

COMPTABILITE

MR DIENE

INTRODUCTION

I Généralités

1 La notion d'entreprise

A Définition

L'entreprise est un agent économique qui produit, transforme et commercialise des biens et services. Elle doit pour cela mettre en œuvre des moyens afin de lui permettre de réaliser un bénéfice ou un résultat qui peut se traduire parfois malheureusement par une perte.

B Classification des entreprises

1 Par rapport à la taille

On peut retenir comme critères soit l'effectif du personnel employé, soit le montant des ventes (chiffres d'affaires), soit l'importance des capitaux utilisés. Par exemple on distingue :

- Les petites entreprises : 1 à 20 personnes
- Les moyennes entreprises : 31 à 200 personnes
- Les grandes entreprises : plus de 200 personnes

2 Par rapport à l'activité

Les entreprises de production ou entreprises de commercialisation. Elles fabriquent des biens (produits finis) à partir des matières premières. Exemple : CSS – ICS- SONACOS

Les entreprises de distribution ou entreprises commerciales. Elles achètent des biens et services pour les revendre en l'état sans transformation. Exemple : SUPERMACHE ;

Les entreprises de service. Elles fournissent des services. Exemple : ASSURANCES- CYBER – TRANSPORT

3 Par rapport au statut juridique de l'entreprise

Les entreprises individuelles dont le capital appartient à une seule personne

Les entreprises sociétaires qui appartiennent à un groupe d'individus (S.A.- S.A.R.L. S.N.C.- S.C.S.)

S.A. = Société anonyme

S.A.R.L. = Société à responsabilité limitée

S.N.C. = Société en nom collectif

S.C.S. = Société en commandite simple

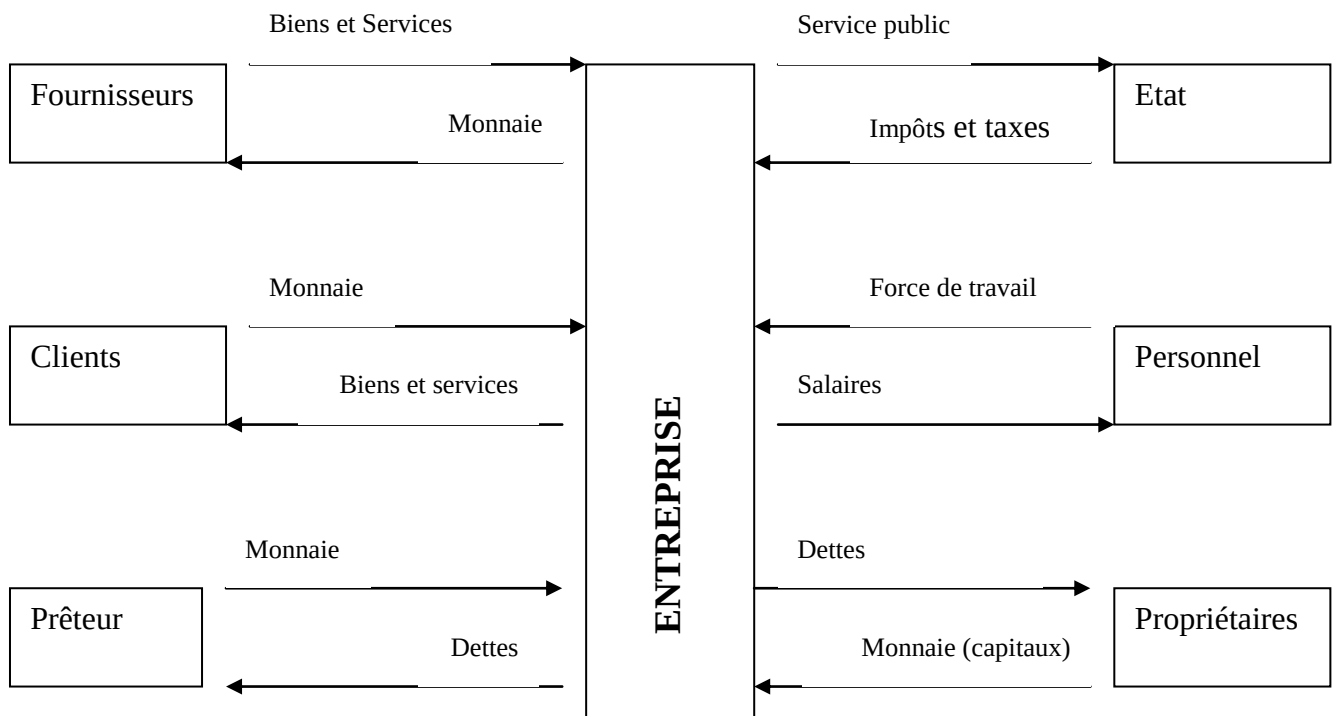
Parmi les entreprises sociétaires nous avons les sociétés de personnes (SNC et SCS) et les sociétés de capitaux (SA et SARL).

En cas de faillite les sociétés de personnes perdent tous les biens de la société et leurs biens personnels tandis que les sociétés de capitaux ne perdent que les capitaux.

C L'entreprise et son environnement

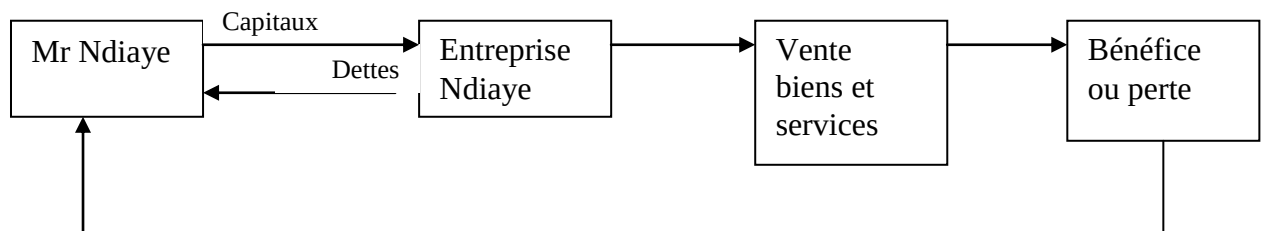
1 Les partenaires de l'entreprise

L'entreprise n'est pas un agent isolé. Elle est en constante relation avec les composantes de son environnement.



2 L'entreprise et son propriétaire

L'entreprise et son propriétaire sont deux personnes différentes.



Les bénéfices vont chez le propriétaire qui en fait ce qu'il veut.

II Les différents types de flux

On appelle flux les mouvements de biens, de services et de monnaie qui traversent l'entreprise.

A Flux réels – Flux monétaires

Les flux réels sont des entrées ou des sorties de biens et services.

Les flux financiers sont soit des flux monétaires, soit des flux de créances ou de dettes.

Exemple :

L'entreprise achète des marchandises à son fournisseur Y. Elle règle au comptant par cheque bancaire la somme de 100.000 francs.

B Flux externes et Flux internes

Les flux représentent le déplacement d'une quantité de biens, de services ou de monnaie durant un certain temps :

- de l'entreprise vers un autre agent économique ou inversement sont dits des flux externes.
- Entre deux sous pôles d'un même agent économique c'est-à-dire à l'intérieur de l'entreprise sont dits des flux internes.

III Définition de la comptabilité

A Définition de la comptabilité

La comptabilité est une technique d'informations quantitatives décrivant en unité monétaire l'activité et la situation de l'entreprise.

B Rôle et objectifs de la comptabilité

La comptabilité permet d'informer les gestionnaires de l'entreprise ainsi que tous les partenaires économiques (propriétaires, banquiers, fournisseurs clients, etc.)

Application :

Au cours d'une journée, on relève à la brasserie **NDIAYE** les opérations suivantes :

- 1) Un salarié va chercher au supermarché voisin des denrées alimentaires et des produits d'entretien. Il est convenu que le règlement s'effectue dans un délai de 30 jours.
- 2) Réparation de deux tabourets payée au comptant en espèces 1500 francs
- 3) Règlement par cheque bancaire du montant mensuel de la TVA 2700000 FRANCS
- 4) Recettes de la journée 8000000 francs (6500000 en espèces et 1500000 en par cheque bancaire)
- 5) Livraison par le marchand de vin de 5 tonneaux d'un cout global de 90000francs. Règlement fin du mois.
- 6) NDIAYE prélève 250000 francs dans la caisse.
- 7) Achat à la poste de timbres payés en espèces et destinés à la revente Montant 148500 francs.

Pour chacune des opérations énumérées, remplir dans le tableau ci-dessous la ou les cages qui conviennent :

- par une flèche à gauche pour les flux d'entrées
- par une flèche à droite pour les flux de sortie

Vous indiquerez en outre pour chacune d'elles les partenaires concernés.

Opération n°	1	2	3	4	5	6	7
Nature du flux							
Flux réel							

Flux financiers	—	→	→	←	→	← →	→
Partenaire	—	Fournisseur	Etat	Client	Fournisseur	Propriétaire	Fournisseur

CHAPITRE 2 LE BILAN

Le patrimoine de l'entreprise est constitué par l'ensemble des biens dont l'entreprise est propriétaire et des dettes.

Le bilan est le document présentant la valeur du patrimoine brut à une date donnée.

On peut dire du bilan aussi, qu'il est un instrument de synthèse des informations de l'entreprise.

I la présentation du bilan

A La notion de patrimoine

Le patrimoine de l'entreprise est l'ensemble des biens qu'elle a sous son contrôle et des dettes.

1 Les biens

C'est l'ensemble des emplois économiques sous le contrôle de l'entreprise. On peut citer :

- Les immobilisations qui sont destinées à rester de façon durable dans l'entreprise. Elles peuvent être corporelles, incorporelles ou financières.
- Les stocks. Ils interviennent dans le cycle d'exploitation de l'entreprise. Stock de marchandises, de produits, de matières premières etc.
- Les créances. Ce sont les sommes d'argent dues à l'entreprise. Exemple créances clients.
- Les disponibilités ou liquidités déposées en banque, caisse, ou chèques postaux

2 Les dettes

Ce sont des ressources qui ont permis à l'entreprise d'acheter ses biens.

On peut regrouper ces dettes en trois sous ensembles :

- Les emprunts et autres dettes financières. Cet ensemble constitue les ressources contractées par l'entreprise pour couvrir ses besoins de financement durable.
- Les dettes circulantes. Ce sont des sommes d'argent dues aux fournisseurs et aux autres créanciers.
- Les découverts et crédits bancaires. Ce sont des sommes dues au banquier.

En connaissant ses biens et dettes l'entreprise peut calculer son patrimoine ou sa fortune.

$$\text{Patrimoine ou patrimoine net} = \text{Biens} - \text{Dettes}$$

Exemple

L'entreprise Samb possède les éléments suivants :

- Terrain 800 000
- Sommes déposées en banque 12 000 000
- Somme en caisse 5000 000
- Matériel 30 000 000

Elle doit :

- Fournisseurs 20 000 000
- SGBS 6 000 000

Travail à faire : Calculer le patrimoine de l'entreprise Samb ;

$$\text{Biens} = 47\,800\,000$$

$$\text{Dettes} = 26\,000\,000$$

$$\text{Patrimoine} = 47\,800\,000 - 26\,000\,000 = 21\,800\,000$$

B Le passage du patrimoine au bilan

Le bilan englobe le patrimoine de l'entreprise. Au niveau du bilan le patrimoine est composé du capital et du résultat. (**Patrimoine = Capital + Résultat**)

Ces éléments constituant le patrimoine sont considérés comme des ressources.

Théoriquement le bilan doit être équilibré et présenté une fois par an.

En partant du patrimoine on peut retrouver l'équilibre du bilan en termes d'emplois et de ressources. Ainsi :

$$1 \quad \text{Patrimoine} = \text{Biens} - \text{Dettes}$$

$$2 \quad \text{Patrimoine} = \text{Capital} + \text{Résultat}$$

$$1 = 2 \quad \text{Biens} - \text{Dettes} = \text{Capital} + \text{Résultat}$$

$$\text{Biens} = \text{Capital} + \text{Résultat} + \text{Dettes}$$

$$\text{Capital} = \text{Biens} - \text{Résultat} - \text{Dettes}$$

Emplois	Ressources

Ce qui est en possession de l'entreprise	Le détail de la monnaie dont elle a financé ce qu'elle possède
L'emploi des fonds	L'origine des fonds

Nota Bene Le résultat peut être un bénéfice ou une perte.

Application

Dans une PME en création, nous disposons des informations suivantes :

- Terrain 80 000 000
- Emprunt bancaire à long terme 60 000 000
- Espèces en caisse 5 000 000
- Bâtiment 320 000 000
- Créances sur clients 27 000 000
- Dettes aux fournisseurs 33 000 000
- Stocks de marchandises 52 000 000
- Matériel et Outillage 60 000 000
- Matériel de transport 100 000 000

Travail à faire : Calculer le capital de cette PME

Présenter les emplois et les ressources de l'entreprise

Biens = 80 000 000 + 5 000 000 + 32 000 000 + 27 000 000 + 52 000 000 + 60 000 000
+ 100 000 000 = 644 000 000

Résultat = 0

Dettes = 60 000 000 + 33 000 000 = 93 000 000

Capital = 644 000 000 – 93 000 000 = 551 000 000

Terrains	80 000 000	Capital	551 000 000
Espèces en caisse	5 000 000	Résultat	0
Bâtiment	320 000 000	Emprunt à long terme	60 000 000
Créances Clients	27 000 000	Dettes Fournisseurs	33 000 000
Stocks Marchandises	52 000 000		
Matériel et Outillage	60 000 000		
Matériel de transport	100 000 000		
TOTAL	644 000 000	TOTAL	644 000 000

II Les composantes du bilan

Emplois = Ressources

Actif = Passif

Le bilan comporte deux parties :

Le coté gauche est appelé ACTIF (emplois)

Le coté droit est appelé PASSIF (ressources)

A l'actif du bilan

Il regroupe l'ensemble des biens (y compris les créances) de l'entreprise et est divisée en 3 parties.

1°) Actif immobilisé

Il est composé des biens destinés à rester de façon durable dans l'entreprise (investissement). Ce sont principalement les immobilisations corporelles (terrains, bâtiments, matériels etc.), les immobilisations incorporelles (logiciels, brevets, fonds de commerce etc.) et financières (créances durables tel que les prêts).

2°) Actif circulant

Ce sont des biens destinés à se renouveler rapidement lors du cycle d'exploitation. (Stock et créances clients)

3°) Trésorerie actif

Ce sont des disponibilités en caisse, banque, chèques postaux ou autres formes de monnaie ou de placement à court terme. (Obligations, actions, titres de placement, titre de participations) Par ailleurs, il y a aussi l'écart de conversion de change en cas de perte probable de change.

B Le passif du bilan

Il décrit l'origine des ressources qui permettent à l'entreprise d'être propriétaire d'un patrimoine.

1°) Les capitaux propres et ressources assimilées (ressources stables)

Au niveau externe ce sont les apports du propriétaire de l'entreprise

Au niveau interne, ce sont les bénéfices générés par l'exploitation de l'entreprise

$$\text{N.B. Résultat} = \text{Produits} - \text{Charges}$$

2°) Les dettes financières et ressources assimilées

Elles proviennent des établissements de crédits (banques) auprès des quelles l'entreprise a contracté des emprunts.

Ces 2 rubriques constituent les ressources stables.

3°) Le passif circulant

Il provient principalement des fournisseurs aux quels l'entreprise a fait des achats à crédit. Il s'y ajoute les dettes auprès des organismes sociaux (état, sécurité sociale etc.)

4°) La trésorerie passif

Elle comprend outre les crédits de trésorerie (Avances, concours bancaires, découverts) les crédits d'escompte restant en cours.

Application

Le 02 janvier 2005, Mr NDIAYE commerçant présente la situation suivante :

Local commercial	30 000 000
Fonds commercial	6 000 000
Matériel et mobilier	1 200 000
Avoir à la SGBS	6 000 000
Espèces en caisse	250 000
Dépôt et cautionnement	300 000
Marchandises en stock	3 000 000
Emprunt à la BICIS	5 000 000
Dettes aux fournisseurs	2 000 000

Travail à faire : Présenter le bilan d'ouverture de Mr NDIAYE au 02/01/05

Bilan d'ouverture au 02/01/05

Actif		Passif	
Fonds commercial	6 000 000	Capital	39 750 000
Local commercial	30 000 000	Emprunt à la BICIS	5 000 000
Matériel et mobilier	1 200 000	Fournisseurs	2 000 000
Dépôt et caution	300 000		
Stock	3 000 000		
Banque	6 000 000		
Caisse	250 000		
TOTAL	46 750 000	TOTAL	46 750 000

Ici le patrimoine est égal au capital

Actif	Passif
Actif Immobilisé	Capitaux propres et ressources assimilées
	Dettes financières et ress. Assimilées
Actif Circulant	Passif circulant
Trésorerie Actif	Trésorerie Passif

III La notion de résultat

Si le résultat peut être déterminé par la règle total emplois = total ressources d'équilibre total, il peut aussi être déterminé par la différence entre les produits et les charges.

$$\text{Résultat} = \text{Produits} - \text{Charges}$$

Une « dépense » (payée au comptant par banque, caisse, chèques postaux ou faite à crédit avec dette au fournisseur) peut avoir 2 objets : l'acquisition d'un élément d'actif ou la constatation d'une consommation. Seule cette dernière affecte le résultat (en diminution)

Une « recette » (immédiate ou à terme) peut découler de 2 types de ressources :

Ressources externes à l'entreprise (apporteur ou prêteur)

Ressources internes (produit de l'activité)

Seuls ces produits affectent le résultat (en augmentation)

Le résultat est un compte de passif qui enregistre en emplois les charges et en ressources les produits. Ces contreparties figurent dans les comptes de trésorerie ou les comptes de créances et de dettes.

