

SECTION 1 : Opérations brutes

1.1. Achats

Le SYSCOHADA distingue trois types d'achats de biens et de services :

- Les acquisitions de biens durables, assimilées à des investissements (terme économique) ou à des immobilisations (terme comptable), seront exposées au chapitre 5 de la première partie.

Ils sont crédités au compte **481 Fournisseurs d'investissements** ou **404 Fournisseurs, acquisitions courantes d'immobilisations**.

- Les **achats de biens consommables**, crédités au compte **401 Fournisseurs d'exploitation** constituent des charges, enregistrées en **60**. Ils concernent les achats du « circuit ». Les achats sont inscrits au **compte 60** pour le montant net de taxes récupérables auquel s'ajoutent les frais accessoires d'achats. Ces frais accessoires peuvent être enregistrés au sous compte achats concerné pour le montant net de taxes récupérables :
 - en **601 des marchandises** : biens destinés à être revendus sans transformation,
 - en **602 des matières premières** : biens destinés à être transformés, pour entrer dans la composition d'un produit traité ou fabriqué,
 - en **604 des matières consommables** : biens destinés à être utilisés pour concourir à la fabrication ou à l'exploitation, sans se retrouver dans la composition du produit traité ou fabriqué,
 - en **602 des fournitures liées** : matières premières de valeur unitaire non significative et servant d'accessoire à d'autres (ex : vis et boulons),
 - en **604 des fournitures (non liées)** : matières consommables de valeur unitaire non significative (ex : crayons, insecticides),
 - en **608 des emballages non immobilisés**, qui sont traités à part.

- les **frais accessoires d'achats** peuvent être inscrit directement dans les comptes **601, 602, 604, 608** ou dans les compte frais sur achats : **6015, 6025, 6045, 6085**.
- Les **achats de services** constituent également des charges, enregistrées en **61, 62** et **63** :
 - **61 : services de transports** (sauf courrier et télécommunications) de biens vendus, transport de personnels,
 - **621 à 625** : services rattachés aux immobilisations de l'entité,
 - **626 à 638** : services rattachés aux opérations d'exploitation et financières de l'entité.

Ils sont supposés immédiatement consommés.

APPLICATION 1

Acquisition de matériels et de fournitures de bureau

Enregistrer la facture suivante :

Fournisseur A en région OHADA
Fabricant de matériel et fournitures en gros

Doit : Client B en région OHADA

Facture n°1

Matériel et fournitures de bureau au détail

- 1 caisse enregistreuse à 300	= 300
- 10 ordinateurs de bureau à 200	= 2 000
- 100 ramettes de ramettes photocopieur à 5	= 500
- Sous total	= 2 800
- Frais de transport 10%	= 280
- TVA 10%	= 308
Net à payer	= 3 388

Sachant que :

- a) - La caisse enregistreuse est conservée par le détaillant pour son équipement et constitue donc une immobilisation à l'achat, relevant de la rubrique 26 de la Nomenclature des Biens et Services,

b) - Les ordinateurs sont destinés à être revendus et constituent donc des marchandises (N.B.S. 26).

c) - Le papier photocopieur (N.B.S. 17) est destiné au magasin, donc à la revente, à raison de 90 paquets. 10 ramettes constituent pour le client des matières consommables, considérées non stockées.

d) - la TVA est récupérable.

Ecritures

2443.26		Matériel bureautique (300 + 10% x 300)	330	
6011.26		Achats marchandise ordinateurs	2 000	
6015.26		Frais sur achats ordinateurs	200	
6011.17		Achats marchandises papier	450	
6055.17		Fourniture de bureau non stockables	50	
6015.17		Frais sur achats papier	50	
4451		T.V.A. récupérable sur immobilisations (330 x 10%)	33	
4452		TVA récupérable sur achats	275 ⁽¹⁾	
	4812	Fournisseurs d'investissements A (330 + 33)		363
	4011..	Fournisseurs A		3 025

