Président de la République" et d'autre part, par la lettre n° 010/01.13 adressée au Ministre des Postes et des Communications par le Secrétaire Général à la Présidence de la République qui précisait que la Commission aura à établir "une situation comptable et financière de la R.T.P. depuis sa création (idem p.2).

La Commission était présidée par Monsieur Matthieu NGIRIRA, alors chargé de la Direction générale des Affaires Economiques et Financières à la Présidence de la République. C'est pourquoi dans nos références à ce volume, nous mentionnerons toujours "Rapport NGIRIRA".

Nous sommes alors obligés de faire retour ^{en} arrière dans nos archives et documents comptables pour fournir le bilan de 1976, et successivement les bilans de 1977, 1978, 1979, 1980, 1981 etc.... C'est un travail de longue haleine, mais surtout de grande importance qui va plus ou moins tirer au clair la situation financière si longtemps mitigée de l'ONATRACOM.

A la lumière des indications fournies par ce "Guide des Opérations Financières à l'Office National des Transports en Commun" le bilan 1976 corrigé et le bilan 1977 viennent de sortir avant qu'il ne soit publié, les autres le seront prochainement car ils ont été préparés d'une façon échelonnée. Toutes les données sont déjà collectionnées, il faudra pour chaque année faire le Grand Livre et établir la balance de vérification.

/....

Section IV. Les instructions sur la comptabilisation des opérations courantes

Plusieurs comptes sont courants dans les opérations journalières et dénotent un caractère un peu spécial plus que d'autres. A titre d'exemple nous rencontrerons plus souvent les comptes de liaison internes entre la Direction et ses succursales, les comptes de virements internes, les comptes d'achats sur place à imputer, et la paie du personnel. Leur comptabilisation accuse certaines difficultés. Aussi s'avère-t-il nécessaire de donner quelques directives des mouvements de ces comptes en les illustrant par des exemples.

1. Les comptes de liaison internes (rubrique 1900)

L'ONATRACOM, de par ses activités de transports en Commun et de garages officiels, devrait normalement avoir sa succursale dans chacune des dix préfectures. Pour le moment six sont servies et les autres le seront dans un proche avenir.

Chaque succursale tient sa propre comptabilité des opérations journalières; mais pour enregistrer les opérations de cession entre les succursales elles même, et avec la Direction, c'est très utile pour le contrôle d'utiliser les comptes de liaison.

Il y a autant de comptes de liaison qu'il y a de succursales:

- 1900 . Direction KIGALI
- 1901 . Succursale BUTARE
- 1902 . Succursale CYANGUGU
- 1903 . Succursale RUHENGARI
- 1904 . Succursale GISENYI
- 1905 . Succursale BYUMBA
- 1906 . Succursale KIBUNGO
- 1907 . Succursale KIBUYE (à ouvrir prochainement)

- Les comptes de liaison concernent essentiellement:
- des cessions de matériel et de pièces de rechange entre les succursales elles-mêmes, ou ^{entre} avec elles et la Direction;
 - des expéditions de carburant et/ou de lubrifiant de la Direction envers les succursales;
 - d'autres opérations réciproques.

Les comptes de liaison étaient aussi utilisés auparavant pour les versements des convoyeurs, des paiements pour le compte d'autres succursales; mais actuellement ce système est aboli. Chaque succursale est indépendante de l'autre quant aux opérations financières, mais directement dépendante de la Direction quant aux transferts des fonds excédentaires.

Le principe de passation d'écriture pour un compte de liaison est le suivant:

" chaque opération réciproque enregistrée sur une note de débit dans la succursale émettrice (souvent la Direction) doit donner lieu à une note de crédit correspondante dans la succursale réceptrice; ou encore, une sortie de matériel dans une succursale (souvent la Direction) pour le compte d'une autre, doit apparaître comme une entrée en stock dans cette autre succursale bénéficiaire".

En fin d'exercice, les comptes de liaison doivent **absolument** se solder entre eux. Dans le cas où ils ne se solderaient pas, on peut présupposer des vols, des détournements ou disparitions en cours de route des pièces enregistrées au départ. Le contrôle se fait pour l'envoi de matériel, sur base d'un bordereau d'expédition du matériel envoyé, et du matériel réellement réceptionné.

Si les comptes de liaison ne se soldent pas entre eux, la différence retrouvée doit être clairement justifiée par le caissier (compte 399) et le magasinier, et doit être reprise dans les comptes de régularisation (047 et 048).

Exemple de comptabilisation des comptes de liaison:

En date du 22 juin 1980.

- (1) La Direction KIGALI envoie un fût de Mazout de 200.000 F et des pièces d'une valeur de 9.000 FRW à la succursale de BUTARE
- (2) Le Chef de garage de CYANGUGU vient prendre à KIGALI des pièces d'une valeur de 35.000 FRW, et de l'huile d'une valeur de 120.000 FRW (deux fûts).
- (3) Le Chef de garage de RUHENGARI a donné à son collègue de GISENYI un ressort Bus de 25.000 FRW

../..

(4) Le chef de garage de BUTARE a pris 4 fûts d'huile à KIGALI d'une valeur de 240.000 FRW, dont 2 fûts envoyés au chef de garage de CYANGUGU.

On demande: passer les écritures comptables en respectant les comptes de liaison, et montrer comment ils peuvent se solder entre eux.

Solution:

A. Les écritures à passer par les responsables respectifs sur leurs documents d'usage sont les suivantes

(1) Magasinier KIGALI :

Débit 1901 : 200.000 FRW
 9.000 FRW
Crédit 390 : 209.000 FRW (bon de sortie, bordereau
 d'expédition)

Magasinier BUTARE :

DEBIT 395 : 209.000
CREDIT 1900 : 209.000 (bon d'entrée)
 réception conforme

(2) Magasinier KIGALI :

DEBIT 1902 : 35.000
 120.000
CREDIT 390 : 155.000 (bon de sortie, bordereau
 d'expédition)

Magasinier CYANGUGU

DEBIT 395 : 155.000
CREDIT 1900 : 155.000 (Bon d'entrée)
 réception conforme

(3) Magasinier RUHENGARI :

DEBIT 1904 : 25.000
CREDIT 395 : 25.000 (bon de sortie, bordereau
 d'expédition)

Magasinier GISENYI:

DEBIT 395 : 25.000
CREDIT 1903 : 25.000 (bon d'entrée)
 réception conforme

.../...

(4) Magasinier KIGALI : DEBIT 1901 : 240.000
CREDIT 390 : 240.000 (bon de sortie, bordereau d'expédition)

Magasinier BUTARE : (a) DEBIT 395 : 240.000
CREDIT 1900 : 240.000 (bon d'entrée, bordereau d'expédition)

(b) DEBIT 1902 : 120.000
CREDIT 395 : 120.000 (bon de sortie, bordereau d'expédition)

Magasinier CYANGUGU
395 : 120.000
1901 : 120.000 (bon d'entrée, réception conforme)

B. Les comptes de liaison se soldent entre eux comme suit:

- (1) Mouvement DEBIT 1901 = Mouvement CREDIT 1900 = 209.000
- (2) Mouvement DEBIT 1902 = Mouvement CREDIT 1900 = 155.000
- (3) Mouvement DEBIT 1904 = Mouvement CREDIT 1903 = 25.000
- (4) (a) Mouvement DEBIT 1901 = Mouvement CREDIT 1900 = 240.000
(b) Mouvement DEBIT 1902 = Mouvement CREDIT 1901 = 120.000

Nous remarquons, que par le fait même que les comptes de liaison se soldent entre eux, ils dégagent des situations confuses de cessions réciproques de matériel ou de transfert, et ainsi contiennent en eux-mêmes une procédure précieuse de contrôle.

2. Les comptes d'achats sur place à imputer (399)

Le compte 399: achat sur place à imputer, enregistre tous les achats au comptant, soit par caisse ou par chèque bancaire, de matériel, de pièces de rechange ou d'autres fournitures de service.

Ce matériel, ces pièces de rechanges, ou ces fournitures doivent être visés par le caissier (pièce de dépense), le responsable du service d'approvisionnement (bon de commande conforme), le magasinier (bon d'entrée en magasin), le responsable du service utilisateur (bon de sortie en magasin).

Tout achat implique une écriture double dans les livres comptables qui doit se balancer.

Exemple: Achat des amortisseurs d'un véhicule de l'Etat par la caisse principale de la Direction (24.000 FRW).

1. Débit 399 : 24.000 (pièce de recette)
Crédit 570 : 24.000

2. Débit magasin 390 : 24.000 (bon d'entrée en magasin)
Crédit 399 : 24.000

Balance : Débit 399 = Crédit 399

Mouvement Débit 399 = Mouvement Crédit 399

Un solde débiteur montre que les pièces payées n'ont pas été entrées en magasin; un solde créditeur montre que les pièces entrées en magasin n'ont pas été payées. Comment les pièces peuvent être payées sans ~~entrer~~ en magasin pour être réclamées par le responsable du service utilisateur qui a émis le bon de commande, ~~et~~ comment peuvent-elles entrer en magasin sans être payées par le caissier? Voilà où se trouve le truc de contrôle des achats corrélativement avec les entrées en magasin. Comme les comptes de liaison, le compte 399 semble aussi être une procédure efficace de contrôle; car il doit absolument se solder entre eux.

Cependant si un solde subsiste enfin d'exercice, il doit être viré à un compte de régularisation (47 ou 48), le compte 399 ne devant pas figurer au bilan.

.../...

3. Les comptes de virements internes (595,590).

Les comptes de virements internes enregistre^{nt} en contrepartie les mouvements de fonds à l'intérieur de la caisse (de succursale (595), des versements de fonds de la caisse à la Banque ou CCP, des retraits de fonds de la Banque ou CCP pour alimenter la caisse.

Exemple:

-Versement de 100.000 FRW à notre compte BNR n° 24.01.01 (compte 5631)

1. Débit 590 : 100.000

Crédit 570 : 100.000

2. Débit Banque 5631 : 100.000

Crédit 590 : 100.000

Balance : Débit 590 = Crédit 590

Mouvement Débit 590 = Mouvement crédit 590.

Un solde débiteur montre que l'argent sorti de la caisse n'a pas été versé au guichet de la Banque; un solde créditeur montre que l'argent versé n'était pas sorti de la caisse. Le premier cas peut se présenter comme un détournement de fonds, le second semble plutôt comme une erreur d'écriture à rectifier.

Enfin d'exercice, les comptes de virements internes doivent également se solder entre eux.

4. Les comptes de frais du personnel

Les listes de paie, celles du siège central aussi bien que celles des succursales sont établies par le service du personnel de la Direction, et visées par celle-ci.

La Direction expédie les listes dans les succursales respectives et ce sont elles-mêmes qui déboursent la somme de la paie du personnel y affecté. La Direction ne peut procéder au transfert de fonds dans les succursales pour la paie, car normalement les disponibilités de leur avoir en espèces sont suffisantes pour ^{couvrir} les nets à payer.

Dans le plan comptable, la paie du personnel est le compte principal 65 de la classe 6 des charges et des pertes par nature. Pour les comptes divisionnaires nous avons respecté la codification par activité d'exploitation pour l'homogénéité des imputations (voir Classe II.)

Le compte principal 65 des frais du personnel est subdivisé en quatre catégories: 651, 652, 653, et 654.

651: Totaux à imputer pour la paie du personnel ce sont les totaux des salaires bruts ajoutés aux totaux des cotisations patronales (Et c'est le compte qui nous intéresse beaucoup ici). car il prend la charge salariale en totalité.

652: Charges sociales et autres charges du personnel qui n'impliquent pas des retenues.

653: Indemnités diverses, et 654: Heures supplémentaires, sont aussi des charges directes

Les comptes divisionnaires sont terminés par un chiffre qui indiquent l'activité d'exploitation comme tous les comptes de charges:

Exemple: Comptes divisionnaires de 651

Le chiffre 0 : charges communes : 65100 : Directeur, Personnel cadre, agents de conception, et de coordination

65110 : Personnel administratif: personnel de bureau, d'entretien, et veilleurs.

...//...