Compte de résultat simplifié

Charges (emplois)	Produits (ressources)
Consommation	Vente de biens et services
Services extérieurs	Production stockée
Salaires	Production immobilisée
Intérêts versés	Autres produits (subvention reçue, intérêts)
Impôts et taxes payés	
Amortissements et provisions	

$$\text{Consommation} = \text{Stock initial} + \text{Achat} - \text{Stock final}$$

$$\begin{aligned}\text{Consommation} &= \text{Achat} - \text{Stock final} + \text{Stock initial} \\ &= \text{Achat} - (\text{stock final} - \text{stock initial})\end{aligned}$$

$$\text{Variation de stock} = \text{Stock final} - \text{Stock initial}$$

$$\text{Consommation} = \text{Achat} - \text{variation de stock}$$

Application

Ventes	24 000 000
Salaires et charges sociales	8 630 000
Achat matières premières	11 000 000

Impôts et taxes	820 000
Intérêts reçus	120 000
Amortissements	1 060 000
Augmentation stock matières	670 000
Diminution stock de produits finis	490 000
Production affectée à l'équipement	
De l'entreprise	1 800 000

Compte de résultat de l'entreprise NDIAYE

Charges		Produits	
Salaires et charges	8 630 000	Ventes	24 000 000
Achat matières	11 000 000	Variations de produits	- 490 000
Δ de stock	- 670 000	Production affectée à l'entreprise	1 800 000
Impôts et taxes	820 000	Intérêts reçus	120 000
Amortissements	1 060 000		
Total	20 840 000	Total	25 430 000

Résultat = Produits – charges = 25 430 000 -20 840 000 = 4 590 000

Chapitre 3 ANALYSE COMPTABLE ET ENREGISTREMENT DES OPERATIONS

Dans une transaction en 2 entreprises ou entre 2 agents économiques l'équilibre des obligations fait apparaître 2 flux externes de sens contraire évalués au même montant.
La comptabilité de l'entreprise n'est concernée que par une extrémité de chaque flux.

- Flux de sortie (ressources) pour l'un
- Flux d'entrée (emplois) pour l'autre

I Principes de l'analyse comptable et application à quelques opérations

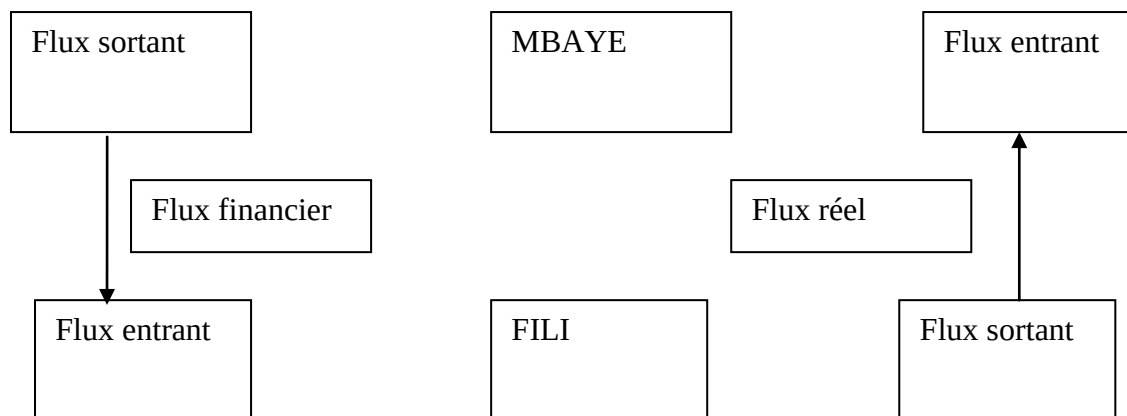
A Principes

Considérons l'exemple suivant :

Exemple : L'entreprise FILI vend comptant des marchandises pour 5 000 000 à son client MBAYE qui règle le montant de son achat en espèces prélevé dans la caisse de son entreprise.

Présentons le schéma de l'opération en plaçant par convention l'entreprise étudiée (FILI) au bas du schéma.

1°) schéma de l'opération



2°) Analyse comptable

- Ressources : ventes de marchandises que FILI détient (flux réel de sortie)
- Emploi : espèces qui alimente la caisse de FILI (flux financier d'entrée)
-

La comptabilité de FILI enregistre pour chaque extrémité le flux le concernant c'est-à-dire pour une ressource (flux de sortie) et pour un emploi (flux d'entrée).

L'égalité de valeurs des flux entraîne lors de l'enregistrement dans l'entreprise FILI

$$\text{EMPLOIS} = \text{RESSOURCES}$$

C'est la passe du principe du double emploi.

B Application

Au cours du mois d'octobre, mois de sa création, l'entreprise **SEYNI** a réalisé les opérations suivantes :

- 1) 01/10 Elle a réussi à constituer son capital. Ce dernier s'élève à 10 000 000. Les fonds correspondants sont déposés en banque.
- 2) 05/10 Elle reçoit l'accord pour l'emprunt qu'elle avait sollicité auprès de sa banque. Son montant de 5 000 000 est porté sur le compte bancaire de l'entreprise.
- 3) 08/10 Elle fait une acquisition d'une machine de 3 000 000 payée par cheque bancaire.
- 4) 10/10 Elle achète à crédit pour 1 500 000 de marchandises.
- 5) 12/10 Elle retire 500 000 à la banque pour alimenter la caisse.
- 6) 15/10 Elle règle par cheque bancaire son fournisseur 1 500 000.
- 7) 18/10 Elle règle en espèces des frais de transport 35 000.
- 8) 20/10 Elle règle par cheque bancaire des annonces publicitaires 90 000.
- 9) 22/10 Elle vend des marchandises à crédit 2 500 000.
- 10) 29/10 Elle règle par cheque le salaire de son gérant 150 000.
- 11) 30/10 Elle remet en banque le cheque qu'elle a reçu de son client 2 500 000.

Travail à faire : Etablir le tableau d'analyse des opérations.

n° opération	date	Emplois (flux d'entrée)		Ressources (flux de sortie)	
1	01/10	Banque	10 000 000	Capital	10 000 000
2	05/10	Banque	5 000 000	Emprunt	5 000 000
3	08/10	Machine	3 000 000	Banque	3 000 000
4	10/10	Marchandises	1 500 000	Fournisseur	1 500 000
5	12/10	Caisse	500 000	Banque	500 000
6	15/10	Fournisseur	1 500 000	Banque	1 500 000
7	18/10	Frais de transport	35 000	Caisse	35 000
8	20/10	Annonces publicit.	90 000	Banque	90 000
9	22/10	Client	2 500 000	Ventes de mses	2 500 000
10	29/10	Salaire	150 000	Banque	
11	30/10	Banque	2 500 000	Client	2 500 000

II Le compte

A Définition et schéma général de fonctionnement d'un compte

1 Définition

Le bilan document synthétique résume la situation de l'entreprise à une date donnée. Il est donc nécessaire de suivre les différentes variations des différents éléments qui composent chaque poste du bilan dans des tableaux séparés appelés compte.

Exemple : le poste banque, caisse, chèques postaux est composés de trois éléments de nature différente. Compte banque, compte caisse, et compte chèques postaux. Donc le compte regroupe dans un seul tableau les informations de même nature.

2 Schéma général de fonctionnement d'un compte

Par convention les emplois sont à gauche et les ressources à droite. Le compte gauche est appelé **DEBIT** et le coté droit **CREDIT**.

Si nous retenons la représentation ou compte en **T**, nous pouvons généraliser le fonctionnement des comptes de cette façon.

<u>DEBIT n° et intitulé CREDIT</u>	
EMPLOIS	RESSOURCES

Exemple : enregistrons dans les comptes l'opération du 10/10 de l'entreprise SEYNI.
Achat de marchandises à crédit pour 1 500 000 francs.

Débit Achat de marchandises crédit		Débit Fournisseur Crédit	
10/10	1 500 000		1 500 000 10/10

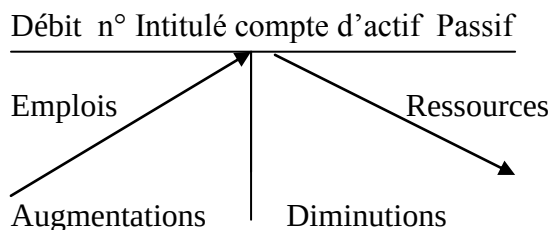
Pour chaque opération au moins 2 comptes sont utilisés. Du schéma général on déduit :

- Le fonctionnement des comptes d'actif (ou comptes de charges)

Les comptes d'actif étant constitués par l'ensemble qui représente les biens de l'entreprise :

* Lorsqu'un compte d'actif est augmenté (cela correspond à un emploi) on inscrit le montant à gauche et l'on dit que le compte est **débité**.

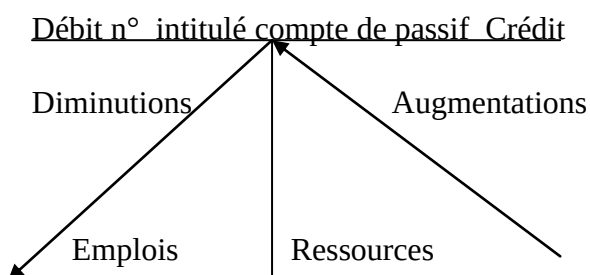
- A l'inverse, lorsqu'il diminue, on inscrit cette diminution à droite et l'on dit que le compte est **crédité**.



- Le fonctionnement des comptes du passif

Les comptes du passif étant constitués par l'ensemble des éléments qui représentent les ressources de l'entreprise :

- Lorsqu'un compte du passif est crédité, cela correspond à une augmentation, on inscrit le montant à droite et on dit que le compte est **crédité**.
- A sens inverse lorsqu'il diminue cela correspond à un emploi. On dit que le compte est **débité**



Les comptes de charges fonctionnent comme les comptes d'actif et les comptes de produits comme les comptes de passif.

B Application

Débit	521 Banque	Crédit	Débit	401 Fournisseur	Crédit
10 000 000		3 000 000	1500000		1 500 000
5 000 000		500 000			
2 500 000		1 500 000			
		90 000			
		150 000			

C Principes de la partie double

L'opération comptable intéresse au moins 2 comptes. Toute modification d'un compte est accompagnée d'un ou plusieurs flux en sens contraire et cela pour un même montant.

1°) Principes d'enregistrement des opérations

Pour chaque opération il faut :

- schématiser les flux au brouillon ou mentalement
- analyser l'opération en emplois et ressources
- chercher le compte à débiter en emplois
- chercher le compte à créditer en ressources

2°) Enregistrement des opérations au comptant

Une opération au comptant est une opération dont le règlement est immédiat. On distinguera l'achat au comptant de la vente au comptant.

Exemple : enregistrer les opérations ci-dessous de l'entreprise DIECKO.

02/02 Vente de produits finis à la librairie du fleuve 150 000 contre espèces.

03/09 Achat de matières premières 50 000 francs en espèces auprès du fournisseur DUG.

Analyse de l'opération

02/09 : Emplois : Entrée d'espèces en caisses Ressources : Ventes de produits finis.

03/09 : Emplois : Achat de matières premières Ressources : Sortie espèces de la caisse

Enregistrement dans les comptes

Débit	571 caisse	Crédit	Débit	702 ventes de produits	Crédit
02/09	150 000	50 000 03/09			150 000 02/09

Débit	601 achat de matières Prem.	Crédit
03/09	50 000	

3°) L'enregistrement des opérations à crédit

Une opération à crédit est une opération dont le règlement plus tard en une ou plusieurs fois. On distinguera l'achat à crédit de la vente à crédit.

a) L'achat à crédit

Un achat à crédit s'enregistre en 2 étapes :

- ▶ Enregistrement de l'achat et constatation de la dette envers le fournisseur
- ▶ Extinction de la dette grâce à un règlement

Exemple : le 10/09 L'entreprise DIECKO achète 270 000 de marchandises à la société SANAR

Le 30/09 L'Entreprise DIECKO règle par cheque bancaire la société SANAR

Analyse de l'opération

10/09	Emploi : Achat de marchandises	Ressources : Fournisseur SANAR
30/09	Emploi : Fournisseur SANAR	Ressources : Banque

Enregistrement dans les comptes

<u>Débit 601 Achat des marchandises Crédit</u>				<u>Débit 401 Fournisseur Crédit</u>			
10/09	270 000			30/09	270 000	270 000	10/09

<u>Débit 521 Banque Crédit</u>	
	270 000 30/09

b) La vente à crédit

Une vente à crédit s'enregistre en 2 étapes :

- ▶ La constatation de la créance sur le client et de la vente
- ▶ La réception du règlement grâce à l'annulation de la créance

Exemple :

Le 15/09 l'entreprise DIECKO vend à 167 000 francs des produits finis à L'UGB.

Le 15/11 l'UGB adresse un cheque de 167 000 francs à l'entreprise DIECKO.

Analyse de l'opération

15/09	Emploi : Client UGB	Ressources : Vente de produits finis
15/11	Emploi : Banque	Ressources : Client UGB

Enregistrement de l'opération

<u>Débit 41 Client UGB Crédit</u>				<u>Débit 701 Ventes de produits Crédit</u>			
15/09	167 000	167 000	15/11			167 000	15/09

<u>Débit 521 Banque Crédit</u>	
15/11	167 000

4°) Les opérations de financement

a) Les apports du chef d'entreprise

Lors de la création de l'entreprise DIECKO, Mr SENE a apporté 76 000 000 qu'il a déposé sur un compte bancaire ouvert au nom de l'entreprise.

N.B. l'entreprise et son propriétaire sont 2 entités différentes.

Analyse de l'opération

Emploi : Banque (argent Mr SENE déposé en banque)

Ressource : Capita (dette de l'entreprise vis-à-vis du propriétaire)

Débit	521	Banque	Crédit	Débit	10	Capital	Crédit
76 000 000						76 000 000	

b) Le financement par emprunt

L'enregistrement d'un emprunt comprend 2 phases.

- La constatation de la dette d'emprunt et la réception des fonds
- Le remboursement de l'emprunt plus tard en une ou plusieurs fois (échéance)

Exemple : Lors de la création de l'entreprise DIECKO le 02/01, elle a obtenu un emprunt de 15 200 000. Les fonds ont été déposés à dans le compte bancaire de la société.

Le 31/12 La Banque informe Mr SENE qu'elle prélève la somme de 16 720 000 correspondant au remboursement de l'emprunt augmenté des intérêts.

Analyse de l'opération

02/01 Emploi : Banque (entrée d'argent) Ressource : Emprunt (dette envers banque)

31/12 Emploi : Emprunt (remboursement dette) Ressource : Banque (sortie d'argent)

Emploi : Intérêts (service de la dette)

Débit	521	Banque	Crédit	Débit	1	Emprunt	Crédit
02/01	15 200 000		16 720 000	31/12	15 200 000	15 200 000	02/01

	Débit	Intérêts versés	Crédit
31/12	1 520 000		

c) Le solde d'un compte

Pour connaître la situation d'un compte il faut l'arrêter.

Arrêter un compte signifie :

► Calculer son solde

Somme des montants inscrits au débit – Solde des montants inscrits au crédit

► Préciser la nature du solde

- * Total débit > Total crédit → Solde débiteur
- * Total débit < Total crédit → Solde Créditeur
- * Total débit = Total crédit → Solde nul

► Inscrire le solde du côté le plus faible pour équilibrer artificiellement Débit et Crédit

Exemple : L'entreprise FALL doit à son fournisseur Diallo 234 500. Durant le mois de janvier, elle effectue les opérations suivantes :

03/01 Facture n° A1 reçue de DIALLO marchandises 650 000

06/01 Facture d'avoir n° B2 reçue de DIALLO rabais 10 000

12/01 Notre cheque n° 1 à l'ordre de DIALLO pour solde de tout compte

27/01 Facture n° C1 reçue de DIALLO marchandises 130 000

31/01 Notre cheque n° 2 à l'ordre de DIALLO 100 000

Travail à faire : Présenter le compte fournisseur DIALLO (en compte schématique)

Débit	401	Fournisseur	Crédit
Rabais	10 000	234 500	Solde à nouveau
Cheque n°1	874 500	650 000	Achat de marchandises
Cheque n°2	1 000 000	130 000	Achat de marchandises
Solde créditeur	30 000		
	1 014 500	1 014 500	

D Présentation des comptes réels de l'entreprise

1°) Compte à colonnes séparées

Conférer sur l'entreprise TALL (compte à colonne séparée)

Compte à colonne séparée.

