01/09/2024

GESTION FINANCIERE & COMPTABLE D'UN ARMEMENT

Ouattara Adama
ARSTM

GESTION FINANCIERE ET COMPTABLE D'UN ARMEMENT

Adama Ouattara

SOMMAIRE

	Pages
AVERTISSEMENT	3
INTRODUCTION	4
DEFINITION DU CADRE DE GESTION FINANCIERE ET COMPTABLE	8 à 11
TRAITEMENT COMPTABLE DES OPERATIONS LIEES AUX MODES D'ACQUISITION	12 à 17
TRAITEMENT DES DOCUMENTS COMPTABLES GENERES PAR L' EXPLOITATION D'UN NAVIRE	18 à 31
LE CONTROLE DE GESTION DANS UN ARMEMENT	32 à 40
ANNEXES	41 à 43
BIBLIOGRAPHIE	44

AVERTISSEMENTS

Ce programme de formation n'a pas la prétention de couvrir tous les domaines de la comptabilité et de la gestion financière. En rédigeant ce document, nous avons voulu analyser quelques aspects de la comptabilité appliquée à un armement. Les thèmes abordés sont le condensé des pratiques de gestion financière d'un armement qui doivent être développés dans le cadre d'un programme de formation ou d'un séminaire.

En conséquence, loin d'être un ouvrage didactique complet, ce document est un support pour dispenser des cours à des étudiants comptables ou non en vue de leur donner un aperçu de l'organisation et de la gestion financière et comptable d'un armement.

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

La gestion d'une entreprise est la mise en œuvre des ressources humaines et financières en vue d'atteindre les objectifs définis dans le cadre d'une politique déterminée.

La gestion financière et comptable d'une entreprise s'appuie sur des informations fournies par les documents préalablement traités selon des règles précises afin qu'elles puissent être interprétées au plan économique et financière.
Il s'agit dans le cas d'espèce (dans le cadre d'un armement), de faire ressortir les procédures et les principes d'enregistrement des informations comptables et financières en vue de leur analyse et leur interprétation pour la prise de décisions.

Dans un but didactique, la méthodologie adoptée pour la rédaction de ce cours suivra les différentes étapes de la mise en place et de la gestion d'un armement .En conséquence ce module de formation s'articulera autour de cinq chapitres.

Le chapitre I fera l'objet d'une définition du cadre administratif et comptable d'un armement. Les chapitres II et III traiteront des opérations comptables liées aux modes d'acquisition et aux traitements comptables des documents générés par l'exploitation des navires.

Le chapitre IV abordera l'élaboration et l'analyse des tableaux de bord d'un armement.

L

PLAN DETAILLE DU PROGRAMME DE FORMATION EN GESTION FINANCIERE ET COMPTABLE D'UN ARMEMENT

Chapitre I DEFINITION DU CADRE DE LA GESTION FINANCIERE ET COMPTABLE D'UN ARMEMENT

1. Définition du cadre organisationnel

   1.1 Organigramme type de la Direction Financière et Comptable d'un armement
   1.2 Organisation de la Direction Financier et Comptable
   1.2.1 Le Département Comptabilité Exploitation
   1.2.2 Le Département Comptabilité Générale

2. Définition du cadre de la comptabilité générale et analytique

   2.1 Dispositions générales relatives à la comptabilité générale
   2 .1.1 Logique de création des comptes généraux
   2 .1.2 Logique de création des comptes analytiques
   2.2 Procédure de mise en place de la comptabilité analytique
   2.2.1.Structure du compte dans le cadre de la comptabilité analytique

Chapitre II TRAITEMENT DES OPERATIONS LIEES AUX MODES D'ACQUISITION DES NAVIRES

1. Achat de navire
   1.1 Principes de comptabilisation
   1.2 Détermination de la charge d'amortissement
   1.3 Principe de comptabilisation des immobilisations

2. Affrètement ou frètement de navires
   2.1 Différents types de contrats d'affrètement
   2.1.1 Affrètement ou frètement à temps
   2.1.2 Affrètement au voyage
   2.1.3 Affrètement ou frètement coque nue
   2.1.4 Affrètement ou frètement d'espace
   2.2 Principes de comptabilisation des opérations liées à l'affrètement
   2.2.1 Tenue du compte de l'armateur affréteur chez le fréteur.
   2.2.2 Tenue du compte de l'armateur fréteur chez l'affréteur

Chapitre III TRAITEMENT DES DOCUMENTS COMPTABLES GENERES PAR L'EXPLOITATION D'UN NAVIRE

1. Le Manifeste comptable
   1 .1 Définition
   1 .2 Eléments constitutifs du manifeste comptable
   1 .3 Principes de comptabilisation des éléments constitutifs

2. Le compte d'escale
   2 .1 Définition
   2.1.1 Les dépenses liées à la cargaison
   2.1.2 Les dépenses liées au navire

3. La caisse bord
   3.1 Définition
   3.2 Principes de comptabilisation des éléments constitutifs de la caisse bord

4 La facture d'approvisionnement des soutes
   4 .1 Principe de comptabilisation des soutes

5 La police d'assurance
   5.1 Principe de comptabilisation

6 La facture d'entretien et de réparation
   6.1 Principe de comptabilisation

7 Traitement comptable des avaries et manquants
   7.1 Détermination de la provision
   7.2 Comptabilisation de la provision
   7.3 Règlement effectué par l'assureur
   7.4 Récupération auprès de l'assureur
   7.5 Régularisation du compte de provision

8 Traitement comptable des provisions pour grosses réparations
Détermination de la provision
Comptabilisation de la provision
Régularisation de la provision après réception de la facture de réparation.