Le chiffre 1 : Exploitation Bus : 651.11 : chauffeurs, convoyeurs, et contrôleurs

Le chiffre 2 : Exploitation

Bateaux : 651.12 : Personnel d'équipage bateaux.

C'est le même procédé qui fut suivi pour les comptes divisionnaires de 652 : charges sociales et autres charges du personnel, et la rubrique 631 des indemnités de mission.

Ce procédé de codifier les comptes divisionnaires par activité d'exploitation est très nécessaire pour deux raisons suivantes:

- il facilite l'enregistrement statistique
- il permet une analyse de la rentabilité par activité avec les soldes caractéristiques de gestion.

Par exemple, le rapport frais personnel d'équipage bateaux

Valeur ajoutée exploit.Bateaux

permet d'apprécier la part sectorielle du personnel de cette zone d'activité dans la rentabilité globale de l'office

Comment comptabiliser les salaires?

Principe: Prendre en dépense les totaux à imputer (c-à-d salaires bruts plus cotisations **patronales**), et en recettes toutes les retenues (c-à-d : Caisse Sociale,.....)

Avec ce principe, le "net à payer" est implicitement comptabilisé, et ressort seul directement dans l'encaisse.

En effet les cotisations patronales de l'employeur (5% des salaires bruts) et les cotisations pension de l'employé (3%) pour la caisse sociale, les taxes professionnelles, et les taxes pour soins médicaux, restent retenues dans la caisse. Par la suite, après chaque trimestre, d'après la loi, la Direction les transférera aux institutions officielles correspondantes : caisse sociale ou service des impôts. Bien entendu ces retenues ne sont pas toujours disponibles, c'est une facilité de formule d'enregistrement des opérations.

Exemple: La paie du personnel de la Direction pour le mois d'octobre 1980.

La sortie directe de fonds, soit le net à payer, est de 1.428.880 FRW.

Les retenues suivantes seront prises en recettes:

- Caisse Sociale (cot.patronales + : 4320 = 134.398 cotisations pension)	
- Taxes professionnelles	: 4330 = 127.515
- Retenues pour les soins médicaux	: 4340 = 11.168
- Remboursements manquants	: 71151 = 10.570
- Récupérations diverses	: 74220 = 42.125
- Amendes	: 74230 = <u>8.826</u>
TOTAL DES RETENUES	334.602

Les totaux à imputer pour la paie du personnel seront prises en dépenses:

- Personnel Direction et Coordination:	65100 = 210.545
- Personnel administratif: Bureau	: 65110 = 549.170
- Entretien, veilleurs Chauffeurs	: 65111 = 309.570
- Mécaniciens Diesel	: 65113 = 303.552
- Mécaniciens Essence	: 65114 = <u>390.645</u>
TOTAL	1.763.482

Le net à payer = totaux à imputer - total des retenues
(1.428.830 = 1.763.482 - 334.602)

Le net à payer se trouve ainsi enregistré par la caisse comme dépense, au moyen de cette simple opération de différence. L'opération ne peut en aucun cas entraîner un déficit ou un excédent de caisse sur le plan comptable et c'est une procédure efficace de contrôler si les listes ont été bien faites.

5. Les comptes internes d'exploitation

Nous désignons comme comptes internes d'exploitation les comptes qui doivent être prise en considération pour apprécier la rentabilité par activité d'exploitation, mais qui n'interviennent pas dans la bonne marche des opérations comptables courantes.

Il s'agit des détournements des convoyeurs pour l'exploitation des transports en commun, et la main-d'oeuvre des garages pour les autobus et minibus, et véhicules de service.

A. Les détournements des convoyeurs:

Une partie importante des recettes récoltée par les convoyeurs sur les lignes est détournée par ceux-ci, et cette malhonnêteté affaiblirait fortement les finances de l'office si le contrôle n'était pas renforcé.

Les recettes détournées par les convoyeurs, une fois constatées sur les procès-verbaux de contrôle définitif établis par la vérification, sont enregistrées par la comptabilité sur les fiches individuels des débiteurs; par la passation de l'écriture suivante:

(1) Débit : 4220 : Détournement convoyeur
Crédit : 719 : Recettes détournées convoyeurs en cas de remboursement:

(2) Débit : 56 (Banque), 57 (caisse)
Crédit : 711.51: Remboursements détournements.

Le compte 719 apprécie le total des recettes détournées et le compte 711.51 le total des détournements remboursés.

Il aurait fallu distinguer les comptes 71151, 71252, 71656; mais à cause des permutations fréquentes des convoyeurs pour percevoir les recettes Bus, Bateaux, ou Minibus transférés, ce n'est pas facile de mettre l'imputation correcte. Notons que pour 95% des cas il s'agit du compte 71151; imputation supposée en cas de doute.

En fin d'exercice, la différence montre la situation débitrice de tous les convoyeurs; qui doit alors figurer au bilan avec en annexe la liste des convoyeurs débiteurs.

B. La main-d'oeuvre des garages

En se basant sur l'hypothèse que chaque activité d'exploitation de l'ONATRACOM est indépendante de l'autre, nous pouvons déduire que les autobus ~~et~~ minibus de l'activité des Transports en Commun, et les véhicules de service de la Direction, sont confiés aux garages Diesel et Essence selon le cas, pour les entretiens et les réparations éventuelles.

La main-d'oeuvre devient ainsi une charge pour les Transports en Commun (Bus et Minibus), ou pour la Direction (véhicules de service), et réciproquement une recette pour les Garages Essence et Diesel.

Les comptes qui entrent en jeu sont les suivants:

au débit : 611.01 : Main-d'oeuvre réparation Bus et Minibus
617.00 : Frais de véhicules de service (partie main-d'oeuvre)

au crédit : 713.03 : Main -d'oeuvre Diesel Bus, Minibus, et véhicules de service
714.04 : Main -d'oeuvre Essence Minibus et véhicules de service

Le total DEBIT égal total CREDIT, et de ce fait, les comptes s'annulent mutuellement. Ils sont présentés ainsi dans l'ordre dans le tableau des soldes caractéristiques de gestion afin de ne pas sous-estimer la valeur ajoutée de chaque activité d'exploitation. Par le fait même qu'ils s'annulent, ils n'entrent pas dans le calcul du résultat d'exploitation (classe 8, compte 82), et bien entendu ne font pas l'objet d'opérations comptables courantes. Ils sont déduits des tableaux statistiques d'exploitations.

Ils seront ainsi comptabilisés afin de ne pas sous-estimer le compte d'exploitation de l'activité correspondante.

CHAPITRE III : LA GESTION DES STOCKS

Le matériel technique, les pièces de rechange et pneus, et autres fournitures de l'Office sont stockés au magasin central de Kigali (compte 390) et dans les magasins des succursales (compte 395): ceux-ci sont approvisionnés pour l'essentiel par le magasin central.

Les magasiniers doivent tenir à jour les bons d'entrée et les registres des entrées, les bons de sortie et les registres des sorties, les fiches de stock ou fiche KARDEX pour chaque article. Ils doivent aussi faire l'inventaire théorique et l'inventaire physique de tous les articles en magasin à chaque fin d'exercice et fournir la valeur totale du stock au 31 décembre de l'année.

Le stock de carburant et de lubrifiant, et le stock des fournitures de bureau doivent être gérés suivant les mêmes principes

Section I. Le bon d'entrée et le registre des entrées.

Les entrées en magasin proviennent des achats au comptant (compte 399), des livraisons des fournisseurs locaux (compte 4000), ou des fournisseurs étrangers (compte 4080/385), des expéditions entre la Direction et ses succursales (comptes de liaison).

Sur le bon d'entrée, il faut indiquer :

- la date d'entrée,
- le numéro de l'article sur la fiche de stock
- la référence dans la colonne "désignation", comme la facture du fournisseur, le n° du dossier d'importation, la note de réintégration en magasin,
- la quantité entrée,
- la valeur : prix unitaire et prix total,
- l'imputation du compte contrepartie qui est couramment la suivante:

Four la Direction:

(1) Débit 390 : Magasin de Direction

399 : Achats sur place

Crédit 4000 : Fournisseurs : Livraisons à crédit

385 : Stock en cours de route, ou à réceptionner pour les importations de l'étranger relevant du compte 4080 (Exemple: Livraison japonaise.).

../..

Pour la succursale :

(2) Débit : 395 Magasin de succursale
Crédit : 399 Achats sur place
1900 Livraisons de la Direction

Le bon d'entrée est établi en deux exemplaires, et il est chaque fois reproduit dans un registre des entrées qui est clôturé mensuellement, et sur la fiche de stock.

A la fin du mois, le magasinier fait un rapport à la Direction par une note comptable synthétique, et envoie les originaux à la Comptabilité pour centralisation des écritures.

Malheureusement certains documents des pièces importées ont été égarés; et celles-ci ont été enregistrées sans reconnaître la valeur. Force est d'obliger le Chef du magasin à se renseigner le plus rapidement possible, afin de pouvoir procéder aux estimations de calcul du prix de revient, et régulariser la conformité des écritures comptables
d'achat

Section II. Le bon de sortie et le registre des sorties.

Toute sortie doit être mentionnée sur le bon de sortie, sur lequel il faut indiquer:

- la date de sortie,
- le numéro de l'article sur la fiche de stock,
- la référence dans la colonne "Désignation" comme le numéro du document présenté au magasinier par le service utilisateur (par exemple le n° de la fiche de job, de réparation du véhicule présenté au magasinier par le mécanicien qui réclame telle pièce de rechange, le bordereau d'expédition vers la succursale.....)
- la quantité sortie,
- la valeur : prix unitaire et prix total, ou prix de revient et prix de vente;
- l'imputation du compte contrepartie qui est le plus souvent la suivante :

(3) Débit : -Certains comptes de la classe 2 : Valeurs immobilisées qui nécessitent un amortissement.
-Certains comptes de la classe 6 : vers les comptes de chaque activité d'exploitation.
-Comptes de liaisons : Pour les expéditions envers les succursales.

Crédit : 390 : Magasin de Direction.
Pour la succursale :

(4) Débit : - Certains comptes de la classe 2 et 6 (idem)
- Comptes de liaison pour les cessions entre succursales

Crédit - 395. Magasin des succursales.

Comme le bon d'entrée, le bon de sortie est aussi établi en deux exemplaires, et il est chaquefois reproduit dans un registre des sorties qui est clôturé mensuellement, et sur la fiche de stock.

A la fin du mois, le magasinier fait un rapport à la Direction de toutes les sorties par une note comptable synthétique, et expédie les originaux à la comptabilité pour centralisation des écritures.

Section III. La fiche de stock ou fiche KARDEX

Les pièces de rechange sont rangées dans le magasin par rayon et par marque de véhicule. Pour chaque pièce de telle marque il est tenu une fiche KARDEX de stock, assimilée à la fiche de stock, et sur laquelle est mentionné le numéro d'identification du matériel. Les fiches KARDEX sont classées dans un casier à fiches.

Sur cette fiche KARDEX sont indiqués :

- le nom de l'article
- le numéro du **nomenclature**,
- le stock en quantité et en valeur au moment de l'inventaire ou du report d'une fiche précédente,
- les entrées en quantité et en valeur en précisant la provenance, la référence du bon d'entrée et de l'imputation de la contrepartie,
- les sorties en quantités et en valeur en précisant la destination, la référence du bon de sortie et l'imputation de la contrepartie,
- le stock en quantité et en valeur après chaque inventaire.

La somme totale des soldes de toutes les fiches de stock détermine l'inventaire du magasin.

Les fiches de stock sont très recommandées et revêtent une utilité remarquable pour le contrôle du stock.