Débit			N° Intitulé			crédit	
Date	Libelle	Montant	Date	Libelle	Montant		
06 /01	Facture d'avoir N° 32	10.000	01/01	Solde à nouveau	234.500		
12 /01	Chèque N°1	874.500	08/01	Facture N° A1	650.000		
31/01	Chèque N°2	100.000	27/01	Facture N°C1	130 000		
	Total	984 500		Total	1 014 500		
	Solde créditeur	30.000					

2°) Compte à colonne mariées ou jumelées

Conférer exemple sur l'entreprise FALL et présenter le compte entreprise FALL en colonne mariée ou jumelée.

Compte à colonnes mariées ou jumelées

Date	Libellé	Sommes		Soldes	
		Débit	Crédit	Débit	Crédit
01/01	Solde à nouv.				234 500
03/01	Facture A1		650 000		884 500
06/01	Facture avoir	10 000			874 500
12/01	Cheque n° 01	874 500			0
27/01	Facture C1		130 000		130 000
31/01	Cheque n° 02	100 000			30 000

3°) Le Journal :

Le bilan est établi à la fin de l'exercice comptable (en général à la fin de l'année civile) de façon obligatoire.

C'est en outre 1 obligation pour toute entreprise d'enregistrer au jour le jour dans l'ordre chronologique sur 1 registre appelé journal ou plus exactement livre journal.

Comme la plupart des documents comptables, le journal présente 2 parties :

- 1 partie qui recense le montant des emplois
- 1 partie qui recense le montant des ressources

Les écritures dans le journal doivent être justifiées par des pièces datées et identifiables.

Débit	Crédit	Intitulé compte	Débit	Crédit
N° Compte	N° Compte		Montant Emploi	Montant ressources

Exemple

Conférer entreprise SEYNI. Travail à faire : passer les écritures en journal

521	Banque	10.000.000	
103	capital personnel		
	Constitution du capital		10.000.000

521	162	09 /10 Banque Emprunts Emprunt à la banque	5.000.000	5 000 000
241	521	08/10 Matériel roulant Banque Acquisition d'1 machine par cheque	3 000 000	3 000 000
601	401	10/10 Achat de marchandises Fournisseur Achat de marchandises à crédit	1 500 000	1 500 000
571	521	12/10 Caisse Banque Alimentation caisse par cheque	500 000	500 000
401	521	15/10 Fournisseur Banque Cheque n° 2 règlement fournisseur	1 500 000	1 500 000
61	571	18 /10 Frais de transport Caisse Paieement frais de transport	35 000	35 000
627	521	20/10 Frais de publicité Banque N/ cheque n°	90 000	90 000
Total			21 625 000	21 625 000

3°) Le grand livre

C'est le document qui regroupe l'ensemble des comptes ouverts par une entreprise. Il est obligatoire comme le journal. Le grand livre n'est soumis à aucun formalisme particulier. Le cote et le paraphe ne sont pas exigés.

Application

Conférer Entreprise SEYNI et présenter le grand livre

D Matériel ind. C 3 000 000 3 000 000 SD	D Achat mses C 1 500 000 1 500 000 SD	D Fournisseur C SC 1 500 000 1 500 000
D Caisse C 500 000 35 000 465 000 SD	D frais transp. C 35 000 35 000 SD	D Publicité C 90 000 90 000 SD

D Clients	C
2 500 000	2 500 000

D Vente mses	C
SC 2 500 000	2 500 000

D Charges	C
150 000	150 000 SD

5°) Passage du grand livre à la balance des comptes

La balance est un état récapitulatif obligatoire de tous les comptes établis à une date donnée. A la clôture de l'exercice, la balance générale comporte tous les comptes y compris ceux qui sont soldés. Elle fait apparaître pour chaque compte le solde débiteur ou créditeur au début de l'exercice, Le cumul des mouvements débit et des mouvements crédit de la période et le solde débiteur ou créditeur à la date considérée. (Balance avec 6 colonnes)

Présentation de la balance

N° compte	Intitulés	Solde d'ouverture		Mouvements		Solde de clôture	
		Débiteur	Créditeur	Débit	Crédit	débiteur	créditeur

Remarques :

- ▶ Total du solde d'ouverture débiteur = Total solde d'ouverture créditeur
- ▶ Total mouvements débit = total mouvements crédit
- ▶ Total solde de clôture débiteur = Total de clôture créditeur
- ▶ Total solde d'ouverture débit + total mouvement débit = total débit journal
- ▶ Total solde d'ouverture crédit + Total mouvement crédit = total crédit journal

6°) Passage de la balance au compte de résultat

Les soldes de clôture des comptes des classes 6,7,8 figurant dans la balance apparaissent en compte de résultat.

Charges		Compte de résultat	Produits
6	Charges activités ordinaires		7 Produits de l'activité ordinaire
8	(Impair) Charges HAO		8 (pair) Produits HAO

$$\text{Résultat} = \text{Produits} - \text{Charges}$$

Application :

Conférer entreprise SEYNI. Travail à faire : Etablir le compte de résultat.

Charges	Compte de résultat		Produits
Achat Marchandises	1 500 000	Ventes de marchand.	2 500 000
Transport	35 000		
Publicité	90 000		
Charges personnel	150 000		
Total	1 775 000	Total	2 500 000

$$\text{Résultat} = 2\,500\,000 - 1\,775\,000 = 725\,000$$

7°) Passage de la balance au bilan

Les soldes de clôture des comptes de classe 1 à 5 figurant dans la balance apparaissent dans le bilan.

Actif	Bilan	Passif
2 Immobilisations		1 Ressources stables
3 Stocks		4 Tiers créditeurs
4 Tiers débiteurs		
5 Trésorerie- Actif		5 Trésorerie- Passif

Application : Conférer entreprise SEYNI et établir le bilan

Actif		Passif	
Matériel industriel	3 000 000	Capital	10 000 000
Banque	12 260 000	Résultat	725 000
Caisse	465 000	Emprunts	5 000 000
Total	15 725 000	Total	15 725 000

8°) La rectification des erreurs

2 types d'erreurs peuvent être commis lors de l'enregistrement.

- L'erreur d'imputation aux comptes
- L'erreur des chiffres (inversion le plus souvent)

Le système comptable OHADA impose la correction en négatif pour rectifier les erreurs commises dans le journal et dans le grand livre.

Application : Soit l'extrait du journal suivant :

601	Achat de marchandises	710 000	
521	Banque		710 000
	Facture DIOP B 122 Achat à crédit		

531	Chèques postaux	100 000	
521	Banque		100 000
	Cheque banc. 122 pour alimenter caisse		

Les libellés des articles étant exacts, nous constatons qu'il ya erreurs d'enregistrement ;
Nous pouvons faire la correction en 2 articles :

601	521	Achat de marchandises	Banque	- 710 000	-710 000
		Annulation			
601	401	Achat de marchandises	Fournisseurs	710 000	710 000
		Correction			

On peut aussi effectuer la correction en un seul article.

531	Chèques Postaux	- 100 000
571	Caisse	100 000
	Correction écriture	

Chapitre 4 Le système comptable OHADA

OHADA = Organisation pour l'harmonisation en Afrique du droit des affaires.

Les règles concernant l'enregistrement comptable, la présentation et le contenu des documents comptables font l'objet de normes. Cette norme est appelée système comptable OHADA qui s'appuie sur l'acte uniforme relatif au droit comptable prévu par le traité de L'OHADA.

I Acte uniforme relatif au droit comptable

C'est la règle de droit destiné à favoriser l'harmonisation comptable dans des états membres de l'OHADA.

A°) Champs d'application du système comptable OHADA

1°) Par rapport aux états

Le système comptable de l'OHADA s'applique aux entreprises qui se trouvent dans les états-parti de l'OHADA.

UEMOA (Sénégal, Mali, Niger, Burkina, Togo, Benin, Cote d'ivoire, Guinée Bissau)
CEMAG (Gabon, Centrafrique, Cameroun, Tchad, Guinée équatoriale, Congo Brazza)
Guinée Conakry, Comores

2°) Par rapport aux entreprises

“Le règlement relatif au droit comptable fait obligation de tenir une comptabilité aux entreprises soumises aux dispositions du droit commercial, aux entreprises publiques, parapublic, d'économie mixte, aux coopératives, et, plus généralement aux entités produisant des biens et services marchands ou non marchands dans la mesure où elles exercent dans un but lucratif ou non des activités économiques à titre principal ou accessoires qui se fondent sur des actes respectifs. Sont seuls exclus de son champ d'application, les banques, les établissements financiers, les compagnies d'assurances, ainsi que les entreprises soumises aux règles de la comptabilité publique » (Article 2 et 5)

B°) Les livres obligatoires

Ils sont au nombre de 4

- Le livre journal ou journal
- Le grand livre
- La balance générale des comptes (avec 6 colonnes)
- Le livre d'inventaire sur lequel sont transcrites le bilan, le compte de résultat, le TAFIRE, et l'état annexe de chaque exercice, ainsi que le résumé de l'opération d'inventaire

Ces documents et leurs pièces justificatives sont conservés au moins pendant 10 ans. Ils doivent être tenus sans blanc, ni altération d'aucune sorte. De plus ils doivent être cotés paraphés et numérotés.

N.B. Les états financiers sont établis suivant 3 systèmes.

- Le système normal si le chiffre d'affaires > à 10 000 000
- Le système allégé si le chiffre d'affaires ≤ est à 10 000 000
- Le système minimal de trésorerie en fonction du secteur d'activité.
 - Dans le secteur de négoce si le C.A. est ≤ 30 000 000
 - Dans le secteur de l'artisanat si le C.A. est ≤ 20 000 000
 - Dans le secteur des services si le C.A. est ≤ 10 000 000

L'exercice comptable coïncide avec l'année civile. Il commence le 1^{er} janvier et doit être clôturé le 31/12.

C°) Les principes comptables

1) **Le principe de prudence.** De nombreuses opérations comportent des incertitudes. Le principe de prudence est requis pour une appréciation raisonnable des opérations à enregistrer afin d'éviter sur l'avenir des risques actuels.

2) **Le principe de transparence.** Sa mise en œuvre permet à l'entreprise de donner une présentation claire et loyale de l'information.

3) **Le principe de l'importance significative.** Toute information ou élément pouvant influencer les utilisateurs des documents comptables doit être fournie.

4) **Le principe de l'intangibilité du bilan.** Le bilan d'ouverture de l'année doit correspondre au bilan de clôture (année n- 1).

- 5) **Le principe du coût historique.** Il permet d'enregistrer les biens et à leur date dans le patrimoine, à leur coût d'acquisition exprimé en unité monétaire courante.
- 6) **Le principe de la continuité de l'exploitation.** L'entreprise est présumée poursuivre ses activités pour l'établissement des comptes annuels.
- 7) **La permanence des méthodes.** Les méthodes d'évaluation et de présentation utilisés pour l'établissement des états financiers ne doivent pas changer d'un exercice à un autre.
- 8) **Le principe de la spécialisation des exercices.** Doivent être rattachés à chaque exercice tous les produits et les charges engendrés par l'activité ou les événements de cet exercice, mais seulement.

D) L'objectif d'image fidele

L'image fidele est la convergence des principes. En effet, elle contraint les responsables des comptes à fournir des explications et des compléments d'informations dans l'état annexé lorsque l'application pure et simple du syscohada ne conduit pas à l'obtention d'une image fidele.

Cette image fidele doit être donnée par les 4 états financiers. (Bilan, compte de résultat, teneur, états annexés)

II Le plan comptable

Chaque compte du grand livre est identifié par un intitulé et un numéro correspondant. La liste des numéros et des noms est donnée par le plan comptable qui a une force obligatoire. Toutes les entreprises soumises au système comptable OHADA ont l'obligation de respecter le plan comptable.

A) Le cadre comptable Voir polycopies

B) Structure du plan des comptes.

La comptabilité générale utilise 8 classes générales de comptes.

- ▶ Les classes de 1 à 5 pour les comptes de bilan y compris celui du résultat
- ▶ Les classes 6, 7, 8 pour les comptes de produits et charges qui forment le résultat.

III La codification

Les comptes portent des numéros codifiés selon le système décimal. Ces numéros comportent 3 chiffres au moins.

A) les constantes

1) Niveau minimal des comptes

Les comptes ouverts dans le système ont au moins 3 chiffres. Le syscohada ne prévoit pas de comptes à plus de 4 chiffres, mais les entreprises peuvent évidemment prévoir des comptes à 5, 6 ou 7 chiffres en fonction de leurs besoins d'analyse.

2) Terminaison zéro

Le syscohada n'utilise jamais le zéro en 3^{ème} ou 4^{ème} position à l'exception des comptes :

130	Résultat en instance d'affectation
490	Dépréciation des comptes fournisseurs
590	Dépréciation des titres de placement

3) Terminaison 9

Le 9 en troisième ou quatrième position indique le plus souvent un compte de solde inverse par rapport à la série à laquelle il appartient.

Exemple : Fournisseur (solde créditeur) 401 402

Fournisseur (solde débiteur) 409

Les comptes 19, 29, 39, 49, 59...(Comptes de regroupement à 2 chiffres) enregistrent tous des provisions.

Exemple :

19	Provisions financières pour risques et charges
29	Provisions pour dépréciation de l'actif immobilisé
39, 49, 59	Dépréciations provisionnées.
499, 599	Risques provisionnés

3) Terminaison 8

En troisième ou quatrième, elle correspond le plus souvent au cas particulier des comptes « divers ou autres »

Exemple :

228	Autre terrains
618	Autres frais de transport

Le compte de regroupement 28 est réservé aux amortissements des immobilisations.

Exemple :

234	Installations techniques
2834	Amortissement des installations techniques

B) Le parallélisme

Des parallélismes existent notamment entre les comptes d'actif et de passif et entre les comptes de charges et de produits.

Exemple : entre les comptes de stocks, achats, et ventes de marchandises.

311	Stocks de marchandises
6011	Achat de marchandises
7011	Ventes de marchandises

IV Distinction activités ordinaires et activités HAO (hors activité ordinaire)

A) Les activités ordinaires

Ce sont les opérations assumées par l'entreprise correspondant à son objet social dans les conditions normales d'exploitation qui se reproduisent de manière récurrente à structure et qualité de gestion similaire.

B) Les activités HAO

Ce sont les opérations et événements distincts des activités ordinaires de l'entreprise et n'étant pas en conséquence censés se reproduire de manière fréquente et régulière.

Exemple : Catastrophe naturelle, modification législation commerciale

V Fonctionnement spécifique de quelques comptes de bilan

A) Schéma général de fonctionnement

Actif (Entrées)	2	Compte	Passif (Sorties)47
Valeur d'entrées Cout d'acquisition = Prix d'achat – Réductions commerciales (rabais, remise) + Frais liés à l'achat (transport, droit de douanes, transit + tva non récupérable liée à l'achat et aux frais sur achat 'éventuellement)			Valeurs d'entrée (cession, mise au rebut, destruction, vol, disparition)

Application :

Le 03/10/05, achat d'une fraiseuse à 15 000 000. Droit de douane et frais de transit 10 000 000. Transport 150 000. Pose et montage 300 000. TVA récupérable 5 090 000.

Passer l'écriture au journal.

241		Matériel industriel	25 450 000	
445		Etat TVA à récupérer	5 090 000	
	521	Banque		30 540 000
		N/ cheque bancaire n°		

B) Les comptes de titres

1) Les titres de placement (26 long terme). Ils sont présumés être des titres de participation. Les titres représentant au moins 10 % du capital d'une entreprise. Les titres acquis par une OPA (offre publique d'achat) et les titres acquis par OPE (offre publique d'échange) fonctionnent comme les comptes d'immobilisations. Compte n° 26 Titre de participation

Valeur d'entée = valeur d'apport ou cout d'acquisition (prix d'achat + frais)

2) Les titres de placement et autres titres immobilisés (274). Ces titres entrent à leur prix d'achat à l'exclusion de frais accessoires (631 frais bancaires) à l'exclusion des TIAP (Titre d'immobilisation de l'activité du portefeuille 2741)

N.B. En cas de cession les comptes de titres sont crédités de la valeur d'entrée des titres cédés.

Application :

Le 03/02 Avis de débit reçu de la BICIS : Acquisition de 200 actions au cours de 40 000F l'une. Ces titres représentent 20% du capital de cette société, commission 3% de la valeur des titres.

Le 10/02 Achat de titres de placement 510 000F commission 3% sur la valeur des titres. TOB 17% du montant de la commission. Règlement par virement bancaire.

Enregistrer ces opérations au journal.