9 Factures de fournisseurs vivres-cave -tabac
   9.1 Principe de comptabilisation

10 Traitement spécifique de l'exploitation des navires en pool ou en copropriété
10.1 Traitement comptable des opérations en copropriété
10.2 Traitement comptable des opérations en pool

11 Gestion des comptes Agents
11.1 La situation financière

Chapitre IV LE CONTROLE DE GESTION DANS UN ARMEMENT

1. Procédure d'élaboration du budget
2. Le contrôle budgétaire
3. Elaboration du compte de voyage
4 Procédure d'élaboration du compte d'exploitation
4.1 Compte d'exploitation d'une ligne
5 Analyse comparée des différents tableaux de bord d'un armement

Chapitre V ANNEXES

BIBLIOGRAPHIE

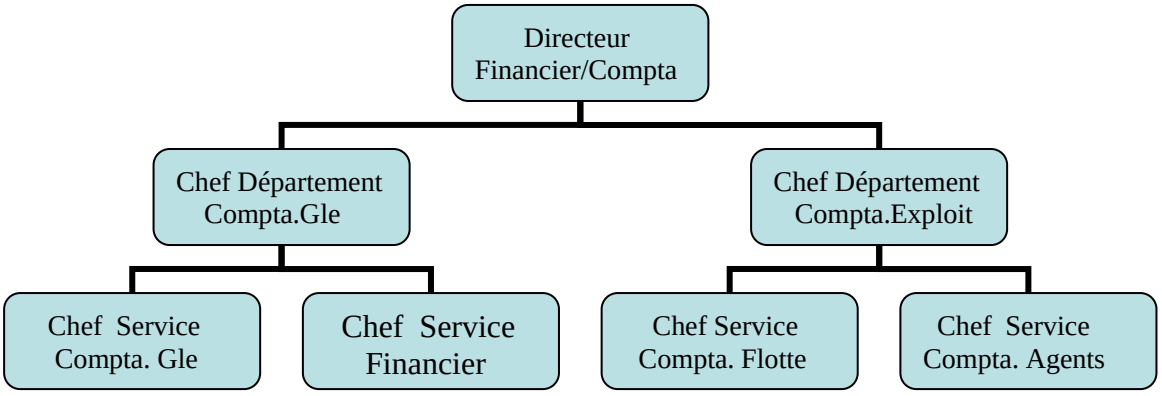
Chapitre I DEFINITION DU CADRE DE LA GESTION FINANCIERE ET COMPTABLE D'UN ARMEMENT

1 Définition du cadre organisationnel

L'organisation d'une Direction Financière et Comptable d'un armement est fonction de l'option choisie pour la saisie et le traitement des informations. En effet les documents comptables peuvent être saisis dans les différentes directions techniques (saisie décentralisée) ou à la Direction Financière et Comptable. Chaque option présente des avantages et des inconvénients.

Dans l'option de la saisie décentralisée, les documents sont réceptionnés et les informations saisies par les différentes directions techniques. Cette formule à l'avantage que les informations sont contrôlées avant d'être enregistrées sur des codes rubriques gérés par les directions concernées .Si cette option offre la garantie d'une clarté et d'une fluidité dans la présentation des informations, en revanche la maîtrise des documents par la Direction Financière laisserait à désirer.

1. 1 Organigramme type d'une Direction Financière et Comptable d'un armement



1. 2 Organisation de la Direction Financière et Comptable

La Direction Financière et Comptable est organisée autour de deux départements (Ou sous Directions) ayant chacune une fonction spécifique :

- Le Département Comptabilité Exploitation.
- Le Département Comptabilité Générale.

1.2.1 Le Département Comptabilité Exploitation

Le Département Comptabilité Exploitation est chargé de la réception des documents et du traitement de toutes les informations concernant l'exploitation des navires.

Ce Département est divisé en deux services :

- le service comptabilité exploitation navires
- le service comptabilité agents

a) Le Service Comptabilité exploitation navires :

Ce service gère les documents générés par l'escale des navires dans les différents ports. Cette gestion consiste en la saisie et au traitement des informations.

b) Le Service Comptabilité Agents :

Ce service est chargé de la gestion des flux financiers entre les agents consignataires et l'armateur.

1.2.2 Le Département Comptabilité Générale :

Le Département est composé de deux services :

- le service comptabilité générale
- le service financier

2 Définition du cadre de la Comptabilité Générale et analytique

2.1 Dispositions générales relatives à la comptabilité générale

Les informations de la comptabilité générale doivent donner à leurs utilisateurs une description claire, précise et complète des opérations ; ceci implique une organisation et un cadre bien définis. Cette organisation se concrétise par l'adoption de normes communes de caractère général. Pour répondre à la spécificité de certaines structures, des normes particulières peuvent être élaborées.

La Comptabilité générale définit des normes préétablies (Plan comptable) à partir desquelles doivent être enregistrées les informations afin de permettre de constituer des agrégats pour la gestion de l'économie nationale.

2.1.1 Logique création des comptes généraux

Tout en respectant les normes du plan comptable, la création des comptes dans le cadre d'un armement doit tenir compte de la spécificité de cette activité.

- **Les comptes de gestion**

Ce sont les comptes de la classe 6/7.La création de ces comptes doit obéir aux règles qui permettent un regroupement de façon à faire apparaître des résultats partiels liés à l'exploitation normale et courante de l'entreprise et à sa gestion financière.
Dans le cadre d'un armement, il est important de faire une distinction entre les comptes affectés à l'enregistrement des opérations liées à l'exploitation des navires et les autres comptes.

Exemple : on peut retenir que tous les comptes de gestion affectés aux opérations liées à l'exploitation des navires doivent se terminer par 1.

- **Les comptes de bilan**

La création des comptes de bilan doit être faite de telle sorte qu'ils puissent permettre une présentation normalisée du bilan (cf. plan comptable Syscoa).
Pour les comptes de bilan qui nécessitent un suivi détaillé (fournisseurs, clients, etc..) il est important de créer des comptes auxiliaires. Les écritures seront enregistrées sur ces comptes et ensuite centralisées dans les comptes de bilan appropriés après traitement informatique.

Exemple : compte auxiliaire : fournisseurs navires société B = FXXXX } compte de
} Centralisation
Fournisseurs navires société C= FXXXX } 4011

2.1.2 Logique de création des comptes analytiques

La logique de création des comptes doit obéir aux objectifs visés par la comptabilité analytique, à savoir :

- Connaître les coûts des différentes fonctions assumées par l'entreprise
- Etablir les prévisions des charges et des produits
- Constater la réalisation et expliquer les écarts

En conséquence le découpage analytique doit être adapté à la structure et aux activités de l'entreprise.
Exemple :

9101 Recettes d'exploitation
9202 Frais de manutention
9203 Frais d'équipage
9204 Frais conteneurs
9205 Entretien et réparation

L'utilisation des comptes réfléchis permet une autonomie de la comptabilité analytique par rapport à la comptabilité générale sans altérer la comptabilité générale.
Le programme informatique permet par interface, la réflexion de la comptabilité générale sur la comptabilité analytique, ce qui assure une concordance rigoureuse entre ces deux comptabilités.

