

SECTION 1 : Conception et terminologie

1.1. Principe

Dans la logique du « circuit de l'entité », qui préside à la conception du SYSCOHADA, l'entité échange :

- en aval, des **flux de production avec les clients**,
- en amont :
 - des **flux de consommation** avec les **fournisseurs** de biens et services, y compris les services publics ;
 - des **flux de répartition** de la valeur ajoutée avec les **agents** constituant les autres facteurs de la production :
 - les **pouvoirs publics** (État, collectivités publiques et organismes internationaux) qui apportent l'environnement et la sécurité,
 - le **personnel** de l'entité qui apporte le travail, et les **organismes sociaux** qui l'accompagnent,
 - les **prêteurs** qui apportent les capitaux.

1.2. Flux d'amont ou charges

Le coût de ces apports à l'entité est enregistré au **débit** des comptes de charges (**classe 6**) et au **crédit** des comptes de tiers (**classe 4**) :

- **60 à 63** : Consommations de biens et de services, sur la base de factures dues à des **fournisseurs (40)** (voir chapitre précédent),
- **64** : Impôts et taxes, sur la base de déclarations ou d'avertissements, dus à l'État ou aux **collectivités publiques (44)**, ou encore aux **organismes internationaux (45)**, assimilés par le SYSCOHADA à des consommations de services,
- **66** : Charges de personnel, sur la base de bulletins de paie et de déclarations, dues au **personnel (42)** et aux **organismes sociaux (43)**,

- **67** : Frais financiers et charges assimilées, sur la base de relevés d’agios, d’intérêts ou de tableaux d’amortissement, dus aux **prêteurs (16 et 56)**,
- **65** : Autres charges, lorsque leur nature ne rentre pas clairement dans l’une des rubriques précédentes, également rattachées aux consommations par le SYSCOHADA.

1.3. Flux d’aval ou produits

Inversement, lorsque ces agents sont sources de recettes pour l’entité, les opérations sont enregistrées au **crédit** d’un compte de produit (**classe 7**) et au **débit** des comptes de tiers (**classe 4**) :

- **70** : Ventes, sur la base des factures émises sur des **clients (41)** (voir chapitre 2),
- **71** : Subventions d’exploitation, obtenues sur la base de décisions d’attribution auprès de **l’État ou des collectivités publiques (44)**, ou encore **d’organismes internationaux (45)**,
- **77** : Revenus financiers et produits assimilés, obtenus sur la base de relevés auprès des **emprunteurs ou dépositaires (27 et 5)**,
- **75** : Autres produits, lorsque leur nature ne rentre pas clairement dans l’une des rubriques précédentes.

1.4. Enregistrement

- En règle générale, ces opérations sont enregistrées **en deux temps** :
 - le **flux juridique**, lors de la réception (**débit classe 6, crédit classe 4**) ou de l’émission de la pièce comptable (**débit classe 4, crédit classe 7**),
 - le **flux financier**, lors de l’émission du titre de paiement (**débit classe 4, crédit classe 5**) ou de réception de l’avis de paiement (**débit classe 5, crédit classe 4**).
- Le SYSCOHADA **autorise** cependant la **contraction des deux écritures** en une seule, dans une opération traitée **au comptant**. **Mais il la déconseille** même dans ce cas, car les entités ont avantage à conserver dans les comptes de tiers la trace de toutes les opérations, quelle que soit la modalité de paiement.
- En revanche, la contraction sera généralisée dans le Système minimal de trésorerie (S.M.T.) et dans les comptabilités « recettes-dépenses ».

SECTION 2 : Impôts et taxes

2.1. Droits de douane

Les droits de douane **ne sont pas enregistrés** dans le **compte 64** :

- Les **droits d'entrée** ne sont pas considérés comme un impôt, mais comme une composante du coût d'achat de l'immobilisation ou du bien consommable importé : on **débite** les comptes **23, 24 ou 60**, et **crédite 4426 Etat, droits de douane**.

Si l'Administration accorde un **délai de paiement** sous forme **d'obligation cautionnée**, l'entité **crédite 4491 Etat, obligations cautionnées**.

- En revanche, les **droits de sortie** éventuels sont mis à la charge du client : **débit 41 et crédit 4426**.