"Toutes les entrées et toutes les sorties doivent être valablement justifiées et mentionnées sur des fiches de stocks détaillées, indiquant au moins les quantités, les prix unitaires et totaux des matières entrées ou sorties. Désormais, tout achat de matières pour lesquelles un stock est tenu doit non seulement être justifié par les documents constatant l'achat et le paiement, mais également faire l'objet d'une inscription sur les fiches de stocks. De même, toute sortie doit être mentionnée sur ces fiches. Tout achat qui n'aura pas été enregistré en entrée ou toute sortie non indiquée sur les fiches de stocks seront considérés comme détournés. Cela souligne, si besoin en était, la nécessité de fiches de stocks régulièrement tenues (sans ratures ni surcharges). Il va sans dire que les entrées et les sorties de stock doivent s'appuyer sur les pièces justificatives" utiles à la décharge du gestionnaire de stocks concerné. (cfr. Lettre du Ministre des Finances n° 935/B.C.05.00 du 15 juillet 1980, relative à la gestion rigoureuse de biens publics).

Section IV: L'inventaire théorique

Comme nous venons de le souligner ci-haut, l'inventaire théorique est obtenu en consultant les fiches de stock car celles-ci enregistrent tous les mouvements des entrées et tous les mouvements de sorties de l'exercice.

A la fin de l'exercice, et de préférence à la date de clôture soit 31 décembre, l'inventaire théorique est le résultat de la relation mathématique suivante :

- stock au 1er janvier (a)
 - plus les entrées de l'exercice (b)
 - moins les sorties de l'exercice (c)
 - reste le stock à la fin de l'exercice : (a) + (b) - (c).
- Inventaire théorique = (a) + (b) - (c).

Le point à traiter étant la gestion du magasin dans son ensemble afin de fournir les données des rapports financiers des années 1976, 1977, 1978, 1979, 1980, 1981 etc.. Le chef du magasin devra calculer l'inventaire théorique d'après la formule ci-dessus au 31 décembre de chaque année. Ainsi à la fin , il sera procédé à un inventaire physique complet de contrôle. Et désormais pour les années suivantes, il faudra faire un inventaire physique et théorique à chaque fin d'exercice.

.../...

Section V. L'inventaire physique.

1. Les écritures comptables:

Il faut faire au moins une fois par an, en principe à la date rapprochée du 31 décembre, un inventaire physique complet où chaque article doit être compté, valorisé et vérifié s'il est en bon état d'utilisation.

La mention "Inventaire" et la date doivent être portées sur la fiche de stock avec l'indication de la quantité exacte comptée. Les quantités réelles obtenues par l'inventaire physique sont ensuite confrontées avec les quantités calculées d'inventaire théorique sur les fiches de stock.

Trois cas peuvent se présenter :

1er cas : L'inventaire physique est égal à l'inventaire théorique.

Ce cas est le plus idéal, et implique la conformité de toutes les écritures, et l'exactitude dans le comptage de tous les articles.

(5) Débit : 31. Matières et fournitures
Crédit : 390, 395

2ème cas : L'inventaire physique est inférieur à l'inventaire théorique. Ce cas peut se traduire par l'expression suivante : "Les pièces se trouvent seulement sur les papiers, mais au réel rien!! ". Il peut se justifier par l'oubli dans les enregistrements des sorties, ou bien entendu, par des fuites illicites qu'on peut assimiler aux détournements. S'il survient la différence on l'impute au compte 064 : Pertes hors exploitation, ou à charge du magasinier responsable.

(6) Débit : Compte 31 et compte 064
Crédit : 390

3ème cas

: L'inventaire physique est supérieur à l'inventaire théorique. Ce cas peut se justifier par l'oubli dans les enregistrements des entrées, et résulte bien entendu de la négligence du magasinier qui possède ce stock dont il ignore la provenance. S'il survient une différence, on l'impute au compte 074 : Profits hors exploitation.

(7) Debit : Compte 31
Crédit : Compte 390
Compte 074

Pour le deuxième et le troisième cas, la différence entre les quantités réellement reconnues et celles portées sur les fiches doit être régularisée par un bon d'entrée ou un bon de sortie, après revérification des écritures, afin que les quantités portées sur les fiches de stock correspondent avec celles reconnues.

2. Comment procéder pour faire un inventaire physique du magasin de l'ONATRACOM ?

Le magasin central de Kigali est une salle boîte et on a horreur d'y entrer à cause du climat très poussiéreux qui y règne. Quoiqu'il en soit la commission désignée pour faire l'inventaire physique devra se résigner afin de le sortir du chaos, car le dernier inventaire physique date de 1976.

Cette commission devra procéder comme suit:

- A. D'abord partir de l'inventaire physique qui a été fait en 1976, et déterminer juste au 31 décembre 1976 :
- 1° Le stock utile des pièces de rechange inférieur à 4 ans car le délai utile d'amortissement est de 4 ans.
 - 2° Le stock de récupération des pièces jugées encore utilitaires de plus de 4 ans, et dont le délai utile d'amortissement a été dépassé.
 - 3° Le stock mort : Pièces jugées complètement inutilisables par l'établissement, et qu'il est donc superflu de conserver. La valeur de ce stock sera comptabilisée en contrepartie ^{par} une perte d'exploitation.

4° Le stock des débris et épaves de l'extérieur : C'est un stock de l'extérieur qu'on ne peut jeter pour rien, donc qui **n'a pratiquement pas de valeur** (stock mort non rejeté)

L'écriture comptable est la suivante :

(8) Débit : Compte 320. Stock de récupération,
Compte 350. Stock mort,
Compte 360. Stock débris et épaves
Crédit : Compte 390. Stock utile.

Il faut enlever du stock utile, le stock hors usage qui ne sert à rien.

Si au cours de l'exercice suivant, l'on est obligé de récupérer une pièce du stock hors usage, on passera l'écriture contraire suivante sur un bon d'entrée.

(a) Débit : 390
Crédit : 320, 350, 360

B. Ensuite pour l'année 1977, on calculera l'inventaire théorique comme suit:

- Solde du compte 390 des écritures (6), (7), (8), et (9) au 31 Décembre 1976
 - Plus toutes les entrées de l'exercice 1977,
 - Moins toutes les sorties de l'exercice 1977,
 - Reste l'inventaire théorique au 31/12/1977
- Et puis on calculera le reste utile, et le stock de récupération.

On procédera comme c'est ainsi décrit au 31 Décembre de chaque année jusqu'^{à ce qu'} on sera à jour -, seul l'inventaire physique figurera au bilan.

On procédera de même pour les magasins des succursales, en contrôlant sérieusement les entrées et les sorties des expéditions de la Direction.

CHAPITRE IV. LA GESTION FINANCIERE

Section I. La situation de trésorerie encaisse

Le caissier principal de Direction, le sous-comptable de succursale, enregistrent au jour le jour les achats au comptant (par bon de caisse ou par chèque bancaire) et les autres sorties de fonds sur les pièces de dépenses, et toutes les entrées de fonds sur les pièces de recettes. Chaque fois il ne faut pas oublier de remplir la colonne d'imputation comptable sur chaque pièce.

A la fin de la journée ou dans la matinée du jour suivant, le caissier, aidé le plus souvent par un vérificateur, dresse une situation de trésorerie en billets et en espèces en précisant:

- Le solde au matin du jour
- Les encaissements de la journée
- Les dépenses de la journée
- Le solde du soir

Cette situation est remise au Directeur.

Le montant maximum de l'encaisse que peuvent détenir la caisse de Direction ou de succursale est limité au montant fixé par le Directeur. Toute somme dépassant ce montant doit être versée dans un compte bancaire ou un compte de chèques postaux. L'encaisse ne doit comprendre que des espèces, à l'exclusion de tout " Bon pour " ou autre papier justifiant une sortie abusive de fonds.

A la fin du mois, le caissier principal de direction fait un rapport de la situation mensuelle de trésorerie sur les journaux de trésorerie qui récapitulent toutes les pièces d'entrées et de sorties de fonds. Aussi les sous-comptables de succursales sont tenues d'expédier les journaux de trésorerie avec toutes les pièces de recettes et de dépenses justificatives. Au plus tard le 15 du mois suivant, ces rapports doivent parvenir à la Direction.

.../...

Section II. LA SITUATION DE TRESORERIE EN BANQUE

L'ONATRACOM a ouvert 4 comptes à la Banque Nationale du RWANDA :

24.01.01 : Recettes Bus, comptes ordinaire
24.01.02 : Recettes carburant et Lubrifiant
24.01.03 : Recettes Garages
24.01.04 : Réquisitoires
Et deux comptes CCP : ZA.05 et ZA.0231

A l'ouverture de ces comptes, la Direction croyait mettre en place une gestion séparée de ses activités, afin d'apprécier celle qui rapporte plus que l'autre.

Cette consigne ne fut pas suivie car c'est plutôt possible pour une entreprise qui pratique la comptabilité publique; ça ne peut pas être alors le cas pour l'ONATRACOM qui, ayant une autonomie administrative et financière, doit appliquer les principes de la comptabilité commerciale ci-dessus décrits.

Cependant par la méthode de distinguer les comptes par activité d'exploitation la consigne dont on parle dans le précédent paragraphe est respectée sans pour autant verser telle recette à un compte particulier. Quoiqu'il en soit il est arrivé un cas très utile d'avoir ouvert plusieurs comptes à la Banque: On bloquait une somme totalisant les salaires nets sur un compte, et on faisait varier les autres avec une conscience tranquille que les salaires seront payés. N'oublions pas que l'ONATRACOM subsistait grâce aux découverts bancaires.

Le caissier principal doit toujours suivre les mouvements de ces comptes bancaires, et enregistrer sur une fiche les situations journalières avant d'en informer la Direction.

...//...

Les mouvements des comptes bancaires sont reproduits dans les " Journaux de Banque, chaque compte ayant son livre propre, et dans lequel on retrouve les indications suivantes en colonnes, et par ordre ci-dessous :

- La date
- Le numéro de poste d'enregistrement de la pièce
- Le numéro de l'extrait journalier bancaire
- Le libellé de l'opération
- L'imputation comptable
- Les 3 colonnes pour les montants : Débit, Crédit, Solde.

L'agent comptable qui tient le journal de banque doit strictement contrôler comment les montants portés sur les extraits et les relevés de banque correspondent exactement aux extraits de l'Ordonnateur-Trésorier qui paye les factures des clients publics, aux ordres de virement ou de transfert ou aux chèques émis par nous ou par les tiers à notre faveur, et aux transferts de fonds des succursales. Les erreurs constatées sont à signaler dans notre correspondance avec la Banque, avec l'Ordonnateur-Trésorier, ou avec les sous-comptables des succursales.

En conclusion, n'oublions pas ^{de} signaler que l'ONATRACOM doit ouvrir ses comptes à la Banque Nationale exclusivement, et ce conformément à la lettre n° 738/BC.10.04 du 15 juillet 1981, émanant du Ministère des Finances, et adressée à tous les Directeurs des Etablissements Publics, qui demandait de "soldier les comptes auprès des banques commerciales pour ne garder que ceux ouverts à la Banque Nationale. Ceci permettra à cette institution centrale de connaître la situation financière de l'Etat"

Section III. Les opération comptables relatives
aux crédits documentaires.

1er cas : Les importations japonaises.

Les importations des pièces de rechange et du matériel d'équipement ne sont pas souvent correctement calculées à leur prix de revient, et les crédits documentaires y relatifs ne sont pas clairement identifiés pour être comptabilisés au fur des temps. C'est ainsi que par exemple, l'ONATRACOM ne dispose pas une situation concise des mouvements des prêts lui consentis et de ses importations.

1. Désignation des crédits documentaires

Dans le plan comptable, le compte 585 est le compte des crédits documentaires. Toutefois, pour mieux les différencier, ils seront numérotés selon l'ordre suivant:

585/01
585/02
585/03
.....
585/n

Cette numérotation des crédits documentaires va commencer de préférence à partir de janvier 1976. Dès cette date, il sera dressé un tableau mentionnant:

- le numéro d'ordre;
- la désignation ou le numéro de la correspondance;
- le montant en devises;
- le bénéficiaire;
- l'utilisation.

Exemple: C.D.KIG.2047 du 27/08/1975 de Yens 1.015.920 en faveur de SUMITOMO SHOJI KAISHA LTD de l'ordre de OECP (Overseas Economic Cooperation Fund) pour l'ONATRACOM (Pièces de rechange et matériel d'équipement).