2.2 Procédure de mise en place de la comptabilité analytique dans un armement

L'armateur a besoin d'avoir des informations complètes sur l'exploitation d'une ligne, de manière plus détaillée, sur la rentabilité d'un voyage.
L'exploitation d'un navire sur une ligne génère des recettes et des charges .Les navires effectuent des rotations décomposées en voyages.
Le voyage, dans le cadre de l'exploitation d'une ligne régulière peut être défini comme étant le départ d'un navire et son retour à son port d'attache ; le début du voyage est déterminé par le début du chargement et la fin du voyage par la fin du déchargement.
Il est important que la structure de la comptabilité analytique tienne compte des besoins d'informations de l'armateur.

2.2.1Structure du compte dans le cadre de la comptabilité analytique.
Le compte est composé de deux parties :

- le compte de comptabilité générale (classe 6 et 7).
- la section analytique.

Le compte de comptabilité générale est créé en tenant compte des règles de création des comptes Syscoa (cf Plan comptable Syscoa).
La section analytique sera composée d'éléments essentiels à l'analyse des produits et des charges d'exploitation :

- le navire
- le voyage
- le port (code IATA)
- le sens (import / export)

Le paramétrage de la section analytique se fera en fonction du programme informatique utilisé dans l'entreprise.

Exemple de compte : 7XXX XX XXX X

7 centres de produit }		
X	}	}
X	}nature du produit	}Compte de comptabilité générale
X	}	}
XX	navire	}
XX	voyage	}
XXX	port	}Section analytique
X	sens	}

Les informations saisies sont gérées séparément par le programme informatique .Le paramétrage du guide d'édition permet d'éditer les différentes balances.

- la comptabilité générale (édition du grand livre de comptabilité générale et de la balance générale)
- la comptabilité analytique (édition du grand livre par compte analytique par section-compte, une balance analytique par compte).

Chapitre II TRAITEMENT COMPTABLE DES OPERATIONS LIEES AUX MODES D'ACQUISITION DES NAVIRES.

1- Achat de navire :

L'armateur achète un navire généralement en contractant un emprunt auprès d'un organisme financier qui établit un échéancier sur la durée du prêt, le montant du remboursement par période du capital et des intérêts. Toutes ces informations sont reprises sur le Tableau de remboursement ou d'amortissement des emprunts tenu par la Direction Financière et comptable.

TABLEAU DE REMBOURSEMENT DES EMPRUNTS

Périodes	Remboursement capital	Remboursement intérêt	Remb capital+intérêt

Exemple1: Un armement emprunte auprès d'un organisme financier pour l'achat d'un navire.
Coût d'acquisition du navire : 18 Milliards de Fcfa
Durée de remboursement de l'emprunt : 20 ans avec 1 an de différé
Taux d'intérêt: 18%

1 .1 Principes de comptabilisation

- Comptabilisation de l'emprunt

1 EMPRUNT

I 2 Matériel naval

I. x I
I x I
I

- Comptabilisation des remboursements

5 BANQUE
I annuité
I intérêt s/emprunt
I

1 EMPRUNT
annuité I
I
I

6 FRAIS FINANCIERS
intérêt s/emprunt I
I
I

1.2 Détermination de la charge d'amortissement

L'amortissement consiste à répartir le coût du bien sur sa durée probable d'utilisation selon un plan d'amortissement .La détermination de la charge d'amortissement doit tenir compte autant que faire se peut,de la perte réelle subie par le navire durant chacun des exercices .Les frais d'entretien et de réparation croissant avec le temps d'une part, l'obsolescence du matériel naval d'autre part , il est indiqué que la charge d'amortissement supportée par l'exploitation du navire par exercice soit inversement proportionnelle aux frais d'entretien et de réparation ; en conséquence , l'amortissement dégressif nous parait la méthode la mieux adaptée pour le calcul de l'annuité (contrairement à l'amortissement linéaire).L'annuité peut être obtenue en appliquant un taux fixe à la valeur nette comptable du bien à amortir ou un taux décroissant à une valeur constante.

Exemple (suite exemple 1) Etablissement du tableau d'amortissement de l'investissement .

Méthode retenue : amortissement dégressif ; calcul de l'annuité par le système SOFTY (« Sum of the years digits ») on fait la somme des nombres correspondant à la durée d'utilisation du bien à amortir afin d'obtenir le dénominateur de la fraction commune aux différentes annuités .

Durée d'amortissement: 10 ans

1+2+3+4+5+6+7+8+9+10 = 55
L'ordre inverse de ces nombres donne les numérateurs des fractions pour chaque période

Première année : 10/55 deuxième année : 9/55… etc.

Tableau d'amortissement du matériel naval

En Milliers de Fcfa

Périodes	Annuités	Amortissements cumulés	Valeur nette comptable
An 1	3 272 727	3 272 727	14 727 273
An 2	2 945 454	6 218 181	11 781 819
An 3	2 618 182	8 836 363	9 163 637
An 4	2 290 909	11 127 272	6 872 728
An 5	1 963 636	13 090 908	4 909 092
An 6	1 636 364	14 727 272	3 272 728
An 7	1 309 090	16 036 362	1 963 638
An 8	981 818	17 018 180	981 820
An 9	654 545	17 672 725	327 275
An 10	327 275	18 000 000	0

1 .3 Principe de comptabilisation des immobilisations

- Au moment de l'acquisition du matériel naval (comptabilisation de la facture d'achat) :

2 Matériel naval		**5Banque**	
18 000 000	I	I	
	I	I	18 000 000
	I	I	

- Comptabilisation de la dotation de l'exercice aux amortissements

  - Comptabilisation de la dotation de l'exercice An 1

68 Dotation aux amortissements		2 Amortissement mat naval	
	I		
X	I	I	X
	I	I	
		I	

2- Affrètement de navires

Dans le cadre de ses activités un armement peut louer à un tiers ou prendre en location un navire ou l'espace d'un navire. Cette opération fait l'objet de l'établissement d'un contrat.

2.1 Différents types de contrats de frètement ou de d'affrètement et leur interprétation comptable :

2.1.1Affrètement ou frètement à temps (time charter) :

Cette forme de contrat consiste à louer (affrètement) ou à donner en location (frètement) un navire pour une durée déterminée généralement renouvelable par tacite reconduction. Le contrat ou charte party détermine les conditions d'utilisation du navire et les obligations des parties notamment :

- Le montant du loyer (généralement en Us Dollar) et la périodicité du règlement.