Prix d'achat = 40 000 * 200 = 800 000, commission 3% de 800 000 = 24 000 + 800 000 = 824 000

510 000 commission 3% = 15 300 TOB 17% = 2001

26	521	Titre de participation Banque	8 240 000	8 240 000
		Avis de débit		
50		Titres de placement	510 000	
631	521	Frais bancaires Banque	17 901	527 901
		Ordre de virement		

C) Les comptes d'avance et acomptes versés aux fournisseurs d'immobilisations

Deux cas peuvent être considérés.

a) Les avances et acomptes versés aux fournisseurs d'immobilisation.

Ce sont les versements partiels effectués au profit du fournisseur d'immobilisation au moment des commandes ou de l'exécution des contrats. L'enregistrement comptable s'effectue de la manière suivante.

25		Avances et acompte sur imm	Avance HT	
445	5	Etat TVA récupérable	TVA avance	
		Trésorerie		Avance TTC

Application : L'entreprise DIAGNE a effectué les opérations ci-dessous :

Le 12/02 : Avance sur commande de camionnette par ordre de virement bancaire 59 000 000 dont 18% de tva

Le 28/02 : Facture n° A 700 de KA marchandises ht 40 000 000 tva 18%

Le 31/03 : Facture de Renault Sénégal camionnette hors taxe 150 000 000

Passer les écritures dans le journal de NDIAYE

Camionnette	150 000 000	Avance	50 000 000
Tva 18%	27 000 000	Tva	9 000 000
	177 000 000		59 000 000

Marchandises 40 000 000 tva 18% = 7 200 000

TTC = 47 200 000 – 4 500 000 – 810 000 = 41 890 000

252		Avance et acompte versés sur cde immo.	50 000 000	
445	521	E tat, tva récupérable	9 000 000	59 000 000
		Banque		
		Acompte virement n°		
4091		Fournisseur avance et acompte versés	4 500 000	
445	521	Etat, tva récupérable	810 000	5 310 000
		Banque		
		Avance sur commande par cheque		
601		Achat de marchandises	40 000 000	
445		Etat tva récupérable	6 390 000	
				27

4091	Fournisseur avance et acompte versés	4 500 000
401	Fournisseur	41 890 000
	Facture n° reçue de KA	
245	Matériel de transport	150 000 000
445	Etat tva récupérable	18 000 000
252	Avance et acompte sur immo.	50 000 000
	Fournisseur investissement	118 000 000
	Facture n° reçue de Renault	

Chapitre 5 Comptabilisation et règlement des taxes sur le chiffre d'affaires

Les TVA sont les impôts indirects qui frappent la consommation des agents économiques. Elles comprennent la TVA et d'autres taxes sur le chiffre d'affaire TOB et TE.

1°) La taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

La TVA est la première des recettes du budget de l'état. Toutes les opérations sont assujetties à l'exception des ventes à l'exportation. Ces dernières supportent une taxe du pays importateur.

A) Calcul de la TVA

Etant un impôt qui frappe le consommateur final, la TVA est calculée en appliquant au prix de vente net hors taxe le taux de 18%.

Exemple : Le prix de vente hors taxe d'un ordinateur = 500 000

$TVA = 500000 * 18\% = 90000$

Prix de vente = $500\ 000 + 90\ 000 = 590\ 000$

Sur la base de cet exemple on peut effectuer le raisonnement suivant.

On sait que $HT + TVA = TTC$

Taux TVA = 18%	TVA	TTC	HT
	0,18 HT	1,18 HT	TTC
			1,18

B) La TVA chez le fournisseur

Lors de la vente des biens et services, le fournisseur encaisse la TVA auprès de ses clients. Cette TVA est due à l'état (fisc.) ; Le fournisseur joue aussi le rôle d'intermédiaire ou de collecteur d'impôt entre l'état et le consommateur.

La T.V.A. est enregistrée dès l'émission de la facture.

411		Clients	TTC	
	70	Ventes		HT
	443	Etat TVA facturée		TVA

C) La TVA chez le client

Le client paie la TVA sur ses acquisitions. Ici le traitement diffère selon que la TVA est récupérable (déductible) ou non récupérable (non déductible).

S'il s'agit d'une TVA non récupérable :

2 ou 6		Immobilisation ou charges	TTC	
	4 ou 5	Tiers ou trésorerie		TTC

S'il s'agit d'une TVA récupérable :

2 ou 6		Immobilisation ou charge	HT	
445		Etat TVA récupérable	TVA	
	4 ou 5	Tiers ou trésorerie		TTC

N. B. Si la ventilation ne s'avère impossible, la TVA est enregistrée par nature dans le compte 645 Impôts et taxes indirects

D) La liquidation de la TVA

Périodiquement (mensuellement) l'entreprise procède aux opérations de liquidation de la tva.

TVA due M ou crédit TVA M = TVA facturée M – Tva récupérable M

Trois cas peuvent se présenter :

► TVA facturée > TVA récupérable

Constatation de la TVA due

443		Etat TVA facturée		
	445	Etat TVA récupérable		
	4441	Etat TVA due		
	0	Liquidation TVA		

Règlement de la TVA

4441		Etat TVA due		
	5	Trésorerie		
		Règlement TVA due		

► TVA facturée < TVA récupérable

L'entreprise constate un crédit de tva qu'elle reporte sur le mois suivant pour compensation.

Crédit TVA à reporter = TVA récupérable – TVA facturée

443		Etat TVA facturée		
4449		Etat crédit TVA à reporter		
	445	Etat tva récupérable		
		Liquidation de la tva		

N.B. Le crédit de la tva sera déduit de la tva facturée dès que cela sera possible et dans ce cas on aura : **tva due = tva facturée – tva récupérable - crédit tva**

443		Etat tva facturée		
	445	Etat tva récupérable		
	4449	Etat crédit tva à reporter		
	4441	Etat tva due		
		Liquidation tva		

Application :

1°) Au courant du mois de février 2005 l'entreprise DIECKO a réalisé les opérations suivantes :

Vente de marchandises ht 8 000 000
Achat de marchandises ht 6 000 000
Acquisition de machines ht 4 000 000

2°) Au courant du mois de mars elle réalise les opérations suivantes :

Vente de marchandises ht 13 000 000
Achat de marchandises ht 3 000 000
Acquisition d'une camionnette ht 5 000 000

Passer les écritures de liquidation de la tva

443		Etat tva facturée	1 440 000	
4449		Etat crédit tva à reporter	360 000	
	445	Etat		1 800 000
		Liquidation tva février		
443		Etat tva facturée	2 340 000	
	445	Etat tva récupérable		1 440 000
	4449	Etat crédit tva à reporter		360 000
		Etat tva due		540 000
		Liquidation tva mars		

A) La taxe d'égalisation (TE)

La taxe d'égalisation remplace la tva au titre des reventes à l'état effectuées par les commerçants grossistes. Le taux est de 2% pour les achats locaux et de 5 % pour les importations.

B) La taxe sur les opérations bancaires (TOB)

Elle s'applique aux intérêts, commissions et autres rémunérations par une banque ou un établissement financier agréé au Sénégal sur les crédits, les prêts, les avances et engagements par signature et les opérations de services réalisées par des personnes physiques ou morales quelque soit leur domicile au taux de 17%. Les écritures comptables à passer sont les suivantes :

► Si la taxe sur le chiffre d'affaire (TOB ou TE) est récupérable (établissement financier et commerçant grossiste) on remplace le compte 445 par le compte 446 « Etat autres taxes sur le chiffre d'affaires)

► Si la taxe sur le chiffre d'affaire est non récupérable, elle est incorporée en 1^{er} dans le cout d'acquisition ou dans la charge concernée.

Exemple : avis de débit de la BICIS, achat de 10 obligations au cours de 15 000 F commission 2% TOB 17% sur commission.

503		Obligations	150 000	
631		Frais bancaires	3 510	
	521	Banque		153 510
		Avis de débit BICIS		

Chapitre 6 Les comptes de gestion

Le bilan permet de connaître le résultat global de l'entreprise. S'il est bon de connaître le résultat, il est meilleur de connaître ses composantes chiffrées. Les éléments qui permettent de subdiviser les résultats sont les suivants :

- Les comptes de charges des activités ordinaires (classe 6)

- Les comptes de produits des activités ordinaires (classe 7)
- Les comptes de charge et de produits HAO (classe 8)
- Les comptes de résultat (comptes 13)

I°) les comptes de charges

Ils enregistrent les emplois définitifs et sont normalement débités. On distingue les charges résultant des activités ordinaires et les charges HAO (hors activité ordinaire).

60 Achats (sauf 603)	66 charges de personnel
61 Transport	67 Frais financiers et charges assimilées
62 Services extérieurs A	68 Dotations aux amortissements
63 Services extérieurs B	69 Dotations aux provisions
64 Impôts et taxes	8 (Impair) Charges HAO
65 Autres charges	

1) Le compte 60 (sauf 603)

Ce sont les achats de marchandises, de matières et fournitures, et d'une manière générale tous les autres biens autres que les immobilisations.

► 601 « Achat de marchandises » Il s'agit de biens destinés à être revendu sans transformation.

► 602 « Achat de matières premières et fournitures » Ce sont les biens destinés à être transformés pour entrer dans la composition d'un produit traité.

► 604 « Achat de matières et fournitures consommables » Ce sont les biens destinés à concourir à la fabrication ou à la l'exploitation sans se trouver dans la composition du produit fabriqué ou traité.

► 605 « Autres achats » Il regroupe tous les achats non stockables de fournitures, de petits matériels et outillage, d'études et prestations de services.

► 608 « Achat d'emballages non immobilisés »

Tous ces comptes fonctionnent selon le modèle ci-dessous :

Débit	60 « Achats »	Crédit
Montant des factures d'achat		Montant des factures d'avoir ou d'achat
Rabais et remises obtenus s/ facture		Retour sur achats
Droits de douane		Rabais, remise, ristourne obtenus sur
Tva supportée non récupérable		facture d'avoir
Frais de transport ne concernant		
Qu'une seule catégorie de		
marchandises		

Application :

Le 20/12 : Facture n° A 15 de SECK, marchandises HT 120 000, remise 5%, tva 18%

Le 22/12 : Facture n° AA 15 de SECK, brut du retour 200 000

Le 23/12 : Facture n° A 10 de SY, marchandises de la catégorie A brute 1 150 000 transport HT 40 000

Le 25/12 : Droit de douane 30 000, Tva 18% pour le cout total. Il concerne la facture A 10 règlements par cheque bancaire

Le 27/12 : Facture n° A 50 de DIOP fourniture de bureau non stockable 800 000, petits matériels 600 000 HT, emballage perdu 2 000 HT, transport 12 000 HT pour l'ensemble des achats. Tva 18%.

Journaliser ces opérations chez NDIAYE.

601 445	401	Achat de marchandises Etat tva récupérable Fournisseurs D.E.C. Facture n° A	1 140 000 205 200	1 345 200
401 601 445		Fournisseur D.E.C. Achat de marchandises Etat tva récupérable Retour de marchandises	224 200	190 000 34 200
601 401		Achat de marchandises Fournisseur Fournisseur n° A10	1 190 000	1 190 000
601 445	521	Achat de marchandises Etat tva récupérable Banque Cheque n°	300 000 268 200	568 200
6055 6056 6081 611 445	401	Fournitures de bureau Achat petit matériel non stockable Achat emballage Transport Etat tva récupérable Fournisseur Facture n°	800 000 60 000 20 000 12 000 160 560	1 052 560

2°) Le compte 61 « Transports »

Il enregistre les frais de transport et de port générés par les achats, les ventes, le transport du personnel et de l'expédition des plis.

► 611 Transport sur achat : en sont exclus les de transport rattachables à une immobilisation et les frais de transport sur achat de biens, de fournitures, de marchandises imputables au compte d'achat concerné.

► 612 Transport sur ventes

► 613 Transport pour le compte de tiers

► 614 Transport du personnel

► 616 Transport de plis (achat de timbres). Ce compte est débité à l'occasion du paiement d'un affranchissement.

► 618 Autres frais de transport

Application :

Remboursement cheque postal au directeur commercial d'un billet d'avion air Sénégal international acquis pour se rendre à la foire de Bamako montant 220 000

Le 25/01 reçu la facture mensuelle de Saint Louis DEM DIK qui assure le ramassage quotidien d'une partie du personnel 95 000 ht tva 18%

Passer les écritures au journal

618	531	Autres frais de transport Chèques postaux N/CP n°	220 000	220 000
614 445	401	Transport du personnel Etat tva récupérable Fournisseur D.E.C.	95 000 17 100	112 100

3°) Les comptes 62 « services extérieurs A » et 63 « services extérieurs B »

Ces 2 comptes enregistrent les montants des paiements des rémunérations versées aux prestataires extérieurs à l'entreprise et éventuellement les rabais, remises et ristournes hors facture sur les services extérieurs obtenus.

► 631 Frais bancaires. Il s'agit notamment des frais sur titres, des frais sur effets, des commissions ainsi que des frais de tenue de compte bancaire.

4°) Le compte 64 « Impôts et taxes »

Il enregistre les versements obligatoires réalisés au profit de l'état, des collectivités publiques pour financer des dépenses publiques ou des actions d'intérêt général (Patente, TOM, timbres fiscaux, vignettes, droit d'enregistrement, taxe sur le chiffre d'affaires non déductible etc.)

Lorsque les impôts et taxes ne font pas l'objet d'un règlement immédiat :

64		Impôts et taxes
	442	Etat autres impôts et taxes
		Avertissement fiscal

Si le règlement est immédiat

64		Impôts et taxes
	5	Trésorerie
		Règlement immédiat

Application :

12/02 Avertissement fiscal pour la TOM 40 000

15/02 Achat de timbres fiscaux PC n° 18 de 15 000 francs

20/02 Paiement de la TOM par virement postal

Passer les écritures

641	442	Impôts et taxes indirects	40 000	
		Etat autres impôts et taxes		40 000
		Avertissement fiscal		
6462		Droit de timbre	15 000	
		Caisse		15 000
		PCD n° 18		
442	531	Etat autres impôts et taxes	40 000	
		Chèques postaux		40 000
		Virement postal		

5°) Le compte « autres charges » sauf le 659

Ce compte enregistre les charges dont la nature ne rentre pas clairement dans l'une des rubriques précédentes également rattachées aux consommations. Il s'agit principalement :

- 651 Pertes sur créances clients et autres débiteurs
- 658 Charges diverses : exemple les dons

6°) Le compte 66 « Charges du personnel »

Ce compte enregistre :

- L'ensemble des rémunérations brutes du personnel de l'entreprise
- Les charges sociales payées par l'entreprise au titre des salaires (CSS, prévoyance maladie, retraite)

1° Les rémunérations brutes à verser au personnel

65 Charges de personnel
422 Personnel
Rémunérations brutes

On constate ensuite les retenues sur salaires à reverser à l'état et aux organismes sociaux.

422 Personnel rémunérations dues
447 Etat impôts retenus à la source
4313 Retraite obligatoire
4314 Retraite facultative
4331 Mutuelle
Retenue sur salaires

2° Charges fiscales sur salaires supportées par l'employeur

641 Impôts et taxes directs
442 Etat autres impôts et taxes
Contributions forfaitaires charge employeur

3° Charges sociales supportées par l'employeur

664 Charges sociales
4311 Prestations familiales
4312 Accident de travail
4313 Retraite obligatoire
4314 Retraite facultative
4331 Mutuelle
Charges sociales patronales

Application :

Le 18/01/04, nous constatons les charges de personnel suivantes :

Salaire brut personnel national	4 500 000
Retenues à reverser à l'IPRES	200 000
Retenues à reverser à l'état	300 000
Net à payer au personnel	4 000 000

Charges patronales sur salaires

Cotisation caisse sécurité sociale	240 000
Cotisation à l'IPRES	320 000
Contributions forfaitaires	150 000

Enregistrer les écritures au journal

661	422	Rémunérations versées au pers. Nati. Personnel rémunérations dues Salaire brut	4 500 000	4 500 000
422	4313	Personnel rémunérations dues Retraite obligatoire	500 000	200 000
	447	Etat impôts reçus à la source		300 000
				35

Impôts retenus à la source			
664		Charges sociales	560 000
	4313	Retraite obligatoire	240 000
	4312	Accident de travail	320 000
		Charges sociales patronales	
661		Impôts et taxes directs	150 000
	442	Etat autres impôts et taxes	150 000
		Contributions forfaitaires	

7°) Le compte 67 « Frais financiers et charges assimilées »

Il concerne essentiellement les intérêts versés par l'entreprise à ses différents prêteurs et le montant des escomptes accordés à ses clients.

► 671 Intérêts des emprunts

Application :

Le 01/12/05 Nous empruntons 2 500 000 à la BICIS les fonds sont portés en compte.