2.2. Taxes sur le chiffre d'affaires

- Chez le **fournisseur**, les taxes sur le chiffre d'affaires facturées au client ne constituent pas un produit, car le vendeur est censé se substituer au fisc pour percevoir ces taxes. Elles sont enregistrées, dès l'émission de la facture, dans un compte de dettes envers l'État (voir 1^{ère} partie du présent ouvrage, chapitre 1, Plan de comptes - Subdivisions - Nomenclatures) :
 - **443**, s'il s'agit de la taxe sur la valeur ajoutée,
 - **446**, s'il s'agit d'une autre taxe sur le chiffre d'affaires.
- Chez le **client**, les taxes supportées à l'achat sont traitées comme suit :
 - s'il s'agit d'une taxe sur la valeur ajoutée **déductible**, elle est enregistrée au débit de **445 Etat, T.V.A. récupérable**,
 - si la T.V.A. **n'est pas déductible**, ou s'il s'agit d'une autre T.C.A., elle est en principe **incorporée** dans le **coût d'achat du bien ou service acheté**. Si la ventilation **ne s'avère pas possible**, elle est enregistrée par nature en **645 Impôts et taxes indirects**.
- En **fin de période** d'imposition, les comptes **443 et 445** sont **virés** à **444 Etat, T.V.A. due ou crédit de T.V.A.**, dont le solde :
 - créditeur représente la T.V.A. due, **compte 4441**,
 - débiteur représente le crédit éventuel, **compte 4449**.

Les comptes de T.V.A. peuvent être subdivisés par période d'imposition : de 01 à 12 si elle est mensuelle, de 1 à 4 si elle est trimestrielle.

APPLICATION 7
Centralisation de la T.V.A.

a - début avril : T.V.A. du 1er trimestre : récupérable 44 (dont 15 sur immobilisations, 18 sur achats et 11 sur transport), collectée 60 (dont 35 sur ventes et 6 sur livraisons à soi-même, le solde sur services vendus),

b - début décembre : T. V.A. du 4e trimestre réduit à novembre et décembre : récupérable 40 (dont 10 sur immobilisations, 12 sur achats et le solde sur transport), facturée 35 (dont 16 sur travaux, 12 sur ventes, le solde sur services vendus).

Écritures

		Début avril		
4441.1		Etat, T.V.A. due	44	
	4451.1	Etat, T.V.A. récupérable sur immobilisations		15
	4452.1	Etat, T.V.A. récupérable sur achats		18
	4453.1	Etat, T.V.A. récupérable sur transport d°		11
4431.1		Etat, T.V.A. facturée sur ventes	35	
4434.1		Etat, T.V.A. facturée sur production livrée à soi-même	6	
4432.1		Etat, T.V.A. facturée sur prestations de services	19	
	4441.1	Etat T.V.A. due Le solde correspond à la T.V.A à régler : $60-44=16$		60
		début décembre		
4441.4		Etat, T.V.A. due	40	
	4451.4	Etat, T.V.A. récupérable sur immobilisations		10
	4452.4	Etat, T.V.A. récupérable sur achats		12
	4453.4	Etat, T.V.A. récupérable sur transport d°		18
4433.4		Etat, T.V.A. facturée sur travaux	16	
4431.4		Etat, T.V.A. facturée sur ventes	12	
4432.4		Etat, T.V.A. facturés sur prestations de services	7	
	4441.4	Etat, T.V.A. due		35
4449		Etat, crédit de T.V.A. à reporter	5	
	4441.4	Etat, T.V.A. due <i>La TVA à reporter est de : $40-35=5$</i>		5

2.3. Impôts sur les bénéfices

Parmi les impôts directs, les prélèvements assis sur le résultat de l'entité ne sont pas considérés comme un impôt, mais comme une participation au bénéfice.

- Ils sont donc enregistrés en fin d'exercice, au compte **891 Impôts sur les bénéfices de l'exercice**.
- En revanche, les acomptes versés en cours d'année représentent une créance sur l'État et sont portés au débit du compte **441 Etat, impôt sur les bénéfices**.
- Ces comptes peuvent être « millésimés » (subdivisés par année fiscale), lorsque les échéances de l'année n et son reliquat de l'année (n - 1) s'enchevêtrent.