- Les frais à la charge de l'armateur fréteur ou affréteur.
- Les stocks à bord à la délivraison et à la redélivraison(soutes,vivres,cave et tabac)doivent être inventoriés et facturés le cas échéant ; pour les soutes , le contrat peut stipuler que le navire soit redélivré avec la même la quantité de soute qu'il y avait à la délivraison , la différence en plus ou en moins étant évaluée et prise en compte dans le décompte final.

Schéma type d'un décompte d'affrètement à temps chez l'armateur affréteur

Débit	Crédit
-Dépenses navire effectuées par l'agent consignataire de l'affréteur et autres dépenses pour le compte du fréteur. -Surplus dans la quantité de soute valorisée à la redélivraison par rapport au stock initial. TOTAL A -Solde en faveur de l'armateur fréteur (A-B) si TOTAL B supérieur à TOTAL A	-Loyers et charges locatives dus au fréteur -Déficit dans la quantité valorisée de soute à la redélivraison par rapport au stock initial TOTAL B -Solde en faveur de l'armateur affréteur A-B si TOTAL A supérieur à B

2.1.2 Affrètement ou frètement au voyage

Dans ce cas, la location du navire prend fin avec la du déchargement. Le loyer étant payable d'avance, les parties établissent un décompte final avec les justificatifs des frais restant à régler pour solde de tout compte.

Affrètement ou frètement coque nue
C'est une variante de l'affrètement à temps à la différence que le navire est délivré sans équipage ou que les frais d'équipage sont à la charge de l'armateur affréteur.

Affrètement ou frètement d'espace
L'armateur affréteur ou fréteur loue ou donne en location un espace d'un navire pour le chargement d'une cargaison. Dans ce cas, l'affréteur paye un loyer pour l'espace occupé ; tous les autres frais (sauf les frais commerciaux liés à la cargaison) sont à la charge de l'armateur fréteur.

2.2 Principes de comptabilisation des opérations liées aux frètement et l'affrètement Des navires.

2.2.1 Tenue du compte de l'armateur affréteur chez le fréteur

4 Débiteurs divers/sous compte armateur affréteur

Loyers et charges locatives dus	I	Frais à la charge du fréteur	
frais à la charge de l'affrètement	I		

I
I
I

2.2.2 Tenue du compte de l'armateur fréteur chez l'affréteur

4 Débiteurs divers/sous compte armateur fréteur

Frais à la charge du fréteur	I	Loyers et charges locatives dus
	I	
	I	
	I	
	I	

Chapitre III TRAITEMENT DES DOCUMENTS COMPTABLES GENERES PAR L'EXPLOITATION D'UN NAVIRE

1- Le manifeste comptable

1.1 Définition

Le manifeste comptable est le document récapitulatif de tous les connaissements relatifs à la cargaison d'un navire voyage donné . Le manifeste comptable donne des indications financières destinées à la direction financière et comptable pour traitement.

1.2 Eléments constitutifs du manifeste comptable

- Le numéro de connaissement (BL)
- La nature de la marchandise
- Le poids de la marchandise exprimé en tonnes poids (TP)
- Les unités payantes (UP) la base de facturation du fret (poids, volume, etc. cf. Tarification).

- Le fret brut : taux de fret x up
- Les ristournes immédiates : ce sont des ristournes officielles autorisées par les conférences. Ces ristournes sont directement déduites du fret à payer par le client
- Les surcharges (soutes ou bunker surcharge, etc.). Ce sont des surtaxes occasionnées par une situation conjoncturelle (augmentation de prix des soutes, congestion portuaire, etc.).
- Location positionnement (représente la participation financière contractuelle du client aux frais de mise à disposition du conteneur).
- Pré-transport : correspond aux frais à la charge du client pour l'acheminement du conteneur au port de chargement.
- Fret à percevoir : c'est le fret facturé au client (fret brut –les ristournes immédiates+surcharges +location positionnement +pré transport+autres récupérations)

Le manifeste comptable doit reprendre les indications essentielles pour les services comptables, notamment :

- Le port de chargement
- Le lieu de paiement du fret (suivant une clause du connaissement le fret payable au départ, mais dans la pratique, le fret peut être payé à destination où à un lieu spécifié sur le connaissement).

1.3 Principes de comptabilisation du manifeste comptable

7xxxx Fret à percevoir*

x

**4xxxxAgent consignataire

Fret à percevoir | Ristournes Cpt

7xxxx Rabais Ristournes

x

*Nb : Par soucis de clarté, les éléments constitutifs du fret à percevoir (fret s/ marchandise, location positionnement , pré transport , autres récupérations peuvent être spécifiées par des sous comptes appropriés).

** Agent consignataire du lieu de paiement du fret.

2 Le compte d'escale

2.1 Définition

Le compte d'escale est le document récapitulatif des dépenses engendrées par un navire au cours d'une escale dans un port donné
On distingue deux types de dépenses :

a) les dépenses liées à la cargaison
b) les dépenses liées aux navires

2.1.1 Les dépenses liées à la cargaison

- **Les frais de port** : ce sont les frais occasionnés par l'entrée, le séjour, et la sortie du navire.

- **Les frais de manutention** : ces frais se décomposent en frais de chargement et de déchargement des marchandises (en vrac ou en conteneur) ainsi que toutes les charges liées à ces opérations.

- Les **commissions d'agence** représentent la rémunération de l'agent consignataire pour les services rendus (réservation du fret, préparation des documents, etc.)En général la commission est calculée sur base d'un pourcentage sur fret.

- **Les frais divers d'agence** : ce sont les frais engagés par l'agent consignataire pour le compte de l'armateur (frais P.t ; t, fax, télex, courrier, etc..).

2.1.2 Les dépenses liées au navire

Il s'agit essentiellement des dépenses effectuées pour l'entretien , la réparation, et l'approvisionnement du navire .

Ces dépenses sont réparties en deux rubriques :

a) les dépenses techniques
b) les dépenses armement

- **Les dépenses techniques** :
  Entretien et réparation corps et machine du navire et du matériel à bord(grue)
  Fourniture de pièces de rechange,matériel et outillage.

- **Les dépenses armement** :
  Fourniture eau
  Fourniture de vivres,eau et tabac
  Avance bord (avance sur salaire au personnel navigant).

