|  |  |
| --- | --- |
| **MINISTERE DE L’ENSEIGNEMENT SUPERIEUR, DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE**  **- - - - - - - - - - - - SECRETARIAT GENERAL**  **- - - - - - - - - -**  **- -BIT**  **- - - - - - - - - -**  **- -** | **BURKINA FASO**  **- - - - - -**  **Unité-Progrès-Justice** |

**ANNEE UNIVERSITAIRE 2023-2024**

Semestre : L1S2 - Volume horaire 40 H

MODULE : COMPTABILITE GENERALE

# Chargé de cours : Dr Jean ZONGO

# Diplômé en Sciences de Gestion option : Comptabilité Contrôle et Audit

***Tel :70 04 03 62 //*** [***jlozongo@yahoo.fr***](mailto:jlozongo@yahoo.fr)

**Objectif général du cours :** déterminer les éléments e base de la comptabilité afin de l’appliquer dans le bon fonctionnement d’une entreprise.

### Objectifs spécifiques :

Connaitre le caractère indispensable de la comptabilité dans le système économique ; Situer la comptabilité parmi les différents systèmes d’information de l’entreprise ;

Fournir des informations sur la règlementation comptable nationale et internationale ainsi que sur la règlementation de la profession d’expert-comptable ;

Décrire un processus comptable ; Présenter les produits de la comptabilité ;

Permettre également aux étudiants au sortir de ce cours d’acquérir toutes les connaissances nécessaires leur permettant de comprendre la comptabilisation des opérations relatives aux opérations d’achats et de ventes, à la TVA, aux effets de commerce, aux emballages commerciaux, aux frais de personnel et l’établissement des états préliminaires tel que la balance générale.

**Ouvrages :**

André ERSA « précis de comptabilité SYSCOA »Tome 1 & 2 Alpha DIALLO « Comptabilité Générale » Tome 1 & 2

François Palumbo « Mécanismes de base de la comptabilité générale » Tome 1&2 Richard, Comptabilité Générale, DUNOD, 2010.

Enselme Gérard, (2005). Comptabilité financière et comptabilité de gestion 6ème édition – Litec. PREMIERE PARTIE : LES MECANISMES COMPTABLES DE BASE.

## Chapitre I : Généralités sur la comptabilité Générale

1. **L’entreprise**

## Définition

Une entreprise est une unité économique, financièrement autonome qui a pour vocation de rechercher des moyens financiers, matériels et humains, de les utiliser en vue de produire ou d’acheter des biens et services, de les vendre sur un marché afin d’en tirer profit.

L’Entité est une organisation qui met en œuvre des moyens matériels ou humains plus ou moins importants dans le but de produire, d’échanger ou de faire circuler des biens ou des services. De façon générale, une entité est un organisme structuré, financièrement indépendant, produisant pour le marché, des biens ou des services.

## Les critères de classification.

On peut classer les entreprises suivants trois critères qui sont :

* **Le secteur d’activité** : à ce niveau, on a :
* **Les entreprises de production** encore appelée entreprise industrielle qui produisent des Biens et Service par la transformation des matières premières.

Exemple : SOSUCO ; SN CITEX…

* **Les entreprises de services** qui vendent leur savoir-faire Exemple : Assurance, transport, éducation…
* **Les entreprises commerciales** qui achètent les Biens et Services en vue de les revendre en l’état.
* **Les entreprises agricoles** qui produisent des alimentaires à partir des ressources naturelles.

**Exemples :** FASO KOSAM, LAITIERE DE CISSIN, MONASTERE DE KOUBRI …

* **Le statut juridique :** on distingue à ce niveau :
  + **Les entreprises privées** qui peuvent être individuelle ou sociétaire et **les entreprises publiques ou semi-publique.**
* **La taille** : selon le SYSCOHADA :
  + **La petite entreprise** est celle qui emploie d’une à trente personnes ;
  + **La moyenne entreprise** est celle qui emploie de trente et un à deux-cent personnes
  + **La grande entreprise** est celle qui emploie plus de deux-cent personnes.

## Les partenaires de l’entreprise

Nous distinguons quatre types de partenaires qui sont :

* **Les partenaires sociaux** qui sont les clients, les F/R d’exploitation (marchandises, matières premières…), les F/R d’investissement (F/R qui livre les matériels d’équipement)
* **Les partenaires financiers** : ce sont les banques, les apporteurs de capitaux.
* **Les partenaires sociaux** : on a les organisations sociaux (CNSS, CARFO), les personnels, les syndicats.
* **Les partenaires institutionnels** qui sont l’Etat ou les collectivités publiques.

**SCHEMA RECAPITULATIF DE LA VIE D’UNE ENTREPRISE**

Entreprise

Fournisseurs Salariés

Bailleurs de fonds

Clients

Marchandises Biens

Main d’œuvre Services

Capitaux Subventions

### Les obligations légales de l’entité

Toute entité, ayant la qualité de commerçant a les obligations suivantes:

* doit mettre en place une comptabilité ; à cet effet, elle classe, saisit, enregistre dans sa comptabilité toutes opérations entraînant des mouvements de valeur qui sont traitées avec les tiers.
* La tenue de la comptabilité en langue officielle du pays et en unité monétaire légale (F CFA)
* La justification des écritures comptables par des pièces datées, pour servir de preuve
* La tenue obligatoire des livres et autres supports : le livre journal, le grand livre, la balance générale des comptes, le livre d’inventaire
* Etablissement des états financiers annuels : bilan, compte de résultat, tableau financier des ressources et des emplois(TAFIRE), l’état annexé.

## La comptabilité 1. Définition

On peut définir la comptabilité comme étant une technique d’information quantitative décrivant en unité monétaire, la situation de même que l’activité d’une entreprise.

## Le rôle de la comptabilité

Il consiste à :

* **Saisir, classer, enregistrer des données chiffrées** relative aux opérations effectuées. Il s’agit donc de la mesure du nombre et de la valeur des biens, des droits et des obligations

### Produire des preuves

* **Présenter des états financiers** reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l’entreprise à la date de clôture.

## Objectif de la comptabilité

L’objectif de la comptabilité est double :

On a :

* **Fournir des infos pertinentes** aux partenaires en vue de prise de décision.
* **Fournir des infos fiables** (avec strict respect des principes et méthodes comptables) de nature à gagner la confiance des partenaires et la bonne maîtrise des affaires.

## Les différents types de comptabilité

* + **La comptabilité générale** : elle s’intéresse à l’enregistrement des transactions des entreprises ou autre organisation avec leur environnement afin de déterminer périodiquement sous forme synthétique leur situation patrimoniale et financière ainsi que le résultat global de leurs opérations. Elle est obligatoire, externe, normalisée, règlementée et soumise à l’audit légal. On distingue trois systèmes à savoir
    - **Le système normal**
    - **Le système allégé**
    - **Le système minimal de trésorerie** :

### Les différentes branches de la comptabilité

Il existe plusieurs types de comptabilités. Il s’agit de : la comptabilité générale, la comptabilité analytique, la comptabilité budgétaire ou prévisionnelle, la comptabilité publique et la comptabilité nationale.

### La comptabilité générale

Elle a pour objet d’enregistrer tous les mouvements patrimoniaux de l’entité au cours d’une période donnée, de déterminer sa situation patrimoniale active et passive et de permettre le calcul, par marges successives du résultat net de la période.

### La comptabilité analytique

La Comptabilité analytique est un système d’analyse et de traitement autonome des données permettant de calculer des coûts et des résultats analytiques de nature à fournir des informations utiles à la gestion de l’entité.

### La comptabilité budgétaire

On parle de comptabilité budgétaire ou prévisionnelle pour désigner les prévisions chiffrées (budgets) que l’entité s’efforce d’établir à des fins internes pour orienter leurs décisions de gestion. La comparaison entre prévisions et réalisions permet de dégager des écarts qui permettent de situer les responsabilités des différents agents de l’entité et d’améliorer la gestion de celle-ci.

### La comptabilité nationale

Elle est l’outil macroéconomique qui permet de quantifier les échanges économiques entre les différents agents économiques : ménages, entités, système financier, Etat, reste du monde. Elle permet à l’Etat de connaître et réguler l’activité économique. Toutes les informations sont regroupées dans les comptes globaux appelés comptes des secteurs institutionnels qui permettent de déterminer les grands équilibres que sont les agrégats (PIB , PNB, RN,…)

### La comptabilité publique

Elle est tenue par les administrations publiques ; il s’agit des administrations centrales au niveau de l’État et des administrations déconcentrées au niveau des collectivités locales.

### Rôle de la comptabilité

1. **La Comptabilité est un outil de gestion**

La comptabilité livre ses informations :

* + De façon relativement continue en tant réel (immédiatement) tout au long de l’année aux dirigeants et aux utilisateurs internes ;
  + De façon périodique (en principe une fois par an) aux partenaires externes sous forme de tableau et document appelé état financier annuel**.**

### La Comptabilité est un outil d’information financière

La comptabilité livre les informations exprimées en unités monétaires du pays où se situe l’entité (en FCFA au BF, en Euro dans les pays de l’UE…). Ces informations sont destinées à ces divers utilisateurs en vue d’une prise de décision :

* + Décision de Gestion des dirigeants et des collaborateurs de l’Entité (fabriquer un produit B ou C, faire faire à l’extérieur un produit D….) ;
  + Décision d’apporter les capitaux (les investissements) ;
  + Décision de faire crédit à l’Entité (fournisseur) ;
  + Décision d’accorder des subventions à l’Entité (Etat et autre organisme).

## Les ressources du droit comptable

Depuis le milieu du XXe siècle, la normalisation de la comptabilité a abouti au niveau africain à l’utilisation des différents plans comptable qui sont :

* **Le plan comptable français** mis en place en 1947 et qui fut successivement révisé en 1957, 1982 et 1999.
* **Le plan OCAM (Organisation Commune Africaine et Malgache).** Première normalisation en Afrique francophone, il est adopté en 1970 et avait pour objectif d’améliorer la gestion, faciliter le contrôle, renseigner la comptabilité nationale en vue de développement. Après une vingtaine d’année d’utilisation et de différentiation pour s’adapter aux réalités des pays utilisateurs, le plan OCAM a perdu son efficacité par rapport aux exigence nouvelles de modernisation, de qualité de gestion, de précision et de comparabilité entre les entreprises appartenant à des pays d’espace commun. Il a, pour ce faire, été remplacé en 1998 par le SYSCOA dans l’espace UEMOA.

Le plan SYSCOA tire sa source en deux traités qui sont :

* **Celui de l’UEMOA** regroupant huit pays (Bénin, Burkina Faso, Côte d’Ivoire, Guinée Bisseau, Mali, Niger, Sénégal et Togo) visant l’harmonisation des législations et des normes en matière économique, juridique, financière et comptable de l’espace UEMOA.
* **Le traité de l’OHADA (Organisation pour l’Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires)** regroupant seize pays francophones dont huit pays de l’UEMOA et huit pays qui sont ceux de la CEMAC (Communauté Economique et Monétaire de l’Afrique Centrale) qui sont : Cameroun, Centre-Afrique, Congo, Gabon, Guinée Equatoriale, Guinée Conakry, Tchad, Comores.

### De nos jours, nous avons le SYSCOHADA révisé car il est le résultat de la correction du SYSCOA.

1. **LES FLUX**

Pour atteindre ses objectifs, l’entreprise mène des opérations ou transactions à l’interne ou avec des partenaires qui se présentent sous forme de flux (mouvement de valeur). On distingue les flux suivant leur nature et leur origine.

### Suivant leur nature, on a :

* + **Les flux réels ou physiques** : il s’agit des biens matériels (marchandises, matières premières, bien d’équipement…) et immatériels (service).
  + **Les flux monétaire** (espèce, chèque…)
  + **Les flux financiers** (créance, dette)
  + **Les flux Juridiques** (contrat d’achat, ventes etc)

### Suivant leur origine, on distingue :

* + **Les flux externes** : il s’agit des flux qui naissent des transactions ou opération entre l’entreprise et ses partenaires (achat de marchandises, vente de marchandises, règlement des salaires, impôts…).

### Exemple :

5 janvier 2021 : l’entreprise achète à crédit des marchandises pour 1 200 000 F à DIALLO, Facture N°A001, Bordereau de réception N°R001

Flux juridique = Achat de marchandises (**Facture N°A001)**

Fournisseur DIALLO

Client = Entreprise

=Nous

Flux financier = Dette fournisseur

Flux réel = Stocks de marchandises

Fournisseur DIALLO

Client = Entreprise

=Nous

### (Bordereau de réception N°R001)

Flux Juridique = Variation de stocks de Marchandises

10 Janvier 2021 : l’entreprise vend à crédit des marchandises de 250 000 F pour 370 000 à OUED, Facture n°V001, Bordereau de livraison N°L001

Flux Financier = Créances Clients

Client OUEDRAOGO

Fournisseur = Entreprise

=Nous

**(Facture N°V001)**

Flux Juridique = Ventes de Marchandises

Flux Juridique= Variation de stocks de marchandises

Client OUEDRAOGO

Client = Entreprise

=Nous

**(Bordereau de Livraison N°L001)**

Flux Réel = Stocks de Marchandise

15 Janvier 2021 : Retrait d’espèces de la banque pour alimenter la caisse : 500 000 F Pièce de caisse N°R001.

Flux Monétaire= Caisse ou Créance BCEAO

BANQUE

Client = Entreprise

=Nous

**(PC N°R001)**

Flux Monétaire = Créance Banque

**Les flux internes** : il s’agit de ceux qui ont lieu à l’intérieur de l’entreprise. En d’autres termes, il s’agit de déplacement de valeur d’un point A à un point B de l’entreprise.