APPLICATION 8

Impôts sur les bénéfices

a - en février : 1er acompte d'impôt sur le résultat de n : le quart de 120, représentant l'impôt de (n - 2), minimum 35,

b - en mai : 2e acompte d'impôt sur le résultat de n : le quart de 160, représentant l'impôt sur le bénéfice de (n - 1), ainsi que la régularisation du 1er acompte : $40 - 35 = 5$,

c, d - en septembre et novembre : 3e et 4e acomptes d'impôt sur le résultat (supposé constant),

e - 31 décembre : constatation de l'impôt dû au titre de l'année n : 180.

Écritures

441.n	5...	a		35	35
		Etat, impôt sur les bénéfices			
		Trésorerie			
441.n	5...	b		45	45
		Etat, impôt sur les bénéfices			
		Trésorerie			
441.n	5...	c et d		40	40
		Etat, impôt sur les bénéfices			
		Trésorerie			
891.n	441.n	e		180	180
		Impôts sur les bénéfices de l'exercice			
		Etat, impôt sur les bénéfices			
		le solde de l'impôt restant à payer s'élève à			
		$180 - (35 + 45 + 40 + 40) = 20$			

2.4. Autres impôts

Les autres impôts, directs ou indirects, à la charge de l'entité, ainsi que les droits d'enregistrement sont enregistrés selon leur nature au **débit** des comptes de charges **645 et 646**, et selon leur bénéficiaire au **crédit** des comptes de tiers **442 et 446**, si celui-ci est national, **451 et 452**, s'il est international ou extérieur à l'État de résidence.

2.5. Majoration d'impôts

Les majorations d'impôts (pénalités, amendes et même intérêts de retard) sont enregistrées dans **647 Pénalités, amendes fiscales**, donc en charges courantes (Activités ordinaires).

SECTION 3 : Subventions d'exploitation et subvention d'équilibre

Les subventions d'exploitation et les subventions d'équilibre accordées par les pouvoirs publics sont des « ressources » susceptibles de figurer en produits dans des comptes de la classe 7, si la subvention d'exploitation couvre une activité ordinaire, dans la classe 8, dans le cas contraire, et dans celui des subventions d'équilibre.

- Le SYSCOHADA distingue :
 - *d'une part* les subventions d'exploitation assises sur des biens achetés, produits ou vendus, notamment celles qui sont accordées par les fonds de stabilisation, enregistrées au crédit des comptes :

711 Subventions sur produits à l'exportation,

712 Subventions sur produits à l'importation,

713 Subventions sur produits de péréquation ;

***Remarque :** Dans le cadre des « Groupes », des subventions peuvent être reçues d'autres sociétés du Groupe.*

- *d'autre part*, les subventions d'exploitation accordées à d'autres fins, telles que la « prime » d'embauche ou de création d'emploi, la participation aux frais de formation,

l'ouverture d'un établissement dans des quartiers défavorisés..., enregistrées au crédit de **718 Autres subventions d'exploitation** et classées par organisme verseur ;

- *enfin*, les subventions d'équilibre, censées compenser des pertes et enregistrées au crédit du compte **88 Subventions d'équilibre**.
- Les subventions sont enregistrées, dès réception de la lettre d'octroi, au débit du **compte 4495 ou 4496** lorsqu'elles proviennent de l'État (ou, à notre avis, d'un organisme national), **4582** lorsqu'elles proviennent d'un organisme international.

APPLICATION 9

Produits liés aux subventions d'exploitation et d'équilibre

- a - aide accordée par le Fonds de soutien aux cultures vivrières exportées : 80
- b - subvention accordée par l'ONUDI, en compensation de l'engagement de ne pas dépasser les prix fixés par les pouvoirs publics (prestations de service) : 150
- c - subvention octroyée par le ministère du Développement rural pour l'ouverture d'une agence à l'intérieur du pays : 100
- d - subvention accordée par l'Etat pour compenser la perte de l'exercice précédent : 25