(1) [(2 000 + 200 + 450 + 50 + 50) x 10%]

Ou

2443.26		Matériel bureautique (300 + 10% x 300)	330	
6011.26		Achats marchandise ordinateurs (2000 + 10% x 2000)	2 200	
6011.17		Achats marchandises papier (450 + 10% x 450)	495	
6055.17		Fourniture de bureau non stockables (50 + 10% x 50)	55	
4451		T.V.A. récupérable sur immobilisations (330 x 10%)	33	
4452		TVA récupérable sur achats [(2 200 + 495 + 55) x 10%]	275	
	4812	Fournisseurs d'investissements A (330 + 33)		363
	4011..	Fournisseurs A		3025

☞ **Remarque :** Pour faciliter, l'élaboration du tableau des flux de trésorerie le SYSCOHADA recommande d'utiliser systématiquement comme contrepartie :

- des comptes d'achats de biens et services (autres que les immobilisations) le compte **401 Fournisseur** ;
- des comptes d'achats d'immobilisations, les comptes **481 ou 404**.

1.2. Ventes

Les ventes sont enregistrées au **crédit du compte principal 70** et au **débit d'un compte de client**.

Le SYSCOHADA distingue à cet effet :

- en **701**, les **marchandises** : biens revendus sans transformation (ou « en l'état ») dans le cadre d'une opération commerciale,
- en **702 à 704**, les **produits : biens traités ou fabriqués** par l'entité, dans le cadre d'une opération agricole, artisanale ou industrielle. Selon leur degré de finition, le plan distingue :
 - en **702**, le **produit fini**, stocké en magasin de fin de cycle de traitement ou de fabrication, et vendu,
 - en **703**, le **produit intermédiaire**, stocké en magasin après un premier traitement ou fabrication, et normalement destiné à une nouvelle phase de production, mais parfois vendu séparément,
 - en **704**, le **produit résiduel** : chute, déchet ou rebut récupérés en atelier ou en magasin, à n'importe quel stade de traitement ou de fabrication du produit principal, et ayant une valeur marchande,
- en **705**, les **ventes de travaux**, qui occupent, dans le secteur du bâtiment et des travaux publics, une place intermédiaire entre les catégories de biens et de services, comme dans la Nomenclature des Biens et Services (N.B.S.),
- en **706**, les **ventes d'autres services**,
- le SYSCOHADA a enfin repris, en 707, la notion hybride de produits accessoires, qui groupe, au détriment d'un strict classement par nature, à la fois des biens (ex : 7071 emballages) et des services (ex : 7073 locations), qui ne correspondent pas à l'objet principal de l'entité et présentent donc un caractère accessoire (mais pas occasionnel pour autant).

Certains produits ont toujours, dans les diverses entités, un caractère accessoire (ex : Bonis sur reprises, cessions d'emballages, ou services exploités dans l'intérêt du personnel).

D'autres, accessoires dans la majorité des entités, peuvent constituer l'activité principale de certaines filiales (ex : commissions et courtages chez un commissionnaire-courtier ; locations dans une société immobilière ; redevances pour brevets dans une société d'ingénierie...); dans ce cas, ils sont à classer dans le compte **706 Services vendus**.

APPLICATION 2**Ventes de marchandises et de produits finis**

Enregistrer la facture n°1 précédente, sachant que le fournisseur

- a) - a lui-même acheté la caisse enregistreuse et le papier, qui constituent donc des marchandises,
- b) - a fabriqué les ordinateurs, qui sont donc des produits finis.

Ecriture

4111..		Client B	3 388	
	7011.26	Ventes marchandises		300
	7021.26	Ventes Produits finis		2 000
	7011.17	Ventes marchandises		500
	7071..	Ports facturés		280
	4431	TVA facturée sur ventes		308

SECTION 2 : Stocks

En pure logique comptable, les achats entraînent une entrée en stock dans des comptes de la classe 3 et les ventes, une sortie de stock.