Le 17/12/05 Nous réglons par ordre de virement la 1^{ère} mensualité de remboursement 320 000 dont 70 000 d'intérêt et 10 000 de TOB non déductible

521	162	Banque Emprunt Emprunt à la BICIS	2 500 000	2 500 000
162		Emprunt	240 000	
671	521	Intérêts sur emprunts Banque N/ ordre de virement	80 000	320 000

► 673 Escomptes accordés

► 674 Autres intérêts (agios sur découvert)

► 676 Perte de change

► 677 Perte sur cession de titre de placement : Ce compte sera débité des pertes constatées lors de la cession des titres de placement. C'est la différence entre le prix net de cession et le prix d'acquisition des titres cédés.

521		Banque	Net perçu	
677	50	Perte sur cession de T.P. Titre de placement Avis de crédit	Diff.	Prix d'achat

Application :

Le 31/07/04, nous cédon de titres de placement pour 2 000 000. L'avis de crédit reçu de la banque mentionne prix de vente 2 050 000, frais de cession 100 000, net à votre crédit 1 950 000.

521		Banque	1 950 000	
-----	--	--------	-----------	--

677	Perte s/ titre de placement	50 000
50	Titre de placement	2 000 000
	Avis de Crédit	

N.B. La facturation de certaines commissions (frais de tenue de compte de manipulations ou autres par la banque constitue un service (631 frais bancaires) et non une charge financière.

A°) Les comptes de charge HAO

Ce compte enregistre les charges sans caractère récurrent et non liées à l'activité ordinaire de l'entreprise.

- ▶ 831 Charges HAO constatées
- ▶ 834 Pertes sur créances HAO
- ▶ 835 Dons et libéralités accordés
- ▶ 836 Abandons de créances consentis

Application :

Le 15/06 : 1 créance de 236 000 dont 18% de tva relative la cession d'un véhicule est devenue irrécouvrable.

Le 18/06 : Avis de crédit de la BICIS. Cession de 50 titres de placement. Cours de l'achat 10 000 francs, prix de cession 525 000, frais de cession 70 000frs

Le 25/06 : Dons aux quartiers victimes d'une inondation 150 000 par cheque bancaire

Le 26/06 : Avis de débit de la SGBS intérêts sur découverts bancaires 30 000

Le 27/06 : Annuité de remboursement d'un emprunt 635 000 dont 35 100

d'intérêt.

Passer les écritures au journal

834		Perte sur créance	200 000	
443		Etat tva facturée	36 000	
	485	Créances HAO		236 000
		Créances irrécouvrables		
521		Banque	455 000	
677		Perte sur cession de titre de pla.	45 000	
	50	Titre de placement		500 000
		Avis de crédit BICIS		
835		Dons et libéralités accordés HAO	1 000 000	
	521	Banque		1 000 000
		N/ cheque n°		
674		Autres intérêts	30 000	
	521	Banque		30 000
		Avis de débit SGBS		
162		Emprunt	600 000	
671		Intérêts des emprunts	35 100	
	521	Banque		635 100
		Annuité de remboursement		

II°) Les comptes de produits

Ces comptes enregistrent tous les enrichissements d'une période et sont donc normalement crédités.

A°) Comptes de produits des activités ordinaires (classe 7)

1°) le compte 70 « Ventes » : ce compte enregistre le produit de la vente de marchandises de produits et de services.

2°) le compte 71 « Subvention d'exploitation »

Ce sont des aides financières dont bénéficie l'entreprise pour lui permettre de compenser l'insuffisance du prix de vente de certains produits ou de faire face à certaines charges d'exploitation.

Schéma Comptable

Octroi de la subvention

4495	71	Etat, subvention d'exploitation à recevoir Subvention d'exploitation Octroi de la subvention		
------	----	--	--	--

Réception

521	4495	Banque Etat, subvention d'exploitation à recevoir. Réception de la subvention		
-----	------	---	--	--

3°) Le compte 72 « production immobilisée

Il enregistre le coût de production hors taxe des travaux faits par l'entreprise pour elle-même.

Schéma Comptable

2		Immobilisation		
445	72	Etat TVA récupérable		
	443	Production immobilisée		
		Etat TVA facturée		
		Travaux fait par l'entreprise elle même		

4°) Le compte 75 « Autres produits »

Ce compte enregistre les produits divers qui relèvent des activités ordinaires hors activités de production commerciale, financière ou de perception de subvention.

Exemple le compte 758 « produits divers » (7582 Indemnités d'assurance reçues)

5°) Le compte 77 « Revenu financier et produits assimilés »

Ce compte enregistre les ressources tirées par de son activité financière

► 771 Intérêts des pets : ce compte est crédité des intérêts rapportés par des courants par l'entreprise ainsi que les intérêts bancaires créditeurs.

► 773 Escomptes reçus

► 774 Revenu de titre de placement.

► 776 Gains de change

6°) Le compte 78 « transferts de change »

Ce compte est crédité du montant des charges qui en raison de leur nature doivent être affectés au compte de bilan (compte 20 charges immobilisées) frais d'établissement charges à

repartir sur plusieurs exercices, du coût réel des avantages en nature accordés au personnel (logement, nourriture, facture d'eau, d'électricité etc.)

Schéma comptable

Après avoir passé les charges à transférer par nature dans les comptes de la classe 6 concernés, il convient de les immobiliser par :

201		Frais d'établissement		
202		Charges à répartir s/ +sieurs ex.		
66		Charges de personnel		
	78	Transfert de charges		
		Immobilisation frais		

B) Les comptes produits des activités HAO

Ce sont les produits qui ne se rapportent pas à l'activité ordinaire de l'entreprise.

- ▶ 841 Produits HAO constatés
- ▶ 845 Dons et libéralités obtenus
- ▶ 846 Abandons de créances obtenus
- ▶ 848 Transferts de charges HAO
- ▶ 88 Subvention d'équilibre : cette subvention est destinée à compenser en tout ou partie la perte que l'entreprise aurait constatée si elle n'avait été accordée.

Chapitre VII Les achats et ventes de marchandises

A la base de tout enregistrement comptable concernant une opération d'achat ou de vente, se trouve un document fondamental : la facture.

1°) Présentation de la facture

Une facture est un document commercial envoyé par un fournisseur à son client pour lui demander le règlement d'une transaction (facture de doit) ou pour diminuer le montant de ce règlement (facture d'avoir).

Une facture comporte généralement :

- L'entête : Nom du fournisseur, nom du client, numéro de la facture, la mention doit ou avoir, et la date de la facture
- Le corps de la facture qui se présente ainsi :
 - ▶ Prix brut hors taxe (prix marqué)
 - ▶ Réduction commerciale (rabais, remise) qui se calcule en cascade. Par exemple : la 2^{ème} réduction commerciale se calcule sur le 1^{er} net commercial
 - ▶ Les frais de transport facturés par le fournisseur
 - ▶ Les réductions commerciales (escompte de règlement financier)
 - ▶ La tva sur les marchandises et sur les frais facturés.

Nom du fournisseur	Doit	Nom du client
Facture n°	Date	
Prix brut hors taxe		Prix brut
- Réductions commerciales		- Réductions commerciales

Net commercial sur ventes + Transport	Net commercial sur ventes + Port hors taxes
Net commercial sur facture - Réductions financières (escomptes)	Net commercial sur facture - Escomptes
Net financier + TVA 18%	Net financier + TVA
Montant toutes taxes	TTC

Nom du fournisseur	Avoir	Nom du client
Facture n°	Date	
Prix brut hors taxe - Reprise Réductions commerciales		Prix brut - Rabais, remises
Net commercial du retour + Réductions ccles supplémentaires		Net commercial sur ventes + Rabais supplémentaires
Total net commercial - Reprises réductions financières (escomptes)		Total net commercial sur facture - Escomptes
Net financier du retour + Transport remboursé HT		Net financier du retour + Port HT

Total HT	Total HT
+ TVA 18%	+ TVA
Montant toutes taxes	TTC

Application :

Le 02/01/05 Facture n° V 15 de DIOP à NDIAYE

Brut marchandises HT 1 000 000

Remise de 2% et 3%

Transport HT 9 400

Escompte 1%

Tva 18%

Le 04/01/05 Facture avoir A V 15 de DIOP à NDIAYE

Brut retour 100 000

Rabais supplémentaires sur marchandises conservées 5%

Transport remboursé ht 2 161

Etablir les factures du 02/01 et 04/01

DIOP	Doit	NDIAYE
Facture V 15	02/01/05	
Marchandises brutes		1 000 000
Remise 2%		- 20 000
Net commercial		980 000
Remise 3%		- 29 400
Net commercial sur ventes		950 600
Transport		+ 9 400
Net commercial		960 000
Escompte		- 9 600
TVA		950 400 + 171 072
Montant toutes taxes		1 121 472

DIOP		Avoir	NDIAYE
Facture AV 15		02/01/05	
Retour brut			100 000
Remise 2%			- 2 000
Net commercial			98 000
Remise 3%			- 2 940
Net commercial retour			95 060
Rabais supplémentaire			44 777
Net financier retour			137 837
Escompte			-1 378
			136 459
Port remboursé			+ 2 161
Total HT			138 620
TVA			24 951
Net à votre crédit			163 571

II La comptabilisation

Il existe 2 techniques de comptabilisation des achats ou ventes liées à la notion d'inventaire. Selon que l'entreprise pratique l'inventaire permanent ou l'inventaire intermittent, les imputations dans les comptes sont différentes.

A°) l'inventaire permanent

1- Facture de « doit »

Chez le client

601		Achat de marchandises	NC/ vente	
611		Transport sur achat	Port ht	
445		Etat TVA récupérable	TVA	
	401	Fournisseur DEC		NAP
	773	Escompte obtenu		E
		Facture n° de		

31		Marchandises	Cout d'achat	
	6031	Variation de stock		Cout d'achat
		Bon d'entrée n°		

Chez le fournisseur

411		Client	NAP	
673		Escompte accordé	E	
	701	Ventes de marchandises		NC/ Vente
	7071	Port facturé		Port ht
	443	Etat tva facturée		TVA
		N/facture n		
6031		Variation de stock de marchandises	Cout d'achat	
	31	Marchandises		Cout d'achat
		Bon de sortie		

Remarque

Le taux de marque est le pourcentage de bénéfice calculé à partir du prix de vente hors taxe ou prix marqué. A partir du taux de marque, on peut calculer le cout d'achat des marchandises vendue

Cout d'achat des marchandises = (1 – taux de marque) * prix de vente brut ht

Application

Enregistrer au journal la facture V15 de DIOP à NDIAYE

Chez NDIAYE puis chez DIOP (taux de marque chez DIOP est 20%)

Chez NDIAYE (client)

601		Achat de marchandises	950 600	
611		Transport sur achat	9 400	
445		Etat tva récupérable	171 072	
	401	Fournisseur DEC		1 121 472
	773	Escompte obtenu		9 600
		Facture V15 DIOP		
31		Marchandises	960 000	
	6031	Variation de stock		960 000
		Bon d'entrée n°		

411		Client	1 121 472	
673		Escompte	9 600	
	701	Vente de marchandises		950 600
	7071	Fournisseur DEC		9 400
	443	Etat TVA facturé		171 072
		N/ Facture V15 à NDIAYE		
6031		Variation de stocks	960 000	
	31	Marchandises		960 000
		Bon de sortie n°		

2°) La facture d'avoir

Le client peut parfois retourner au vendeur des marchandises non-conformes à celles commandées ou des articles invendus après un certain temps. A cette occasion, le fournisseur adresse une facture d'avoir. C'est le cas aussi des ristournes, et souvent des rabais hors facture.

A°) Chez le client

401 773		Fournisseur DEC Escompte obtenu	NAC E	
	601 445 7071	Achat de marchandises Etat tva récupérable Port facturé La facture n° de		Total NC retour Tva remboursée Port remboursé
6031	31	Variation de stock Marchandises Bon de sortie n°	Cout d'achat	cout d'achat

Application :

Enregistrer chez NDIAYE la facture AV 15 de DIOP

401	Fournisseur DEC	163 571	
773	Escompte obtenu	1 378	
601	Achat de mses		137 837
445	Etat tva récupérables		24 951
7071	Port facturé		2 161
	Facture AV 15 de DIOP		
6031	Variation de stock	137 837	
31	Marchandises		137 837
	Bon de sortie n°		

Chez le fournisseur

701		Vente de marchandises	net retourné	
443		Etat tva facturée	tva	
612		transport sur vente	port remb.	
	411	Client		NAC
	673	Escompte accordé		E
		Ma facture n°		
31		Marchandises	Cout d'achat	
	6031	Variation de stock		cout d'achat
		Bon d'entrée n°		

701	Vente de marchandises	137 837	
443	Etat tva facturée	24 951	
612	transport sur vente	2 161	
	411 Client		163 571
	673 Escompte accordé		1 378
	Ma facture n°		
31	Marchandises	80 000	
	6031 Variation de stock		80 000
	Bon d'entrée n°		

Remarques :

1°) Même si c'est un règlement au comptant, il faut utiliser d'abord les comptes 401 et 411 avant les comptes de trésorerie.

2°) Les frais de transport sur achat ne sont enregistrés au compte 611 « transport sur achat » que dans le cas où il y a un problème de ventilation.

3°) Dans le cas des marchandises importées, les droits de douane sont imputés dans le compte 601 « achat de marchandises »

4°) Les marchandises non réceptionnées sont à imputer au débit du compte 381 « marchandises en cours de route » par le crédit du compte 6031 « variations de stocks de marchandises »

5°) Les frais accessoires d'achat tels que assurance, commission, courtage, rémunération des transitaires sont enregistrés dans le compte de charges concerné 625 « assurance » 6321 « commission et courtages sur achats » 6323 « rémunération des transitaires »

Dans le cas d'achat importé en inventaire permanent, l'entrée en stock est ainsi comptabilisée.

31	Marchandises	cout d'achat	
	6031 Variation de stock		cout d'achat
	Bon d'entrée.		

Cout d'achat = net commercial + transport + droits de douane + autres frais (assurance, commissions et courtage, frais de transport)

Le 02/05 DIOP reçoit la facture A720 de France matériels : Brut marchandises 25 000 000
Remise 5% et 3% transport 420 000

Le 12/05 Diop règle la facture V 720 de Sénégal transit Droit de douane 3 200 000 frais de transit 1 102 500 tva 18% règlement par cheque

NB la facture V 720 est relative à l'achat du 02/05

TAF Présenter les factures et journaliser chez DIOP

Présentation des factures

France matériel	
	Doit DIOP
Facture A 720	02/05
Marchandises	25 000 000
Remises 5%	1 250 000
Net commercial 1	23 750 000
Remise 3%	712 500
Net commercial 2	23 037 500
Transport	420 000
Net à payer	23 457 000

Sen transit	
	Doit DIOP
Facture V 720	
Droit de douane	3 200 000
Frais de transit	1 102 500
TVA 18% de 27 760 00	4 996 800
Net à payer	9 299 300

2 Journaliser

601	Achat de marchandises	23 037 500	
611	Transport sur achat	420 000	
401	Fournisseur		23 457 000
	Facture A 720 France matériel		
601	Achat de marchandises	3 200 000	
6323	Rémunérations transitaires	1 102 500	

445		Etat tva récupérable	4 996 800	
401		Fournisseur DEC		9 299 300
		Facture V 720 Sénégal transit		
401		Fournisseur	9 299 300	
521		Banque		9 299 300
		N/ cheque		
31		Marchandises	27 760 000	
6031		Variation de stock		27 760 000

B En inventaire intermittent

En inventaire intermittent, seules les écritures des factures proprement dites sont enregistrées. Les entrées et les sorties ne sont pas comptabilisées en cours d'exercice.

Ce n'est qu'en fin d'exercice que les variations de stock sont reconstituées en faisant la confrontation du stock final réel (inventaire physique) et le stock initial (début d'exercice).

1°) Les factures de doit

Chez le client				
601		Achat de mses	NC/ vente	
611		Transport sur achat	Port	
445		Etat tva récupérable	TVA	
	401	Fournisseur		NAP
	773	Escompte		E
		Facture n° de		
Chez le fournisseur				
411		Clients	NAP	
673		Escompte	E	
	701	Vente de mses		NC/ Vente
	443	Etat tva facturée		TVA
	7071	Port facturé		
		N/ facture n° à		

3 Les factures d'avoir

A°) Chez le client

401		Fournisseur DEC	NAC	
773		Escompte obtenu	E	
601		Achat de marchandises		Total NC retour
445		Etat tva récupérable		Tva remboursée
7071		Port facturé		Port remboursé
		La facture n° de		

701		Vente de marchandises	net retourné	
443		Etat tva facturée	tva	
612		transport sur vente	port remb.	
	411	Client		NAC
	673	Escompte accordé		E
		Ma facture n°		

4 La valorisation

Deux méthodes d'inventaire peuvent être utilisées selon le système comptable OHADA.
L'inventaire intermittent et l'inventaire permanent.

A°) L'inventaire intermittent

La valorisation des stocks en inventaire intermittent est une opération de régularisation des stocks en fin d'exercice. Elle consiste à valoriser le stock final de marchandises.

NB Les stocks (corps certain) sont valorisés à leur coût d'entrée (coût d'achat réel)

Les stocks (biens fongibles) sont valorisés au cout moyen pondéré calculé sur la durée moyenne de stockage.