### Exemple :

**Exemple n° 1** : transfert de stock de matières premières du magasin vers les ateliers de production.

Flux réel = matières premières

Atelier de production

Magasin

**Exemple n°2** : Virement du compte BIB au compte BICIA-B

Flux financier = virement interne

BICIA-B

BIB

### Analyse économique et analyse comptable des flux

* 1. **Analyse économique** : elle consiste à poser les questions suivantes :

**Pour les flux externes**, quel est le flux entrant et quel est le flux sortant ?

**Exemple :** Achat de marchandises à crédit : 2 000 000 F

* + Flux Juridique entrant : Achat de marchandise : 2 000 000 F
  + Flux financier sortant : Dette Fournisseur : 2 000 000 F.

**Pour les flux internes**, quel est le compte de départ et le compte d’arrivé du flux ?

**Exemple :** versement d’espèce en banque

* + Point d’arrivé : banque
  + Point de départ : caisse

### Analyse comptable en emplois – ressources

Quel que soit la nature ou l’origine du flux, on se pose toujours la question suivante :

* + - D’où provient le moyen de financement ou qu’est-ce qui a rendu possible l’opération ?
    - Quelle utilisation ou quel emploie a-t-on fait ?

**Exemple1 :** Achat de marchandise à crédit 1 000 000 F, Facture N°A001

**Emploi** : achat de marchandise : 1 000 000 F

**Ressource** : dette Fournisseur : 1 000 000 F

### (Facture N°A001)

**Exemple 2 :** Vente à crédit des marchandises de 250 000 F pour 370 000 F à OUED, Facture n°V001, Bordereau de livraison N°L001

### dito

**Emploi** : Créance Client : 370 000 F

**Ressource** : Vente de marchandise : 370 000 F

### (Facture N°V001)

**Emploi** : Variation de stocks de marchandises : 250 000 F

**Ressource** : Stocks de marchandise : 250 000 F

### (Bordereau de Livraison N° L001)

**EXERCICE N°1**: La société SOL CONFORT & DECOR a acheté auprès de l’entreprise FASO BENI de la farine pour un montant de 2 000 000 F, Facture N°A001, Chèque N°R001 et PCD N°001. l’opération a été réalisée moitié contre espèces et moitié contre chèque bancaire.

**TRAVAIL A FAIRE** :

1. Faites l’analyse dans la comptabilité de SOL CONFORT.
2. Faites l’analyse de l’opération de FASO BENI.

**SOLUTION :**

**Analyse dans la comptabilité de SCD**

Flux Juridique: Achat de Farine : 2000 000

**(Facture N°A001)**

Fournisseur F.BENI.

Client SCD

Flux Financier: Dette fournisseur : 2 000 000

Flux Financier: Dette Fournisseur : 2000 000

Fournisseur F.BENI

Client SCD

**(Chèque N°R001)**

Flux monétaire : Créance Banque : 1000 000

**(PCD N°001)**

Flux monétaire : Créance BCEAO: 1000 000

**Analyse dans la comptabilité de FASO BENI**

Flux financier : Créance client

Fournisseur Faso Béni

Client SCD

**(Facture V001)**

Flux Juridique : Vente de marchandises

* **dito**

Flux monétaire : créance Banque Flux monétaire : Créance BCEAO

Fournisseur Faso Béni

Client SCD

Flux financier : Créance Client

**EXERCICE N°2** : la société VIS-A-VIS a acheté un matériel de transport auprès de la société CFAO pour 5 000 000 F. La facture a été réglée moitié contre chèque courant postal et moitié à crédit 30 jours fin de mois.

**TRAVAIL A FAIRE** :

1. Faites l’analyse de l’opération dans la comptabilité de VIS-À-VIS
2. Faites l’analyse de l’opération dans la comptabilité de CFAO.

**SOLUTION**

**Analyse dans la comptabilité de VIS A VIS**

Flux Juridique: Acquisition de matériel :5000 000

VIS-A-VIS

SOCIETE CFAO

**(Facture N°A001)**

Flux Financier: Dette fournisseur d’invest : 5 000 000

Flux Financier: Dette Fournisseur d’invest :2500 000

SOCIETE CFAO

VIS-A-VIS

**(Chèque N°R001)**

Flux monétaire : Chèque Postal : 2 500 000

**Analyse dans la comptabilité de CFAO**

Flux Financier : Créance Client :5000 000

VIS-A-VIS

CFAO

**(Facture N°V001)**

Flux Juridique: Vente de matériel de transport : 5 000 000

Flux Monétaire: Chèque Postal : 2500 000

VIS A VIS

CFAO

**(Chèque N°R001)**

Flux Financier : Créance client : 2 500 000

* **ETUDE DE CAS SUR LES FLUX ET L’ANALYSE COMPTABLE**

### Chapitre II : Le bilan

* 1. **Le Patrimoine de l’Entité**

### Définition

Le patrimoine d’une Entité est l’ensemble des biens qu’elle a sous son contrôle (biens dont l’Entité est propriétaire ou dont elle a l’usage) et des dettes contractées en vue de réaliser son exploitation.

### Les éléments du patrimoine

* + - 1. **Les biens**

Les biens comprennent l’ensemble des emplois économique sous contrôle de l’entité :

### Les immobilisations :

Il s’agit d’immobilisations incorporelles, corporelles et financières destinées à servir de façon durable à l’activité de l’Entité. (Les brevets, licences, bâtiments, terrain, titre de participation, titre immobilisé…)

### Les stocks :

C’est l’ensemble des biens qui interviennent dans le cycle d’exploitation de l’Entité pour être vendus (marchandises et produits finis) ou pour être consommé (matières premières et fournitures).

### Les créances d’exploitation

Ce sont des sommes dues par des tiers à l’Entité (client et autres débiteurs).

### Les disponibilités ou liquidités :

Ce sont les avoirs en banque, au centre de chèques postaux (CCP) ou en Caisse.

### Les dettes

Ce sont des ressources ayant permis à l’Entité d’acquérir des biens :

### Les emprunts et autres dettes financière :

Ce sont des ressources contractées auprès des tiers afin de couvrir les besoins de financement durables de l’entité.

* + - * + **Les dettes d’exploitation :** Sommes dues aux fournisseurs et autres créanciers
        + **Découverts et crédits bancaires** : Sommes dues aux banquiers.

### Calcul de la valeur du patrimoine

Calculer le montant du patrimoine d’une Entité revient à calculer la fortune de cette entité (situation nette)

### PATRIMOINE OU FORTUNE= BIENS – DETTES

1. **La représentation schématique du bilan**

L’évaluation du patrimoine d’une entité est réalisée au moyen d’un tableau représentant ses biens et ses dettes. Ce tableau s’appelle bilan

Le bilan est un tableau qui permet d’apprécier la situation patrimoniale de l’entité qu’il décrit, à une date donnée.

Le bilan comporte deux parties :

### Le côté droit, appelé Passif

Il met en évidence les ressources ou moyens qui ont permis l’acquisition des biens : ressources fournies par les associés (capital), les ressources propres de l’entité résultant de son activité (résultat net), ressources fournies par les tiers (emprunts, fournisseurs, découverts)

### Le côté gauche, appelé Actif

Il récapitule les emplois, c’est-à-dire l’utilisation qui a été faite des ressources : l’actif immobilisé (immobilisations), l’actif circulant (stocks et créances), l’actif disponible (avoirs en banque, aux chèques postaux, en caisse)

La situation de l’Entité à une date donnée peut donc se présenter comme suit :

|  |  |
| --- | --- |
| **Bilan au …** | |
| **ACTIF** | **PASSIF** |
| Actif immobilisé | Capitaux propres & Ressources Assimilées |
| Actif Circulant | Dettes Financières & Ressources Assimilées |
| Passif Circulant |
| Trésorerie –Actif | Trésorerie –Passif |

Après la présentation du bilan, on doit avoir l’égalité suivante :

EMPLOIS = RESSOURCES

BIENS = CAPITAUX PROPRES + DETTES BIENS = CAPITAL + RESULTAT + DETTES TOTAL ACTIF = TOTAL PASSIF

### L’analyse du bilan

* + 1. **L’actif du bilan**

L’actif exprime à la date d’établissement du bilan, l’emploi qui a été fait des ressources. On distingue au niveau de l’actif les masses suivantes: l’actif immobilisé, l’actif circulant et la trésorerie -actif.

### L’actif immobilisé

Cette masse du bilan regroupe les biens destinés à rester de façon durable dans l’entité et comprend les rubriques suivantes :

* Les charges immobilisées : frais d’établissement, charges à répartir sur plusieurs exercices et les primes de remboursement des obligations.
* Les immobilisations incorporelles : il s’agit des frais de recherche et développement, des brevets, licences, logiciels, fonds commercial.
* Les immobilisations corporelles : elles comprennent les terrains, les bâtiments, les installations techniques et agencement, les matériels.
* Les immobilisations financières : il s’agit des titres de participation, des dépôts et cautionnement.

### L’actif circulant

L’actif circulant comprend les éléments suivants :

* l’actif circulant HAO : créance HAO issue d’opération exceptionnelle.
* les stocks : il s’agit des marchandises, des matières, d’autres approvisionnements, les encours, les produits fabriqués.
* Les créances : il s’agit des créances sur les clients, des avances et acomptes versés aux fournisseurs, des avances et acomptes versés au personnel.

### La trésorerie -actif

Il s’agit des titres de placement, des valeurs à encaisser et des disponibilités (avoirs en banque, aux chèques postaux et en caisse).

### Les écarts de conversions - actif

Ce sont des pertes probables de change

### Le passif du bilan

Le passif exprime à la date d’établissement du bilan, l’origine et le montant des ressources mises à la disposition de l’entité. On distingue notamment :

* les capitaux propres et ressources assimilés.
* Les dettes financières et ressources assimilées
* Le passif circulant
* La trésorerie – passif

### Les capitaux propres et ressources assimilés

Ils sont composés du capital personnel ou social, des réserves, du résultat net de l’exercice, des subventions d’investissement…

### Les dettes financières et ressources assimilées

Les dettes financières sont des ressources stables provenant d’emprunt ou de dettes contractées pour une durée supérieure à un an à l’origine. Il s’agit essentiellement des emprunts, des dettes de crédit-bail et des dettes financières diverses.

### Le passif circulant

Il concerne les dettes d’exploitation et les dettes hors activités ordinaires :

* les dettes circulantes et ressources assimilées HAO : ce sont des dettes qui n’ont pas de lien direct avec l’activité ordinaire de l’entité (dettes envers les fournisseurs d’immobilisations)
* les clients, avances et acomptes reçus : dettes contractées par l’entité à la suite d’avances ou acomptes versés par des clients sur les commandes en cours
* les fournisseurs d’exploitation : dettes dues aux tiers auxquels l’entité a recours pour ses achats de matières, de marchandises, de fournitures ou services.
* les dettes fiscales : dettes dont l’entité est redevable envers l’Etat et les collectivités publiques (impôts, taxes, amendes et pénalités)
* les dettes sociales : dettes envers le personnel et les divers organismes sociaux(CNSS)
* les autres dettes (sommes dues à des créditeurs divers).

### La trésorerie -passif

Il s’agit des crédits à court terme accordés par les banques et autres établissements financiers à l’entité. Ce sont les découverts bancaires, les crédits d’escompte, les crédits de trésorerie

### Les écarts de conversion – passif

Ce sont des gains probables de change

### Egalité : Actif – Passif

L’actif et le passif d’un bilan décrivent à la date d’établissement de ce bilan, la situation de l’entité sous la double optique :

* D’une part les ressources (passif)
* D’autre part les emplois (actif).

Puisque ce sont les ressources qui financent les emplois, l’actif et le passif présentent des totaux égaux :

### Schéma simplifié du bilan

|  |  |
| --- | --- |
| **Actif** | **Passif** |
| **Actif immobilisé**   * Charges immobilisés * Les immobilisations incorporelles * Les immobilisations corporelles * Avance et acompte versé sur immobilisation * Les immobilisations financière | **Capitaux propres et ressources assimilés**  Le capital  Prime d’accord, d’émission et de fusion Ecart de réévaluation  Les réserves indisponibles Réserves libres  Report à nouveau Résultat net de l’exercice  Les provisions réglementées  Les subventions d’investissements |
| **Actif circulant**   * Les stocks * Les créances |
| **Dettes financières et Ressources assimilées**  Emprunts et dettes financières  Les provisions financière pour risque et charges |
| **Passif circulant**   * Clients, avances et acomptes reçus * Fournisseurs * Autres dettes |
| **Trésorerie Actif**   * Titre de placement et valeur à encaisser * Banque, CCP et caisse |
| **Trésorerie passif**   * Banques * Concours bancaire |
| Ecarts de conversion Actif  - Perte probable de change |
| Ecarts de conversion passif  - Gain probable de change |
| Total Actif | Total Passif |

* 1. **Le bilan et le résultat de l’entité**

### La détermination du résultat à partir du bilan

L’un des buts de la comptabilité générale est la détermination du résultat global en fin d’exercice. Ce résultat est calculé une fois par an. L’année comptable s’étend sur une année et est appelée exercice. Elle coïncide avec l’année civile (1er Janvier-31 Décembre).

### Résultat Bénéficiaire = Biens – (Capital + Dettes) Résultat Déficitaire = (Capital + Dette) – Biens

* + 1. **Le bilan et les opérations sans influence sur le résultat**

Ces opérations conduisent à une modification de la structure des emplois et des ressources ou à une modification équivalente des emplois et des ressources.