Le SYSCOHADA :

- déroge cependant à cette règle dans le temps, en admettant la pratique généralisée de l'inventaire intermittent,
- la nuance dans l'espace, en supposant la consommation immédiate de certains achats.

2.1. Méthode d'inventaire

- La **méthode de l'inventaire intermittent** autorise la neutralisation des comptes de la classe 3 en cours d'exercice, et leur régularisation en fin d'exercice seulement, par le jeu des comptes :
 - 603, s'il s'agit de marchandises, de matières et de fournitures, d'autres approvisionnements,
 - 73, s'il s'agit de produits.

Le nombre d'écritures est donc limité à deux par catégorie :

- l'une destinée à annuler le stock initial ou de début d'exercice,
- l'autre destinée à constater le stock final ou de fin d'exercice.

Ces deux écritures peuvent même se ramener à une seule, constatant la variation de l'exercice, qui est soit une augmentation (débit du compte 3...), soit une diminution (crédit du compte 3).

APPLICATION 3

Inventaire intermittent - régularisation de stock de marchandises

Stock de marchandises : 10 en début d'exercice,
11 en fin d'exercice (stockage : + 1)

Écritures

6031	31..	Variations des stocks de marchandises Marchandises (Annulation du stock de début d'exercice)	10	10
31..	6031	Marchandises Variations des stocks de marchandises (Constatation du stock de fin d'exercice)	11	11

Ou encore une seule écriture pour la variation de +1

31..	6031	Marchandises Variations des stocks de marchandises (Ajustement du stock de fin d'exercice)	1	1
------	------	--	---	---

APPLICATION 4

Inventaire intermittent - régularisation de stock de produits finis

Stock de produits finis : 15 en début d'exercice,
12 en fin d'exercice (déstockage - 3)

Écritures

736	36..	Variations des stocks de produits finis Produits finis (Annulation du stock de début d'exercice)	15	15
36..	736	Produits finis Variations des stocks de produits finis (Constatation du stock de fin d'exercice)	12	12

Ou encore une seule écriture pour la variation de -3

736	36..	Variations des stocks de produits finis Produits finis (Ajustement du stock de fin d'exercice)	3	3
-----	------	--	---	---

Les comptes de gestion 603 figureront dans le Compte de résultat parmi les charges, en soustraction en cas de stockage, et les comptes 73 parmi les produits, en soustraction en cas de déstockage.

- Les mêmes écritures sont prévues en cas **d'inventaire permanent**, mais elles sont passées en cours d'exercice, à chaque entrée et à chaque sortie. Elles demeurent donc également séparées des écritures d'achat et de vente, et les deux méthodes ne diffèrent que par la fréquence des écritures, et non pas par leur nature.

2.2. Opportunité des comptes de stocks

- Certains biens sont obligatoirement « **stockés** », à savoir qu'ils transitent par un compte de la classe 3, en inventaire permanent ou intermittent. Tel est le cas :
 - des marchandises, achetées en 601, stockées en 31, et revendues en 701,
 - des matières premières, achetées en 602 et stockées en 32,
 - des produits finis, stockés en 36 et vendus en 702,
 - des produits intermédiaires, stockés en 37 et vendus en 703,
 - des produits résiduels, stockés en 37 et vendus en 704,
 - les produits en cours, stockés en 34, et normalement non vendus à ce stade.
- Le SYSCOHADA prévoit que **les autres approvisionnements** peuvent être :
 - soit « **stockés** » en 33, et achetés dans ce cas en 604,

- soit considérés comme **immédiatement consommés**, sans inscription dans un compte de stock, et enregistrés dans ce cas dans le compte **605 Autres achats**. La décision incombe à l'entité, en fonction de la valeur des biens, et des besoins de contrôle de leur consommation.



EXEMPLE :

L'eau amenée par citerne en zone désertique, le carburant acheté en fûts ou réservoirs, les fournitures de bureau peuvent être stockés, c'est-à-dire contrôlés en inventaire permanent par des mouvements de stocks, si on craint les vols.