Ecritures

4495	711.	a Etat, subventions d'exploitation à recevoir Subventions sur produits à l'exportation	80	80
		b Organismes internationaux, subventions à recevoir		
4582	7182	Autres subv. d'expl. versées par les organismes internationaux	150	150
		c Etat, subventions d'exploitation à recevoir Autres subv. d'expl. versées par l'Etat et les collectivités publiques		
4495	7181	d Etat, subventions d'équilibre à recevoir Etat, subventions d'équilibre	25	25

SECTION 4 : Charges de personnel

4.1. Rémunération directe

Sur la base des bulletins de salaires et des décomptes de commissions, les rémunérations versées aux salariés (salaires, appointements, traitements, soldes, commissions, primes et indemnités forfaitaires) sont enregistrées pour leur montant brut au **crédit de 422 Personnel, rémunérations dues**, par le **débit des comptes 661 à 663**.

Les retenues sociales ou « cotisations salariales » pratiquées sont ensuite virées de 422 aux comptes des organismes sociaux intéressés, 431 à 433, de sorte que le solde de 422 représente le salaire net.

L'indemnité compensatrice de congés payés suit la même règle.

4.2. Rémunération indirecte

Sur la base des bordereaux déclaratifs mensuels, trimestriels ou annuels, les rémunérations indirectes ou « cotisations patronales » sont débitées en 6641 et 6642, et créditées selon leur bénéficiaire dans les comptes d'organismes sociaux 431 à 433.

4.3. Retenue sur salaires

Les retenues sur salaires, autres que sociales, sont virées du compte 422 au crédit de :

- 421 s'il s'agit d'avances ou d'acomptes,
 - l'avance est consentie au salarié avant toute prestation, à son arrivée dans l'entité par exemple,
 - l'acompte l'est après fourniture de prestations, mais avant l'établissement du bulletin de paie, en fin de semaine ou de quinzaine par exemple, si la paie est mensuelle ;
- 423 s'il s'agit d'oppositions ou de saisies arrêts ;
- 447 s'il s'agit d'impôts retenus à la source ;

de sorte que le compte 422 fasse finalement ressortir le « net à payer ».

4.4. Remboursements de frais

Les remboursements de frais réels engagés par le salarié pour le compte de l'entité sont débités par nature dans les consommations de biens et services, 60 à 63, même s'ils figurent sur le bulletin de paie.

4.5. Avantages en nature

Les avantages en nature consentis aux salariés sont également débités par nature, en :

- **614 Transports du personnel,**
- **622 Locations et charges locatives,**
- **624 Entretien, réparations et maintenance,**
- **628 Frais de télécommunications,**
- etc.

mais régularisés globalement en fin d'exercice par le **débit des comptes 6617 et 6627 Avantages en nature** et le **crédit de 781 Transferts de charges d'exploitation**.

4.6. Rémunération de personnel extérieur

Les rémunérations de personnel salarié extérieur à l'entité, versées à titre d'honoraires ou facturées par des sociétés de « personnel temporaire », constituent des services extérieurs enregistrés en **637 Rémunérations de personnel extérieur a l'entité**. Mais en fin d'exercice, leur montant global fait l'objet d'un transfert :

Débit - **667 Rémunération transférée de personnel extérieur, ...**

Crédit - **637 Rémunérations de personnel extérieur a l'entité, ...**

de manière qu'elles soient incluses dans les charges de personnel.

4.7. Rémunération de l'exploitant

Le SYSCOHADA prévoit également un compte de rémunération pour l'entrepreneur individuel (**6661 Rémunération du travail de l'exploitant**). Son emploi demeure facultatif si le patrimoine de l'entité se confond avec celui de l'exploitant. En revanche, ses charges sociales sont obligatoirement enregistrées en **6662 Charges sociales de l'exploitant individuel**.

APPLICATION 10
Charges de personnel

Bulletin de paie (schématisé) d'un cadre national :

a - Appointements	110
b - Prime	10
Salaire brut	120
c - Cotisation salariale (sécurité sociale)	-12
d - Cotisation salariale (retraite complémentaire)	-7
Salaire net	101
e - Impôt retenu à la source	-5
f - Saisie-arrêt	-20
g - Acompte versé	-40
Net à payer salaire	36
h - Remboursement frais (Sur justificatifs ramettes papier)	+ 2
Net à payer	38
i - Loyer logement	8
j - Cotisation patronale (sécurité sociale)	18
k - Cotisation patronale (retraite Complémentaire)	11