### Les opérations qui ne modifient pas le résultat et le total du bilan

On distingue :

* Les transferts d’argent entre la banque, les chèques postaux, la caisse
* Les achats comptant d’éléments d’actif
* Les règlements des créances clients
* Les prêts accordés par l’entité

### a) Les opérations qui ne modifient pas le résultat mais qui affectent le total du bilan

On distingue :

* Les achats à crédit d’éléments d’actif
* Les règlements des dettes fournisseurs
* Les augmentations et diminutions du capital
* Les opérations d’emprunts

### Bilan et opérations ayant une influence sur le résultat

Si les opérations du type précédent sont fréquentes dans la vie de l’entité, elles ne constituent en quelque sorte que l’accessoire de son activité. Son but, en livrant des biens et services à ses clients dont la production a nécessité qu’elle consomme d’autres biens et services, est de dégager un résultat (bénéfice ou perte) que le bilan fait aussi apparaître. On distingue les opérations d’achats et de ventes de marchandises en tenant compte des variations des stocks

* **ETUDE DE CAS SUR LE BILAN ET LE COMPTE DE RESULTAT D’UNE ENTREPRISE**

## Chapitre III : Le compte de résultat

Le résultat peut être déterminé à partir du bilan ou à partir du compte de résultat. Le compte de résultat est un tableau à deux parties : la partie gauche qui regroupe les charges ou l’ensemble des emplois de l’exercice et la partie droite qui regroupe les produits ou ressources de l’exercice.

La comptabilité de situation permet de faire apparaître le résultat net de l’exercice :

**Résultat net** = Biens-(capital + dettes)

Le chef d’entité ne désire pas seulement connaître le résultat net synthétique, découlant de l’analyse de la situation de l’entité. Il souhaite également voir apparaître en comptabilité les composantes de ce résultat, c’est-à-dire les produits et les charges.

### Les composantes du résultat net

* 1. **Les produits**

Les produits sont des flux réels de sortie qui représentent la valeur des biens et services vendus par l’entité.

Les produits sont à l’origine des ressources internes de l’entité, c’est-à-dire des ressources que l’entité crée par son activité : ils concourent à l’enrichissement de l’entité.

### Les charges

Les charges sont des flux réels d’entrée qui représentent le coût des biens et services achetés ou consommés par l’entité.

Les charges sont des emplois définitifs de ressources : elles réduisent les ressources internes et concourent ainsi à l’appauvrissement de l’entité.

En vertu de la partie double, nous obtenons la présentation suivante :

### Compte de Résultat

|  |  |
| --- | --- |
| **Emplois des Ressources** | **Origines des Ressources** |
| Charges (appauvrissements**)** | Produits (enrichissements**)** |

**Résultat = Produits - Charges**

Si produits > charges, on a un résultat bénéfique.

Si produits < charges, on a un résultat déficitaire (perte)

Les charges et les produits sont classés par nature c'est-à-dire que l’on met les éléments de

même nature dans le même compte.

Nous y trouvons une analyse à 3 niveaux :

* les charges et les produits d’exploitation : éléments liés au fonctionnement courant de l’entité.
* les charges et les produits financiers : éléments liés aux opérations sur titre, d’echange, d’intérêts.
* les charges et les produits HAO : il s’agit d’éléments liés aux opérations ponctuelles ou occasionnelles qui n’ont pas l’habitude de se produire.

### Les comptes de charges

1. **Les charges des activités ordinaires**

Les activités ordinaires sont des opérations assumées par l’entité correspondant à son objet social dans les conditions normales d’exploitation qui doivent se reproduire de manière récurrente à structure et à qualité de gestion similaire

### Les achats

Le compte achats enregistre le montant des factures d’achat, la valeur des retours sur achats ainsi que les rabais, remises et ristournes hors factures obtenues par les fournisseurs.

Les achats sont composés des éléments suivants :

* les achats de marchandises
* les achats de matières premières et fournitures liées
* les achats stockés de matières et fournitures consommables
* les autres achats
* les achats d’emballages

### Les comptes de variations des stocks

Pour déterminer le coût des achats consommés, le SYSCOA a prévu des comptes de variationdes stocks :

Variation des stocks = stock final - stock initial On distingue

* **Variation des stocks de marchandises** = stock final de marchandises - stock initial de marchandises
* **Variation des stocks de matières premières** = stock final de matières premières –stock

initial de matières premières

* **Variation des stocks d’autres approvisionnements** = stock final d’autres approvisionnements - stock initial d’autres approvisionnements

Autres approvisionnements = matières et fournitures consommables, autres achats, emballages.

### Les frais de transport

Les frais de transport comprennent le montant des charges de ports ou transports engagés par l’entité à l’occasion des achats, des ventes, des déplacements de son personnel ou de l’expédition des plis.

### Les services extérieurs

Ils comprennent le montant des factures, paiements et rémunérations versés aux prestataires extérieurs à l’entité. On distingue

* la location et charges locatives
* l’entretien, la réparation et la maintenance
* les primes d’assurance
* publicité, publications, relations publiques
* frais de télécommunication
* frais bancaires
* rémunérations d’intermédiaires et de conseils
* les redevances
* etc.…

### Les impôts et taxes

Ils comprennent le montant des charges correspondant à des versements obligatoires à l’Etat et aux autres collectivités publiques pour subvenir à des dépenses publiques, ou encore des versements institués par les autorités pour le financement d’action d’intérêt général. On distingue les impôts et taxes directs et indirects, droits d’enregistrement, pénalités et amendes fiscales.

### Les autres charges

Ce compte enregistre le montant des charges, de caractère souvent accessoire, qui entrent dans les consommations de l’exercice en provenance des tiers pour le calcul de la valeur ajoutée. On distingue les pertes sur créances, les charges provisionnées d’exploitation, les jetons de présence et autres rémunérations d’administrateurs versées…

### Les charges de personnel

Ce compte enregistre :

* L’ensemble des rémunérations du personnel de l’entité : appointements et salaires, congés payés, primes, gratifications, indemnités, …
* Les charges sociales payées par l’entité au titre des salaires (cotisation sociale)
* Les avantages en nature (logement, factures d’eau, d’électricité, téléphone, …)
* Les rémunérations du personnel extérieur à l’entité : personnel intérimaire ou de personnel détaché ou prêté à l’entité.

### Les dotations aux amortissements et aux provisions

Ce sont des charges calculées relatives à la constatation :

* de la dépréciation des immobilisations amortissables
* des pertes de valeurs probables de certains éléments de l’actif

### Les frais financiers

Ce compte enregistre l’ensemble des charges financières dues à différents tiers intervenant dans le financement de l’entité (à l’exclusion de la rémunération des capitaux propres et celle des services bancaires) : intérêts des emprunts, escomptes accordés, escomptes des effets de commerce, etc.

### Les charges Hors Activités Ordinaires (H.A.O)

Ce sont des charges qui ne sont pas liées à l’activité ordinaire de l’entité et qui, de ce fait n’ont généralement pas de caractère récurrent :

* les charges liées à des cataclysmes naturels : tremblements de terre, inondations, vol decriquets…
* dons et libéralités accordés
* bandons de créances consentis
* etc

### La participation des travailleurs et L’impôt sur le résultat

* **La participation des travailleurs** : ce compte enregistre les montants prélevés sur les bénéfices réalisés et affectés par l’entité à un fonds légal ou contractuel à l’avantage des travailleurs.
* **L’impôt sur le résultat :** c’est la part de bénéfice affectée obligatoirement à l’Etat au titre de l’impôt sur le résultat.

### Les comptes de Produits

1. **Les produits des activités ordinaires**

### Les ventes

Elles enregistrent le montant des factures de ventes et d’avoirs sur ventes, des travaux effectués et des services rendus à des tiers. On distingue :

* les ventes de marchandises
* les ventes de produits finis
* les ventes de produits intermédiaires
* les ventes de produits résiduels
* travaux facturés
* services vendus
* produits accessoires : ports, emballages perdus et autres frais facturés, commissions, locations, …

### Les subventions d’exploitation

Elles représentent le montant des aides financières accordées par l’Etat, les collectivités publiques ou les tiers. Elles sont destinées à compenser l’insuffisance du prix de vente administré, ou à faire face à des charges d’exploitation.

### La production immobilisée

Elle enregistre le coût de production des travaux faits par l’entité pour elle même

### Les variations des stocks de biens et de services produits

Elles vont apparaître les productions stockées ou déstockées.

**Variation des stocks** = stock final - stock initial Si Stock initial > Stock final, il y a déstockage

Si stock initial < Stock final, il y a production stockée

### Les autres produits

Ce sont les produits divers qui ne proviennent pas directement de l’activité productrice ou commerciale de l’entité ( les jetons de présence et autres rémunération d’administrateurs reçus, indemnités d’assurance reçues …)

### Les transferts de charges

Ils représentent le montant des charges qui, en raison de leur nature, doivent être affectées au bilan comme charges immobilisées.

### Les reprises de provisions

Ce compte enregistre les annulations et les rajustements en baisse des provisions financières pour risques et charges ainsi que des provisions pour dépréciation des éléments de l’actif immobilisé.

### Les produits financiers

Ce sont les ressources que tire l’entité de ses activités financières : intérêts des prêts,escomptes obtenus, revenus des titres de placement….

### Les Produits Hors Activités Ordinaires (H.A.O)

Ce sont des produits qui ne sont liés à l’activité ordinaire de l’entité et sont donc dépourvus de caractère récurent. On distingue les produits HAO constatés, dons etlibéralités obtenus, abandons de créances obtenus, …

### La présentation du compte de résultat

Le compte de résultat est un tableau qui comprend deux parties et qui fait apparaître : à gauche, les charges de l’exercice à droite, les produits de l’exercice

### Compte de Résultat

|  |  |
| --- | --- |
| Charges | Produits |
| Charges d’exploitation | Produits d’exploitation |
| Charges financières | Produits financiers |
| Charges HAO | Produits HAO |

1. **Les soldes significatifs de gestion**

Les soldes significatifs de gestion sont des grandeurs calculées à différents niveaux de produits et des charges d’un exercice comptable. Il présente un intérêt pour la gestion et leur détermination par virement aboutit au résultat net de l’exercice. Il s’agit de : la marge brute, la valeur ajoutée, l’excédent brut d’exploitation, le résultat d’exploitation, le résultat financier, le résultat AO, le résultat HAO et le résultat net.

### La marge brute sur marchandises (MB sur marchandises)

Elle représente la marge de manœuvre de l’entité pour faire face à ses frais de commercialisation et dégager des bénéfices.

**marchandises ± variation de stock de marchandise)**

**MB sur marchandises = vente de marchandises - (Achat de**

### La marge brute sur matières (MB/matières)

Uniquement dégagée dans les entités industrielles, elle est de même signification que la marge précédente mais en relation avec les produits finis.

**MB sur matières = Vente de produits fabriqués + travaux & services vendus + production stockée + production immobilisée- Achats de matières & fournitures liées** ± **variation de stocks de matières premières et fournitures liées**

### La valeur ajoutée (VA)

Elle mesure la richesse crée par l’entité, l’accroissement de valeur que l’entité apporte aux biens et services en provenance des tiers dans l’exercice de ses activitéscourantes.

**Valeur Ajoutée (VA) = MB/marchandises + MB/ matières + produits accessoires + subvention d’exploitation + Autres produits – (Autres achats – variation des stocks d’autres achats) - transport – services extérieurs A& B – impôts &Taxes - Autres charges**

### Excédent Brut d’Exploitation (EBE)

L’excédent brut d’exploitation est un concept de trésorerie qui permet de mesurer la capacité de l’entité à dégager des ressources financières sur la base de son activité normale.

**EBE = VA – charges de personnel**

### Le Résultat d’Exploitation (RE)

A la différence de l’EBE, il tient compte des charges non décaissées et des produits non encaissés et indique le résultat lié à l’activité normale de l’entité.

**RE = EBE + Reprise de provision d’exploitation + transfert de charges**

**d’exploitation – Dotation aux amortissements & aux provisions**

## Résultat financier (RF) = revenu financier – frais financier Résultat AO (RAO) = RE ± RF

**Résultat HAO (RHAO = produit HAO – Charge HAO**

## Résultat net (RN) = RAO + RHAO – impôt sur bénéfice – participation des travailleurs sur le bénéfice (s’il y a lieu).

**Chapitre IV : Analyse Comptables des opérations**

### Description des flux

1. **Les opérations au comptant**

Les opérations au comptant sont caractérisées par l’échange de flux :

* Flux monétaire : recettes ou dépenses
* Flux réel : biens ou services

### Les flux monétaires

Ce sont :

* Des recettes ou flux de trésorerie entrant : ventes au comptant de marchandises
* Des dépenses ou flux de trésorerie sortant : payer les achats

### Flux réels

* Les flux réels de sortie qui sont la contrepartie des recettes : sortie des marchandises lors des ventes
* Les flux réels d’entrée qui sont la contrepartie des dépenses : entrée des marchandises lors des achats

### Les opérations à crédit

Les opérations à crédit dégagent des flux financiers de créances et de dettes :

* lorsque un flux réel de sortie n’est pas compensé par un flux monétaire, l’entité acquiert une créance sur son client
* lorsque un flux réel de d’entrée n’est pas compensé par un flux monétaire, l’entité contracte une dette envers son fournisseur

### II. L’analyse comptable des flux

L’analyse comptable des opérations distingue :

* **son origine**, point de départ du flux, source de mouvement et appelée ressource La ressource est le moyen d’obtention qui rend possible l’opération : flux sortant de l’entité
* **L’emploi**, point d’arrivée du flux, destination du mouvement

L’emploi correspond à l’utilisation qui a été faite de la ressource : flux entrant dansl’entité

### Les opérations au comptant

* 1. **Les flux réels d’entrée ayant pour contrepartie une sortie de trésorerie ou dépense** Les flux réels d’entrée réglés au comptant correspondent à des emplois. Ce sont les acquisitions d’immobilisations et les charges.