Par contre, le carburant acheté à la pompe par chaque utilisateur de véhicule, les fournitures de bureau ou d'entretien dans le cas habituel sont considérés comme des achats « non stockés ».

Bien qu'il s'agisse d'une dérive de la règle, le SYSCOHADA maintient, en cas de non-stockage, la possibilité de régulariser en fin d'exercice les achats supposés immédiatement consommés, par la constatation d'un stock de fin d'exercice enregistré en **476 Charges constatées d'avance**.

APPLICATION 5

Achat de fournitures de bureau – régularisation en fin d'exercice

Des fournitures de bureau ont été achetées le 27 juin N pour 15, en consommation immédiate. En fin d'exercice N, il en reste 3, à consommer au cours de l'exercice

Écritures

		27/06/N			
6055	4011	Fournitures de bureau non stockables Fournisseurs (Achat)	15		15
		31/12/N			
476	6055	Charges constatées d'avance Fournitures de bureau non stockables (Stock de fin d'exercice)	3		3

- En revanche, les **matières et fournitures non « stockables »** physiquement sont obligatoirement considérées comme immédiatement consommées.



exemples : Energie électrique au compteur, eau courante du robinet.

- Les **Services en cours** constatent les montants d'études et de prestations déjà engagés et non encore facturés (cas de prestations d'une certaine durée ; *exemples* : étude d'organisation ; transport international...). En fonction de l'organisation de l'entité, ils peuvent être suivis en inventaire permanent, ou seulement constatés en inventaire intermittent.

Compte 35 : Services en cours.

SECTION 3 : Eléments soustractifs de la facture

Achats et ventes sont comptabilisés au prix net indiqué sur la facture DOIT. Un retour ou une réduction inclus dans cette facture initiale ne sont donc pas enregistrés séparément. Ils le sont, en revanche, s'ils font l'objet d'une facture d'AVOIR.

L'escompte est par contre enregistré dans les deux cas, en principe au moment du règlement. Par contre, l'escompte sur acquisition d'immobilisations n'est pas enregistré séparément, il vient directement en déduction du coût d'acquisition de l'immobilisation.

3.1. Les retours

Lorsque des marchandises, matières ou fournitures, sont retournées au fournisseur, la facture d'avoir est simplement contre-passée au crédit des comptes d'achats et de ventes correspondants.

- Chez le client, les retours sur achats font donc l'objet d'une écriture de type :

401.	60..	Fournisseurs dettes en compte Achats	x	x
------	------	---	---	---

- Chez le fournisseur, l'émission de la facture d'avoir est enregistrée comme suit :

70..	411	Ventes Clients	x	x
------	-----	-------------------	---	---

3.2. Les réductions commerciales

Le **rabais** est défini comme une réduction pour défaut de qualité ou de conformité. Il se rapporte au bien acheté ou vendu.

La **remise** est une réduction obtenue ou accordée en raison de l'importance de l'opération ou de la profession du client. Elle se rapporte à la personne acheteuse.

La **ristourne** est une réduction calculée sur un ensemble d'opérations traitées durant une période déterminée. Elle rémunère la fidélité de l'acheteur, dans une économie de marché.

Lorsque la réduction peut être rattachée avec précision à un bien ou à un service suivi dans un sous compte, elle est contre-passée, comme le sont les retours.

Tel doit toujours être le cas chez le fournisseur, qui émet la facture et qui sait donc à quels éléments la réduction se rattache, même en cas de ristourne, car il tient des statistiques par produit. En conséquence, le SYSCOHADA ne prévoit pas de comptes de « R.R.R. accordés ».

En revanche, le SYSCOHADA admet que, lorsque la ventilation par catégorie d'achat s'avère impossible, le client puisse enregistrer les réductions obtenues dans les comptes à terminaison 9, soit : **6019 à 6089** pour les réductions obtenues sur des achats de biens **601 à 608**

En revanche, le SYSCOHADA n'a pas prévu de comptes spécifiques de réductions obtenues sur les achats de services : elles sont inscrites directement au crédit des comptes 61, 62, 63 (au crédit de leurs sous comptes).