N° d'ordre	Désignation	Montant	Bénéficiaire	Utilisation
585/01	KIG.2047 du 27/08/75	1.015.920	SUMITOMO	Pièce de rechange et maté- riel
..... 585/n	En cours clôturé (Biffer la men- tion inutile)	Yens	SHOJI KAISHA LTD	d'équipe- ment

2. Les mouvements comptables.

Les comptes qui font l'objet de l'opération dans les crédits documentaires sont:

- 1704 : Prêt à long et moyen terme;
- 380 : Stock valeur FOB port d'embarquement;
- 385 : Stock en cours de route;
- 390 : Stock dans le magasin central de KIGALI;
- 4080 : Fournisseur étranger;
- 4360 : Opérations avec les institutions financières internationales;
- 585 : Crédit documentaire (avec son numéro d'ordre);
- 5630 : Banque de Direction;
- 636 : Frais de banque;
- classe 2 : Valeurs immobilisées;
- 61 : Matières et fournitures consommées.

A. A l'octroi du crédit

Nous entendons par la date d'octroi du crédit, date à partir de laquelle toutes les formalités de signature du contrat ont été clôturées, et où le bénéficiaire a le plein pouvoir d'utiliser les fonds lui octroyés.

Si l'office bénéficie un prêt de la part du Gouvernement étranger, la comptabilité passe l'écriture suivante :

- (1) Débit : 4360 (montant en devises)
- Crédit : 1704

B. A l'ouverture du crédit documentaire.

Normalement le Gouvernement donateur octroie des fonds par l'entreprise d'une institution financière qui est alors chargée d'effectuer toutes les opérations avec la Banque locale et la Banque correspondante du Pays étranger négociateur du Prêt.

C'est le cas du Japon, où le Gouvernement intervient par l'intermédiaire de OEFC : Overseas Economic Cooperation Fund qui a son compte à la Bank of Tokyo, et celle-ci est alors en liaison avec la Banque Nationale du Rwanda.

Dans le plan comptable, les opérations entre l'ONATRACOM et cette institution financière sont portées au débit du compte 4360 comme le montre l'écriture (1),

et au crédit dans le cas de son utilisation par le crédit documentaire, tel que le signale cette écriture suivante :

(2) Débit : 585 (en devises)
Crédit : 4360

A la fin de l'année, le solde du compte 4360 dégagé par l'écriture (1) et l'écriture (2) détermine le montant du prêt non encore utilisé en devises; celles-ci sont alors converties en monnaie locale pour figurer au bilan.

S'il ne s'agit pas d'un prêt, alors l'Office importe de ses propres fonds, et le compte 585 est débité par l'avis de crédit sur le compte ordinaire à la Banque Nationale du Rwanda qui gère elle seule le crédit documentaire.

C. A la transmission des factures par le fournisseur.

Le fournisseur bénéficiaire du crédit documentaire, après que tous les documents sont en ordre, transmet ses factures à la Banque dans laquelle sont déposés les fonds destinés pour le paiement.

Pour reprendre le même exemple, le fournisseur SUMITOMO SHOJI KAISHA LTD transmet ses factures à la BANK OF TOKYO, dans laquelle OEFC a déposé les fonds du prêt.

Il y a deux écritures comptables à passer :

(3) Débit : 4080 (en devises)
Crédit : 585

Il est à noter que les paiements anticipés du crédit documentaire sont portés au crédit du compte 4080 par cette même écriture .

Pour les frais et commissions de Banque, la Bank of Tokyo va les signaler à sa correspondante la Banque Nationale du Rwanda pour que celle-ci les débite le compte de l'Office ouvert en ses livres:

(4) Débit : 636 (monnaie locale : FRW.)
Crédit : 5630 (24.01.01)

A la fin de l'année, le solde du compte 585 dégagé par l'écriture (2) et l'écriture (3) montre le montant du crédit documentaire en cours d'utilisation.

...//..

D. A l'embarquement des marchandises :

Sauf stipulation contraire dans les clauses du contrat, l'embarquement des marchandises au port X désigné a lieu après que le fournisseur ait été payé ou après un délai raisonnable (souvent après 120 jours).

Dès que le service des Approvisionnements prend connaissance que les marchandises sont embarquées Valeur FOB Port X, ou CIF Y, la comptabilité passe l'écriture suivante:

(5) Débit : 380 (en devises)
Crédit : 4080

A la fin de l'année, le solde du compte 4080 dégagé par l'écriture (3) et l'écriture (5) détermine la valeur en devises des marchandises FOB Port X que le fournisseur n'a pas encore livrées et acheminées au Port X pour embarquement. S'il a reçu le paiement ^{qu'} alors/il n'a pas livré les marchandises, ce cas est considéré comme une avance sur commande qui est alors viré au compte 2560. Dans le cas contraire, si le fournisseur livre les marchandises en attendant le paiement, le cas est considéré comme une dette.

E. A l'arrivé des marchandises à destination:
Magasin central de Kigali

Après l'embarquement des marchandises, le service des Approvisionnements prend soin de poursuivre le dossier confié à la firme transitaire pour enfin calculer au juste le prix de revient des marchandises CIF Magasin central de KIGALI. Les frais y relatifs sont par exemple les frais de stockage, les frais de transit, les frais de douane, les frais de manutention, et autres frais de transport

A la clôture des écritures au 31 décembre, la valeur des marchandises comptabilisées en devises sur le compte 380 lors de l'embarquement, ajoutée d'autres frais de transport déjà connus, et qui ne sont pas encore arrivées à destination, est débutée au compte 385 du stock en cours de route (en FRW), par le crédit du compte 4000 (Fournisseur de service).

...//..

Si les marchandises arrivent à destination (magasin central de KIGALI) et après calcul du Prix de revient au centime près pour trouver la valeur finale du compte 385, le magasinier fait un bon d'entrée en magasin des marchandises importées par l'écriture suivante :

(6) Débit : 390 (en monnaie locale : FRW.)
Crédit : 385

La différence entre le solde du compte 385 à l'écriture (6) et celui du compte 380 à l'écriture (5) détermine le total des frais inhérents à l'importation des marchandises après l'embarquement ayant intervenu dans le calcul du prix de revient.

Il est à souligner que les pièces importées doivent être enregistrées correctement une à une au prix de revient dans un livre tenu à cet effet, pour enfin contrôler les écritures sur les bons d'entrée et sur les bon de sorties. Le calcul de l'inventaire théorique en sera facilité.

Sur les bons de sorties, l'outillage et le matériel ayant une valeur de moins de 10.000 FRW. seront comptabilisés comme des matières et fournitures consommées (compte principal 61). Et à la classe 2 des valeurs immobilisées pour les montants plus élevés

(7) Débit : classe 6, classe 2 (Bon de sortie).
Crédit : 390

Le service de la Comptabilité doit être en contact avec le service des approvisionnements afin de se conformer à la présente instruction et fournir une situation concise de toutes les importations de l'exercice.

2ème cas: Les autres importations

Les autres cas des biens importés ,autres que les pièces de rechange, et le matériel d'équipement venant du Japon, sont par exemple les importations des plaques.

1. Désignations des crédits documentaires

Le compte 585 est le compte unique pour les crédits documentaires, ainsi chaque crédit documentaire ouvert est intégré dans la nomenclature:

585/01
585/02
.....
585/n

2. Mouvements comptables:

A. A l'ouverture du crédit documentaire:

Le fournisseur étranger adresse la facture proforma à son client, alors ONATRACOM, et celui-ci s'efforce de contacter la Banque Nationale pour établir une licence d'importation du montant en devises correspondant. L'ouverture de cette licence fait l'objet de l'écriture suivante:

(1) Débit : 4080 ₣ (en devises)
Crédit: 585

B. A la transmission des factures par le Fournisseur et le paiement

Dès que tous les documents sont en ordre, le Fournisseur les transmet à la Banque étrangère, correspondante de la Banque Nationale pour qu'il soit payé. L'ONATRACOM doit débloquer le montant en monnaie locale FRW, qui est alors convertie en devises.

(2) Débit : 585
Crédit : 56 (Banque: compte de l'office).

.../...

C. A l'embarquement des marchandises:

Le Fournisseur livre ses marchandises valeur FOB PORT X ou CIF ville Y ; endroit spécialement désigné sur la licence d'importation.

Dès que le service des Approvisionnements ait informé que les marchandises ont arrivé à X ou Y, il demande à la comptabilité de régulariser ses livres par l'écriture suivante:

(3) Débit : 380 (en devises).
crédit: 4080

S'il ne s'agit qu'une seule opération, le solde du compte 4080 à l'écriture (1) et (3) est nul en devises, de même que le solde du compte 585 en devises à l'écriture (1) et (2).

Le deuxième cas n'est qu'une variante simple du premier cas. Aussi à l'arrivée des marchandises à destination on passe les mêmes écritures que les écritures n° (6) et (7) du premier cas.

Section IV: Les opérations relatives
aux comptes clients.

La section Facturation -dont l'objet porte son nom -tient les livres d'enregistrement des factures qu'elle établit, et adresse à nos clients selon le service demandé de:

- Garage Diesel
- Garage Essence
- Transport par Bus sur présentation d'un réquisitoire et ses annexes
- Location Bus ou Minibus
- Autres services Divers

La Facturation doit aussi mettre à jour les fiches des clients classés dans l'ordre du plan comptable:

4100: Ministères publics (4101,4102,4103,....)
4140: Autres services publics
4170: Clients privés
4180: Arriérés à plus d'un an
4190: Clients douteux

.../...

Une balance détaillée et par catégorie de tous les comptes clients avec leurs soldes débiteurs en nos livres est établi chaque trimestre, semestre, et chaque année afin de maîtriser la situation des créances à récupérer.

Ainsi donc, la section Facturation doit veiller à la comptabilisation des factures des clients, à faire des relevés exhaustifs des impayées, et à faire des démarches nécessaires pour le recouvrement de nos créances.

1. La comptabilisation des factures des clients

Toute opération doit être comptabilisée. Selon qu'il y ait émission de la facture ou pas, on distingue deux cas:

1er cas:

Il y a émission de la facture pour le service demandé et fini, à adresser à notre client qui payera ultérieurement.

Première écriture: en expédiant la facture (Facturation)

(1) Débit : Compte 41

Crédit: Compte de la classe 7.

Deuxième écriture: Lors du paiement (livre de caisse journal de banque)

(2) Débit : Caisse, Banque

Crédit : Compte 41

Le solde débiteur des comptes 41 dégagé par l'ensemble des écritures (1) et des écritures (2) vaut le total des factures impayées. Notons qu'il ne peut pas être créditeur, car dans cette circonstance le client aurait payé plus qu'il ne doit, ce qui serait une erreur à rectifier.

2ème cas: Il n'a pas émission de la facture, et le client paie cash à la caisse. On passe une seule écriture:

(3) Débit : Caisse

Crédit : Un compte de la classe 7

L'avantage de ces écritures est de mettre en évidence toute la valeur de la classe 7, afin de ne pas modifier le chiffre d'affaire de l'office, qui est alors le total des produits de l'exercice, donc le total des comptes de la classe 7.

Le premier cas concerne les départements ministériels et les établissements publics, tandis que le deuxième cas est celui des privés. Il est à signaler cependant que ce second cas est interdit; car tout service presté par l'office à l'individu ou l'organisme intéressé doit être accompagné d'une facture établie en bonne et due forme.

Néanmoins, les exceptions subsistent. Par exemple pour la vente du carburant ou lubrifiant à un tiers, la réparation d'un pneu, la vente des épaves et débris de garage, ou autre service d'urgence de faible importance, la facturation semblerait plutôt être un gaspillage de papier.

Suivant le premier cas, le Responsable de la Facturation doit avoir transmis à la comptabilité au plus tard le 15 du mois en cours, les notes de débit de toutes factures émises durant le mois précédent suivant le principe de l'écriture (1): " Débiter les comptes clients (classe 4) par le crédit des comptes de produits et de profits par nature (classe 7).

Aussi de préférence au 30 juin ou au 31 décembre de chaque année, le Responsable de la Facturation doit transmettre le relevé exhaustif des factures impayées à la Direction.