2.2 Principe de comptabilisation du compte d'escale.

6 Autres services extérieurs

	I	4 Agent consignataire
Dépenses ciales	I	I dépenses ciales
	I	I
Dépenses navires	I	I dépenses navire

3 La caisse bord :

3.1 Définition

Pour faire face aux dépenses pendant le voyage, le commandant dispose d'une caisse à bord alimentée par :

- Les fonds remis par l'armateur
- Les différentes remises de fonds effectuées à sa demande par les agents consignataires pendant les escales.

Ces mouvements de fonds font l'objet de la tenue d'un journal de caisse. Ce journal enregistre également les dépenses effectuées à bord.

Présentation schématique d'un journal de caisse bord

ENTREES DE FONDS	SORTIES DE FONDS
- Report à nouveau	- Achat de vivres cave et tabac
- Remises de fonds par l'armement	- Avances sur salaires faites au personnel navigant
- Remises de fonds par les agents consignataires	- Les autres dépenses faites par le commandant pour le compte de l'armateur
- Produits issus de la vente à bord (cave, tabac)	
TOTAL	TOTAL

3.2 Principes de comptabilisation des éléments constitutifs du journal de caisse bord

6 xxx……..

Dépenses I
Effectuées à bord I
I

57xxxx…….
I Règlements des
Fonds remis I dépenses effectuées à bord
Au Cdt I Avances s/salaires navigants

4 Agent consignataire
I
I Fonds remis au Cdt
I

4 La facture d'approvisionnement de soutes

Le navire au cours du voyage effectue dans les ports, des approvisionnements de carburants (fuel oil diesel oil) ou de lubrifiants (lubricated oil). La décision est prise en fonction des besoins du navire et des prix en cours .Les opérations sont consignées dans le rapport du Commandant avec les mentions suivantes :

- Le lieu de l'approvisionnement
- La nature du carburant
- La quantité

Le Commandant prend soin de mentionner au début du voyage les quantités de soutes disponibles à bord dans les cuves.
Les factures d'approvisionnement sont transmises à l'armement par les fournisseurs pour règlement.

4.1 Principes de comptabilisation des soutes

a) Comptabilisation de la facture émise par le fournisseur

3 Stock…s/cpte carburant navire
I
x I
I

4 Fournisseur
I
I x
I

b) Règlement de la facture

4 Fournisseur
I
x I
I

5 Banque
I
I x

I

c) Détermination de la consommation

La détermination de la consommation se fait par le système FIFO (first in first out) premier entré… premier sorti…

Exemple :
Soit un navire ayant effectué selon le rapport du commandant les soutages suivants :

Abidjan 30t de F.O à x FCFA la tonne
Rotterdam 70t de FO à y FCFA la tonne

Le navire consomme 45t de FO au cours du voyage.
Calculer la consommation du voyage sachant que le navire avait au départ dans ses cuves : 10t de F.O au coût moyen de z FCFA la tonne.

Selon la méthode FIFO le navire consomme :
- les 10t existantes initialement dans les cuves au départ d'Abidjan au prix de z FCFA la tonne soit 10zfcfa
- les 30t livrées à Abidjan à x FCFA la tonne soit 30xFCFA
- les 5t de 70t à Rotterdam à y FCFA la tonne soit 5yFCFA

Valeur des 45t consommées = 10zfcfa + 30xfcfa + 5yfcfa

d) Comptabilisation de la consommation

6 s/cpte carburant navire
x I
I
I

3 Stock s/cpte caburant navire
I
I x
I

5 La police d'assurance

Les risques couverts par la police d'assurance d'un armement sont divers et concernent les dommages tant à la cargaison , au navire qu'à l'équipage(accident… etc.)
Pour obtenir la couverture de ces risques, l'armateur doit payer des cotisations (ou primes) à une compagnie d'assurances.

5.1 Principes de comptabilisation

a) A la réception de la police

4 Fournisseur /Cie Assurance
I
I x

4 cpte d'attente/nature d'assurance

I I

x I

I

b) Règlement de la facture

4 Fournisseur /Cie Assurance

I

x I

I 5 Banque

I

I x

I

c) Comptabilisation de la quote part de prime se rapportanr à l'exercice comptable

Le montant de la police couvre l'année calendaire ; il faut donc déterminer la quote part à imputer à l'exercice comptable.

A imputer à l'exercice = Total montant police x Nb Jours couverts par les navires / 365J

6- Autres sces extérieurs s/cpte assrances

I

x I

I

4 Cpte d'attente assureurs

I

I x

I

En fin d'exercice, la quote part des primes se rapportant à l'exercice suivant est débitée sur un compte de régularisation 476 « Charges constatées d'avance » (compte de bilan) par le crédit du compte d'attente pour solde.

6 La facture d'entretien et de réparation

IL s'agit essentiellement de l'entretien du navire (coques et diverses parties), la réparation des machines. Il faut distinguer l'entretien et les réparations courants et les réparations couvertes par l'assurance.

6.1 Principes de comptabilisation

a) Entretien et réparation courant

- A la réception de la facture

6 xxxx/ nature de la réparation
I
x I
I

4 Fournisseur…….
I
I x
I

- Règlement de la facture

4 Fournisseur…….
I
x I
I

56 Banque…….
I
I x
I

b) Réparations couvertes par l'assurance

Il s' agit des avaries touchant le corps du navire causées par un tiers faisant l'objet d'un recours auprès de l'assureur.

- A la réception de la facture :

4 Débiteurs divers s/cpte assureurs
frais couvets parI
l'assureur x I

I

6 Entretien et réparation…..
montant de la I
franchise x I
I

4 Fournisseur…….
I
I x montant total
I de la facture

- Règlement de la facture

2 Fournisseur……
x montant I
total de la I
facture I

56 Banque……
I
I x montant total
I de la facture

- Remboursement par l'assureur

56 Banque……..
x montant I
remboursé I
par l'assureur I

47 Débiteurs divers assureurs
I montant
I x remboursé
I par l'assureur

Il faut noter que les fournitures de pièces techniques livrées directement sur le navire sont considérées comme consommées et comptabilisées sur le compte de charges 6 Autres services extérieurs ; les fournitures livrées au magasin de l' armement sont débitées sur le compte de stock 3 Stock technique.

7 Traitement comptable des avaries manquants et amendes en douanes :

Les risques d'avaries de pertes des marchandises pendant le transport maritime sont couverts par une assurance ; l'armement par ailleurs constitue une provision pour couvrir la franchise ,les avaries , les manquants, et amendes en douanes qui seront exclus de la couverture par l'assureur.