Les emplois ont été obtenus au moyen de ressources qui correspondent à des flux de sortie

de trésorerie ou dépenses effectuées à partir de fonds déposés en banque, aux chèques postaux ou dans la caisse de l’entité.

### Les flux réels de sortie ayant pour contrepartie une entrée de trésorerie ou recette

Les flux réels de sortie encaissés au comptant sont constitués essentiellement par des ressources crées ou produits

Ce sont les ventes de marchandises, de produits fabriqués, les services

Ces ressources ont le plus souvent pour contrepartie des flux d’entrée de trésorerie ou recettes en espèces, par chèques bancaires ou postaux.

### Les virements de fonds entre la caisse, la banque et les chèques postaux

Les entrées de monnaies peuvent avoir pour contrepartie une sortie de monnaies. Il s’agit des opérations suivantes :

* retrait de la banque ou de chèques postaux pour alimenter la caisse
* versement d’espèces en banque ou aux chèques postaux
* virements entre comptes bancaires et comptes de chèques postaux

### Les opérations à crédit

1. **Acquisition et recouvrement de créances des clients**

Lorsqu’un flux réel de sortie de biens et services (ventes de biens ou de services) n’a pas pour contrepartie un flux monétaire, l’entité qui fournit le bien ou le servie acquiert une créance sur son client.

Les créances sont des emplois qui sont la contrepartie des flux réels de sortie. Les recouvrements des créances sont des ressources, contrepartie du paiement du prix par le client.

### Les dettes contractées envers les fournisseurs et leur règlement.

Lorsqu’une entité constate qu’un flux réel d’entrée n’est pas compensé par une sortie de monnaie, elle contracte une dette envers le fournisseur.

Les dettes sont des ressources qui sont employés à obtenir des biens.

Le règlement des dettes est un emploi de ressources, contrepartie du paiement du prix au fournisseur.

### Les apports de l’exploitant

Les apports sont les moyens apportés par l’exploitant pour la création de son entité. Ces apports sont des flux entrant dans l’entité (emplois).

En contrepartie, l’entité contracte une dette envers l’exploitant : cette dette est appelée capital ressource

## Chapitre IV : Le compte et la Comptabilité en partie double

### I. Le compte

1. **Description des comptes**

### Définition

Le compte est un tableau dressé sous l’intitulé ou dénomination d’un poste du bilan, d’un élément de charges ou produits et partagé en deux parties de sommes :

* La partie gauche s’appelle **débit** : on y enregistre les emplois ou flux d’entrée ;
* La partie droite s’appelle **crédit** : on y enregistre les ressources ou flux de sortie.

### Présentation du compte

Plusieurs présentations du compte sont possibles.

### Présentation à colonnes séparées

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Débit** | | | **Crédit** | | |
| Dates | Libellés | Montants | Dates | Libellés | Montant |
|  |  |  |  |  |  |
|  | Total |  |  | Total |  |

* Pour chaque compte il est prévu un intitulé : exemple compte caisse
* La partie gauche appelée débit est réservée aux emplois
* La partie droite appelée crédit est réservée aux ressources
* Le mot libellé signifie, commentaire sur l’opération : nature de l’opération, pièces comptable justificatives,

Pour être complète, toute inscription dans un compte doit comporter :

* La date de l’opération,
* Le montant de l’opération.
  + 1. **Présentation à colonnes mariées ou jumelés**

## Présentation d’un compte

On distingue généralement trois types de présentations qui sont :

* **Le compte schématique** encore appelé **compte en T** sous une forme simplifiée. Cette forme de présentation répond aux contraintes de la rapidité compte tenu de la multiplicité des comptes et surtout à leur gestion mensuelle.

### Exemple : 5711 : caisse

* **Le compte à colonne séparée**

### 5711 : caisse

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Débit | | | Crédit | | |
| Dates | Libellés | Montant | Dates | Libellés | Montant |
|  |  |  |  |  |  |
| Totaux | | X | Totaux | | X |

* **Le compte à colonnes mariées ou jumelées avec solde**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Dates | Libellés | Sommes | | Soldes | |
| Débit | Crédit | Débiteur | Créditeur |
|  |  |  |  |  |  |
| Totaux | | X | X |  |  |

### Tracés schématiques

Dans un souci de rapidité on utilise souvent une présentation schématique du compte à colonnes mariées (sans soldes). Les colonnes de date et libellés étant négligées, on obtient ce qu’on appelle parfois les comptes en T.

D Compte ……… C

### Imputation dans un Compte

Toute opération comptable relative à l’activité de l’entité doit être enregistrée dans un compte. On appelle imputation le fait d’inscrire une somme au débit ou au crédit d’un compte.

Débiter un compte, c’est porter une somme à son débit. Créditer un compte, c’est porter une somme à son crédit.

### Solde d’un compte

Le montant net d’un compte est la différence entre son débit et son crédit. Cette différence s’appelle solde.

* Si total débits > total des crédits, le solde est débiteur et traduit un emploi net.
* Si total des débits < total des crédits, le solde est créditeur et traduit une ressource nette.
* Si total des débits = total des crédits, le solde est nul et on dit aussi que le compte est soldé.

Le solde est inscrit dans la colonne dont le total est le plus faible de manière à ce qu’en l’ajoutant à la masse correspondante on obtient au débit et au crédit deux totaux égaux.

Au début de la nouvelle période d’enregistrement lorsqu’il existe un solde, il faut le reprendre comme première somme au débit s’il est débiteur, au crédit s’il est créditeur (solde à nouveau).

### Fonctionnement des comptes

Il y’a plusieurs sortes de comptes : les comptes de bilan (actif, passif) et les comptes de gestion (charges et produits).

### Les comptes du bilan

Comme leur nom l’indique, il s’agit des comptes qui se rapportent au patrimoine de l’entité c'est-à-dire le bilan. La règle fondamentale pour savoir quand débiter un comptepatrimonial et quand le créditer, est la suivante :

**Première règle** : tous les comptes d’actif augmentent au débit et diminuent au crédit.

D+ **Compte d’actif** C-

**Emplois Ressources**

Augmentation poste (diminution du poste)

**Deuxième règle** : tous les comptes de passif augmentent au crédit et diminuent au débit.

D- **Compte de passif** C+



**Emplois**

(Diminution de post)

**Ressources**

Augmentation du poste

### Les comptes de gestion

Les comptes de gestion comprennent : les comptes de charge et les comptes de produits.

**Troisième règle** : tous les comptes de charges augmentent au dédit et diminuent au crédit.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | D+ **Compte de charges** C- | |
| **Emplois**  Augmentation poste | | **Ressources**  (Diminution du poste) |

**Quatrième règle** : tous les comptes de produits augmentent au crédit et diminuent au débit.

D- Compte de produits C+



**Emplois**

(Diminution du poste)

**Ressources**

(Augmentation du poste)

### Principe de la partie double.

C’est le principe fondamental de la comptabilité générale.

Tenir un compte à partie double signifie, enregistrer chaque montant deux fois : une fois au débit d’un ou plusieurs comptes et une fois au crédit d’un ou plusieurs comptes. Autrement dit, à tout compte débiter correspond un ou plusieurs comptes crédités pour le même montant ou inversement.

Ceci traduit l’égalité de caractère économique : **EMPLOIS = RESSOURCES** et implique que toute opération de l’entité concerne au moins un compte débité et au moins un compte crédité pour le même montant.

### Soldes des comptes de bilan

**1) D’un compte du bilan au poste correspondant au bilan**

* Pour le compte à solde débiteur, le solde traduit un emploi net.

Si l’on doit à la date de calcul du solde établir un bilan, le montant de ce solde figurera à l’actif du bilan.

* Pour les comptes à solde créditeur, le solde à une date fixée représente une ressource nette. Le montant de ce solde figurera au passif du bilan établi à cette date.
* Un compte de bilan soldé n’a pas de poste correspondant au bilan, le solde nul

Exprime l’absence d’emploi net ou de ressource nette.

### 3) D’un poste du bilan au compte correspondant

Dans les comptes ouverts à partir des postes du bilan :

* Les montants des postes d’actif s’inscrivent au débit des comptes correspondants ;
* Les montants des postes du passif s’inscrivent au crédit des comptes correspondants ;

### Le virement comptable et la réciprocité des comptes

1. **Le virement comptable**

### Définition

Le virement est une opération comptable par laquelle une somme est transférée du débit (ou du crédit) d’un compte au débit (ou au crédit) d’un autre compte.

### L’utilisation du virement

On utilise le virement comptable

* Soit pour rectifier des erreurs d’imputation
* Soit pour regrouper des comptes
* Soit pour éclater des comptes.
* Soit pour transférer des sommes

### Les types de virement

* + 1. **Virement simple : Soustraction d’une somme dans un compte**

Lorsqu’on effectue des erreurs d’imputation et pour lesquels on veut procéder auxcorrections nécessaires on utilise le procédé soustraction des sommes ;

### Virement comptable : procédé du regroupement dans un compte unique (virement synthétique)

Pour un certain nombre de raisons, le compte peut estimer mieux de regrouper certains comptes dans un compte unique.

### Virement comptable : procédé de ventilation des comptes (virement analytique)

Lorsque les comptes ouverts sont trop synthétiques, on peut procéder à la ventilation d’un compte unique ainsi on peut remplacer le compte unique par plusieurs comptes.

### Virement entre compte de tiers : virement bancaire

Il s’agit des virements effectués entre compte des tiers au niveau des banques : virement entre client d’une même banque.

### La réciprocité des comptes

* 1. **Définition des comptes réciproques**

Les comptes réciproques sont deux comptes qui appartiennent à deux comptabilités différentes. Ils enregistrent les mêmes opérations mais de façon opposée. Lorsque l’un est débité, l’autre est crédité. Les soldes sont de même montant mais de signe opposé.

### Exemples de comptes réciprocités

* Le commerçant et son fournisseur
* Le commerçant et son client
* L’entité et sa banque :
* **ETUDE DE CAS**

## Chapitre V : Le plan comptable

Le plan comptable est une liste de compte plus ou moins détaillée adaptée au besoin de l’entité selon un mode de codification.

Dans le but de la normalisation comptable, le SYSCOHADA a imposé aux entités :

* Une liste des comptes ;
* Une terminologie précise et des règles de fonctionnement de chaque compte ;
* Une codification numérique de ces comptes.

### Le cadre comptable SYSCOHADA

Les comptes utilisés en comptabilité générale sont présentés distinctement en trois groupes :

* Les comptes du bilan formant les comptes du bilan ;
* Les comptes de gestion comportant les comptes de charges et les comptes de produits
* Les comptes de la comptabilité des engagements hors bilan.

### Les comptes du bilan

Les comptes du bilan sont classés en cinq catégories appelées classes et ces classes sont numérotées de 1 à 5 :

* **Classe 1 :** comptes de ressources durables (capitaux propres, réserves, dettes financières…)
* **Classe 2 :** comptes de l’actif immobilisé : elle regroupe les charges immobilisées, les immobilisations incorporelles, corporelles et financières.
* **Classe 3** : comptes de stock : il s’agit des stocks de marchandises, de matières premières, d’emballages, de produits finis.
* **Classe 4** : comptes de tiers : il s’agit des comptes de créances de l’actif circulant et des dettes du passif circulant.
* **Classe 5** comptes de trésorerie : elle est constituée des titres de placement, des valeurs à encaisser, des comptes banque, des chèques postaux et caisse.

**Remarque :** la classe 1 est exclusivement au passif. Les classes 2 et 3 sont exclusivement à l’actif. Les classes 4 et 5 peuvent s’inscrire soit à l’actif soldes débiteurs) soit au passif (soldes créditeurs).

### Les comptes de gestion

Les comptes de gestion comportent trois classes :

**Classe 6 :** comptes de charges des activités ordinaires : elle regroupe les charges d’exploitation

et les charges financières qui se caractérisent par leur caractère récurent.

**Classe 7 :** comptes de produits des activités ordinaires : elle regroupe les produits d’exploitation et les produits financiers.

**Classe 8 :** comptes des autres charges et ses autres produits : elle enregistre toutes les charges et tous les produits HAO, la participation des travailleurs, les subventions d’équilibre et l’impôt sur le résultat.

### Les comptes des engagements hors bilan

Il s’agit de la classe 9 qui enregistre les engagements reçus par l’entité et les engagements accordés par l’entité. Cette classe est également réservée aux opérations de la comptabilité analytique de gestion.

### La structure du plan des comptes

1. **La codification décimale**

Les comptes portent des numéros codifiés selon le système décimal. Ces numéros comportent au moins deux chiffres :

* Le 1er chiffre représente la classe ;
* Le 2-ème chiffre précise une division de la classe ;
* Un 3-ème chiffre peut préciser une subdivision à deux chiffres ;
* Si nécessaire un compte à trois chiffres peut être subdivisé en plusieurs comptes à quatre chiffres.

Exemple : **Classe 2 : 24 Matériel**

### 244 Matériel et mobilier 2443 Matériel bureautique

Les entités ont la possibilité de subdiviser davantage les comptes proposés par le SYSCOHADA pour les besoins de leur comptabilité.

### Les constantes et les parallélismes

Le SYSCOHADA essai d’aménager, dans toute la mesure du possible des constantes ou des parallélismes de codifications susceptibles de favoriser la mémorisation et, dans certains casla compréhension

### Exemples de constantes

le chiffre 9 en 3ème ou 4ème position correspond à un solde inversé par rapport à la nature

normale des comptes de la catégorie.