2. Le relevé exhaustif des factures impayées.

Au 31 décembre de chaque année, il est dressé un relevé exhaustif des factures impayées, et il faut:

- Subdiviser les comptes clients (compte 4100) par départements
- Déterminer la situation du solde des comptes 4140 (Autres services publics), et 4170 (clients privés)
- Déterminer la situation des comptes 4180 (Arriérés à plus d'un an), c'est-à-dire la part des relevés des factures impayées de plus d'un an, donc se rapportant aux exercices écoulés de la manière décroissante à partir de l'exercice en cours. Par exemple pour l'année 1980, le compte 4180 englobe le total des impayées de 1978,77,76.....
- Déterminer le compte 4190 (clients douteux) c'est-à-dire la part des relevés des factures dont on a perdu les traces de recouvrement.

On peut y inclure aussi les factures des clients complètement insolvables, ou décédés sans pouvoir poursuivre en justice leurs héritiers, ou encore des clients déchus de leurs fonctions qui ont mandatés les services fournis par l'office. Par la suite, le montant de ce compte sera transféré aux comptes des créances irrécouvrables; et il y a lieu de supposer qu'il sera très important car depuis longtemps l'ex-R.T.P., ou l'ONATRACOM ne disposait pas un service de recouvrement.

3. Le recouvrement

En se référant au rapport NGIRIRA, les observations suivantes furent adressées (voir page 12) à la comptabilité générale:

- "- Le service manque un bureau de rapprochement, d'où difficulté de connaître exactement les factures payées et impayées;
- Certaines factures disparaissent et ainsi la tâche de recouvrement devient quasi-impossible;
- Le service ne dispose pas de division chargé de recouvrement!"

Suite à cette remarque il est très nécessaire de créer un bureau de recouvrement et de le renforcer afin que la situation des créances irrécouvrables ne puisse plus se répéter.

Les attributions seraient les suivantes;

- Suivre de près l'expédition des factures
- Apurement des factures payées dans les registres facturiers et sur leurs copies dans les registres de classement.
- Être en relation avec les services des Garages pour la Facturation la plus rapide, et avec les gestionnaires des Crédits des Ministères publics pour activer la liquidation des factures.
- Être en relation avec l'ordonnancement et le Budget-Contrôle du Ministère des Finances pour régler les litiges des clients publics débiteurs.
- Faire des relevés Trimestriels, Semestriels, et Annuels des factures impayées.

En conclusion, il est question de savoir à n'importe quel moment, ce que les clients doivent à l'entreprise, et les contacter aussi vite que possible pour rétablir l'organisme dans ses droits.

Section V: Les comptes Fournisseurs:

Dans le plan comptable, le compte des Fournisseurs Rwandais (compte 4000) doit être ventilé en autant de sous-comptes divisionnaires sous forme d'indices chiffrés qu'il y a de fournisseurs, en vue de faciliter l'enregistrement des opérations sur les fiches individuelles.

Sur cette liste, pour les fournisseurs anciens ayant changé de dénomination, nous avons préféré d'affecter séparément les numéros de comptes à la dénomination ancienne et à la dénomination nouvelle, car l'aspect juridique ne nous intéresse pas, et de plus nous devons nous situer dans le passé afin de bien reconstituer les documents.

comportent Pour commencer, les numéros de compte des fournisseurs cinq chiffres:

Exemple: 40.088 : PETRORWANDA

- Le premier chiffre 4 est celui de la classe : classe 4: comptes de tiers et de régularisation
- Le deuxième chiffre 0 est celui du compte principal 40: compte Fournisseurs
- Les 3 derniers chiffres 088: numéro de classement du dossier et de la fiche de PETRORWANDA.

Par la suite, pour ajouter à la liste un nouveau fournisseur., on va insérer son numéro de compte ^{dans} / les deux comptes dont l'initiale de sa dénomination se trouve comprise par ordre alphabétique. On sera alors obligé d'employer un sixième chiffre, qui est l'indice de classement. Par exemple, à la liste de nos fournisseurs viennent s'ajouter SOCONDOMWA et SOCOTAR, comment peut-on s'y prendre pour les doter de numéros de comptes?

Par ordre alphabétique, SOCONDOMWA et SOCOTAR se trouvent entre nos fournisseurs habituelles "SOCOMERWA (40.110) et SODICAR (40.111).

Les numéros de comptes des nouveaux fournisseurs

seront : 40.1101 : SOCOMERWA
40.1102 : SOCOTAR

La nouvelle liste au complet sera alors libérée

comme suit :

40.110 : SOCOMERWA
40.1101 : SOCONDOMWA
40.1102 : SOCOTAR
40.111 : SODICAR
40.112 : SOGEPARWA
.....

Cependant, on remarque bien que l'on ne peut insérer entre les deux comptes, pas plus de 9 fournisseurs, car il n'y a que dix chiffres, le premier étant déjà utilisé, Dans ce cas, on sera obligé d'utiliser un 7ème indice de la même manière, et ainsi de suite..

Cette méthode d'établir ainsi la liste des fournisseurs est la plus avantageuse:

- Elle facilite l'enregistrement comptable. Si dans l'avenir on employera un système informatique (ordinateur ou mini-ordinateur), la codification des comptes s'adaptera facilement à la programmation choisie.
- En respectant l'ordre alphabétique, tout agent du service intéressé de l'office, ou toute autre personne concernée de sa gestion, peut très facilement se documenter.

De la même manière, on va dresser la liste des fournisseurs étrangers (40.80).

A la fin de chaque trimestre, le préposé affecté à la comptabilité des fournisseurs tire au clair la situation de nos dettes, et la présente au Directeur pour consultation et décision des paiements.

Section VI. Les amortissements et les provisions pour dépréciation:

1. Les comptes de la classe 1:

019: Provisions pour charges et pertes

Les créations et les augmentations de provisions sont débitées à 068: "dotation aux amortissements et provisions" par le crédit du compte 88: Mouvements des amortissements et des provisions au cours de la période".

Les diminutions de provisions sont créditées à 078: "Reprises sur amortissements et provisions" par le débit du compte 88.

A la clôture de l'exercice, le solde du compte 88 est viré au compte de situation 019: "Provisions pour charges et pertes".

2. Les comptes de la classe 2:

029: Amortissements et provisions pour dépréciation des comptes de la classe 2.

Les immobilisations incorporelles sont inscrites au compte 20 et les immobilisations corporelles aux comptes 21 et 22.

Le compte 88 retrace tous les mouvements qui affectent les amortissements et les provisions pendant la période et permet de les suivre au tableau de passage aux soldes des comptes patrimoniaux; il constitue la contre partie des dotations de la période, des reprises pour régularisation des dotations des périodes précédentes et de l'annulation des amortissements des éléments sortis de l'actif.

Le compte 029 reçoit le solde du compte 88 en fin de période; il n'apparaît qu'au bilan.

../..

3. Les comptes de la classe 3, classe 4 et classe 5.

Les provisions pour dépréciation des stocks (classe 3), les provisions pour les clients douteux (classe 4), et les provisions pour les comptes financiers (classe 5) sont traitées comme les amortissements et les autres provisions de la classe 1.

Les dotations aux provisions de la période sont débitées à 068 (hors exploitation) par le crédit du compte 88.

Enfin de période, la provision est ajoutée, soit, en hausse en débetant le compte 068, soit en baisse en créditant le compte 078.

Le solde de 88 est viré à :

039 : Provisions pour dépréciation des comptes de la classe 3

049 : Provisions pour dépréciation des comptes de la classe 4

059 : Provision pour dépréciation des comptes de la classe 5

En définitive, nous constatons que toutes les dotations aux amortissements et aux provisions sont débitées au compte 68 si elles concernent l'exploitation ou au compte 068 si elles ne concernent pas l'exploitation, par le crédit du compte 88 qui enregistre tous les mouvements des amortissements et des provisions au cours de la période.

Section VII. La détermination du résultat de l'exercice

La comptabilité qui fait parvenir au résultat d'exploitation s'opère par une certaine comparaison entre les comptes de la classe 6 (charges et pertes par nature) et les comptes de la classe 7 (profits et produits par nature). On doit solder ainsi tous les comptes de la classe 6 et de la classe 7 sans exception, afin d'établir le tableau des soldes caractéristiques de gestion qui met en évidence le résultat de l'exercice.

Ce tableau des soldes caractéristiques de gestion est l'innovation des auteurs du plan OCAM qui, "fidèles au classement par nature des charges et des produits, mais aussi conscients de certaines exigences de la gestion d'une part et de l'information globale d'autre part, ont estimé nettement insuffisante la détermination d'un seul résultat d'exploitation et ont jugé indispensable le calcul préalable des soldes caractéristiques de gestion".

(in. Le plan comptable général de l'OCAM et l'entreprise p.20).

Le tableau des soldes caractéristiques de gestion et son voisin aussi important dans la gestion, le tableau de passage aux soldes des comptes patrimoniaux fournissent pour l'essentiel une situation financière de l'entreprise.

C'est pourquoi "la comptabilité générale de chaque entreprise doit être suffisamment détaillée pour permettre l'enregistrement de toutes les opérations de l'établissement dans des conditions satisfaisantes, des documents de synthèse suivants :

- Tableau des soldes caractéristiques de gestion
- Tableau de passage aux soldes des comptes patrimoniaux".

(cfr. Décret-loi n°19/78 du 14 Août 1978 portant création du plan comptable National. Art.6. journal off. n° 17 du 01.09.1978).

1. Tableau de passage aux soldes caractéristiques de gestion

1^a Détermination de la valeur ajoutée

811. EXPLOITATION BUS

611.01 M.O réparation Bus et Minibus	
611.11 Consommation carburant	711.11 Recettes Bus
611.21 Consommation lubrifiant	711.21 Location Bus
611.31 Equipement chauffeurs et convoyeurs	711.31 Abonnements Bus
611.41 Restitution aux passagers	711.41 Réquisitoires
611.51 Pièces de rechange	711.51 Remboursements manquants
611.61 Pneus et chambre à air	
611.71 Remorquage et dépannage	Solde à virer à 810: Exploitation générale V.A
611.81 Dépenses d'entretien et de réparation	
611.91 Frais divers d'exploitation	
625.01 Transports pour exploitation Bus (location véhicule)	
631.11 Frais de mission chauffeurs, convoyeurs et contrôleurs	

812. EXPLOITATION BATEAUX

612.12 Consommation carburant	712.12 Recettes Bateaux
612.22 Consommation lubrifiant	712.22 Location Bateaux
612.32 Equipement personnel	712.32 Abonnements Bateaux
612.42 Restitution aux passagers	712.42 Réquisitoires
612.52 Pièces de rechange	712.52 Remboursements manquants
612.72 Frais de remorquage	
612.82 Dépenses d'entretien et de réparation	Solde à virer à 810: Exploitation générale valeur ajoutée
612.92 Frais divers d'exploitation	
625.02 Transports pour exploitation des Bateaux	
631.12 Frais de mission du personnel d'exploitation	

813 EXPLOITATION GARAGE DIESEL

613.13 Carburant d'entretien	713.03 M.O Bus et véhic. de service
613.23 Lubrifiant d'entretien	713.13 Ventes fourn. Minib. Publ.
613.33 Pièces de rechange	713.23 Ventes Fourn. autres ser.pub.
613.43 Pneus et chambre à air	713.33 Ventes Fournitures privées
613.53 Frais de dépannage	713.43 Main-d'oeuvre Min. publics
613.63 Fournitures diverses	713.53 Main-d'oeuvre autres services publics
613.83 Equipement mécaniciens	713.63 Main-d'oeuvre privées
613.93 Frais divers d'exploitation du garage	
625.03 Transports pour exploitation garage Diesel	Solde à virer à 810: Exploitation générale valeur ajoutée
631.13 Frais de mission des mécaniciens	