7.1 **Détermination de la provision** :
La provision est calculée sur la base d'un pourcentage sur le fret à partir des statistiques (historique des règlements antérieurs d'avaries effectués).
Exemple : provision à constituer sur le transport de marchandises conventionnelles 3% du fret ; Conteneurs 1% du fret.

7.2 Comptabilisation de la provision :

68.Dotation aux Prov.Avaries et manquants
x I
I
I

19 .. Provision pr Av /mqts
I
I x
I

7.3 Règlement effectué par l'armement

5 Banque.....
I
I x
I

19... Règlement Av..
x I
I
I

7.4 Récupération auprès de l'assureur :

5 Banque ....
x I
I
I

19....Récup Av
I x
I

7.5 Régularisation du compte de Provisions

- Si le compte de provisions est débiteur il est crédité par le débit du compte de charges .
- Si le compte de provisions est créditeur il est débité par le crédit du compte profits exceptionnels.

8 Traitement comptable des grosses réparations :

Les grosses réparations sont effectuées dans le cadre des visites techniques selon un calendrier préétabli dès la sortie du navire des ateliers de construction. Le coûts des travaux est estimé et provisionné par exercice.

8.1 Détermination de la provision :

Exemple : un navire est livré le 1ER Janvier 2007 ; 1ere cale sèche pour la visite technique prévue le 30 Juin 2010. ; coût estimé des réparations à effectuer : 500.000.000 de FCFA; IL s'agit de déterminer le montant de la provision à constituer au titre de l'exercice en cours.

De Janvier 2007 à Décembre 2009 = 365x3 = 1095jours
Du 1er Janvier 2010 au 30 Juin 2010 = 183jours
Total = 1095+183 = 1278 jours

Montant de la provision à constituer au titre de 2006/2007 = $\frac{500000000}{1278}$ x 365=142801000

8.2 **Comptabilisation de la provision** :

68 Dotation aux provisions /Grosses rep.

142801000

19 Provision p/Grosses rep.

142801000

8.3 **Régularisation des provisions après réception de l a facture des réparations effectuées**:

a) Si le montant de la facture est inférieur au coût estimé, la différence est créditée sur un compte de produit par le débit du compte de provision.

b) Si le montant de la facture est supérieur au coût estimé, il faut constituer une provision complémentaire en créditant de la différence le compte de provision 19.. par le débit du compte de charge Entretien et réparations 6..

9 Factures de fournitures vivres – cave- tabac .

La livraison se fait directement sur le navire , les factures sont comptabilisées au débit d'un compte de charge par le crédit du compte fournisseur.

9.1 Principes de comptabilisation

- Comptabilisation de la facture

6 Autres services extérieurs
I
x I
I

4 Fournisseur……
I
I x
I

- Règlement de la facture

4 Fournisseur…….
I
x I
I

56 Banque.....
I
I x
I

- Comptabilisation des produits des ventes à bord (cessions payantes)

56 Banque…….
I
x I
I

7 Transfert de charges
I
I x
I

10 Traitement spécifique de l'exploitation des navires en pool ou en copropriété.

Deux armateurs peuvent décider de mettre leurs ressources en commun pour acquérir un navire en vue de l'exploiter(la copropriété) . Une autre formule consiste pour des armateurs à mettre en exploitation leurs navires sur la même ligne (le pool).

10.1 Traitement comptable des opérations en copropriété :

Le gérant de la copropriété enregistre la totalité des charges et des produits dans sa comptabilité et transfère en fin d'exercice la cote part du bénéfice aux armateurs copropriétaires.

- comptabilisation de la quote part du copropriétaire :

5Banque……
I
x I
I

7 Produit navire en coprop...
I
I x
I

10.2 **Traitement comptable des opérations en pool** :

Il s'agit pour les armateurs de mettre ensemble leurs navires pour l'exploitation d'une ligne, de définir de manière contractuelle la part de trafic réservé à chaque cocontractant et le mode de réajustement. Le réajustement peut concerner le tonnage transporté (tonnage pool) ou les recettes générées (brutes ou nettes).
Chaque armateur enregistre les produits et les charges générés par l'exploitation de son navire.

- comptabilisation du reversement à l'armateur partenaire :

6 Reversement s/opérations en pool
I
x I
I

5 Banque…….
I
I x

- comptabilisation du produit de l'opération en pool reçu du partenaire

7 Produit s/ opérations en pool
I
I x
I

5 Banque……..
I
x I

I

11 Gestion des comptes Agents :

Dans la chaîne des auxiliaires du transporteur le rôle du l'agent consignataire est très important aussi bien dans le circuit des documents que les opérations financières.
L'armement et l'agent consignataire sont liés par un contrat d'agence qui définit les tâches à exécuter par l'agent, avant, pendant et après l'escale du navire. Ces tâches peuvent être résumées en quelques points :

- Réservation du frais
- Collecte et transmission à l'armateur des documents commerciaux et comptables
- Encaissement du fret
- Virement des soldes en faveur de l'armateur le cas échéant .
- La situation financière

Ces tâches sont exécutées dans les délais convenus et consignés dans le contrat d'agence.

Présentation schématique d'un compte Agent chez l'armateur

Fret encaissé	I	Dépenses pr le cpte de l'armateur
	I	
	I	

a) Le fret encaissé
Nous avons indiqué dans le chapitre concernant la comptabilisation du manifeste qu'il était important de mentionner le lieu de paiement ; ceci pour permettre aux services comptables d'imputer le fret à encaisser sur le compte précis de l'agent concerné.
Les comptes agents sont crées par agent (cf page 18…) pour permettre un meilleur suivi.

b) Les dépenses effectuées pour le compte de l'armateur :
Toutes les dépenses générées par l'escale du navire sont réglées par l'agent consignataire pour le compte de l'armateur.
L'agent consignataire peut effectuer d'autres dépenses à la demande de l'armateur.

11.1 La situation financière

Dans les délais convenus, l'agent consignataire transmet à la Direction financière de l'armement la situation financière qui reprend toutes les opérations financières effectuées dans la période.

Le service comptabilité agents procède à un rapprochement entre la situation financière et les écritures du grand livre de la comptabilité.
Ce rapprochement peut révéler :

- Des erreurs de comptabilisation par les services comptables de l'armement ou de l'agent consignataire.
- Des documents non encore comptabilisés.
- Des écarts de change.

Ce rapprochement fait l'objet de l'établissement d'un état et d'un courrier adressé à l'agent consignataire.