Ecritures
Comptabilisation du bulletin de paie

		a et b		
6611		Appointements et salaires personnel	110	
6612		Primes	10	
	422.	Personnel rémunérations dues		120
		c et d		
422.		Personnel rémunérations dues	19	
	431.	Sécurité sociale		12
	432.	Caisses de retraite complémentaire		7
		e, f et g		
422.		Personnel rémunérations dues	65	
	4212	Personnel acomptes		40
	4232	Personnel, saisies arrêts		20
	447.	Etat, impôts retenus à la source		5
		h		
6055		Fournitures de bureau non stockables	2	
	422.	Personnel, rémunérations dues		2

Comptabilisation des charges patronales :

6641		Charges sociales sur rémunération du personnel national	29	
	431.	Sécurité sociale		18
	432.	Caisses de retraite complémentaire		11

Comptabilisation des avantages en nature : loyer

- Réception appel loyer

622.	401.	Locations et charges locatives Fournisseurs, dettes en compte	8	8
------	------	--	---	---

- en fin d'exercice

6617	781.	Avantages en nature Transferts de charges d'exploitation	8	8
------	------	---	---	---

SECTION 5 : Frais financiers et charges assimilées

1- Les **escomptes accordés** aux clients sont enregistrés en **673**, même s'ils figurent en déduction sur la facture initiale.

2- Lorsque dans une société **les associés disposent de comptes courants créditeurs**, les **intérêts** correspondants servis par l'entité sont **débités en 6741 ou 6742**, selon leur caractère, et **crédités** le cas échéant en **4626 Associés, intérêts courus**. Les comptes 462 sont subdivisés par associé ou par catégorie d'associés.

3- Les **intérêts des emprunts**, y compris la prime d'assurance éventuelle, sont enregistrés en **671 Intérêts des emprunts**. Les **agios liés aux découverts bancaires** sont inscrits au compte **6745 Intérêts bancaires...**. En revanche, les **commissions bancaires liées à un service** (tenue de compte, effets de commerce, cartes bancaires, systèmes électroniques) relèvent du compte **631 Frais bancaires**.

4- Les **intérêts sur obligations cautionnées** souscrites en faveur du Trésor sont enregistrés en **6743**. En revanche, les **intérêts de retard de paiement d'impôt** relèvent du compte **647 Pénalités et amendes fiscales**.

5- Les **intérêts dus aux tiers autres que** les établissements de crédit, les associés ou porteurs d'obligations, sont enregistrés en :

- **6744** s'il s'agit de **fournisseurs ou de clients**,
- **6748** s'il s'agit d'**autres prêteurs**.

6- Le SYSCOHADA incorpore aux charges financières les charges assimilées suivantes :

- en **672 une fraction de la redevance de crédit-bail ou de location-vente**, analysée comme un intérêt du prêt consenti par le bailleur,
- en **676 les pertes de change** supportées, ainsi que les écarts de conversion constatés en fin d'exercice sur les disponibilités,
- en **6771 les pertes sur cessions de titres de placement**,
- en **678 les pertes encourues sur risques financiers**.

SECTION 6 : Revenus financiers et produits assimilés

1- Les **escomptes obtenus** des fournisseurs (à l'exception des fournisseurs d'investissements) sont enregistrés en **773**, même s'ils figurent en déduction sur la facture initiale.

2- Les **revenus mobiliers** (intérêts, dividendes) sont enregistrés en :

- **772 Revenus de participations**, s'il s'agit de titres de participation,
- **774 Revenus de titres de placement**, s'il s'agit de titres de placement.

Les comptes peuvent être subdivisés selon l'origine nationale ou étrangère de ces revenus.

3- Les **intérêts obtenus** sur des montants **prêtés par l'entité au personnel ou aux tiers** sont enregistrés en **771 Intérêts de prêts**.

4- Le SYSCOHADA incorpore aux revenus financiers les produits assimilés suivants, dans les conditions décrites ci-dessus pour les charges assimilées :

- en **776 les gains de change obtenus**, ainsi que les écarts de conversion constatés en fin d'exercice sur les disponibilités,
- en **777 les gains sur cessions de titres de placement**,
- en **778 les gains obtenus sur risques financiers**.