810. EXPLOITATION GENERALE: VALEUR AJOUTEE

811 Exploitation Bus (Solde débiteur)	811. Expl. Bus (Solde créditeur)
812 Exploitation Bateaux (solde débiteur)	812. Expl. Bateaux (Solde créditeur)
813 Expl. Diesel (Solde débiteur)	813. Expl. Diesel (Solde créditeur)
814 Expl. Essence (Solde débiteur)	814. Expl. Essence (Solde créditeur)
815 Expl. Gare routière (Solde débiteur)	815. Expl. Gare routière (Solde créditeur)
816 Expl. Minibus (Solde débiteur)	816 Expl. Minibus (Solde créditeur)
800 Expl. Services généraux (Solde débiteur)	800. Expl. Services généraux (Solde créditeur)
	Solde à virer à 820: Détermination du résultat d'exploitation

2^e Les frais du personnel technique

821. Exploitation Bus: Chauffeurs, Convoyeurs, et Contrôleurs

651.11 Totaux à imputer

652.11 Charges sociales et autres charges non déductibles

822. Exploitation Bateaux:

651.12 Totaux à imputer pour les salaires du personnel
d'équipage

652.12 Charges sociales et autres charges non déductibles

823. Exploitation Garage Diesel:

651.13 Totaux à imputer pour les salaires des mécaniciens
et aides-mécaniciens

652.13 Charges sociales et autres charges non déductibles

825. Exploitation Gare routière

651.15 Personnel d'exploitation de la Gare routière (Zamu)

826 Exploitation Minibus transférés

651.16 Chauffeurs et convoyeurs

652.16 Charges sociales et autres charges non déductibles

3^e DETERMINATION DU RESULTAT D'EXPLOITATION

820. Résultat d'exploitation

810 Valeur ajoutée (solde débiteur)	810. Valeur ajoutée (solde créditeur)
641.00 Primes d'assurance	741.00 Location Grue TADANO
642.00 Créances irrécouvrables	741.10 Location autre matériel et outillage technique
643.00 Frais de représentation	741.11 Location parking
644.00 Frais animation	741.12 Location quais
645.00 Déclassement d'immobilisations	741.13 Location Garage Diesel
646.00 Différence de charge	741.14 Location Garage Essence
651.00 Totaux à imputer personnel cadre	742.10 Ristournes hors factures
651.00 Totaux à imputer pers. admin.	742.20 Récupérations diverses
652.00 Charges sociales et autres charges non déductibles pour le personnel cadre	742.30 Retenues du personnel (amendes)
652.10 Charges sociales et autres charges non déductibles pour le personnel administratif	748.00 Transports du courrier postal
6601 Droits de douanes	Solde à virer à 870: Résultat net de la période à affecter
6602 Frais de MAGERWA	
6603 Autres taxes	
6701 Intérêts sur prêts à terme	
6702 Autres intérêts bancaires	
68 Dotation aux amortissements	
821 Exploitation Bus (Frais du personnel)	
822 Exploitation Bateaux (Frais du personnel)	
823 Exploitation Garage Diesel (Frais du personnel)	
824 Exploitation Garage Essence (Frais du personnel)	
825 Exploitation Gare routière (Frais du personnel)	
826 Exploitation Minibus (Frais du personnel)	
<u>Solde créditeur</u> : Bénéfice d'exploit.	<u>Solde débiteur</u> : perte d'exploit.

<p>064. Pertes diverses hors exploitation</p> <p>(Solde à virer à 870: Résultat net de la période à affecter</p>	<p>074. Projets divers hors exploit. 745.00 Recettes exceptionnelles 746.00 Différence de change 747.00 Rentrées sur créances amorties 76 Subventions hors exploit. 77 Intérêts et dividendes reçus 78 Reprise sur amortissements et provisions</p>
--	---

840. RESULTAT SUR CESSION D'ELEMENTS D'ACTIFS IMMOBILISES

<p>Valeur d'entrée d'éléments cédés Frais annexes de cession transférés <u>Solde créditeur</u>: Plus-values de cession</p>	<p>Prix de cession (ou indemnisation) Amortissements relatifs aux éléments sortis du patrimoine <u>Solde débiteur</u>: Moins-values de cession (Solde à virer à 870).</p>
--	--

3^e DETERMINATION DU RESULTAT NET DE LA PERIODE A AFFECTER

870. RESULTAT NET DE LA PERIODE A AFFECTER

<p><u>Solde créditeur</u>: Bénéfice net de la période</p>	<p>820. Résultat d'exploitation 0820. Résultat hors exploitation 840 Résultat sur cession d'éléments d'actifs immobilisés <u>Solde débiteur</u>: Perte nette de la période</p>
---	---

2. TABLEAU DE PASSAGE AUX SOLDES DES COMPTES PATRIMONIAUX

1. Ressources de gestion	n°s comptes	Intitulés des comptes	Soldes créditeurs des comptes à l'ouverture		Mouvements patrimoniaux de la période			Soldes créditeurs des comptes à la clôture
			Report de la période (à affecter)	Report de la période net de la période	Flux externes	Flux internes	Soldes reportables	
	87	RESULTATS NETS						
	870	- de la période (à affecter)						
	875	-Affectation du résultat net de la période						
	88	AMORTISSEMENTS ET PROVISIONS						
		Amortissements des immob. provision pour charges et pertes, provision pour dépréciation						
2. Ressources à L.T et à M.T	10	CAPITAUX PROPRES						
	10	Capital						
	11	Réserves						
	12	Report à nouveau						
	14	Subventions d'équipement						
	16	DETTES A L.T ET M.T						
	17	Emprunts-obligations						
		Autres emprunts et dettes à L.T et M.T						
3. Ressources à C.T.	40	DETTES A COURT TERME						
	41	Fournisseurs						
	45	Clients						
	42, 43, 45	Sociétés apparentées						
	45	Autres créanciers						
	classes	comptes financiers						
	5	comptes de régularisation						

3. Les tableaux de rapprochement.

A la clôture du bilan de l'exercice, il est très nécessaire d'établir un tableau de rapprochement des charges et des produits de la période, un tableau de rapprochement Prévisions/Réalisations de l'exercice, et un tableau de comparaison du résultat de l'exercice avec ceux des exercices précédents.

a. Tableau de rapprochement des charges et des produits de l'exercice.

Il permet de visualiser les points forts et les points faibles des charges et des produits, exprimés de préférence en % du total, afin de pouvoir justifier " les causes à effets ayant amené à l'obtention du résultat.

Les responsables de la gestion sauront ainsi à quel point agir s'il faut diminuer les charges, où quel produit d'activité à renforcer afin d'arriver à un résultat d'exploitation plus encourageant, suivant le principe de " minimiser les charges et maximiser les produits pour s'attendre à un bénéfice".

Ce tableau de rapprochement des charges et des produits revêt donc un très grand intérêt pour s'apercevoir de la physionomie financière de l'entreprise.

b. Tableau de rapprochement: Prévisions-Réalisations de l'exercice.

Il permet d'apprécier les écarts favorables ou défavorables entre les prévisions budgétaires de l'année, et les résultats obtenus.

Il faut bien analyser les causes de ces écarts afin de pouvoir expliquer " le pourquoi on est arrivé à tel résultat."

c. Tableau comparatif des résultats d'exploitation.

Ce tableau fournit l'image d'avancement de l'entreprise. Il est très intéressant dans la planification à court terme ou à long terme. Ainsi il est très utile d'analyser les écarts favorables ou défavorables entre les résultats des exercices successifs.

Ces trois tableaux revêtent donc un grand intérêt pour mener une analyse financière plus détaillée de l'entreprise.

Section VIII. Les écritures de clôture de l'exercice:

Les écritures de clôture sont particulièrement celles se rapportant aux comptes du résultat net de la période, aux comptes de régularisation, et à l'inventaire.

1. Les écritures du résultat net de la période:

Le tableau des soldes caractéristiques de gestion aboutit à la détermination du résultat net à affecter (compte 870) qui est viré, pour solde, au compte 0875, compte de bilan (Résultat net en attente d'affectation).

2. Les comptes de régularisation:

Les comptes de régularisation ont pour objet de "rectifier le montant des dettes et des créances pour que soient affectées à un exercice déterminé les dettes et les créances qui le concernent effectivement et celles-ci seulement".

(in. "Comment mener une analyse financière de l'entreprise par Robert LAVAND, Editions Dunod P.52)

Les comptes de régularisation de l'Actif (compte principal 48) sont essentiellement des charges payées d'avance (compte 480) qui sont assimilés à des créances de l'entreprise vis-à-vis d'elle-même; des produits à percevoir (compte 485), etc----

Les comptes de régularisation du Passif (compte principal 47) sont au contraire des charges à payer ou à contracter (compte 470), imputables à l'exercice écoulé; des produits perçus d'avance (compte 475) assimilées à une dette de l'entreprise vis-à-vis d'elle-même d'un exercice à l'autre.

Exemples:

A. L'ONATRA/COM veut anticiper sur ces recettes en percevant par avance en Décembre de l'année N la somme versée par les passagers citadins abonnés aux circulations en bus en ville pour le mois de janvier de l'année (N + 1). On ne passe pas l'écriture suivante en Décembre N

Débit: 570 caisse de direction
Crédit: 711.31 Abonnements Bus

mais plutôt

Débit : 570
Crédit : 485 (produits à percevoir)

.../....

Section IX. La présentation du bilan et du compte des pertes et profits.

La distinction entre " Exploitation générale " et " Pertes et Profits " est remplacée dans le Plan O C A M par une détermination des résultats par paliers sur le tableau des soldes caractéristiques de gestion.

Les comptes d'exploitation sont:

- 811. Exploitation Bus
- 812. Exploitation Bateaux
- 813. Exploitation Garage Diesel
- 814. Exploitation Garage Essence
- 810. Exploitation générale: valeur Ajoutée.

Le compte des pertes et profits est représenté par:

820. Résultat d'exploitation.

Il n'y a aucune différence entre la présentation classique du bilan et du compte des pertes et profits, avec le plan O C A M en se référant aux deux tableaux de synthèse et aux écritures de clôture, on peut obtenir une image identique de l'entreprise.

Il est très utile de rappeler que " les comptes, le bilan et le compte des pertes et profits pour un exercice déterminé sont approuvés par le Conseil d'Administration au plus tard le 31 mars de l'année suivante".

(Voir Décret-loi n° 10/78 du 8 mai 1978 portant création de l'ONATRACOM. Art. 28).

Section X. L'affectation du résultat de l'exercice.

Si à la fin d'un exercice déterminé l'ONATRACOM enregistre un résultat favorable:

(Sur le bénéfice net, le Conseil d'Administration prélève 50% pour la constitution:

-d'un fonds d'extension des installations et des réseaux;

-d'un fonds de renouvellement des installations et des réseaux.

Les 50% restants sont versés au compte de l'Etat).

(voir Décret-loi n° 10/78 du 8 mai 1978 portant création de l'ONATRACOM Art. 26).

Le montant affecté au fonds de renouvellement et au fonds des installations et des réseaux est versé à un compte à terme ou à préavis auprès de la Banque Nationale du Rwanda.

Ce montant peut être placé en valeurs, émises aux garanties par l'Etat, sur décision du Conseil d'Administration.

Les affectations définitives données au fonds d'extension des installations et des réseaux, et au fonds de renouvellement sont décidées par le Gouvernement sur proposition du Conseil d'Administration. (Idem. Art. 27).

CHAPITRE V: RAPPORT ANNUEL D'EXPLOITATION

Afin de bien faire ressortir la physionomie de l'entreprise à tous les plans, le rapport annuel d'exploitation doit contenir trois volets: -Rapport financier

-Rapport technique

-Rapport sur l'organisation administrative.

Section I: Plan d'un rapport financier

Normalement, tout rapport financier doit englober le détail du bilan et du compte des pertes et profits, ce qui implique les éléments suivants.

1. L'actif de l'entreprise:- Les immobilisés
 - Le Réalisable
 - Le Disponible
2. Le passif de l'entreprise:
 - Le capital
 - Les dettes à court terme et à long terme
 - Les provisions
 - Les réserves
3. Les éléments de référence pour bien dégager le résultat d'exploitation:
 - Le tableau de passage aux soldes des comptes patrimoniaux
 - Le tableau de passage aux soldes caractéristiques de gestion(ou les comptes d'exploitation)
 - Le tableau des amortissements de la période
 - la situation des créances et débiteurs divers
 - la situation des fournisseurs et créditeurs divers

Le rapport financier se termine par les commentaires sur les postes du bilan, leur analyse financière, et la comptabilité d'exploitation.