Périodiquement, le service comptabilité de l'armement relance l'agent consignataire pour le virement du solde de la situation financière en sa faveur.

Chapitre IV LE CONTROLE DE GESTION DANS UN ARMEMENT

Le contrôle de gestion est l'ensemble des dispositions prises pour donner aux dirigeants des informations chiffrées en vue de leur permettre de prendre des décisions .

Les tableaux de bord font partie du dispositif qui permet le suivi périodique des indicateurs de contrôle de gestion d'une entreprise.

Dans un armement, l'élaboration de tableaux de bord est d'une importance capitale dans la mesure où les investissements pour l'exercice de cette activité sont importants. L'armateur

doit se donner les moyens de connaître à tout moment l'évolution du résultat d'exploitation pour apprécier la situation de son entreprise et prendre les décisions qui s'imposent.
En vue de planifier et de contrôler l'exploitation future de sa flotte, l'armateur établit un budget. Ce document récapitule les objectifs chiffrés pendant une période donnée (un exercice).

1 Procédure d'élaboration du budget :

Le navire étant l'outil d'exploitation de l'armement, il constitue la base de l'élaboration du budget. En effet la quantité de marchandises à transporter déterminera la flotte (le nombre de navires) à mettre en place et le nombre de rotations ;
Le chiffre d'affaires sera calculé à partir du fret moyen et de la quantité (tonnage) de marchandises à transporter ; ces éléments sont obtenus sur la base de statistiques.
Le budget d'exploitation est la résultante des budgets élémentaires des fonctions essentielles d'un armement :

- Fonction commerciale pour la détermination du fret et des charges commerciales (frais de manutention, commissions sur fret, etc.…)
- Fonction technique pour les frais d'entretien et de réparations du navire.

- Fonction armement pour les prévisions des frais armement (frais d'équipage) et technique (entretien et réparations).

- Fonction administrative et financière (prévisions de frais généraux, investissement) autres que les navires.

La sommation des budgets élémentaires permet d'établir :

- le compte d'exploitation prévisionnel
- le bilan prévisionnel
- le budget de trésorerie

Pour faciliter une analyse comparative des comptes d'exploitation prévisionnels avec les réalisations, dans le cadre du contrôle de gestion, il est indiqué d'établir un budget par :

- type de navires (ex : cargos, bananiers, tankers)

- ligne (ex : ligne Europe, Afrique de l'Ouest, Méditerranée etc.….)

Schéma type d'un compte d'exploitation prévisionnel

Rubriques	Prévisions ……	Réalisations…….
Chiffres d'affaires Autres produits d'exploitation Charges du personnel Frais commerciaux Autres frais d'exploitation Impôts et taxes Dotations aux amortissements et aux provisions		
Résultat d'exploitations		
Produits financiers Frais financiers		
Résultat financier		
Produits et charges hors exploitation Impôt sur le bénéfice		
Résultat net		

2- Le contrôle budgétaire

Dans le cadre du contrôle budgétaire qui consiste à comparer périodiquement les réalisations et les prévisions, les responsables des différentes fonctions sont amenés à confronter leurs appréciations des résultats obtenus. Les écarts constatés peuvent être dus à :

- une modification des données

- l'apparition d'un phénomène nouveau

- une erreur d'appréciation dans l'élaboration du budget

3 –Elaboration du compte de voyage

A la fin d'un voyage , l'armateur est tenu d'en connaître le résultat afin de prendre les décisions qui s'imposent. Cependant la lenteur dans la transmission des documents par les agents consignataires, oblige la Direction Financière à déterminer un résultat estimatif sur la base d'informations partiellement issues :

- des télex des charges et produits estimatifs envoyés par l'agent portuaire.
- des données statistiques
- des coûts standard

Tableau récapitulatif d'un compte de voyage

Rubriques …	SN…….	NS……..	SN+NS ……
Tonnage chargé Nb de jours d'exploitation			
Fret manifesté Ristournes			
A-Fret net			
Frais de port Frais de manutention Commission s /fret Divers débours B-Total frais commerciaux			
C-Marge commerciale (A-B)			
Frais d'équipage Entretien et réparation Assurances Amortissements Frais financiers			
Résultat équivalent time charter			
Soutes			
Résultat avt frais généraux			
Frais généraux			
RESULTAT NET			

4- Procédure d'élaboration du compte d'exploitation

En application du principe de l'indépendance des exercices, il ne faut prendre en compte pour la détermination du compte d'exploitation de l'exercice que les produits et les charges des navires ayant effectué leurs voyages dans l'exercice.
Les produits et les charges concernant les voyages en cours avant la fin de l'exercice seront comptabilisés sur les comptes de régularisation «Produits ou Charges comptabilisés d'avance sur voyages en cours ».

48. Charges comptabilisées d'avance

I
x I
I

6 Charges /nature cpta d'avce

I
I x
I

7 Produits comptabilisés d'avance

I
X I
I

48 Produits comptabilisés d'avance

I
I x
I

A L'ouverture de l'exercice suivant :

- le compte 48 est crédité par le débit des comptes de charges intéressés
- le compte 48 est débité par le crédit des comptes de produits intéressés.

4.1 Le compte d'exploitation d'une ligne :

Le compte d'exploitation d' une ligne est la somme des comptes d'exploitation des voyages effectués par les navires pendant un exercice.

- Présentation synthétique des éléments constitutifs du compte d'exploitation d'un armement :
un compte d'exploitation est composé de 4 grandes rubriques :

A Produits

B Charges commerciales

C Frais navires

D Frais de structure

A - B - C - D = Résultat Net

A) Les produits :
Ce sont les produits générés par le transport maritime de marchandises ou de passagers (fret et produits divers liés à l'activité maritime).

- fret transport de marchandises ou passagers
- produits de location de navires ou d'équipements

B) Charges commerciales
Ce sont les charges liées à la variation du volume de l'activité commerciale. :

- ristournes s/ fret
- manutention au chargement ou au déchargement
- commissions aux agents consignataires
- autres frais sur transport de marchandises

C) Frais navires
Il s'agit de tous les frais de mis à disposition et de fonctionnement du navire

- les frais d'équipage
- les frais d'entretien et de réparation
- les soutes

Il faut intégrer les frais d'équipement :

- entretien et réparation conteneurs et bolsters
- frais de gestion du parc conteneurs et bolsters

D) Frais de structure :

- frais généraux
- frais financiers
- amortissements navires et conteneurs

Malgré le caractère spécifique de l'activité maritime ,l'élaboration du compte de résultat d'un armement doit satisfaire aux obligations de regroupement des comptes du plan comptable syscoa.