Pour calculer la valeur du stock final on procède de la manière suivante :

1) calcul du taux moyen

$$SM = \frac{\text{Stock initial} + \text{stock final}}{2}$$

2) Calcul de taux de rotation (v) = $\frac{\text{Stock en quantité}}{\text{Stock moyen}}$

3) Calcul de durée moyenne de stockage (DMS)

$$DMS = \frac{12 \text{ mois ou } 360 \text{ j}}{V}$$

4) calcul des 2 dernières périodes de stockage = DMS * 2

5) Cout moyen pondéré des 2 dernières périodes de stockage =

$$\frac{\text{Ensemble des achats en valeur de la période}}{\text{Ensemble des achats en quantité de la période}}$$

6) Valeur du stock final (SF) = SF en quantité * CMP (d)

Application

Stock initial en quantité	2000kg
Stock final en quantité	8000kg
Total des sorties de l'exercice	10000kg

Les entrées de l'exercice

1^{ER} bimestre 3000kg à 500F/KG

2eme bimestre 1000kg à 510F/KG
 3eme bimestre 4000kg à 485F/KG
 4eme bimestre 2000kg à 530F/KG
 5eme bimestre 1000kg à 544F/KG
 6eme bimestre 5000kg à 570F/KG

Déterminer la valeur du stock final

Correction de l'application

Stock moyen = $(2000 + 8000) / 2 = 5000$

Taux de rotation = $10000 / 5000 = 2$

Durée moyenne de stockage = $12 \text{ mois} / 2 = 6 \text{ mois}$

2 dernières périodes de stockage = $6 \text{ mois} * 2 = 12 \text{ mois}$

Cout moyen pondéré =
$$\frac{(3000 * 500) + (1000 * 510) + (4000 * 485) + (2000 * 530) + (1000 * 544) + (5000 * 570)}{3000 + 1000 + 4000 + 2000 + 1000 + 5000}$$

CMP = 525,25

Valeur du stock final = $525,25 * 8000 = 4\,202\,000$

B. L'inventaire permanent

Le système comptable OHADA préconise pour la valorisation des sorties d'utiliser la méthode du coût moyen pondéré après chaque entrée ou la méthode du 1^{ère} entrée 1^{ère} sortie (PEPS ou FIFO).

Il convient d'avoir un compte d'inventaire permanent par catégorie de marchandises vendues, les entrées sont valorisées au coût hors taxe.

1) Méthode du coût moyen pondéré après chaque entrée (CMPACE)

Cette méthode réajuste le coût d'achat à l'occasion de chaque nouvelle entrée (achat ou production) ou après un avoir fournisseurs (retour comportant 1 rabais supplémentaire ou réduction sur l'ensemble des marchandises.)

CMPACE =
$$\frac{\text{SI en valeurs} + \text{achat en valeur}}{\text{SI en quantité} - \text{achat en quantité}}$$

Présentation du compte 311 (fiche de stock)

Date	Libellé	Entrées			Sorties			Stocks		
		Q	PU	MT	Q	PU	MT	Q	PU	MT

		8/11		
601 445	401	Achat de m/ses Etat, TVA récupérable Fournisseur DEC La facture n° de.....	62 500 11 250	73 750
31	6031	Marchandises Variation de stock de m/ses Bon d'entrée n°.....	62 500	62 5000
411	701 443	10/11 Clients Vente de m/ses Etat, TVA facturée N/facture n° à....	442 500	375 000 67 500
6031	31	Variation de stock de m/ses Marchandises Bon de sortie n°	210 900	210 900

2) Méthode 1^{ère} entrée 1^{ère} sortie.(PEPS ou FIFO)

C'est la méthode de valorisation de sorties de stocks fondée sur le principe de l'épuisement successif des lots les plus anciens à leur coût d'entrée (coût d'achat ou de coût de production).

Application

Cf application précédente

TAF présenter la fiche de stock selon la méthode PEPS ou FIFO

Compte 311 marchandises (Fiche de stock)

Date	Libellé	Entrées			Sorties			Stocks		
		Q	PU	MT	Q	PU	MT	Q	PU	MT
01/11	Stock							100	1200	120 000
03/11	Achat	150	1350	202 500				150	1350	202 500
05/11	Achat	250	1600	400 000				250	1600	400 000
7/11	Vente				100	1200	120 000			
					150	1350	202 500			
					50	1600	80 000	200	1600	320 000
8/11	Achat	50	1250	62 500				50	1250	62 500
10/11	Vente				150	1600	240 000	50	1600	80 000
								50	1250	62500

CHAPITRE VIII : LES REGLEMENTS

Les règlements sont constitués par les sommes d'argent versées ou reçues par l'entreprise. On distingue généralement les règlements au comptant (espèces, chèques bancaires, cartes bancaires, chèques postaux, virements postaux...) et règlements à crédit (effet de commerce)

I/ Les règlements au comptant

A) Les règlements en espèces

Ils sont constitués par 1 pièce de caisse (recettes ou dépenses) qui sert de support à l'analyse comptable.

- Si c'est un encaissement

571	7 ou 4	Caisse Produits ou tiers		
-----	--------	-----------------------------	--	--

		Pièces de caisse recette n° (PCR)		
--	--	-----------------------------------	--	--

- Si c'est un décaissement

6 ou 4	571	Charges tiers Caisse Pièces de caisse dépense n° (PCD)		
--------	-----	--	--	--

B) Les règlements par cheque

Le cheque est un écrit par lequel une personne appelée tireur donne l'ordre à une autre personne

° de payer pour son compte à l'ordre d'un tiers, le bénéficiaire, une somme d'argent déterminée.

° Le tiré est généralement un banquier ou un centre de chèques postaux chez qui le tireur dispose d'un compte sur lequel il a déposé des fonds disponibles.

a°) Chez le débiteur (la personne qui doit de l'argent)

L'enregistrement du cheque se fait dès son émission (mise en circulation, création, ou signature.

4 Ou 6	52 Ou 53	Tiers Charges Banque Chèques postaux		
--------------	----------------	---	--	--

B°) Chez le créancier (la personne à qui on doit de l'argent)

Le créancier ne peut enregistrer le cheque reçu dans un compte 52 ou 53 qu'à la réception de l'avis de crédit. Auparavant le cheque doit transiter par deux comptes de « valeur à encaisser » (513 cheque à encaisser et 514 cheque à l'encaissement).

Schéma comptable

A) à la réception du cheque

513	4	Cheque à encaisser Tiers Cheque n° reçu		
-----	---	---	--	--

Envoi du cheque à la banque

514	513	Cheque à l'encaissement Cheque à encaisser Cheque remis à l'encaissement		
-----	-----	--	--	--

Réception avis de crédit

521 Ou 531		Banque Chèques postaux		
------------------	--	---------------------------	--	--

Application : Le 1^{er} septembre Mr SAMB reçoit un cheque de 8000 000 de son client NDIAYE (cheque n° 810112)

Le 04 septembre le cheque est remis à l'encaissement à la BICIS

Le 10 septembre réception de l'avis de crédit de la BICIS (encaissement cheque nominal 8000 000, frais retenu 5000 TOB 17%)

Journaliser ces opérations

513	411	Cheque à encaisser C client Cheque N° 810112	8 000 000	8 000 000
514	513	Cheque à l'encaissement Cheque à encaisser Remise à l'encaissement Cheque n° 810112	8 000 000	8 000 000
521 631	514	Banque Frais bancaires Cheque à l'encaissement	7 994 150 5 850	8 000 000

C°) Règlement par carte bancaire ou carte de crédit

Le paiement par carte bancaire ou carte de crédit obéit aux mêmes règles que le paiement par cheque. En effet, l'encaissement transite par le compte 515 « cartes de crédit à encaisser ».

Schéma comptable

a) passage en machine de la carte ou signature du coupon

515	4	Carte de crédit à encaisser Tiers Passage en machine carte		
-----	---	--	--	--

b) avis de crédit

5 631	515	Banque ou ccp Frais bancaires Carte de crédit à encaisser Avis de crédit n°		
----------	-----	--	--	--

D°) Règlement par virement bancaire

Le débiteur qui signe un ordre de virement traite de l'opération comme s'il signait un cheque.

4			
	52	Tiers	
	Ou	Banque	
	54	Chèques postaux	

Le créancier n'enregistrera le règlement qu'à la réception de l'avis de crédit ou avis de virement, même s'il en est avisé auparavant par le débiteur

521			
Ou		Banque	
531		Chèques postaux	
	4	Tiers	

Application

Journaliser les opérations suivantes chez NDAW

Le 1^{er} avril facture n° A10 de FALL brut m/ses 3000 000

Remise 5%

Transport ht 5000

Tva 18% récupérable

Le 02/04 Pièce de caisse dépense n° 10 fournitures de bureau non stockable 52 000 francs

Le 03/04 Facture n° B9 à LY Brut m/ses 850 000

Tva 18 %

Règlement sous huitaine

Le 06/04 Ventes de m/ses 2 500 000 francs escompte 2% Tva 18%

(pc recettes n°20)

Le 08/04 Cheque postal remis aux contributions directes pour paiement de la patente 100 000 francs

Le 09/04 reçu cheque n° 115 k de LY

Le 10/04 remise à l'encaissement cheque n° 115K auprès de la BICIS

Le 12/04 ordre de virement n° 15 au fournisseur FALL

Le 13/04 LY nous avise qu'il a établi un ordre de virement en notre faveur

Le 14/04 Avis de crédit de la BICIS concernant le cheque n° 115K frais bancaires 1500 tob 17%

Le 16/04 Avis de crédit n° 114 reçu de la SGBS virement de Ly

Chez Ndaw

601		Achat de m/ses	2 850 000	
611		Transport sur achat	50 000	
445		Etat tva récupérable	522 000	
	401	Fournisseur DEC		3 422 000
		Facture n° A10 de FALL		

6055	571	Fourniture de bureau Caisse PCD n° 10	52 000	52 000
411	443 701	Client Etat tva facturée Ventes de m/ses N/ facture n° B9 à FALL	1 003 000	153 000 850 000
571 673	443 701	Caisse Escompte accordé Etat tva facturée Ventes de m/ses Ventes de marchandises	2 891 000 50 000	441 000 2 500 000
571	411	Caisse Client PCR n° 20	2 891 000	2 891 000
641	531	Impôts et taxes indirects Chèques postaux Cheque postal n°	100 000	100 000
514	512	Cheque à l'encaissement Client Remise cheque à l'encaiss.	1 003 000	1 003 000
401	521	Fournisseur Banque N/ ordre de virement	3 422 000	3 422 000
521 631	514	Banque Frais bancaires cheque à l'encaissement	1 001 245 1 755	1 003 000

II Les règlements par effets de commerce

A Définition

Le crédit est un usage commercial très respecté. Aussi les règlements peuvent être réalisés non seulement au comptant, mais aussi très souvent à terme c'est-à-dire au bout d'un certain temps après la livraison de la marchandise ou sa facturation.

Le règlement s'effectue généralement au moyen d'effets de commerce qui sont des écrits constatant l'obligation de payer une somme déterminée à une échéance fixée. Il se présente sur deux formes : la lettre de change et le billet à ordre.

1°) La lettre de change

La lettre de change est un écrit par lequel le créancier (fournisseur) : tireur donne ordre à son débiteur (client) : tiré de payer à une date fixée : échéance une somme déterminée : valeur nominale à une personne désignée : bénéficiaire.

2°) Le billet à ordre

Le billet à ordre est un écrit par lequel le débiteur (souscripteur) s'engage envers le créancier (bénéficiaire) à payer une certaine somme à une date déterminée : l'échéance

N.B. Aussi bien pour la lettre de change que pour le billet à ordre, la domiciliation désigne la banque du tiré.

B°) Les opérations sur les effets de commerce

1) La création des effets de commerce

A la création des effets de commerce, la créance du fournisseur sur débiteur change de support (de la facture à l'effet). L'enregistrement comptable s'effectue de la manière suivante :

- chez le créancier (tireur, bénéficiaire)

Il ya ici un virement d'un compte de créances ordinaires (411 clients) au compte de créances particulières (412 clients effets à recevoir)

412	411	Clients effets à recevoir Clients Ma L.C.ou son B.O.	valeur nominale	valeur nominale
-----	-----	--	-----------------	-----------------

Application :

Le 03/12 Adama adresse à son client SAMB sa facture n° V201 brut m/ses 1 500 000

Tva 18%

Le 04/12 Adama tire sur SAMB une lettre de change au 31/12 à l'ordre de lui-même en règlement de la facture n° V201

Journaliser les opérations chez ADAMA

411	701	Client	1 770 000	1 500 000
	443	Ventes de m/ses		270 000
		Etat tva facturée		
		N/ facture n° V201		
412	411	Client effet à recevoir	1 770 000	1 770 000
		Client		
		N/ L.C. n°		

- chez le débiteur (tiré, client)

Il y a un virement d'un compte de dette ordinaire (401 fournisseur) au compte de dette particulière (402 fournisseur effet à payer) qui exprime l'engagement de payer contracté par le tiré de l'effet

401		Fournisseur DEC	V.N.	
	402	Fournisseur effet à payer		V.N.
		Sa L.C. ou mon B.O.		

Application :

Le 03/03 NDAW reçoit la facture A06 de DIOP m/ses 3 000 000, tva 18 %

Le 05/03 NDAW souscrit un billet à ordre au 28/05 pour solde de la facture A06

Journaliser ces opérations chez NDAW

601		Achat de m/ses	3 000 000	
445		Etat tva récupérable	540 000	
	401	Fournisseur DEC		3 540 000
		Facture A06 de DIOP		
401		Fournisseur DEC	3 540 000	
	402	Fournisseur effet à payer		3 540 000
		Mon B.O. n°		

Remarques

- Si la lettre de porte sur une créance sur cession d'immobilisation le compte 412 est remplacé par le compte 4852 (effet à recevoir)
- Si la dette porte sur une acquisition d'immobilisation le compte 402 est remplacé par le compte 482 (fournisseur d'investissement effet à payer)

3) La circulation des effets de commerce

Le bénéficiaire d'un effet de commerce peut l'endosser :

- à l'ordre d'un tiers en paiement
- à l'ordre de la banque pour remise à l'escompte ou pour remise à l'encaissement quelques jours avant l'échéance

a) La remise à l'escompte ou effets négociés

Lorsque le créancier négocie l'effet avant l'échéance, on dit qu'il le remet à l'escompte. Il transfère la créance du compte 412 au compte 415 (client effet escompté non échus).

415		Clients effet escompté non échus	V.N.	
	412	Client effet à recevoir		V.N.
		Remise à l'escompte		

Lorsque la banque accepte d'escompter l'effet, le bordereau d'escompte ou avis de crédit est enregistré comme suit (compte non tenu de l'agio retenu considéré comme frais financier)

Somme des agios ou agios ttc = Escompte + Commissions + TOB

521 675		Banque Escompte des effets de commerce	V.N. – Agios agios	
	565	Escompte de crédit ordinaires Avis de crédit ou bordereau		V.N
565		Escompte de crédit ordinaires	V.N.	
	415	Client effet escompté non échu Bon déroulement opération à l'éch.		V.N

En cas de bon déroulement de l'opération

Remarque : Calcul des agios

Les agios comprennent :

- les commissions : Elles rémunèrent les services rendus et sont généralement d'un montant fixe et ou proportionnel pour chaque effet
- L'escompte (e) : Il correspond à l'interet de l'argent avancé. Il est proportionnel à la valeur nominale (v), au nombre de jours (n) restant à courir (de la date de remise de l'effet à l'escompte jusqu'à la date d'échéance de l'effet) et au taux d'escompte retenu (t) par le banquier.

$$E = \frac{V \times t \times n}{360 \times 100}$$

La TOB : 17 % du montant des agios est hors taxe

Agio TTC = Agio hors taxe + TOB

Application :

SAMB remet à l'escompte à la SGBS le 15/12 une lettre de change acceptée par son client le 29/11. Valeur nominale 3 000 000 échéance le 31/01

Le 20/12 Avis de crédit de la SGBS. Négociation effet SAMB escompte 18% (du 18/12 au 31/01) commission 2% TOB 17% net en compte

Journaliser ces opérations chez SAMB

415		Client effet escompté non échu	3 000 000	
	412	Client effet à recevoir		3 000 000
		Remise à l'escompte		
521 675		Banque Escompte des effets de comm.	2 852 000	2 852 0000
				58

Avis de crédit

$$\text{Commission} = 3\,000\,000 \times 2\% = 60\,000$$

$$\text{escompte} = \frac{3\,000\,000 \times 18 \times 44}{360 \times 100}$$

$$\begin{array}{l} \text{décembre} = 13 \\ \text{janvier} = 31 \end{array}$$

44

$$\text{TOB} = (60\,000 + 66\,000) \times 17\% = 21\,420$$

$$\text{Agios ttc} = 60\,000 + 66\,000 + 21\,420 = 147\,420$$

b) L'endossement

C'est l'apposition par le porteur d'un effet de commerce de sa signature au dos de l'effet pour le transmettre à un tiers qui devient le nouveau propriétaire (Bénéficiaire).