**Exemple :** utilisation des comptes 401 à 408 pour les comptes de fournisseurs créditeurs et du compte 409 pour les comptes de fournisseurs débiteurs.

le chiffre 8 en 2ème position est utilisé pour former les comptes d’amortissement.

**Exemple :** 245 Matériel de transport

2845 Amortissement du matériel de transport

le chiffre 9 en 2ème position permet d’obtenir les comptes de provision.

**Exemple :** 19 provisions financières pour risques et charges ; 29 provisions pour dépréciation des immobilisations 39 Dépréciation des stocks

49 dépréciations et risques provisionnés (tiers)

59 dépréciations et risques provisionnés (trésorerie) 69 dotations aux provisions

79 reprises de provisions

### Exemples de parallélismes

* **Parallélismes entre charges et produits de l’activité ordinaire**

601 Achats de marchandises

602 Achats de matières premières et fournitures liées65 Autres charges 67 Frais financiers

701 Ventes de marchandises 702 Ventes de produits finis 75 Autres produits 77 Revenus financiers

### Parallélismes entre charges et produits HAO

Les comptes à deux chiffres à terminaisons impaires désignent les charges HAO et ceux à terminaisons paires désignent les produits HAO

1. Valeurs comptables des cessions d’immob.83 Charges HAO 85 Dotations HAO
2. Produits des cessions d’immobilisation 84 Produits HAO

86 Reprises HAO

### Du SYSCOHADA au plan comptable d’entité

Comme le SYSCOHADA fournit, en règle générale, des comptes à quatre chiffres, il appartient à l’entité de construire son propre « plan comptable d’entité » (P.C.E.),

* En retenant les comptes du SYSCOHADA nécessaires à son activité, et en les subdivisant selon ses besoins.

Cette subdivision obéit à deux impératifs :

* Une analyse plus fine de la nature de l’opération, sur la base d’au moins deux positions : le numéro de compte comportera alors six chiffres, comme le prévoient de nombreux logiciels.

### UUUU . UU

**SYSCOHADA. Nature**

La subdivision par nature s’effectue en fonction des nomenclatures.

### Les principes comptables de base

Le SYSCOHADA énonce 9 principes généraux qui s’imposent dans la tenue d’une comptabilité. Ces principes sont énoncés dans le cas d’une finalité explicite : l’obtention d’une image fidèle de la situation et des opérations de l’entité.

### Le principe de prudence

Ce principe, lié à la fonction juridique de la comptabilité, traduit le souci d’éviter une surévaluation du résultat et de la situation de l’entité, qui pourrait léser les tiers mis abusivement en confiance et permettre une distribution de bénéfices qui se révéleraient en partie fictifs. Une charge doit être prise en compte dès lors qu’elle est simplement probable, même si elle n’est pas réalisée. En revanche un produit ne doit être enregistré que s’il est réalisé, définitivement acquis.

### La permanence des méthodes

Les états financiers doivent pouvoir faire l’objet de comparaison dans le temps ce qui nécessite une constance dans leur méthode d’élaboration.

1. **Le principe de la spécialisation des exercices ou d’indépendance des exercices** L’activité de l’entité est découpée en périodes comptables appelés exercices ; et ceux-ci sont autonomes.

### La correspondance bilan de clôture, bilan d’ouverture

Le bilan d’ouverture d’un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l’exercice précédent. Ce principe est complémentaire de celui d’indépendance des exercices : en dépit du découpage de la vie de l’entité en exercices distincts, il n’y a pas de rupture, de

« blanc » dans l’information.

### Le coût historique

Il regroupe en fait plusieurs principes complémentaires :

* **Le premier principe est celui de l’expression monétaire** : la comptabilité n’enregistre que les opérations externes de caractère financier, c'est-à-dire qui peuvent s’exprimer de façon monétaire et ont une influence sur la richesse de l’entité.
* **Le deuxième principe est celui du nominalisme monétaire ou de stabilité de l’unité monétaire** : il consiste à admettre que l’unité monétaire conserve toujours la même valeur au cours du temps, qu’elle est une unité de mesure stable et que l’on peut par suite additionner les unités monétaires de différentes périodes.
* **Le troisième principe est celui de l’évaluation au coût historique** : en vertu de ce principe les biens et les créances figurant à l’actif sont comptabilisés au coût d’achat ou de production ou à la valeur en monnaie courante à l’époque à laquelle ils sont entrés dans le patrimoine de l’entité.

### La continuité de l’exploitation

Selon ce principe il convient à la clôture des comptes annuels de l’entité et lors de la présentation de ses états financiers qu’elle continuera à l’avenir à fonctionner dans les conditions existantes à cette date c'est-à-dire qu’elle n’a ni l’intention ni l’obligation de se mettre en liquidation ou de réduire sensiblement ses activités.

### La transparence

L’entité doit se conformer aux règles et procédures en vigueur en les appliquant de bonne foi sans tentée de dissimiler la vérité.

### L’importance significative

Les états financiers doivent révéler toutes les opérations dont l’importance peut affecter les évaluations et les décisions et, par suite, il n’y a pas lieu de prendre en considération des faits qui apparaissaient comme négligeables. En d’autres termes, la comptabilité n’a donc pas à suivre le détail ou à l’aide de comptes spécialisés, les mouvements de valeurs n’ayant pas un caractère significatif au regard du but recherché.

### La prééminence de la réalité sur l’apparence

Le principe vise à guider le comptable dans le cas où le droit ne traduirait d’imparfaitement le fait que les opérations de l’entité doivent être enregistrées et présentées conformément

À leur réalité économique et financière sans s’en tenir à leur apparence juridique.

### Présentation des états financiers

Compte tenu de l’importance de l’entité et des moyens dont elle dispose, le SYSCOHADA a prévu trois modèles de présentations des états financiers (Bilan, compte de résultat …) : le système minimal de trésorerie, le système allégé et le système normal.

### Le système minimal de trésorerie

Il s’agit d’un système de comptabilité admis pour les très petites entités dont les recettes annuelles ne dépassent un certain seuil.

### Le système allégé

C’est un système comptable applicable aux entités petites et moyennes dont la taille appréciée à partir de critères relatifs aux montant du CA et au nombre de salariés ne justifie pas nécessairement le recours au système comptable normal.

### Le système normal

Il s’agit d’un système comptable applicable aux entités soumises à l’obligation de tenue de comptabilité et ne remplissant les conditions du système allégé.

## Chapitre VI : Le système classique

Les opérations effectuées par l’entité sont enregistrées en deux temps :

* Dans un premier temps la pièce justificative est enregistrée au journal
* Dans un deuxième temps, l’article du journal est reporté sur les comptes (débit et crédit) appropriés du grand livre.

Pour vérifier l’exactitude de ces reports, il convient de présenter périodiquement une balance des comptes (au moins une fois par mois)

Cette procédure de traitement des informations comptables est appelée système classique traditionnel

### Le Journal

1. **Définition**

Le journal est un livre comptable coté et paraphé par les autorités compétentes, dont la loi impose la tenue à tout commerçant. Il est destiné à enregistrer, sans blanc ni altération, dans un ordre chronologique (au jour le jour) tous les mouvements affectant le patrimoine de l’entité.

### Contenu du journal

Pour toute opération enregistrée sur le journal il est obligatoire de préciser les informations suivantes :

* La date de l’enregistrement
* L’analyse comptable : intitulés du compte à débiter (emplois) et du compte à créditer (ressources), la somme correspondante
* Les numéros des comptes prévus par le SYSCOA
* Le libellé explicatif qui justifie l’enregistrement par référence à une pièce comptable justificative qui sert de base à l’opération (factures, chèques, pièces de caisse, …). Cette pièce permet de connaître l’origine des opérations.

### Forme du journal

Le plan comptable désigne le journal sous la dénomination de « livre journal ». Le mot livre signifie qu’il s’agit d’un registre à feuillets cousus et reliés, cela exclut les feuillets mobiles. Le « livre journal » doit être tenu sans blanc, ni altération d’aucune sorte (ce qui interdit de gommer ou de raturer).

Le « livre journal » doit être coté et paraphé, c'est-à-dire que les pages doivent être numérotées

Et par paraphées (chaque page doit être signée).

Toutes ces prescriptions visent à assurer l’irréversibilité des enregistrements de manière à ce que la comptabilité puisse servir de preuve des opérations ainsi enregistrées.

### Le tracé du journal

Les enregistrements se présentent sous la forme d’articles qui mettent en évidence :

* La date de l’enregistrement
* Les numéros et les intitulés des comptes débités et crédités
* Les sommes correspondantes
* Le libellé justificatif

### L’article simple du journal

L’article est l’ensemble des inscriptions relatives à une même opération.

On appelle article simple, un article ne comportant qu’un seul compte débité et un seul compte crédité.

### Exemple

Le 2/10/N, l’entité achète des marchandises, réglées par chèque bancaire n°252 :3 000 000

**Travail à faire :**

-Présenter l’analyse comptable

-Enregistrer l’opération au journal

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Numéros des  Comptes | | Intitulé du compte Intitulé du compte  Débité Crédité | Sommes | |
| Débit | Crédit | Date | Débit | Crédit |
| 6011 | 5211 | 02/10/N  Achat de marchandises dans la région Banque  (Chèque N°252) | 3 000 000 | 3 000 000 |

Libellé

### L’article complexe

On appelle article complexe ou composé, un article comportant plusieurs comptes débités ou plusieurs comptes crédités

### Exemple

03/10/N, l’entité vend des marchandises (Facture V72) à 5 000 000 au client PARE qui règle 500 000 F en espèces et le reste à crédit

**Travail à faire :**

* Présenter l’analyse comptable
* Enregistrer l’opération au journal

**Remarques**

* A la fin de chaque page, on totalise la colonne débit et la colonne crédit du journal par la mention « à reporter ». Le total est transféré en haut (début) de la page suivante avec la mention « reports »
* L’égalité, total débit = total crédit doit être vérifiée à chaque article, à la fin de chaque page et à la clôture du journal
* On utilise l’expression « dito » ou l’abréviation « d° » pour répéter une même date dans d’autres articles.

### Le Grand-livre

Le Grand Livre (G.L) est un document comptable qui regroupe l’ensemble des comptes de l’entité. Bien que sa tenue ne soit pas imposée par la loi, il constitue l’organe essentiel de la comptabilité.

### La balance des comptes

* 1. **Définition**

La balance des comptes est un document présentant la liste des comptes utilisés par une entité (tous les comptes du (Grand-livre) ainsi que la situation de chacun d’eux. En général, la balance comporte :

* + les numéros des comptes
  + les intitulés ou noms des comptes
  + les totaux débit et crédit
  + les soldes en début de période et ou la fin de période.

Ce document est établi périodiquement (tous les mois ou trimestres) selon les besoins de l’entité.

### Rôle de la balance

* + 1. **La balance, instrument de contrôle**

La balance est un instrument de contrôle qui permet de vérifier l’exactitude des reports du journal aux comptes du grand-livre

Les égalités suivantes doivent être vérifiées (propriétés) :

* + Total des débits = total des crédits. Cette propriété est le reflet de l’égalité du débit et du crédit lors de l’enregistrement d’une opération dans les comptes. Si pour chaque opération,le montant inscrit au débit est égal au montant inscrit au crédit il en résulte que pour l’ensemble des opérations de la période.
  + Pour la période, total des mouvements de la balance = total du journal. Ceci résulte

Du fait que ce sont les mêmes opérations qui sont enregistrées sur les deux documents mais classées différemment.

* + Total des soldes débiteurs = total des soldes créditeurs. Du fait des propriétés précédentes, la balance permet un contrôle arithmétique du journal et du grand livre. Elle détecte donc des erreurs ou des oublis éventuels qu’ils convient de rectifier.

### La balance, instrument de gestion

La balance est aussi un instrument de gestion qui permet de suivre l’évolution de l’entité : montant des immobilisations, des stocks, des créances, de la trésorerie, des dettes, des charges, des produits,…

### Tracé de la balance

* + 1. **Balance à 4 colonnes**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Numéros des comptes | Intitulés des comptes | Sommes | | Soldes | |
| Débit | Crédit | Débiteur | Créditeur |
|  |  |  |  |  |  |
|  | Totaux |  |  |  |  |

### La balance à 6 colonnes

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Numéros des comptes | Intitulés  des comptes | Soldes à l’ouverture de  la période | | Mouvements de la  période | | Soldes à la clôture  de la période | |
| D | C | D | C | D | C |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | Totaux |  |  |  |  |  |  |

* 1. **De la balance au compte de résultat et au bilan**

### De la balance au compte de résultat

A partir de la balance, il est possible d’établir le compte de résultat en regroupant lescomptes de charges et de produits dans le compte de résultat de l’exercice.

Celui-ci regroupe au débit les comptes de charges et au crédit les comptes de produits.

### De la balance au bilan

A partir de la balance, il est également possible de reconstituer le bilan de l’entité. Les comptes à soldes débiteurs représentent les emplois de l’entité et sont reportés à l’actif. Les comptes à soldes créditeurs représentent les ressources de l’entité et sont reportés aupassif. Le résultat (bénéfice ou perte) figure toujours au passif du bilan.

### V) Autres systèmes

1. **Le système centralisateur**

Pour éviter la multitude des reports et permettre une division du travail, il repose sur une comptabilité à deux niveaux :

* + **Une comptabilité auxiliaire** (ou divisionnaire ou originaire), qui enregistre chaquejour les faits comptables dans des **journaux auxiliaires** spécialisés par catégorie d’opérations,
  + **Une comptabilité périodique** (ou synthétique), qui à intervalles réguliers récapitule les informations contenues dans les journaux auxiliaires pour les centraliser dans des documents généraux (**journal général et grand-livre général**).