Section II. Le rapport technique d'exploitation.

Ce rapport parle des services techniques de l'entreprise, à savoir les transports en Commun par bus ou par bateaux, et les garages.

Il doit contenir pour l'exploitation des Transports en Commun:

1. La situation du charroi
2. Le plan d'exploitation des autobus
3. Les statistiques d'exploitation et leurs commentaires
4. Les études de rentabilité

De même pour les garages, le rapport doit dégager les statistiques d'exploitation, et leur rentabilité.

Section III. Le rapport sur l'organisation administrative.

Ce rapport doit aussi mettre en évidence:

- 1.- L'organisation, les attributions, et la mise en place du personnel
- 2.- Les structures du personnel, à savoir par exemple les recrutements et les renvois, la répartition du personnel suivant le niveau d'instruction, la nationalité, etc.....
- 3.- Les charges salariales et autres avantages du personnel.
4. Les autres commentaires éventuels sur l'organisation administrative.

Conclusion.

Nous espérons que ce document sera d'une très grande utilité pour tout le personnel de l'ONATRACOM impliqué dans sa gestion financière.

C'est une source de référence pour bien mener la bonne marche de toutes les activités.

Jusqu'à date l'ONATRACOM appliquait un plan comptable non commenté; Nous n'avons fondamentalement rien changé au premier plan comme nous l'avons souligné dans le début, mais plutôt nous nous sommes efforcés de suivre l'évolution des événements en ajoutant dans le plan plus de détails, afin de ressortir l'image de l'entreprise.

Désormais, grâce à cet outil de travail qui est le " Guide des opérations financières, les responsables de l'Administration de l'Office seront en mesure de publier les rapports annuels d'exploitation à l'exemple des autres services de l'Etat.

GUIDE DES OPERATIONS FINANCIERES.

BIBLIOGRAPHIE:

1. LE PLAN COMPTABLE GENERAL DE
L'O C A M ET L'ENTREPRISE: GUIDE D'APPLICATION: par
J. CORRE, J. PAUL, C. PEROCHON, A. PROST
Edition 1971.
2. METHODES ET TECHNIQUE COMPTABLES, TOME I, II, III, IV, V DU PLAN
OCAM par A. ROSSIGNOL, A. PROST, C. PEROCHON.
EDITIONS FOUCHER. Paris 1972
3. COMMENT MENER UNE ANALYSE FINANCIERE DANS L'ENTREPRISE PAR
ROBERT LAVAND
EDITIONS DUMOD-ENTREPRISE, série (FINANCES), PARIS 1975.
4. LA COMPTABILITE: par JEAN FOURASTIE
PRESSES UNIVERSITAIRES DE FRANCE: (QUE SAIS-JE?) Paris 1973.
5. COURS DE COMPTABILITE GENERALE: par PH. GUALINO, et M. REMILLERET.
CENTRE DE LIBRAIRIE ET D'EDITIONS TECHNIQUES G.T.T. Banque
Paris, 1976.
6. PLAN COMPTABLE ET INSTRUCTIONS COMPTABLES à L'ELECTROGAZ.

O N A T R A C O M

PLAN COMPTABLE (Application du PLAN OCAM)

(2ème édition)

Classe 1 : Comptes de capitaux à long et moyen terme

- 10. Capital
- 11. Réserves
- 12. Report à nouveau
- 13. Fonds de renouvellement
 - 1301. Fonds de renouvellement immeubles
 - 1302. Fonds de renouvellement Matériel de transport
 - 1303. Fonds de renouvellement installations techniques
 - 1304. Fonds de renouvellement Machines et autres matériels d'équipement
 - 1320. Fonds d'assurance
- 14. Subventions d'équipement
 - 1401. Etat
 - 1402. Autres
- 16. Emprunts-obligations
- 17. Autres emprunts et dettes à long et moyen terme
 - 1701. Avances de l'Etat à plus d'un an (Ex. Dette Bus FIAT)
 - 1702. Dépôts et cautionnements reçus à plus d'un an
 - 1703. Fournisseurs à plus d'un an
 - 1704. Dette à long et moyen terme (Ex. Prêt Japonais)
- 18. Dons, legs et remise des dettes
- 19. Comptes de liaison
 - 1900. Direction Générale Kigali
 - 1901. Succursale Butare
 - 1902. Succursale Cyangugu
 - 1903. Succursale Ruhengeri
 - 1904. Succursale Gisenyi
 - 1905. Succursale Byumba
 - 1906. Succursale Kibungo
- 019. Provisions pour charges et pertes des comptes de la classe 1.

Classe 2 : Comptes de valeurs immobilisées

- 20. Frais et valeurs incorporelles immobilisées
- 21. Terrains
- 22. Immobilisations corporelles
 - 221. Immeubles
 - 2211. Immeubles d'administration, Garages, Magasins
 - 2212. Immeubles d'habitation
 - 2213. Autres constructions
 - 222. Matériel de transport
 - 2221. Autobus et Minibus
 - 2222. Bateaux
 - 2223. Autres véhicules

/...

- 223. Installations techniques
 - 2231. Citernes de carburant
 - 2232. Installations pour bateaux (quais)
 - 2233. Installations pour Garages
 - 2234. Autres installations
- 224. Machines et autres matériels d'équipement
 - 2241. Equipements mécaniques pour Garages (machines outils).
 - 2242. Matériel d'équipement pour bateaux
 - 2243. Outillage technique et matériel pour garages
 - 2244. Mobilier de bureau
 - 2245. Matériel et machines de bureau
 - 2246. Mobilier d'habitation
 - 2250. Matériel et équipement anti-incendie
- 23. Immobilisations corporelles en cours (mêmes indices pour les comptes divisionnaires que ceux du compte principal 22)
- 24. Avances sur immobilisations
 - 241. Constructions (Ex. avances à l'entrepreneur KARANGWA pour la construction des garages des succursales).
 - 242. Matériel de transport (Ex. avances, remboursements Bus FLAT)
 - 243. Installations
 - 244. Machines et autres équipements
- 25. Prêts et autres créances à plus d'un an
 - 2510. Avances au personnel à plus d'un an (Prêts pour construction).
 - 2550. Dépôts et cautionnements versés
 - 2560. Acomptes sur commandes
- 029. Amortissements et provisions pour dépréciation des comptes de la classe 2
 - 0290. Amortissement frais et valeurs incorporelles
 - 0291. Amortissement Terrains
 - 0292. Amortissement
 - 02921. Amortissements immeubles
 - 029211. Immeubles d'administration (Garages magasins...)
 - 029212. Immeubles d'habitation
 - 029213. Autres constructions
 - 02922. Amortissements matériels de transport
 - 029221. Autobus et Minibus
 - 029222. Bateaux
 - 029223. Autres véhicules
 - 02923. Amortissements installations techniques
 - 029231. Citernes de carburant
 - 029232. Installations pour bateaux
 - 029233. Installations pour garages
 - 029234. Autres installations
 - 02924. Amortissements Machines et autres matériels d'équipement
 - 029241. Equipements mécaniques
 - 029242. Matériel d'équipement bateaux
 - 029243. Outillage technique et matériel pour Garages
 - 029244. Mobilier de bureau
 - 029245. Matériel et machines de bureau
 - 029246. Mobilier d'habitation.

/....

- 0299. Provisions pour dépréciation
- 02990. Provisions pour dépréciation des comptes 20
- 02991. Provisions pour dépréciation des comptes 21
- 02992. Provisions pour dépréciation des comptes 22

Classe 3 :

Classe 3 : Comptes de stocks

- 30. Marchandises.
 - 3001. Mazout
 - 3002. Essence
 - 3003. Lubrifiant
 - 3010. Pièces de rechange Diesel
 - 3020. Pièces de rechange Essence
 - 3030. Pneus
 - 3040. Accessoires

- 31. Matériel et fournitures
 - 3101. Fournitures de bureau
 - 3102. Tickets
 - 3103. Fournitures pour habitations
 - 3104. Fournitures pour Garages
 - 3105. Fournitures diverses.

- 32. Déchets et rebuts
 - 320. Magasin de récupération pièces de rechange
 - 350. Stocks de pièces hors usage (stock mort)
 - 360. Débris de Garage et épaves

- 37. Travaux en cours

- 38. Stock en cours de route
 - 380. Stock en cours de route : Valeur FCB Port X, ou CIF Y
 - 385. Stock en cours de route, à réceptionner, ou en consignation

- 39. Achats
 - 390. Magasin central de Kigali
 - 395. Magasin de succursale
 - 399. Achats sur place à imputer

- 039. Provisions pour dépréciation des comptes de la classe 3.

Classe 4. Comptes de tiers et de régularisation.

- 40. Fournisseurs
 - 4000. Fournisseurs RWANDA
 - 40.001
 - 40.002
 -
 - 40.999
 - 4080. Fournisseurs Etrangers
 - 4090. Fournisseurs occasionnels.

- 41. Clients
 - 41.00 Ministères publics
 - 4101. Présidence de la République
 - 4102. Présidence S.C.R.
 - 4103. MINESUPRES
 - 4104. MINADEF : Armée Rwandaise
 - 4105. MINADEF : Gendarmerie Nationale

/...

- 4106. MINAFFET
- 4107. MINAGRI
- 4108. MINASODECO
- 4109. MINECO
- 4110. MINEPRISEC
- 4111. MINIFIN
- 4112. MINIFOPE
- 4113. MINIJEUNESPORTS
- 4114. MINIJUST
- 4115. MININTER
- 4116. MINIPOSICO
- 4117. MINIPLAN
- 4118. MINISANTE
- 4119. MINITRAP
- 4120. MIRENAMICA
- 4121. C.N.D.

- 4140. Autres services publics (M.R.N.D., PARASTATAUX)
- 4170. Clients privés
- 4180. Arriérés à plus d'un an
- 4190. Clients douteux

42. Personnel

- 4210. Avances au personnel à moins d'un an
- 4220. Détournements des convoyeurs
- 4230. Rémunérations dues au personnel
- 4240. Opposition sur traitements et salaires
- 4290. Déficits de caisse

43. Etat, Etablissements publics et organismes internationaux

431. Etat

- 4310. Dettes envers l'Etat
- 4311. Opérations de l'Office pour le Compte de l'Etat
- 4312. Opérations de l'Etat pour le Compte de l'Office (Ex. : Paiement des intérêts sur le prêt japonais).

432. Etablissements publics

- 4320. Caisse sociale
- 4330. Services des Impôts (Taxes professionnelles)
- 4340. Soins médicaux
- 4350. C.P.M.

436. Organismes internationaux

- 4360. Opérations avec les institutions financières internationales (solde créditeur)
- 4370. Opérations avec les institutions financières internationales (solde débiteur)

45. Sociétés apparentées

- 454. Participations multiples

46. Crédeurs et débiteurs divers

- 460. Crédeurs divers
- 465. Débiteurs divers
- 469. Débiteurs douteux

/...

- 47. Comptes de régularisation - Passif
 - 470. Charges à payer
 - 475. Recettes à imputer
 - 479. Reprise de compte sur exercice antérieur (solde créditeur)
- 48. Compte de régularisation - Actif
 - 480. Charges payées d'avance
 - 482. Fournitures en litige
 - 485. Dépenses à imputer
 - 489. Reprise de compte sur exercice antérieur (solde débiteur)
- 049. Provision pour dépréciation des comptes de la classe 4.