- Chez l'endosseur

401					
	412		Fournisseur DEC	V.N.	
			Client effet à recevoir		V.N.
			Endosse au profit de		

- Chez le bénéficiaire

412					
	411		Client effet à recevoir	V.N.	
			Client		V.N.
			Sa L.C.		

Application :

NDIAYE endosse au profit de son fournisseur SY la lettre de change tirée sur SAMB. Valeur nominale 3 540 000 frs

Journaliser chez NDIAYE puis chez SY

Chez NDIAYE

401				3 540 000	
	412		Fournisseur DEC		
			Client effet à recevoir		3 540 000
			Endossement au profit de		

Chez SY

412				3 540 000	
	411		Client effet à recevoir		
			Client		3 540 000
			L.C. reçu de Ndiaye		

c) Remise à l'encaissement

Deux cas sont possibles : effets domiciliés et effets non domiciliés

- Effet non domicilié : l'encaissement s'effectue directement au domicile du tiré.

Application : La société TQG encaisse directement en espèces un effet de 500 000 frs tiré à la date du 01/03 sur BA

Chez TQG

571	412	Caisse Client effet à recevoir Encaissement effet	500 000	500 000
-----	-----	---	---------	---------

Chez BA

402	571	Fournisseur effet à payer Caisse	500 000	500 000
-----	-----	-------------------------------------	---------	---------

-Effet domicilié : Ici le bénéficiaire charge alors son banquier (ou le service des chèques postaux) d'encaisser l'effet auprès du domiciliataire du tiré.

En rémunération du service rendu, le banquier retient une commission d'encaissement

Application :

Le 18/04 SENE remet à l'encaissement un effet de 145 000 frs

Le 20/04 Avis de crédit de la banque pour le montant nominal de l'effet sous déduction d'une commission de 2%, d'une TOB DE 17% sur les commissions

Journaliser ces opérations chez SENE

512	412	Effet à l'encaissement Client effet à recevoir Remise à l'encaissement	145 000	145 000
521 631	512	Banque Frais bancaires Effet à l'encaissement	141 607 3 393	145 000

c) Les difficultés de recouvrement

Il peut arriver qu'à la date de l'échéance le débiteur (tiré ou souscripteur) éprouve quelques difficultés à régler. Il y a alors incident de paiement. Ainsi deux sortes d'incidents sont possibles : le renouvellement d'effet ou l'effet impayé.

- Le renouvellement d'effet :

Le tiré en difficultés peut demander à son créancier :

Une avance de fonds si le créancier n'est plus en possession de l'effet

Un report d'échéance (prorogation) si l'effet est toujours au portefeuille chez le créancier

1) L'avance de fonds

Le créancier remet au tiré les fonds nécessaires au règlement de l'effet puis lui demande d'accepter un nouvel effet pour se couvrir.

Chez le créancier

Avance de fonds

411	5	Client Trésorerie Avance de fonds	V.N.	V.N.
-----	---	---	------	------

Imputation des frais

411	771 443	Client interet des prets Etat tva facturée Imputation des frais	interet + tva	interet tva s/ int.
-----	------------	--	---------------	------------------------

Acceptation d'un nouvel effet

412	411	Client effet à recevoir Client Acceptation nouvel effet	V.N. + int. + tva V.N. + int. + tva
-----	-----	---	--

Chez le débiteur

Avance de fonds

5	401	Tresorerie Fournisseur Avance de fonds	V.N.	V.N.
---	-----	--	------	------

Imputation des frais

674 445	401	Autres intérêts Etat tva récupérable Fournisseur DEC Imputation des frais	Interet TVA	int. + tva
------------	-----	--	----------------	------------

Acceptation nouvel effet

401	402	Fournisseur Fournisseur effet à payer Nouvel effet	V.N. + Int. + Tva V.N. + Int + Tva
-----	-----	--	---------------------------------------

Application :

Le 17/06 BAFALL informe son fournisseur BAYE SOULEYE qu'il ne pourra pas régler à l'échéance l'effet de 1 850 000 frs tiré sur lui

Cet effet ayant déjà été endossé, BAYE SOULEYE lui donne les fonds par cheque bancaire et tire sur lui une lettre de change au 30/09 comportant outre le principal les intérêts de retard à 12% et la tva au taux normal

Enregistrer ces opérations chez BAYE SOULEYE et Chez BAFALL

Correction

Chez BAYE SOULEYE

Juin 30 – 17 = 13 ; juillet = 31 ; aout = 31 ; septembre = 30 n = 13 + 31 + 31 + 30 = 105

$$\text{Intérêts} = \frac{1\,850\,000 \times 105 \times 12}{360 \times 100} = 64\,750$$

411	521	Client Banque N/ cheque n°	1 850 000	1 850 000
411	771 443	Client Intérêts des prêts Etat tva facturée Imputations des frais	76 405	64 750 11 655
412	411	Client effet à recevoir Client N/ LC au 30/09	1 926 405	1 962 405

Chez BAFALL (débiteur)

521	401	Banque Fournisseur Avance de fonds	1 850 000	1 850 000
674 445	401	Autres intérêts Etat tva récupérable Fournisseur Imputations des frais	64 750 11 655	7 6 405
401	402	Fournisseurs Fournisseurs effet à payer Sa LC n° AU 30/09	1 926 405	1 926 405

2) Le report de l'échéance

Le créancier annule l'ancien effet qui est toujours en portefeuille, et, tire sur son débiteur un nouvel effet à échéance plus lointaine pour le principal majoré des intérêts de retard, de la tva sur les intérêts et des frais de timbre.

Chez le tireur

Annulation de l'ancien effet

411	412	Client Client effet à recevoir Annulation ancien effet	V.N.	V.N.
Imputation des frais				
411	771 7078 443	Client Intérêts des prêts Autres produits accessoires Etat tva facturée Imputation frais	Σ frais	Intérêts Timbres Tva/ intérêt
Renouvellement				
412	411	Client effet à recevoir Client Tirage nouvel effet	V.N. + frais	

Chez le tiré

Annulation de l'ancien effet				
402	401	fournisseur effet à payer Fournisseur Annulation ancien effet	V.N.	V.N.
Imputation des frais				
674 646 445	401	Autres intérêts Droit d'enregistrement Etat tva récupérable Fournisseur Imputation des frais	Intérêt Timbre Tva/ intérêt	Σ frais

Renouvellement

401	402	Fournisseur Fournisseur effet à payer Tirage nouvel effet	V.N. + Frais	V.N. + Frais
-----	-----	---	--------------	--------------

Application :

Le 10/06 ADAMA prévient son fournisseur LAMINE qu'il ne pourra pas payer en fin juin la lettre de change n° 40 de 300 000 qu'il avait accepté. Il sollicite un report d'échéance à fin juin.

LAMINE y consent et tire le 13/06 sur ADAMA une lettre de change n° 45 majorée des intérêts de retard au taux de 14% et de la tva 18% et 300 francs de timbre fiscal.

Journaliser chez ADAMA et chez LAMINE

Chez ADAMA (tireur)

411	412	Client Client effet à recevoir Annulation effet n°40	300 000	300 000
411	771 443 7078	Client Intérêts des prêts Etat tva facturée Autres produits accessoires Imputation des frais	4 430	3 500 630 300
412	411	Client effet à recevoir Client Tirage nouvel effet	304 430	304 430

Chez Lamine (tiré)

402	401	Fournisseur effet à payer Fournisseur DEC Annulation LC n° 40	300 000	300 000
674 445 646	401	Autres intérêt Etat tva récupérable Droit d'enregistrement Fournisseur Imputation des frais	3 500 630 300	4 430

401	402	Fournisseur DEC Fournisseur effet à payer Acceptation nouvelle LC	304 430	304 430
-----	-----	---	---------	---------

3 Les effets impayés

Le client refuse de payer l'effet à l'échéance. Plusieurs cas sont possibles. Nous envisageons les situations suivantes :

- l'effet est présenté au paiement par le bénéficiaire
- l'effet impayé a été remis à l'encaissement
- l'effet impayé avait été préalablement escompté auprès de sa banque par le bénéficiaire.

a) Effet présenté au paiement par le bénéficiaire

Chez le fournisseur

Règlement des frais de protêt

--	--

6325		Frais d'acte et de contentieux
445		Etat tva récupérable
	5	Trésorerie

Imputation au compte client de l'effet impayé et des frais

411		Client	V.N. + Frais	
	412	Client effet à recevoir		V.N.
	7078	Autres produits accessoires		Frais contentieux
	443	Etat tva facturée		Tva / Frais

Chez le client

402		Fournisseur effet à payer	V.N.	
6325		Frais d'acte et de content.	Frais content.	
445		Etat tva récupérable	Tva/ frais	
	401	Fournisseur		V.N.+ $\sum$ Frais
		Effet impayé + frais		

Application :

Le 05/12 BAFALL refuse de payer à ADAMA (tireur de l'effet) un effet de 100 000 au 30/11 ;

Le 06/12 ADAMA règle 4000 frs de frais de prote en espèces

Le 07/12 BAFALL recroît la note de débit concernant le montant de l'effet impayé majoré des frais et règle immédiatement en espèces

Journaliser chez ADAMA et chez BAFALL

Chez ADAMA (tireur)

6325	571	Frais d'acte et de contentieux	4 000	4 000
		Caisse		
		PCD n°		
411	412	Client	1 004 000	1 004 000
	7078	Client effet à recevoir		
		Autres produits accessoires		
		Effet impayé + frais		
571	411	Caisse	1 004 000	1 004 000
		Client		
		PCR n°		

Chez BAFALL (tiré)

402		Fournisseur effet à payer	1 000 000	65
-----	--	---------------------------	-----------	----

6385		Frais d'acte et de contentieux	4 000	
401		Fournisseur		1 004 000
		Effet impayé + frais		
401		Fournisseur	1 004 000	
		Caisse		1 004 000
		PCD n°		
		_____	_____	

b) l'effet impayé avait été remis à l'encaissement

Ecriture chez le fournisseur

Réception de l'avis de débit de la banque pour l'effet impayé

631		Frais bancaires	
521		Banque	
		Avis de débit frais d'impayé	

Note de débit adressée au client

411		Client	V.N. + Frais	
512		Effet à l'encaissement		V.F.
7078		Autres produits accessoires		Frais banc.
		Note de débit		

Chez le client

402		Fournisseur effet à payer	V.N.	
631		Frais bancaires	Frais	
401		Fournisseur DEC		V.N. + frais
		Note de débit		

c) L'effet impayé avait été négocié par le bénéficiaire

Ecriture chez le fournisseur

Le fournisseur supporte un prélèvement (effet impayé augmenté des frais occasionnés par ce non paiement) sur son compte bancaire. Il doit se retourner en suite contre son propre client dont la dette n'est pas éteinte.

Avis de débit pour effet impayé

411		Client	V.N.	
631		Frais bancaires	Frais	
521		Banque		V.N.

Note de débit adressée au client pour les frais d'impayé

411		Client	Frais	
	7078	Produits accessoires		Frais
		Note de débit		

Chez le client

402		Fournisseur effet à payer	V.N.	
631		Frais bancaires	Frais	
	401	Fournisseur		V.N. + frais

Application :

La banque retourne à l'entreprise NDAO un effet de 1 000 000 impayé le 30/06 tiré sur Mr SENE, frais d'impayé retenu 70 000francs
Enregistrer cette opération chez NDAO et Chez senelec

Chez NDAO

411		Client	1 000 000	
631		Frais bancaires	70 000	
	521	Banque		1 070 000
		Avis de débit		
411		Client	70 000	
	7078	Autres produits accessoires		70 000
		Imputation des frais		

Chez SENE

402		Fournisseur effet à payer	1 000 000	
631		Frais bancaires	70 000	
	401	Fournisseur DEC		1 070 000
		Note de débit		

Chapitre IX Les emballages

I Généralités

A Définition

Ce sont des objets utilisés pour contenir, envelopper, protéger, conditionner, les produits et marchandises livrés à la clientèle en même temps que leur contenu.

Par extension, tous les objets employés dans le conditionnement de ce qui est livré.

B Classification

Les emballages sont distingués en deux catégories : matériel d'emballage et emballages commerciaux.

1) Matériel d'emballage

De valeur relativement importante, identifiable par l'entreprise, il est destiné à être utilisé de manière durable pour les besoins de l'entreprise et non livré.

Exemple : citernes de stockage, cuves

2) Les emballages commerciaux

Ce sont des objets de valeurs relativement faibles ou d'une durée d'utilisation généralement inférieure à un an.

a- Les emballages perdus

Il s'agit des emballages réputés être livrés avec leur contenu sans consignation, ni reprise. La valeur des emballages perdus est incorporée dans le prix du contenu. Exemple : bouteille ou matière plastique.

b- les emballages récupérables

Ce sont les emballages susceptibles d'être provisoirement conservés par les tiers et que le fournisseur s'engage à reprendre dans des conditions déterminées. Ces emballages sont destinés à être prêtés ou consignés au client.

II Comptabilisation des mouvements d'emballage

Mis à part le cas exceptionnel de fabrication d'emballage pour l'entreprise elle-même, les emballages sont achetés à un tiers fournisseur. Ils entrent aussi dans le patrimoine dans le patrimoine de l'entreprise (classe 2 ou 6).

Ensuite, soit il reste dans l'entreprise pendant une durée inférieure à l'exercice soit ils font l'objet de mouvements incessants de l'entreprise chez le client

A- Matériel d'emballage ou emballage immobilisé

243	Matériel d'emballage
444	Etat tva récupérable
481	Fournisseur d'investissement
	La facture n° de

B- Les emballages commerciaux

1) Emballages perdus et non récupérables

a) Achat d'emballage perdu

6081	Achat d'emballages perdus
445	Etat tva récupérable
401	Fournisseur DEC
	La facture n° de

b) Vente d'emballages perdus

2) Emballage récupérable non indentifiable (ERNI)

a) Achat d'emballage récupérable non indentifiable (ERNI)

• Inventaire permanent

6082		Achat d'ERNI		
445		Etat tva récupérable		
	401	Fournisseur DEC		
		La facture n°		
3352		ERNI		
	6033	Δ de stock d'autres app.		
		Bon d'entrée		

• Inventaire

6082		Achat d'ERNI		
445		Etat TVA récupérable		
	401	Fournisseur DEC		
		La facture n°		

Application :

Le 08/03 : facture reçue de NDAR matériel

Ensacheuse : 3 300 000 pose et montage 200 000

50 futs à 200 000 l'un dont 30 destinés au stockage

30 caisses à 25 000 l'une destinées être consignées

1000 bouteilles à 50 Frs l'une dont 900 sont destinés à être vendues avec les marchandises qu'elles contiennent

Remise 20%, escompte 3%, TVA 18%, sur l'ensemble des achats

Règlement par cheque bancaire n° 307

Journaliser cette facture (inventaire permanent pour les emballages récupérables et inventaire intermittent pour les emballages perdus.

NDAR matériel doit	
Ensacheuse	3 300 000
Pose et montage	200 000
Futs	10 000 000
Caisses	750 000
Bouteilles	50 000
Brut	14 300 000
Remise 20%	- 2 860 000
Net commercial	11 440 000
Escompte	- 343 200

Net financier	11 096 800
Tva	1 997 424
Net à payer	13 094 224

241		Matériel & outillage indust.	2 800 000	
243		Matériel d'emballage	4 800 000	
6082		Achat d'ERNI	3 804 000	
6081		Achat d'emballage perdu	36 000	
445		Etat tva récupérable	1 997 424	
	401	Fournisseur DEC		13 094 224
	773	Escompté accordé		343 200
		La facture n°		
401		Fournisseur DEC	13 094 424	
	521	Banque		13 094 224
		Cheque n° 307		
3352		ERNI	3 804 000	
	6033	Δ stock des autres approv.		3 804 000
		Bon d'entrée		

b) Consignation D'ERNI

- Chez le fournisseur

Il a une dette conditionnelle envers son client. Il s'engage à lui rembourser le prix de consignation si le client lui restitue les emballages.

411	Client	prix consigne	
4194	Client dette pour emballage		Prix consigne

- Chez le client

Le client a une créance conditionnelle sur son fournisseur. Il récupère le prix de la consignation s'il retourne les emballages.