Toutefois, il est toujours possible à l'entité de créer des sous comptes ad hoc, notamment au cas où l'imputation détaillée par nature de service s'avérerait impossible. Par exemple, comptes 619, 629 et 639, etc.

3.3. Les réductions financières (escompte)

- **L'escompte de règlement** est une réduction due au règlement anticipé par rapport à l'échéance indiquée ou au délai de paiement habituel. Il est calculé en pourcentage simple du montant net, à l'opposé de l'escompte des effets de commerce, calculé prorata temporis.
- Considéré comme une **opération financière** (différente des opérations d'exploitation), il est enregistré quel que soit son mode de présentation (sur facture DOIT en diminution, ou sur facture AVOIR), mais, en principe, seulement lors du paiement, **en 673**, s'il s'agit d'un escompte accordé et **773**, s'il s'agit d'un escompte obtenu (voir chapitre 4, première partie).

APPLICATION 6**Remise et retour de marchandises**

Le client B ci-dessus cité a :

- obtenu immédiatement une remise de 20 % sur le papier, figurant sur la facture I,
- ultérieurement une remise de 10 % sur la caisse enregistreuse, qui fait l'objet d'une facture d'avoir II,
- retourné au fournisseur un ordinateur défectueux.

1. Facture - Fournisseur A en Région OHADA

Fabricant de Matériel et fournitures en gros

DOIT Client B en Région OHADA

Matériel et fournitures de bureau au détail

a - 1 caisse enregistreuse à 290	290
b - 10 ordinateurs de bureau à 200	2 000
c - 100 ramettes de papier photocopieur à 5, réduction 20 %	400
	<hr/>
Total	2 690

2. Avoir - Fournisseur A**AVOIR Client B**

g - Remise 10 % sur caisse enregistreuse	29
h - Reprise d'un ordinateur défectueux	200
	<hr/>
Total	229

Ecritures chez le fournisseur A

4111..		Clients B	2 690	
	7011.26	Ventes de marchandises dans la Région		290
	7021.26	Ventes de produits finis dans la Région		2 000
	7011.17	Ventes de marchandises dans la Région (Facture de Doit n°...)		400
7011.26		Ventes de marchandises dans la Région	29	
7021.26		Ventes de produits finis dans la Région	200	
	4111..	Clients B (Facture d'Avoir n°...)		229

Écritures chez le client B

2442.26		Matériel informatique	290	
6011.26		Achats marchandises ordinateurs	2 000	
6011.17		Achats marchandises papier	360	
6055.17		Achats fournitures de bureau (non stockés)	40	
	4812..	Fournisseurs d'investissements		290
	4011..	Fournisseurs A (Facture de Doit n°...)		2 400
4812..		Fournisseurs d'investissements	29	
4011..		Fournisseurs A	200	
	2442.26	Matériel informatique		29
	6011.26	Achats marchandises ordinateurs (Facture d'Avoir n°...)		200

SECTION 4 : Eléments additifs de la facture

Les majorations susceptibles de figurer sur la facture sont de quatre types : les ports et emballages facturés, les emballages consignés, les taxes sur le chiffre d'affaires non récupérables, et la taxe sur la valeur ajoutée, supposée récupérable.

4.1. Ports et emballages facturés

- **Chez le fournisseur**, les majorations de facture pour port « avancé » par le vendeur ou pour emballage perdu sont considérées comme des produits accessoires, et **enregistrées en 7071**, quel que soit leur mode de calcul (forfaitaire ou au coût réel). En raison du principe de non-compensation, il n'y a pas lieu de créditer un compte de charge, même si cette dernière vient d'être enregistrée pour le même montant.
- **Chez le client**, ces majorations accroissent le coût d'achat et doivent être ventilées dans les comptes d'immobilisations ou d'achats correspondant à l'opération. Elles sont **enregistrées** dans les comptes de la classe **2 immobilisations** ou les comptes **60 Achats**.