### La ténue de la comptabilité sur ordinateur : les logiciels comptables

Les travaux comptables se prêtent aisément à l’informatisation : en effet seule l’écriture comptable demande une décision et un choix ; les autres opérations, de nature purement matérielle, peuvent être confiées à l’ordinateur : report sur les comptes, centralisation, édition de la balance, contrôle de l’égalité des mouvements en débit et en crédit… L’informatique permet ainsi d’alléger la tâche des services comptables, en leur évitant des travaux de routine mais également d’obtenir très rapidement ou aussi fréquemment qu’il estnécessaire, les synthèses utiles à la gestion.

La comptabilité informatisée peut être tenue avec un logiciel développé sur mesure ou des progiciels vendus dans le commerce.

## Chapitre VII : La correction des erreurs

### Généralités

Le formalisme qui préside aux enregistrements au journal notamment la prescription du blanc ou altération s’étend aux écritures de correction d’erreurs. En effet, les documents comptables devant être tenus sans blanc ni altération d’aucune sorte, il faut corriger les erreurs inévitables à l’aide de certains procédés : le procédé de contre-passation, le virement, le procédé de l’inscription en négatif et le complément à zéro. Parmi ces procédés en principe disponibles pour la correction des erreurs sans nuire à l’authenticité de la comptabilité, le plan comptable en privilégie un : le procédé de l’inscription en négatif.

### Le procédé de la contre-passation

On annule l’enregistrement erroné en passant une écriture inverse c'est-à-dire en faisant jouer les mêmes comptes pour les mêmes montants mais en sens contraire. Les comptes précédemment débités et crédités étant respectivement crédités et débités. Ensuite on passe l’écriture exacte.

### Le virement

Alors que les autres procédés sont d’usage général, le virement ne peut être employé que pour corriger une erreur d’imputation ; il permet de transférer les soldes du compte mouvementé à celui qui aurait dû être.

### Les procédés de l’inscription en négatif du complément à zéro (complément algébrique)

Les deux procédés sont identiques dans leur principe. Avant d’enregistrer correctement l’opération, on annule l’écriture erronée en faisant jouer en sens identique les mêmes comptes mais en y portant comme sommes les nombres opposés des nombres primitifs.

Ces deux procédés permettent d’éviter l’inconvénient de la contre-passation. On rectifie les écritures sans modifier les totaux du journal c'est-à-dire en conservant les mêmes soldes mais aussi les mêmes masses que l’on aurait eu en absence d’erreur. C’est la raison pour laquelle le plan comptable en retient un des deux. Il prescrit d’employer celui de l’inscription en négatif.

### Correction dans le journal

Les articles erronés doivent être annulés puis remplacés par des articles corrects par le procédé de l’inscription en négatif.

### Correction dans le grand livre

Tous les articles passés dans le journal doivent être reportés dans les comptes du grand livre. Les comptes doivent essentiellement être rectifiés par la correction en négatif de manière à obtenir leurs totaux et leurs soldes exacts.

## Chapitre VIII : Les Opérations d’achats et de ventes

### La Facture et leurs principaux éléments

1. La facture normale ou facture de doit

### Définition

La facture est un écrit qui constate les conditions auxquelles un commerçant a vendu des biens ou assuré des services : prix brut, réductions, majorations, conditions de livraison et de paiement.

### Les différents éléments de la facture de doit

La facture se compose de deux parties principales :

### L’entête

L’entête comporte les renseignements suivants

* + nom, adresse et références commerciales du fournisseur etc.
  + nom et adresse du client
  + conditions générales de vente : délai de livraison, délai de paiement

### Le corps de la facture

Il comprend :

* + la désignation des biens ou services vendus : références, quantités, prix
  + diverses réductions venant en déduction du prix : rabais, remises, escomptes
  + divers éléments pouvant s’ajouter au prix : transports, emballages
  + la taxe sur la valeur ajoutée qui s’additionne au prix pour former le prix TTC
  + à la fin de la facture, on écrit le montant à payer en toute lettre et si possible le mois de règlement

### Les réductions accordées sur la facture de doit

On distingue

### Les réductions à caractère commercial

Elles sont accordées au client pour des raisons directement liées à la vente elle-même

* + Le rabais

Il est accordé à titre exceptionnel pour défaut de qualité ou non-conformité des marchandises livrées, pour retard de livraison

### La remise

Elle est accordée de façon habituelle pour tenir compte de l’importance de la vente ou de la qualité du client

* + **La ristourne** : il s’agit d’une réduction du prix calculé sur l’ensemble des opérations

faitesavec un même client pendant une période donnée (mois, trimestre, semestre ou année).

**Exemple :** ristourne de 3% sur le chiffre d‘affaires du trimestre traité avec le même lient si chiffre d’affaires dépasse 4 000 000F

Les réductions commerciales se calculent en chaîne (en cascades) : première réduction calculée sur le prix brut, deuxième réduction calculée sur la différence entre le prix brut et la première réduction, ….

La différence entre le prix brut et les réductions commerciales est appelée Net Commercial

### Les réductions à caractère financier

Elles sont accordées au client pour des circonstances liées au paiement de la facture : les escomptes de règlement. Ils se calculent sur le Net commercial de la vente.

Ils peuvent être conditionnels : escompte de règlement si paiement au comptant. Dans ce dernier cas, ils ne sont pas calculés sur la facture, mais par le client au moment du règlement.

La différence entre le Net commercial et l’escompte de règlement est appelée Net financier.

### Les majorations

Elles sont constituées principalement des frais accessoires sur achats et ventes : frais de transport, commissions, courtages, emballages perdus, TVA, …

### La facture d’avoir ou rectificative

La facture d’avoir est un document établi par le vendeur et adressé à l’acheteur. Par ce document, le fournisseur reconnaît devoir une certaine somme à son client du fait d’un retour de marchandises, de l’octroi d’une réduction hors facture ou du remboursement de frais. L’avoir doit comporter :

* + l’identification des parties : vendeur et client
  + objet de l’avoir : désignation, quantités prix sur les retours de marchandise, les réductions hors factures accordées,…
  + conditions de la facture d’avoir

Lorsque l’acheteur retourne des marchandises à son retour, ce dernier doit rembourser à son client le montant brut du retour éventuellement diminué des réductions commerciales (rabais et remises) précédemment accordées.

### Comptabilisation des achats et des ventes de marchandises

1. **Enregistrement en inventaire intermittent**

### Notion d’inventaire intermittent

L’inventaire comptable intermittent est une organisation comptable où les comptes de stocks ne sont pas mouvementés durant l’exercice. Ceux-ci sont régularisés en fin d’exercice (31/12) après un inventaire extra comptable. Ainsi, on solde le stock initial et on impute le stock final.

### Comptabilisation chez le vendeur

* + 1. **Ventes de marchandises**

Lors des ventes de marchandises, on passe l’écriture suivante :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 4111  673 | 7011  4431  7071  4432 | Clients (Net à payer) Escomptes accordés  Ventes de marchandises (Net Commercial) Etat, TVA facturée sur marchandises  Port facturé  Etat, TVA facturée sur port (Suivant facture N°…..) |  |  |

### Avoir sur ventes de marchandises

Lors d’un retour de marchandises, on passe l’écriture suivante :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 7011  4431  7071  4432 | 4111  673 | Ventes de marchandises (Net Commercial) Etat, TVA facturée sur marchandises  Port facturé  Etat, TVA facturée sur port  Clients (Net à payer)  Escomptes accordés  (Suivant facture d’avoir N°…..) |  |  |

### Comptabilisation chez l’acheteur

Les achats sont comptabilisés au prix d’achat hors taxes récupérables majorés des droits de douanes (éventuellement) s’il s’agit des marchandises importées, au débit du compte

« 601 achats de marchandises » ou des comptes divisionnaires : « 6011 achat dans l’UEMOA » lorsqu’il s’agit des achats effectués dans la zone UEMOA ; « 6012 achats

hors UEMOA » s’ils sont effectués en dehors de la zone UEMOA. Ils sont considérés comme desachats externes

Ils sont crédités du compte « 401 fournisseurs, dettes en compte » s’ils sont effectués àcrédit ou d’un compte de trésorerie (si achat au comptant)

NB : Les autres frais d’achats directs sont comptabilisés dans des comptes de charge par nature. Il s’agit le plus souvent des commissions versées aux intermédiaires, des frais d’assurance transport sur achats, des frais de transit, et des frais de transport.

Ces comptes sont :

« 6015 : transport sur achat ou frais de transport »

« 6256 assurances transports sur achats »

« 6321 commissions et courtages sur achats »

« 6323 rémunérations des transitaires »

Il est cependant à noter qu’il est possible d’imputer directement ces divers frais d’achat directs dans le compte « 601 achats de marchandises » lorsqu’il s’agit d’une seule catégorie de marchandises.

### Achats de marchandises en régime local

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 6011  4452  6015  4453 | 4011  773 | Achat de marchandises  Etat, TVA récupérable sur marchandises Transport sur achat  Etat, TVA récupérable sur transport Fournisseur  Escomptes obtenus  **(Suivant facture N°….)** |  |  |

* 1. **Achats de marchandises en régime d’importation**

En général, il y aura au moins deux factures à réunir : du fournisseur (vendeur) des marchandises et du transitaire.

### Facture du fournisseur

D : 6011 achats de marchandises (du net commercial) 6015 Transports sur achats

C : 401 fournisseurs

### Facture du transitaire

D : 6011 achats de marchandises (des droits de douane) 4452 TVA récupérable sur achats

6256 Assurance transport sur achats

6321 Commissions et courtages sur achats (éventuellement) 6323 Rémunération des transitaires (des frais de transit) 4454 TVA récupérable sur S.E et autres charges

C : 401 fournisseurs, dette en compte

**Remarque:** En régime d’importation la TVA n’est perçue qu’à la frontière du pays destinataire.

### Avoir sur achats de marchandises

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **4011**  **773** | **6011**  **4452**  **7071**  **4432** | Fournisseurs  Escomptes obtenus  Achats de marchandises  Etat, TVA récupérable sur marchandises Port facturé  Etat, TVA facturée sur port  **(suivant facture d’avoir N°…)** |  |  |

1. **Les réductions hors facture**

Accordées sur la facture d’avoir hors facture de base, les réductions doivent être comptabilisées puisqu’elles modifient les effets de la facture initiale.

Diminuant la charge (achats) ou le produit (la vente) antérieurement comptabilisé, ces réductions sont portées directement.

* + Au crédit des comptes d’achats (diminution des achats)
  + Au débit des comptes de ventes (diminution des ventes)

Toutefois lorsque ces RRR sont difficilement rattachables à telle ou telle catégorie d’achat, le SYSCOA a prévu l’utilisation des comptes :

6019 RRR obtenus non ventilés : achats de m/ses

6029 RRR obtenus non ventilés : achats de matières 1ères

6049 RRR obtenus non ventilés : achats stockés de M et F …………

6059 RRR obtenus non ventilés : autres achats.

6089 RRR obtenus non ventilés : achats d’emballages

Ces comptes crédités en cours d’exercice sont virés pour solde en fin d’exercice dans les comptes 601 ; 602 ; 604 ; 605 ; 608 respectivement.

### Comptabilisation en inventaire permanent

* 1. **Notion d’inventaire permanent**

L’inventaire comptable permanent est une organisation comptable des stocks, qui par l’enregistrement continu des mouvements, permet de connaître de façon constate, en cours d’exercice, les existants chiffrés en quantité et en valeur.

Ainsi, les comptes de stocks sont tenus à jour :

* + débiter les entrées au coût d’achat
  + créditer les sorties de stocks au même coût d’achat

### Comptabilisation chez le vendeur

* + 1. **Ventes de marchandises**

Lors d’une vente, deux écritures sont passées :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 4111  673 | 7011  4431  7071  4432 | Clients (Net à payer) Escomptes accordés  Ventes de marchandises (Net Commercial) Etat, TVA facturée sur marchandises  Port facturé  Etat, TVA facturée sur port (Suivant facture N°…..) |  |  |
| 6031 | 31 | Variation des stocks de marchandises Marchandises  **(Sortie de stock au coût d’achat)** |  |  |

### Avoir sur ventes de marchandises

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 7011  4431  612  4453 | 4111  673 | Ventes de marchandises (Net Commercial) Etat, TVA facturée sur marchandises  Port facturé  Etat, TVA facturée sur port  Clients (Net à payer)  Escomptes accordés  (Suivant facture d’avoir N°…..) |  |  |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 311 | 6031 | Marchandises  Variation de stock de marchandises  **(Rentrée en stock)** |  |  |

* + 1. **Le taux de marque**

Le taux de marque permet de retrouver le coût d’achat à partir du prix marqué.

𝐂𝐨û𝐭 𝐝′𝐚𝐜𝐡𝐚𝐭 = 𝐏𝐫𝐢𝐱 𝐦𝐚𝐫𝐪𝐮é 𝐇𝐓 ∗ 𝟏𝟎𝟎−𝒕𝒂𝒖𝒙 𝒅𝒆 𝒎𝒂𝒓𝒒𝒖𝒆

𝟏𝟎𝟎

A partir du prix marqué qui est le prix de vente brut HT compte non tenu des réductions commerciales, il est possible de déterminer le taux de marque.