Compte de résultat d'exploitation détaillé d'un armement :

A . Produits :

- fret sur transport de marchandises
- Fret sur transport de passagers
- Produits sur exploitation de navires en pool
- Produits sur exploitation de navires en copropriété
- Loyers perçus sur frètement de navires
- Loyers perçus sur location d'espace
- Loyers perçus sur location de conteneurs ou autres équipements
- Produits divers(surestaries,cessions bord etc.)
- Autres produits d'exploitation
- Produits financiers

B . Charges :

- Frais de port
- Frais de manutention
- Commissions
- Ristournes
- Salaires et charges du personnel sédentaire et navigant

- Soutes et lubrifiants
- Entretien et réparation navires et équipements
- Frais financiers
- Impôts et taxes
- Dotation aux amortissements navires et équipements
- Dotation aux provisions pour risques

Résultat d'exploitation = A - B

Tableau synthétique du compte d'exploitation type D'un armement

Rubriques …	Valeurs…….
Tonnage chargé Nb de voyages Nb de jours d'exploitation Nn jours par voyage	
Fret manifesté Ristournes	
A- Fret net	
Frais de port Frais de manutention Commission s/fret Frais d'équipement Divers débours B-Total frais ciaux	
C- Marge ciale (A-B)	
Frais d'équipage Entretien réparation Soutes Assurances D-Total frais navires	
E- Marge brute (C-D)	
Amortissements frais financiers	
Résultat avant frais généraux	
Frais généraux	
Résultat net	

analyse du compte d'exploitation permet de dégager certaines valeurs caractéristiques de l'activité maritime :
- le nombre de jours d'exploitation par voyage

- le tonnage chargé par voyage
- le montant du fret par tonne
- le pourcentage des ristournes par rapport au fret
- le pourcentage des frais commerciaux par rapport au fret
- le pourcentage de la marge commerciale par rapport au fret
- les frais d'entretien et de réparation
- les soutes par jour d'exploitation

L'analyse de ces valeurs sur plusieurs exercices ou par rapport aux prévisions, permet de mesurer les performances de l'activité et de décider de nouvelles orientations le cas échéant.

5 Analyse comparée des différents tableaux de bord d'un armement

Tableau comparatif budget/réalisations

Rubriques …	Budget……..	Réalisations……	Ecarts……..
Tonnage chargé Nb de voyages Nb de jours d'exploitation Nb de jours par voyage			
Fret manifesté Ristournes			
A- Fret net			
Frais de port Frais de manutention Commission s/fret Frais d'équipement Divers débours B-Total frais ciaux			
C- Marge ciale (A-B)			
Frais d'équipage Entretien réparation Soutes Assurances D-Total frais navires			
E- Marge brute (C-D)			
Amortissements Frais financiers			
Résultat avant frais généraux			
Frais généraux			
Résultat net			

Tableau comparatif comptes d'exploitation /deux exercices

Rubriques …	Exercice N ..……..	Exercice N-1 ……
Tonnage chargé Nb de voyages Nb de jours d'exploitation Nb de jours par voyage		
Fret manifesté Ristournes		
A- Fret net		
Frais de port Frais de manutention Commission s/fret Frais d'équipement Divers débours B-Total frais ciaux		
C- Marge ciale (A-B)		
Frais d'équipage Entretien réparation Soutes Assurances D-Total frais navires		
E- Marge brute (C-D)		
Amortissements Frais financiers		
Résultat avant frais généraux		
Frais généraux		
Résultat net		

En dehors des tableaux de bord qui sont des documents internes établis par l'armateur pour les besoins de la gestion quotidienne, les services comptables et financiers de l'armement sont dans l'obligation de produire les comptes annuels à la clôture de l'exercice .Ces comptes sont composés :

- du **bilan** (cf annexe 1)
- du **compte de résultat** (cf annexe …)
- de l'**annexe** qui complète et commente les informations données par le bilan et le compte de résultat.

A N N E X E S

Annexe 1	Présentation schématique de Bilan type d'un armement
Annexe 2	Présentation schématique du compte de résultat type d'un armement.
Annexe 2	Modèle manifeste comptable
Annexe 3	Modèle de compte d'escale
Annexe 4	Modèle de caisse bord

Annexe 1

Présentation schématique du bilan type d'un armement

ACTIF			**PASSIF**	
RUBRIQUES	Nos de comptes		RUBRIQUES	No comptes …
Immobilisations incorporelles	Montant brut ..	Amortissements Provisions	Capitaux propres	
Immobilisations corporelles Matériel naval Conteneurs Terrains Bâtiments Mat et outillage .			CAPITAL Réserves Report à nouveau. Résultat de l'exercice	
			Dettes Financières	
Stocks			Emprunts Provisions pr risques	
Soutes Pièces de rachat			Passif Circulant	

Créances Fournisseurs Agents consig Armat affrét.. Assureurs Trésorerie Actif Banques Caisse Ecarts de change			 Clients avces reçues Fournisseurs exploit Armateurs créditeurs Agents consig . crédit Trésorerie Passif Banque	

Annexe 2

Présentation du Compte de résultat type d'un armement

CHARGES **PRODUITS**

RUBRIQUES	No de Comptes	RUBRIQUES	No de comptes

Achat soutes navires Achat carburant véhicule Fournitures entretien Crédit bail navires Crédit bail équipement Affrètements navires Entretien et réparation - navires - équipements - matériel **Primes assurances** - navires et équipement. - véhicules - transport. passager cargaison **Charges d'exploitation** - frais de port - frais de manutention. -avaries et manquant -commissions s/fret -loyers et cions de courtage -transport cont et équipem. -divers télex p..t… **Impôts et taxes** **Salaires et charges** -personnel navigant et séd. **Dotation aux provis/amort**. Frais financiers Perte de change **Impôt sur le résultat**		**Prestations de service** -Transport marchandise -Transport conteneurs et équipements -Frètement navires - Autres produits exploit Transfert de charges Gains de change	

BIBLIOGRAPHIE

Dictionnaire de la comptabilité (Revue fiduciaire comptable)

Comité centrale des armateurs de France (Avis de confirmité)

Collection Bordas (Science de la Gestion …….)

Plan comptable Syscoa