Classe 5. Comptes financiers

- 50. Emprunts à moins d'un an
- 51. Prêts à moins d'un an
- 52. Titres à court terme
- 53. Effets à payer (traites, billets à ordre)
- 54. Effets à recevoir et à escompter
 - 5410. Effets à recevoir
 - 5420. Effets à l'encaissement
 - 5430. Effets impayés
 - 5440. Effets escomptés et/ou à escompter
- 55. Transferts à encaisser.
 - 5500. Transferts en cours
 - 5510. Chèques en caisse
 - 5520. Chèques à l'encaissement
 - 5530. Chèques impayés
- 56. Banques et chèques postaux
 - 5630. Banque de Direction
 - 5631. Compte B.N.R. 27.11.01
 - 5632. Compte B.N.R. 27.11.02
 - 5633. Compte B.N.R. 27.11.03
 - 5634. Compte B.N.R. 27.11.08
 - 5640. C.C.P. de Direction
 - 5641. C.C.P. ZA.05
 - 5642. C.C.P. ZA.0231
 - 5650. Banque de succursale
 - 5660. C.C.P. de succursale
- 57. Caisse
 - 570. Caisse de Direction
 - 575. Caisse de succursale
- 58. Comptes de régies d'avance et d'accréditifs
 - 580. Régies d'avance
 - 585. Crédits documentaires
- 59. Virements internes
 - 590. Virements internes - direction
 - 595. Virements internes - succursales
- 059. Provisions pour dépréciation des comptes de la classe 5.

Classe 6. Comptes de charges et de pertes par nature

- 60. Stock vendu
 - 60.01. Mazout
 - 60.02. Essence
 - 60.03. Lubrifiant
 - 60.04. Pièces de rechange
 - 60.05. Pneus
 - 60.06. Divers

- 61. Matières et fournitures consommées
 - 611. Exploitation, Transports en Commun par Bus
 - 611.01. Main-d'oeuvre réparation Bus et Minibus par les Garages de l'ONATRACOM
 - 611.11. Consommation carburant
 - 611.21. Consommation lubrifiant
 - 611.31. Equipement chauffeurs et convoyeurs
 - 611.41. Restitution aux passagers
 - 611.51. Pièces de rechange
 - 611.61. Pneus et chambres à air
 - 611.71. Frais de gardiennage, remorquage et dépannage
 - 611.81. Dépenses d'entretien et de réparation
 - 611.91. Frais divers d'exploitation.

 - 612. Exploitation Transports en Commun par bateaux
 - 612.12. Consommation de carburant
 - 612.22. Consommation de lubrifiant
 - 612.32. Equipement personnel d'exploitation
 - 612.42. Restitution aux passagers
 - 612.52. Pièces de rechange
 - 612.72. Frais de remorquage
 - 612.82. Dépenses d'entretien et de réparation
 - 612.92. Frais divers d'exploitation

 - 613. Exploitation Garage Diesel
 - 613.13. Facturation carburant
 - 613.23. Facturation lubrifiant
 - 613.33. Facturation pièces de rechange
 - 613.43. Facturation pneus et chambres à air
 - 613.53. Facturation frais de remorquage et de dépannage
 - 613.63. Facturation frais divers
 - 613.73. Facturation main-d'oeuvre par l'extérieur
 - 613.83. Equipement mécaniciens

 - 614. Exploitation Garage Essence
 - 614.14. Facturation carburant
 - 614.24. Facturation lubrifiant
 - 614.34. Facturation pièces de rechange
 - 614.44. Facturation pneus et chambres à air
 - 614.54. Facturation frais de remorquage et de dépannage
 - 614.64. Facturation frais divers (accessoires)
 - 614.74. Facturation main-d'oeuvre par l'extérieur
 - 614.84. Equipement mécaniciens
 - 614.94. Exploitation Ateliers (section Tour)

 - 615. Exploitation Gare Routière
 - 615.10. Frais d'entretien de la Gare
 - 615.20. Frais d'équipement
 - 615.30. Autres dépenses

/...

- 616. Exploitation Transports par Minibus transférés.
 - 616.06. Main-d'oeuvre réparation Minibus par les Garages de l'CNATRACOM
 - 616.16. Consommation carburant
 - 616.26. Consommation lubrifiant
 - 616.36. Equipement chauffeurs et convoyeurs
 - 616.46. Restitution aux passagers
 - 616.66. Pneus et chambres à air
 - 616.76. Frais de gardiennage, de remorquage et de dépannage
 - 616.86. Dépenses d'entretien et de réparation
 - 616.96. Frais divers d'exploitation

- 617. Frais de véhicules de service
 - 617.00. Dépenses pour les véhicules de service (carburant, lubrifiant, entretien et réparation...)
 - 617.10. Frais d'entretien du matériel et outillage technique (Ex. TADANO, Dépanneuse..)

- 618. Matières et fournitures consommées diverses.
 - 618.10. Eau et électricité consommées par les bureaux et Garages
 - 618.20. Eau et électricité consommées par les habitations
 - 618.30. Entretien du mobilier et des machines de bureau
 - 618.40. Entretien du mobilier et du matériel des habitations
 - 618.50. Entretien des immeubles d'administration
 - 618.60. Entretien des garages, des stations de carburant, du matériel anti-incendie
 - 618.70. Entretien de la cour intérieure et du parking.
 - 618.80. Etudes et recherches techniques.

- 619. Matières et fournitures non ventilables par nature
 - 619.00. Publicité et propagande
 - 619.10. Missions et réceptions
 - 619.20. Fournitures de bureau
 - 619.30. Documentation générale
 - 619.40. Petit outillage d'entretien
 - 619.50. Fournitures diverses à répartir
 - 619.60. Impressions tickets
 - 619.70. Frais généraux d'exploitation

- 62. Transports consommés (location véhicules des tiers)
 - 625.00. Transports pour services généraux
 - 625.01. Transports pour exploitation Bus
 - 625.02. Transports pour exploitation bateaux
 - 625.03. Transports pour exploitation Garage Diesel
 - 625.04. Transports pour exploitation Garage Essence
 - 625.05. Transports pour exploitation Gare Routière
 - 625.06. Transports pour exploitation Minibus transférés.

/...

63. Autres services consommés.

- 631. Frais de voyage, déplacement du personnel et indemnités de mission
 - 631.00. Personnel de cadre
 - 631.10. Personnel administratif
 - 631.11. Convoyeurs, chauffeurs et contrôleurs Bus
 - 631.12. Personnel d'exploitation bateaux
 - 631.13. Mécaniciens et aides-mécaniciens Diesel
 - 631.14. Mécaniciens et aides-mécaniciens Essence
 - 631.15. Personnel Gare Routière
 - 631.16. Chauffeurs et convoyeurs des Minibus transférés

- 633. Loyers et charges locatives
 - 633.10. Maisons d'habitations (Directeur)
 - 633.20. Charges locatives pour le personnel
 - 633.40. Location matériel et outillage technique

635. Frais de P.T.T. (Service des Télécommunications)

636. Frais de Banque (Commission, agios....)

- 639. Frais divers gestion
 - 63.910. Frais d'actes et de contentieux
 - 63.920. Emoluments commissaires
 - 63.930. Frais de conseils et assemblées (Jetons de présence)
 - 63.940. Dons, cotisations et libéralités
 - 63.950. Autres frais divers
 - 63.960. Frais Animation et Umuganda
 - 63.970. Frais Cantine

- 64. Charges et pertes diverses
 - 64100. Primes d'assurance
 - 64200. Créances irrécouvrables
 - 64300. Frais de représentation
 - 64500. Déclassement d'immobilisations
 - 64600. Différence de change
 - 64900. Amendes et pénalités (exécution des jugements..)

064. Pertes diverses hors exploitation.

65. Frais de personnel

- 651. Totaux à imputer pour la paie du Personnel
 - 651.00. Personnel cadre
 - 651.10. Personnel administratif
 - 651.20. Personnel occasionnel
 - 651.11. Chauffeurs, convoyeurs et contrôleurs Bus
 - 651.12. Personnel d'exploitation bateaux
 - 651.13. Mécaniciens et aides-mécaniciens Diesel
 - 651.14. Mécaniciens et aides-mécaniciens Essence
 - 651.15. Personnel Gare Routière
 - 651.16. Chauffeurs et convoyeurs des Minibus transférés

- 652. Charges sociales, et autres charges du Personnel non déductibles (Ex. soins médicaux).
 - 652.00. Personnel cadre
 - 652.10. Personnel administratif
 - 652.11. Chauffeurs, convoyeurs et contrôleurs Bus
 - 652.12. Personnel d'exploitation Bateaux

/...

- 652.13. Mécaniciens et aides-mécaniciens Diesel
- 652.14. Mécaniciens et aides-mécaniciens Essence
- 652.15. Personnel Gare Routière
- 652.16. Chauffeurs et convoyeurs Minibus transférés

- 653. Indemnités diverses pour le Personnel
 - 653.10. Indemnités de caisse
 - 653.20. Indemnités de lait pour les mécaniciens
 - 653.30. Autres indemnités ou avantages au personnel

- 654. Heures supplémentaires
 - 654.10. Personnel administratif
 - 654.20. Personnel occasionnel
 - 654.11. Chauffeurs, convoyeurs et contrôleurs Bus
 - 654.12. Personnel d'exploitation bateaux
 - 654.13. Mécaniciens et aides-mécaniciens Diesel
 - 654.14. Mécaniciens et aides-mécaniciens Essence
 - 654.15. Personnel Gare Routière
 - 654.16. Chauffeurs et convoyeurs Minibus transférés
- 655. Frais divers
 - 655.10. Restitution en cas de retenue

- 66. Impôts et taxes
 - 6601. Droits de douanes
 - 6602. Frais de Manutention (MAGERWA)
 - 6603. Autres taxes

- 67. Intérêts
 - 6701. Intérêts sur prêt à terme (Japonais)
 - 6702. Autres intérêts bancaires

- 68. Dotation aux amortissements et provisions de l'exercice

Classe 7 : Comptes de produits et profits par nature.

- 70. Ventes de marchandises
 - 7001. Mazout
 - 7002. Essence
 - 7003. Lubrifiant
 - 7004. Pièces de rechange
 - 7005. Pneus
 - 7006. Ventes diverses

- 71. Productions vendues
 - 711. Recettes Bus
 - 711.11. Recettes directes Bus (versements des convoyeurs)
 - 711.21. Location Bus
 - 711.31. Abonnements Bus
 - 711.41. Réquisitoires
 - 711.51. Remboursements manquants (4220)

- 712. Recettes Bateaux
 - 712.12. Recettes directes
 - 712.22. Location Bateaux
 - 712.32. Abonnements
 - 712.42. Réquisitoires
 - 712.52. Remboursements manquants (4220)

 - 713. Recettes Garage Diesel
 - 713.03. Main-d'oeuvre réparation Bus pour transports en commun et véhicules de service
 - 713.13. Ventes fournitures Ministères Publics
 - 713.23. Ventes fournitures autres services publics
 - 713.33. Ventes Fournitures privés
 - 713.43. Main-d'oeuvre Ministères Publics
 - 713.53. Main-d'oeuvre Autres Services Publics
 - 713.63. Main-d'oeuvre Privés

 - 714. Recettes Garage Essence
 - 714.04. Main-d'oeuvre réparation Minibus pour Transports en commun et véhicules de service
 - 714.14. Ventes Fournitures Ministères Publics
 - 714.24. Ventes Fournitures Autres Services Publics
 - 714.34. Ventes Fournitures Privés
 - 714.44. Main-d'oeuvre Ministères Publics
 - 714.54. Main-d'oeuvre Autres Services Publics
 - 714.64. Main-d'oeuvre Privés
 - 714.74. Réparations faites à l'extérieur (à facturer)
 - 714.94. Recettes d'ateliers (Tour, presseuse à plaques).

 - 715. Recettes Gare Routière
 - 715.15. Location Restaurant-Bar
 - 715.25. Autres recettes

 - 716. Recettes Minibus transférés
 - 716.16. Recettes directes
 - 716.26. Locations
 - 716.36. Abonnements
 - 716.46. Réquisitoires
 - 716.56. Remboursements manquants (4220)

 - 719. Détournements sur les lignes
 - 719.00. Recettes détournées par les convoyeurs (Solde 4220).

 - 74. Produits et profits divers
 - 74.100. Location Grue TADANO
 - 74.110. Location matériel et outillage
 - 74.111. Location parking
 - 74.121. Publicité la RWANDAISE
 - 74.113. Location installations Garage Diesel
 - 74.114. Location installations Garage Essence
 - 74.210. Ristournes hors factures
 - 74.220. Récupérations diverses (remboursements dégâts)
- /.....