4.2. Emballages consignés

- Lorsque l'emballage est récupérable, que le vendeur le facture mais accepte de le reprendre après utilisation, le montant de la consignation est enregistré :

- en **4194 chez le fournisseur**, car le prix de consignation constituera une dette envers le client,

41..	4194	Clients Clients, dettes pour emballages et matériels consignés	X		X
------	------	---	---	--	---

- en **4094 chez le client**, car il constituera une créance sur le fournisseur.

4094	40..	Fournisseurs, créances pour emballages et matériels à rendre Fournisseurs	X		X
------	------	--	---	--	---

- L'écriture est **contre-passée** lors du **retour de l'emballage**, dûment constaté par facture d'avoir. Le **cas échéant**, il est constaté :
 - un **boni** chez le **fournisseur**, enregistré en **7074**.

4194	7074 41...	Clients, dettes pour emballages et matériels consignés Bonis sur reprises d'emballages Clients	brut		boni net
------	---------------	--	------	--	-------------

- un **mali** chez le **client**, enregistré en **6224** (car assimilé à une location).

6224 40..	4094	Malis sur emballage Fournisseurs Fournisseurs, créances pour emballages et matériels à rendre	mali net		brut
--------------	------	---	-------------	--	------

L'usage a « francisé » les termes latins bonus/malus au singulier et boni/mali au pluriel, en parlant au singulier d'un boni ou mali, mais au pluriel de bonis ou malis.

- En revanche, lorsque l'emballage **n'est pas retourné** dans les délais d'usage, ou lorsque les parties **s'accordent sur un non-retour**, il est considéré comme :
 - **vendu par le fournisseur**, qui réalise le produit en **7074**, bien qu'il s'agisse le plus souvent d'une « revente en l'état », normalement traitée en 701.

4194	7074	Clients, dettes pour emballages et matériels consignés Cessions d'emballages	X		X
------	------	---	---	--	---

- **acheté par le client**, qui réalise la charge en **6082**, s'il compte l'utiliser à son tour dans ses ventes, ou en majoration du coût d'achat du bien emballé dans le cas contraire.

6082		Achats d'emballages récupérables non identifiables	X	
	4094	Fournisseurs, créances pour emballages et matériels à rendre		X

4.3. Taxes sur le chiffre d'affaires non récupérables

Les taxes uniques, taxe à la production, taxe sur les prestations de services, taxes spécifiques et autres taxes sur le chiffre d'affaires collectées par le vendeur à l'occasion de la facturation

- **ne constituent pas un produit** pour le fournisseur, mais une dette envers l'administration fiscale chargée du recouvrement, et sont en conséquence portées au **crédit d'un compte 446**,
- mais **constituent pour le client une charge** qui majore les coûts d'achat.

Au besoin, l'acheteur devra ventiler la taxe globale dans les sous comptes ayant servi à enregistrer les achats.

4.4. Taxes sur la Valeur Ajoutée (T.V.A.)

- **Chez le fournisseur**, la taxe sur la valeur ajoutée est enregistrée par le fournisseur comme dit ci-dessus, mais dans un compte spécifique réservé à cette importante taxe, **443**.

L'écriture sera du type :

41..		Clients	taxe comprise	
	70.. 443.	Ventes Etat, T.V.A. facturée		hors taxes taxe

- Si le **client** est autorisé à récupérer la T.V.A., il considérera son montant comme une créance sur l'État, enregistrée en **445**. Dans ce cas la T.V.A. n'affectera pas le montant de l'achat.

60.. 445.	40..	Achats Etat T.V.A. récupérable Fournisseurs	hors taxe taxe	taxe comprise
--------------	------	---	-------------------	---------------

Dans le cas contraire, la T.V.A. est traitée comme les autres taxes sur le chiffre d'affaires.