𝑷𝒓𝒊𝒙 𝒎𝒂𝒓𝒒𝒖é 𝑯𝑻 − 𝑪𝒐û𝒕 𝒅′𝒂𝒄𝒉𝒂𝒕

𝐓𝐚𝐮𝐱 𝐝𝐞 𝐦𝐚𝐫𝐪𝐮𝐞 =

𝑷𝒓𝒊𝒙 𝒎𝒂𝒓𝒒𝒖é

𝒙 𝟏𝟎𝟎

### Comptabilisation chez l’acheteur

* + 1. **Achats de marchandises**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 6011  4452  6015  4453 | 4011  773 | Achat de marchandises  Etat, TVA récupérable sur marchandises Transport sur achat  Etat, TVA récupérable sur transport Fournisseur  Escomptes obtenus  **(Suivant facture N°….)** |  |  |
| 311 | 6031 | Marchandises  Variation de stock de marchandises Entrée en stock au coût d’achat |  |  |

### c) Avoir sur achat de marchandises

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **4011**  **773** | **6011**  **4452**  **7071**  **4432** | Fournisseurs  Escomptes obtenus  Achats de marchandises  Etat, TVA récupérable sur marchandises Port facturé  Etat, TVA facturée sur port  **(suivant facture d’avoir N°…)** |  |  |
| **6031** | **311** | Variation de stock de marchandises Marchandises  (Sortie de stock) |  |  |

1. **La détermination de la marge brute sur marchandises**

### Détermination de la marge brute en inventaire intermittent

Au début de l’exercice comptable, le compte de stock de marchandises est débiteur du stock initial. Si l’entité utilise l’inventaire intermittent, elle comptabilise en cours d’exercice : les achats de marchandises au débit du compte 601 Achats de marchandises ; les ventes de marchandises au crédit du compte 701 Ventes de marchandises.

Pour déterminer en fin d’exercice la marge brute sur marchandises, il faut connaître le coût d’achat des marchandises vendues qui peut être obtenu en tenant compte des achats de la période et de la variation des stocks :

|  |  |
| --- | --- |
| **Coût d’achat des marchandises vendues** | **= SI + achats de la période – SF** |
| **= achats de la période – SF + SI** |
| **= achats e la période – (SF – SI)** |

Pour déterminer la marge brute sur marchandises, il convient de reconstituer le compte « 603 Variations des stocks » en fin d’exercice :

* + - * par virement des SI au débit pour solde ;
      * par imputation au crédit, des SF obtenus après inventaire physique. En contrepartie on mouvemente les comptes de stocks :

31 marchandises pour les stocks en magasin ;

### Reconstitution du compte de variation de stock

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | 31.12 |  |  |
| 6031 | 311 | Variations des stocks de marchandises Marchandise  Annulation du SI |
|  |  | 31.12 |
| 311 | 6031 | Marchandises  Variations des stocks de marchandises Constatation du SF |

**Détermination de la marge brute sur marchandises**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 601  6031 | 31.12 |  |  |
| 1321 | Marge brute sur marchandise Achats de marchandises  Variations des stocks de marchandises Pour la détermination de la MB |
|  | d° |
| 701 | Ventes de marchandises |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 1321 | Marge brute sur marchandises  Pour la détermination de la MB |  |  |

### Détermination de la marge brute en inventaire permanent

En fin d‘exercice, il faut procéder à l’inventaire physique des stocks de marchandises en magasin afin e déceler les différences d’inventaires éventuelles.

* Si stock réel > stock théorique, le surplus ou excédent est réintégrés dans les comptes de stocks par le biais du compte « 603 Variations des stocks ».

Débit : 311 marchandises

Crédit : 6031 Variations des stocks de marchandises

* Si stock réel < stock théorique, le manquant ou malis est déduit des stocks comptables. Débit : 6031 Variations des stocks de marchandises Crédit : 311 marchandises

Pour déterminer la marge brute sur marchandises, les comptes "701 Ventes de marchandises, 601 Achats de marchandises et 6031 Variations des stocks de marchandises seront virés pour soldes au compte 1321 Marge brute sur marchandises

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | 31.12 |  |  |
| 1321 | 601  6031 | Marge brute sur marchandises Achats de marchandises  Variations des stocks de marchandises  Pour la détermination de la MB |
|  |  | d° |
| 701 | 1321 | Ventes de marchandises  Marge brute sur marchandises Pour la détermination de la MB |

### Les achats et ventes dans les entités industrielles

Les entités industrielles achètent des matières premières qu’elles transforment en vue d’obtenir des produits fabriqués

### Les achats et consommations de matières

* 1. **Comptabilisation des achats en inventaire intermittent**

Lors des achats des matières, l’écriture suivante est passée : On débite les comptes

602 Achats de matières premières et fournitures liées

604 Achats stockés de matières et fournitures consommées 605Autres achats des prix d’achat nets de réductions commerciales

et augmentés éventuellement des droits dedouane en cas d’importation

Par le crédit du compte 401 fournisseurs (achat à crédit) ou un compte de trésorerie (achat au comptant) ;

**NB :** Les autres frais d’achats directs sont comptabilisés dans des comptes de charge par nature. Il s’agit le plus souvent des commissions versées aux intermédiaires, des frais d’assurance transport sur achats, des frais de transit, et des frais de transport.

En régime d’importation, il y aura au moins deux factures à réunir : du fournisseur (vendeur) des marchandises et du transitaire.

### Facture du fournisseur (vendeur)

Débiter :

|  |  |
| --- | --- |
| 602 | Achats de matières premières et fournitures liées |
| 604 | Achats stockés de matières et fournitures consommées |
| 605 | Autres achats |
| 611 | Transports sur achatsCréditer : 401 fournisseurs |

### Facture du transitaire

Débiter : 602 achats de matières (des droits de douane) 4452 TVA récupérable sur achats

6256 Assurance transport sur achats

6321 Commissions et courtages sur achats (éventuellement) 6323 Rémunération des transitaires (des frais de transit) 4454 TVA récupérable sur S.E et autres charges

Créditer : 4011 fournisseurs, dette en compte

### Comptabilisation des achats en inventaire permanent

Lors des achats des matières, deux écritures sont passées :

D’abord on débite les comptes

602 Achats de matières premières et fournitures liées

604 Achats stockés de matières et fournitures consommées

605 Autres achats des prix d’achat nets de réductions commerciales et augmentés éventuellement des droits dedouane en cas d’importation

Par le crédit du compte 401 fournisseurs (achat à crédit) ou uncompte de trésorerie (achat au comptant) ; ensuite on enregistre l’entrée en stock de biens achetés à leur coût d’achat. On débite les comptes :

32 Matières premières et fournitures liées 33 Autres approvisionnements

Par le crédit du compte « 603 variations des stocks ».

### Entrée en stock des produits fabriqués

Si l’entité utilise l’inventaire permanent, les entrées en stock de produits fabriqués (production) sont imputées au crédit des comptes de produits « 73 Variations des stocks debiens et services produits » par le débit du compte de stock concerné :

Débiter les comptes :

1. Produits en cours 35 Services en cours 36 Produits finis
2. Produits intermédiaires et résiduels Par le crédit de compte :

73 Variations des stocks des biens et services produits

Si l’entité utilise l’inventaire intermittent, les entrées en stock de produits fabriqués ne sont pas constatées en comptabilité. En fin d’exercice il conviendra de reconstituer la variation des stocks à partir des stocks de début et de fin d’exercice :

### Solde du stock initial

Débiter 73 variation des stocks des biens et services produits Créditer les comptes de stocks

34 Produits en cours 35 Services en cours 36 Produits finis

37 Produits intermédiaires et résiduels

### Imputation du stock final obtenu après un inventaire physique

Débiter les comptes de stocks

34 Produits en cours 35 Services en cours 36 Produits finis

37 Produits intermédiaires et résiduels Créditer 73 variation des stocks des biens et services produits

### Ventes de produits fabriqués

Au moment de la vente il faut :

* Créditer les comptes :

702 Ventes de produits finis

703 Ventes de produits intermédiaires 704 Ventes de produits résiduels

705 Travaux facturés

706 Services vendus

Par le débit du compte 411 clients (ventes à crédit) ou un compte de trésorerie (ventes au comptant) ;

Si l’entité utilise l’inventaire permanent, il convient de constater les sorties de stock au coût de production :

Débiter les comptes :

73 Variations des stocks des biens et services produits Par le crédit des comptes :

34 Produits en cours 35 Services en cours 35 Produits finis

37 Produits intermédiaires et résiduels

### Enregistrement des frais de transport

Il s’agit des frais de transport facturés au client. Le fournisseur peut assurer lui-même le transport des biens. Il peut également payer les frais de transport assuré par un tiers.

### Le transport est assuré par le fournisseur

Les frais de ports facturés au client par le fournisseur assurant lui-même le transport apparaît comme une vente de prestation de service. Le produit est enregistré dans le compte **« 7071 Ports et autres frais facturés »**.

### Les frais de transport à la charge du fournisseur

Lorsqu’ils sont à la charge du fournisseur, les frais de transport ne fulgurent pas sur la facture de doit. Ils sont payés directement par le fournisseur au transporteur et à cette occasion, il passe l’écriture suivante :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 612  4453 | 5. | Transports sur ventes  TVA récupérable sur transport  Compte de trésorerie |  |  |

Les frais de transport à la charge du fournisseur sont appelés port franco

### Frais de transport à la charge du client

On distingue :

### Frais de transport payé par le client lui-même à destination : encore appelé port dû

Ils ne figurent pas sur la facture de doit. Lors du paiement le client passe l’écriture suivante

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 6015 |  | Transports sur achats |  |  |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 4453 | 5. | TVA récupérable sur transport  Compte de trésorerie |  |  |

### Frais de transport payé : port payé

Ils sont payés par le fournisseur au départ des marchandises en lieu et place du client et sont ensuite récupérés (par la facture de doit). Il y a deux étapes dans la comptabilisation : le port pour le compte de tiers et la facture de doit

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 613  4453 | 5 | Transport pour compte de tiers TVA récupérable sur transport Compte de trésorerie |  |  |
| 411  673 | 701  4431  7071  4432 | Client  Escompte accordé  Ventes de marchandises TVA facturée sur ventes Port facturé  TVA facturée sur port |  |  |

### Comptabilisation des avances et acomptes

1. **Avances et acomptes versés aux fournisseurs**

Lorsque le client passe une commande importante à un fournisseur, celui-ci peut demander une avance de fonds. Dans ce cas l’avance est portée au débit du compte : **« 4091 fournisseur, avances et acomptes versés »** par le crédit d’un compte financier (521, 531, 571).

Lorsque la commande est livrée, les avances viennent en diminution de la dette correspondante.

### Avances et acomptes reçus des clients

Les avances et acomptes versés à l’entité par les clients lors des commandes représentent des règlements anticipés ; ils sont inscrits au crédit du compte

« 4191 clients, avances et acomptes reçus »**.**

Ce compte sera débité pour solde lors de la réception de la facture de vente correspondante.

## Chapitre II : La taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

### Généralités

1. **La valeur ajoutée**

La valeur ajoutée est égale à la différence entre la valeur de la production et la valeur des consommations intermédiaires utilisées dans le processus de production (matières premières, transports, énergie, …)

### Définition de la TVA

La TVA est un impôt indirect qui frappe la consommation des agents économiques. Cet impôt est indolore pour le consommateur final qui en est le redevable réel lorsque celui-ci effectue une opération d’achat.

Calculée sur la base de la valeur ajoutée, la TVA est une forme d’impôt sur le chiffre d’affaires.

La taxation s’effectue à chaque stade de la production

L’entité ne verse que la différence entre la TVA qu’elle facture à ses clients et celle facturée par ses fournisseurs.

La TVA est récupérée par les entités qui en sont des redevables légaux vis-à-vis de l’Etat. Elles ne sont que des collecteurs de TVA qui est en principe neutre sur le plan de leurs trésoreries et de leurs résultats

### Mécanisme de la TVA

1. **Principe**

L’entité assujettie :

* Facture aux clients la TVA sur les ventes ;
* Mais ne reverse à l’État que la différence entre cette TVA sur les ventes et la TVA payée sur ses achats de biens et services.

### TVA à reverser à l’État = TVA sur ventes – TVA sur achats de biens et services

Sans entrer dans les détails de ces modalités, il convient de préciser que :

* L’expression « valeur ajoutée » fait image et correspond, en première approximation au mécanisme réel ; en effet l’entité ne calcule pas la TVA sur la valeur ajoutée :

\*elle détermine la TVA sur les ventes (TVA facturée) ;

\*et en retranche la TVA payée par elle sur ses achats de biens et services y compris les achats d’immobilisations (TVA récupérable) ;

\*la différence représente la TVA due.

* La TVA due au titre d’un mois est à payer au plus tard la fin du mois suivant.

Si la différence est négative (TVA facturée < TVA récupérable) l’entité qui n’a rien à payer pour le mois considéré va reporter cette différence appelée crédit de TVA sur la (ou les) déclaration(s) suivantes.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **TVA due du** | **=** | **TVA facturée**  **Du** | **-** | **TVA récupérable**  **Du** | **-** | **Crédit éventuel de**  **TVA** |
| **Mois M** |  | **Mois M** |  | **Mois M** |  | **Du mois M-1** |

### L’assiette ou base de la TVA

La base de calcul ou assiette de la TVA est le prix net facturé au client. C’est donc la somme algébrique :

* Du prix principal
* Des compléments de prix et frais accessoires
* Des réductions de prix (rabais, remise, escompte de règlement)

### Le taux de la TVA

Un seul taux est présentement appliqué au BURKINA FASO. Ce taux est de 18% et s’applique sur le montant hors taxes.

### La déclaration de la TVA

Chaque entité économique assujettie à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) doit déposer après de la division fiscale de son ressort, un état détaillé de la situation de ses impôts et taxes mensuellement ou trimestriellement suivant son régime fiscal d’appartenance c’est à dire selon qu’elle appartienne au régime du réel normal d’imposition (RNI) ou du réel simplifié (RSI).

Ainsi, les entités du RNI doivent déclarer leur TVA au plus tard le 20 du mois suivant ; celles du RSI doivent effectuer leur déclaration au plus tard le 10 du mois suivant chaque trimestre civil.

Les imprimés de déclarations sont mis à la disposition des contribuables par les services des impôts.

Liquider la TVA consiste à calculer le montant de la TVA due ou du crédit de TVA.

Si la TVA facturée est supérieure à la TVA récupérable, le solde représente la TVA due par l’entité.

Si la TVA facturée est inférieure à la TVA récupérable, on a un **crédit de TVA à reporter**.

Aucune somme n’est versée et ce compte vient le mois suivant diminuer le montant de la TVA due.

Le tableau de liquidation de la TVA peut se présenter comme suit :

|  |  |
| --- | --- |
| Intitulés | Montant |
| TVA facturée sur ventes | A |
| TVA facturée sur prestations de services | B |
| **Total TVA collectée** | **I = A + B** |
| TVA récupérable sur immobilisations | C |
| TVA récupérable sur achats | D |
| TVA récupérable sur transports | E |
| TVA récupérable sur services et autres charges | F |
| **Total TVA récupérable** | **T = C+D+E+F** |
| **Crédit de TVA antérieur** | **G** |
| **Total TVA déductible** | **II = T+G** |
| TVA due | I - II |
| Crédit de TVA à reporter | II - I |

### Comptabilisation de la TVA

1. **La TVA facturée**

L’enregistrement de la TVA facturée correspond à une dette inscrite au crédit du compte **443 État, TVA facturée**.

### La TVA récupérable

L’enregistrement de la TVA récupérable correspond à une créance inscrite au débit du compte **445 État, TVA récupérable**.

### La TVA due ou crédit de TVA à reporter

* 1. **Cas de TVA due à l’absence d’un crédit de TVA antérieur**

Si la TVA facturée est supérieure à la TVA récupérable, le solde représente la TVA due par l’entité. Le compte utilisé est : 4441 État, TVA due

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 443. | 445.  4441 | Date  Comptes de TVA facturée  Comptes de TVA récupérable Etat, TVA due (suivant tableau de liquidation du mois) | X | Y Z |

### Cas de TVA due avec crédit de TVA antérieur

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 443. | 445.  4449  4441 | Date  Comptes de TVA facturée  Comptes de TVA récupérable Etat, crédit de TVA Etat, TVA due  (Suivant tableau de liquidation du mois) | X | Y Z T |

* 1. **Cas d’un crédit de TVA à reporter à l’absence d’un crédit de TVA antérieur**

Si la TVA facturée est inférieure à la TVA récupérable, on débite le compte 4449 Etat, crédit de TVA à reporter

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 443.  4449 | 445. | Date  Comptes de TVA facturée Etat, crédit de TVA comptes de TVA récupérable  (Suivant tableau de liquidation du mois) | X Y | Z |

### Cas de TVA d’un crédit de TVA avec un crédit de TVA antérieur

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 443.  4449 | 445.  4449 | Date  Comptes de TVA facturée Etat, crédit de TVA comptes de TVA récupérable Etat, crédit de TVA  (Suivant tableau de liquidation du mois) | X Y | Z T |

X+Y = Z+T

# Chapitre II : Les emballages commerciaux

## Généralité

Les emballages consistent à protéger, conditionner des produits. On distingue le matériel d’emballage et les emballages commerciaux.

Le matériel d’emballage est destiné à être utilisé de la façon durable comme contenant immobilisé. Ils sont donc considérés comme des immobilisations et font l’objet d’amortissement.

**Exemple** : fûts, citerne…

**Les emballages commerciaux** sont des objets de valeur relativement faible qui sert à contenir les produits et marchandises livrés à la clientèle en même-temps que leur contenu. Il y a essentiellement deux catégories d’emballages commerciaux qui sont les emballages perdus et les emballages récupérable non identifiable. Les emballages perdus sont vendus avec leur contenu et ne font pas l’objet de reprise ni de consignation. Il n’apparaît généralement pas sur la facture de vente. Toutefois, ils peuvent être vendus seul et seront considérés dans ce cas comme simple marchandise dont le montant sera enregistré au crédit du compte 7071 : port, emballage et autres frais facturés.

Les emballages récupérables non identifiable sont destinés à être consignés, loués ou prêtés.

## Acquisition des emballages.

Les emballages commerciaux sont considérés comme des objets stockables. En cas d’opération d’emballages perdus, on débite le compte 6081 : emballages perdus contre le crédit d’un compte de tiers ou de trésorerie.

Pour les Emballage Récupérable Non Identifiable (ERNI), en cas d’achat, on débite le compte 6082 : ERNI contre le crédit d’un compte de tiers ou de trésorerie.

### La consignation d’emballage.

La consignation d’emballage est une sorte de prêt assorti d’un gage en argent donc la restitution est conditionnée par le retour des emballages. Le prêteur d’emballage est appelé consignateur et le client est appelé consignataire.

La consignation se manifeste généralement par deux ou trois opérations qui sont la facturation, la restitution ou la non-restitution. Le prix de la consignation est considéré comme une dette conditionnée du Fournisseur envers le client. La consignation n’entraine pas une diminution du

Compte d’actif concerné car les emballages consignés demeurent juridiquement une propriété du consignateur.

**Exemple :** 05/02 : Achat de marchandise brut : 10 000 000, port : 1 000 000, emballages

Consignés : 500 unités à 1 000 F l’unité, TVA 18%.

### Chez le client

6011 : 10 000 000

6015 : 1 000 000

445 : 1 980 000

4094 : 500 000

4011 : 13 480 000

(Facture V001)

### Chez le Fournisseur

4111 : 13 480 000

7011 : 10 000 000

7071 : 1 000 000

443 : 1 980 000

4194 : 500 000

(²Facture V001)

### La déconsignation

Les emballages peuvent être restitués au prix de la consignation ou à un prix inférieur au prix de la consignation.

1. **Cas de restitution des emballages à un prix identique à celui de la consignation.** En se référant à l’exercice précédent, considérons que les emballages ont été déconsignés au même prix. Alors, on aura les écritures suivantes :

4194

4111

### Chez les Fournisseurs

500 000

(Désignation)

4011

4094

### Chez le client

500 000

(Désignation)

### Reprise des emballages à un prix inférieur au prix de la consignation.

Dans ce cas de figure, les F/R consignateur réalise un profit appelé bonis qui est égale à la différence entre le montant de la consignation et celui de la reprise. Ces bonis constituent un produit d’exploitation qui s’enregistre au crédit du compte 7074 : bonis sur reprise et cession d’emballage. Réciproquement, le client réalise une perte appelé malis qui s’enregistre au débit du compte 6224 : malis sur emballage. Les bonis ou malis sont supposés contenir de la TVA.

**Exemple :** En partant de l’exemple précédent, on suppose que les emballages ont été restitué à un prix de 900F.

**TAF** : Enregistrer les écritures y relatives dans les deux comptabilités.

Emballages : 500 Unités

Prix de Consignation : 500 x 1 000 = 500 000

Prix de Déconsignation : 500 x 900 = 450 000

Bonis TTC : 500 000 - 450 000 = 50 000

Bonis HT : 50 000

1,18

= 42 370

TVA : 50 000 – 42 370 = 7 630

### Chez le Fournisseur

4194 : 500 000

411 : 450 000

7074 : 42 370

443 : 7 630

(Désignation)

### Chez le client

4011 : 450 000

6224 : 42 370

445 : 7 630

4094 : 500 000

(Restitution des emballages)

### Cas de non restitution

La non restitution des emballages constitue une vente pour le F/R et une opération d’achat pour le client. Le prix de la consignation dans ce cas est considéré comme un prix de vente TTC dont il faut calculer la TVA correspondante. Au niveau de F/R, le produit de la vente s’enregistre au crédit du compte 7074 : bonis sur reprise et cession. Au niveau du client, la charge d’achat s’enregistre au débit du compte 6082 : achat d’ERNI

**Exemple :** Considérons dans l’exemple précédent que le client a restitué une partie et garder la moitié des emballages consigné. Passer les écritures relatives à cette conservation au niveau des deux comptabilités

Prix de Cession : 1 000 x 250 = 250 000

PHT : 250 000

1,18

= 211 870

TVA : 250 000 – 211 870

TVA = 38 130

4194

250 000

7074

4431

211 870

38 130

Vente indirecte

### Chez le client

6082 : 211 870

4452 : 38 130

4094 : 250 000

(Achat indirect)

## Cas de destruction d’emballage consigné

Lorsque les emballages sont détruits, cela s’apparente au niveau de la comptabilité du F/R comme une vente dont le produit s’enregistre toujours au crédit du compte 7074 par le débit du compte 4194, tout en supposant qu’il s’agit d’un prix TTC donc il faut déterminer la TVA. Au niveau de la comptabilité du client, la destruction sera enregistrée comme une perte au débit du compte 6224 par le crédit du compte 4094.

**Remarque :** Au niveau de la comptabilité du client, une TVA récupérable peut être constaté si toutefois la destruction des emballages est justifiée. Dans le cas contraire, la destruction sera enregistrée en TTC.

Exemple : Suite à un incendie, le client avise à son F/R que la moitié des emballages a été détruit. Enregistrer les opérations dans les deux comptabilités.

### Chez le F/R

4194 : 250 000

7074 : 211 870

4431 : 38 130

(Vente indirecte)

### Chez le client

6224 : 211 870

445 : 38 130

4094 : 250 000

(Destruction d’emballage)

## Prêt et location d’emballage

Les emballages prêtés ne s’enregistrent ni dans la comptabilité du F/R ni dans celle du client. Toutefois, par mesure de prudence, un système de suivi peut être mis en place afin de ne pas oublier l’opération.

La location d’emballage, lorsque ce service est l’activité principale du F/R, ce dernier, dans sa comptabilité débite le compte 411 : client ou un compte de trésorerie par le crédit du compte 706 : services vendus. Par ailleurs, si la location est une activité provisoire du F/R, ce dernier débitera le 411 client ou un compte de trésorerie par le crédit du compte 7073 : location.

## La fiche de stock d’emballage.

Elle permet de suivre les mouvements ainsi que les niveaux de stock des emballages.

**Exemple** : Les mouvements d’ERNI d’une entreprise fournissent au cours du mois de février 2015 les enseignements suivants :

01/02 : SI total d’emballage : 700 unités dont 150 au magasin, 450 en consignation, 60 en location et 40 prêtés.

02/02 : consignation au client Issa : 90 unités

05/02retour d’emballage consigné au client Claude : 60 unités 08/02 : achat d’emballage : 120 unités

12/02 : retour d’emballages consignés au client André : 30 unités 13/02 : retour d’emballages consignés au client Fulbert : 10 unités 14/02 : retour sur location d’emballage : 40 unités

19/02 : consignation d’emballage au client Salif : 50 unités 22/02 : conservation d’emballage consigné par Issa : 40 unités 23/02 : retour sur prêt : 30 unités

25/02 : vente d’emballage du magasin : 100 unités

27/02 : mise en rebut : 10 unités et vente de 10 unités en location 28/02 : prêt d’emballage au client Ismaël : 20 unités

**TAF :** Etablir la fiche de stock d’emballage de ladite entreprise.

### Solution

Etablissons la fiche de stock d’emballage

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Mouvement | | | Date | Libellés | Magasin | | | Tiers | | | Stock  global |
| Achat | Vente | Perte | Entrée | Sortie | Stock | Cons. | Loc. | Prêt |
| - | - | - | 01/02 | Stock initial | - | - | 150 | 450 | 60 | 40 | 700 |
|  |  |  | 02/02 | Consignation | - | 90 | 60 | 540 | 60 | 40 | 700 |
|  |  |  | 05/02 | Retour | 60 | - | 120 | 480 | 60 | 40 | 700 |
| 120 |  |  | 08/02 | Achat d’emb. | 120 | - | 240 | 480 | 60 | 40 | 820 |
|  |  |  | 12/02 | Retour | 30 | - | 270 | 450 | 60 | 40 | 820 |
|  |  |  | 13/02 | Retour d’emb. | 10 | - | 280 | 440 | 60 | 40 | 820 |
|  |  |  | 14/02 | Retour sur loc. | 40 | - | 320 | 440 | 20 | 40 | 820 |
|  |  |  | 19/02 | Consignation | - | 50 | 270 | 490 | 20 | 40 | 820 |
|  | 40 |  | 22/02 | Conservation | - | - | 270 | 450 | 20 | 40 | 780 |
|  |  |  | 23/02 | Retour sur | 30 | - | 300 | 450 | 20 | 10 | 780 |
|  | 100 |  | 25/02 | Vente | - | 100 | 200 | 450 | 20 | 10 | 680 |
|  |  | 10 | 27/02 | Vente d’emb. | - | 10 | 190 | 450 | 20 | 10 | 680 |
|  | 10 |  | 27/02 | Mise au rebut | - | - | 190 | 450 | 10 | 10 | 660 |
|  |  |  | 28/02 | Vente d’emb. | - | 20 | 170 | 450 | 10 | 10 | 660 |
|  |  |  |  | Prêt d’emb. |  | 20 | 170 | 450 | 10 | 30 |  |
| 120 | 150 | 10 | - | Totaux | 290 | 270 | 170 | 450 | 10 | 30 | 660 |

* **ETUDE DE CAS (SYNTHESE SUR LA COMPTABILITE GENERALE)**