4094	Fournisseur créance pour mat. & emb.	Prix cons.	
401	Fournisseur DEC		Prix cons.

Application : Soit la facture suivante :

FALL	
3/12	doit DUG
Marchandise	150 000
Tva	27 000

Net commercial	177 000
Emballage consignés	43 200
Net à payer	220 200

Journaliser ces opérations chez FALL inventaire permanent taux de marque 20% et chez DUG en inventaire intermittent

Chez FALL

411		Client	220 200	
	701	Vente de M/ses		150 000
	443	Etat tva facturée		27 000
	4194	Client dettes pour		43 000
		N/ facture n° à DUG		
6031		Δ Stock de m/ses	120 000	
	311	M/ses		120 000
		Bon de sortie		

Chez DUG

601		Achat de M/ses	150 000	
445		Etat tva récupérable	27 000	
4094		Fournisseur créances	43 200	
	401	Fournisseur		220 000
		La facture n° de FALL		

c) La déconsignation

Reprise des emballages au prix de consignation (prix de consignation = prix de reprise)

- Chez le fournisseur

4194		Client dettes pour emballage	prix consigne	
	411	Client		prix consigne
		Déconsignation PC = PR		

Chez le client

401		Fournisseur	Prix de consigne	
	4094	Fournisseur créance		Prix consigne
		Déconsignation PC = PR		

Application :

FALL adresse à son client DUG la facture d'avoir suivante :

FALL		DUG	
10/02	Avoir		
	Retour 12 caisses consignées	43 200	

Journaliser chez FALL puis chez DUG

Chez Fall

4194	Client dettes pour emb.	43 200	
411	Clients		43 200
	Déconsignation		

Chez DUG

401	Fournisseur DEC	43 200	
4094	Fournisseur		43 200
	Déconsignation		

Reprise des emballages à un prix inférieur au prix de consignation (PR < PC)

En l'espèce, le fournisseur fait supporter au client le prix de la mise à disposition des emballages. La différence (boni chez le vendeur et mali chez le l'(acheteur) est soumise à la TVA.

- Schéma comptable chez le fournisseur

4194	Client dettes pour emb.	PC	
6224	Mali sur emballages	Mali ht	
445	Etat tva récupérable	tva s/ mali	
4094	Fournisseur créance		PC
	Déconsignation		

Application :

Le 06/01 : EL HADJ envoie à SENE la facture n° 009

Marchandises 12 000 000, remise 5%, TVA 18%, emballages consignés 1 000 000 (à restituer avant le 31/01, transport 800 000

Le 22/01 SENE restitue les emballages et ils sont repris à 882 000. La différence est à constater TTC comme prévu au contrat.

Journaliser ces écritures chez ELHADJ et chez SENE.

EL HADJ	
06/01	Doit SENE.
Marchandises	12 000 000
Remises 5%	- 600 000
Net commercial sur vente	11 400 000
Transport	800 000
Net commercial financier	12 200 000
TVA	2 196 000
TTC	14 396 000

Chez EL HADJ (fournisseur)

411		Client	15 396 000	
	701	Vente de M/ses		11 400 000
	707	Port facturé		800 000
	443	Etat tva facturée		2 196 000
	4194	Client dettes pour N/ facture 009 à SENE.		1 000 000
4194		Client dettes pour emba.	1 000 000	
	411	Client		882 000
	7224	Boni sur reprise emb.		100 000
	443	Etat TVA facturée		18 000
		Retour emballage		

Chez SENE. (Client)

601		Achat de m/ses	11 400 000	
445		Etat tva récupérable	2 196 000	
611		Transport	800 000	
4094		Fournisseur créances	1 000 000	
	401	Fournisseur DEC La facture n° 009		15 396 000
401		Fournisseur DEC	882 000	
6224		Mali sur emballage	100 000	
445		Etat tva récupérable	18 000	
	4094	Fournisseur créances Restitution emballage		1 000 000

d) Cas particulier de la non restitution des emballages

Les emballages consignés ou prêtés et non restitués dans les délais fixés sont considérés comme vendus par le fournisseur et donc achetés par le client.

- Chez le fournisseur

- 1^{er} cas : Prix de consignation = Prix de vente TTC

4194		Client dette pour emballage boni s/ reprise et cession	PVTTC	PVHT
	7074			

- 2^{ème} cas Prix de consignation = prix de vente HT

4194		Client dette pour emballage	PVHT	
411		Client	TVA	
	7074	Boni s/ reprise et cession		PVHT
	443	Etat tva facturée		TVA

- Chez le client

- 1^{er} cas Prix de consignation = Prix de vente

6082		Achat ERNI	PAHT	
445		Etat tva récupérable	Tva	
	4094	Fournisseur créance		PATTC
		Facture n°		

- 2^{ème} cas Prix de consignation = Prix d'achat TTC

6082		Achat ERNI	HT	
445		Etat tva récupérable	TVA	
	4094	Fournisseur créance		PAHT
	401	Fournisseur		TVA
		La facture n°		

Application :

Le 15/04 LEFORT adresse à son client Gérard la facture suivante :

Marchandises	10 000 000
Transport	500 000
Net commercial financier	10 500 000
TVA 18%	1 890 000
Emballages consignés	1 200 000
Net à payer	13 590 000

Le 15/05 LEFORT fait une facturation ferme sur les emballages non retournés par Gérard

Passer au journal l'opération du 15/04 chez LEFORT puis chez Gérard en supposant

1^{er} cas prix de consignation = prix de vente TTC

2ème cas prix de consignation = prix de vente HT

Chez LEFORT (fournisseur)

	411	Client	13 590 000	
	701	Vente de m/ses		10 000 000
	7071	Port facturé		500 000
	443	Etat tva facturé		1 890 000
	4194	Client dette		1 200 000
		N/ facture n°		

4194		PC = PVTTTC	1 200 000	
	7074	Client dette pour emb.		1 016 949
	443	Boni sur reprise		183 051
		Etat tva facturée		
		Vente ferme D'ERNI		
		PC = PVHT		
4194		Client dette pour emb.	1 200 000	
411		Client	216 000	
	7074	Boni sur reprise		1 200 000
	443	Etat tva facturée		216 000

Chez Gérard (client)

601		Achat de m/se	10 000 000	
445		Etat tva récupérable	500 000	
4094	401	Fournisseur créance	1 890 000	13 590 000
		Fournisseur DEC		
		Facture n°		
6082		PC = Prix d'achat TTC		
445	4094	Achat ERNI	1 016 949	
		Etat tva récupérable	183 051	1 200 000
		Fournisseur créance		
		Achat ferme		
6082		PC = Prix d'achat HT		
445	4094	Achat ERNI	1 200 000	
	401	Tva récupérable	216 000	1 200 000
		Fournisseur		216 000
		Fournisseur DEC		
		Achat ferme		

III La fiche de stock des emballages

En raison de nombreux mouvements d'emballages consignés, prêtés ou repris au client, il convient de noter les entrées, les sorties, les stocks d'emballages en quantité sur des fiches de stock qui peuvent avoir le tracé suivant :

Nature du stock									
Mouvement de stock			Date	Libellé	Stock en magasin				
Achat	Vente	Perte			Entrée	Sortie	Stock		

Application :

Le 01/02 Stock de fûts récupérables non indentifiabls 150 dont 100 en magasin, 30 consignés, 20 prêtés (Cout d'achat 5 000 frs unité).

Le 02/02 Retour de fûts consignés 25

Le 04/02 Retour de fûts prêtés 15

Le 10/02 Achat de 350 fûts à 6000frs l'un hors tva 18%
 Le 14/02 Consignation de 120 fûts et prêts de 50 fûts
 Le 16/02 Facturation ferme 5 fûts consignés et 5 fûts prêtés
 Le 25/02 Retour de 100 fûts consignés, 15 étant facturés ferme
 Le 28/02 Inventaire physique : 15 fûts sont mis au rebut
 Présenter la fiche de stock

Mouvements			Libellé	date	Stock en magasin			Stock consigné	Stock prêté	Stock global
Achat	Vente	Perte			Entrée	Sortie	Stock			
				01 /02			100	30	20	150
					25		125	5	20	150
							140	5	5	150
							490	5	5	500
							370	125	5	500
							320	125	55	500
							320	120	50	490
							420	20	50	490
							420	5	50	475
							405	5	50	460

Stock global = Stock en magasin + Stock consigné + Stock prêté

Chapitre X Les charges de personnel

On désigne sous le nom de charge de personnel l'ensemble des rémunérations du personnel de l'entreprise qu'ils s'agissent d'appointements et salaires, de commissions, de congés payés, De primes, de gratifications, d'indemnités de logement, ou indemnités diverses, et le cas échéant les rémunérations de l'exploitant individuel en contrepartie du travail fourni. S'y ajoutent les charges sociales payées par l'entreprise au titre des salaires, ainsi que les avantages en nature.

1- Composition du salaire brut

Il est composé d'un certain nombre d'éléments : le salaire de base, les primes et indemnités, les heures supplémentaires, et les avantages en nature.

a) Le salaire de base

Le salaire de base peut être :

- Mensualisé c'est-à-dire fixé par un contrat de travail
- Non mensualisé c'est-à-dire rémunéré suivant un critère de performance (nombre d'heures travaillées, nombre de pièces fabriquées)

La durée mensuelle du travail est fixée par les textes pour un nombre mensuel de 173,333 heures normales 40 heures par semaine.

Salaire de base = taux horaire x 173,333 heures

b) Les heures supplémentaires

La durée de travail est fixée à 40 heures par semaine. Au deal on décompté les heures supplémentaires qui s'ajoutent au salaire de base. Ainsi le calcul des heures supplémentaires donnera :

De la 41^{ème} à la 48^{ème} heure le taux horaire de base est majoré de 15%

Au-delà de la 48^{ème} par semaine, le taux horaire de base est majoré de 40%

Pour les heures de nuit (entre 22h et 5h du matin) d'un jour ouvrable, ainsi que pour les jours fériés, le taux horaire de base est majoré de 60%

Pour les heures effectuées pendant la nuit d'un jour de repos ou jour férié, le taux de base est majoré de 100%

N. B. Lorsque la dernière semaine d'un mois est incomplète, on paie les heures normales et supplémentaires déjà effectuées, puis on complète le mois suivant

c) Les primes et indemnités imposables

Ce sont des majorations accordées pour des raisons diverses : sursalaire, prime d'ancienneté, prime de rendement, prime de caisse, indemnité de logement, indemnité d'expatriement etc.

d) Les avantages en nature

Ce sont des avantages offerts gracieusement aux salariés (nourriture, gardien, logement, véhicule, etc. Ils sont généralement évalués forfaitairement.

II) – calcul du salaire brut

On distingue le salaire brut social et le salaire brut fiscal

Salaire brut social = Salaire de base + heure supplémentaire + primes et indemnités imposables

Salaire brut fiscal = Salaire brut social + avantages en nature-7000

Application : Conférer exercice polycopie

Solution :

Pour MAMADOU FAYE :

Salaire de base	= 750 x 160	= 120 000
HS à 15%	= (750 x 1,15) x 32	= 27 600
HS à 40%	= (750 x 1,40) x 10	= 10 500
Prime d'ancienneté		= 600
Salaire brut		= 164 100

Brut fiscal = 164 100

Pour BADJ BABACAR :

Salaire de base	= 200 000
HS à 15 %	= (200000/173,333) x 1,15 x 1
HS à 40 %	= (200000/173,333) x 1,40 x 6
Prime d'ancienneté	= 27 100
Salaire brut social	= 250 065
Salaire brut fiscal	= 250 065 + 75 000 = 325 065

III)- Les retenues sur salaire

Ce sont des montants prélevés par l'employeur sur le salaire brut de l'employé et destinés à être reversés aux institutions concernées. Ces retenues sont de caractère social, fiscal et exceptionnel.

a) Les retenues à caractère social

Il s'agit de prélèvement effectué au profit des institutions de retraite (IPRES) et des mutuelles de santé (IPM)

- Pour l'IPRES
On distingue :
 - le régime général auquel sont soumis tous les travailleurs : son taux est de 5,6 % plafonné à 234 000 du brut social
 - le régime cadre : il permet au cadre de bénéficier d'une retraite plus importante. Son taux est de 2,4 % et est plafonné à 702 000 du brut social

Application :

Cotisation à la retraite de MAMADOU FAYE et BOUBACAR BADJ

Pour MAMADOU FAYE (IPRES)

Régime général : $164\,100 \times 5,6\% = 9\,189$

Pour BOUBACAR BADJ

Brut social		250 065
Régime général	$234\,000 \times 5\%$	13 104
Régime cadre	$250\,065 \times 2,4\%$	6 001

- Pour les mutuelles de santé

Les cotisations à des caisses de prévoyance maladie prennent en charge une partie des frais médicaux supportés par le salarié et sa famille. Le mode de calcul des cotisations varie d'une mutuelle à l'autre.

Exemple :

Application d'un taux sur le salaire brut plafonné (cotisation = 4% du salaire brut plafonné à 150 000)

Utilisation d'un barème par adulte et par enfant (cotisation de 3000 par adulte et 1000 par enfant)

Application :

Pour BADJ

Brut social = 250 065

IPM = $150\,000 \times 4\% = 6\,000$

b) Les retenues à caractère fiscal

Tout salarié est tenu de participer au budget de l'état et à celui des collectivités locales. Cette participation s'appelle impôts directs. Il en existe deux essentiellement :

- La taxe représentative de l'impôt sur le minimum fiscal (TRIMF°)
- L'impôt sur le revenu (IR)

1) La TRIMF

La TRIMF est due par toute personne résidant au Sénégal et percevant des traitements et salaires.

La base imposable est le salaire brut fiscal arrondi au millier de francs inférieur. Les retenues sont effectuées au nom du chef de famille. Le mari est imposable et pour chacune de ses épouses.

Le taux mensuel de la taxe est fixé comme suit :

1500 Frs par personne pour le revenu brut	$\geq 100\,000$
500 Frs par personne pour le revenu brut compris entre	167 000 et 999 000
400 Frs	840 000 et 166 000
300 Frs	50 000 et 83 000
75 Frs	$< 50\,000$

Application :

Pour Badj : Brut fiscal = 325 065

1 épouse non salariée
167 000 < 325 065 999 000
TRIMF = 500 X 2 = 1000 Frs

Pour FAYE : Brut fiscal = 164 000
Marié 2 épouses
84000 < 164 100 < 166 000
TRIMF = 400 X 3 = 1200

2) L'impôt sur le revenu

L'impôt sur le revenu est la composante de deux droits : le droit proportionnel et le droit progressif.

- Le droit proportionnel

Assiette = [Salaire brut fiscal arrondi au millier de franc inférieur – 7000 x 12 x 0,868 – 700 000] x 11%

Application :

Pour BADJ :

Assiette = [325 000 – 7 000] x 12 x 0,868 – 700 000 = 2 612 288

Droit proportionnel = 2 612 288 x 11% = 287 351

Pour FAYE :

Assiette = [164 000 – 7 000] x 12 x 0,868 – 700 000 = 935 312

Droit proportionnel = 935 312 x 11% = 102 884

- Droit progressif

Au droit proportionnel s'ajoute le droit progressif qui dépend du salaire et de la composition de la famille.

La composition est exprimée en nombre de part :

Célibataire = 1 part

Marie = 1,5 part

Conjoint ne disposant pas de revenu = 0,5 part supplémentaire

Enfant en charge = 0,5 part supplémentaire par enfant

Le nombre de part ne peut pas dépasser 5

Etat de calcul du droit progressif :

- 1) Assiette de calcul = (salaire brut fiscal – 7000) x 12 x 0,868 x 0,85
- 2) Assiette par part = Assiette de calcul / nombre de part
- 3) Droit progressif par part = Assiette par part x taux progressif par tranche
- 4) Droit progressif total = droit progressif par part x nombre d'enfants

Barème de calcul du droit progressif

0	à	600 000	0%
600 001	à	890 000	18%
890 001	à	1 010 000	22%
1 010 001	à	1 410 000	25%
1 410 001	à	2 475 000	28%
2 475 001	à	3 540 000	30%
3 540 001	à	7 650 000	35%
7 650 001	à	9 650 000	40%
9 650 001	à	12 650 000	45%
Au delà de 12 650 001			50%

Application :

Pour BADJ : brut fiscal = 325 065 avec 4 parts

- 1) assiette = $(325000 - 7\ 000) \times 12 \times 0,868 \times 0,85 = 2\ 815\ 444$
- 2) assiette par part = $2\ 815\ 444 / 4 = 703\ 861$
- 3) droit progressif = $(703\ 861 - 600\ 001) \times 0,18 = 18\ 694$
- 4) droit progressif total = $18\ 694 \times 4 = 74\ 776$

Pour FAYE :

- 1) assiette = $(164\ 100 - 7\ 000) \times 12 \times 0,868 \times 0,85 = 1\ 390\ 015$
- 2) assiette par part = $1\ 390\ 015 / 3 = 463\ 338$
- 3) droit progressif par part = $(463\ 338 - 0) \times 0\% = 0$

Impôt sur le revenu annuel = droit proportionnel + droit progressif

Pour BADJ :

Impôt sur le revenu annuel = $287\ 351 + 74\ 776 = 362\ 127$

Impôt mensuel = $362\ 127 / 12 = 30\ 177$

Pour FAYE :

Impôt sur le revenu annuel = $102\ 884 + 0 = 102\ 884$

Impôt mensuel $102\ 884 / 12 = 8\ 573$

c) Les retenues à caractère exceptionnel

1) Les avances et acomptes

Les avances sont des sommes versées aux salariés mais ne correspondent pas au travail déjà effectué.

Les acomptes sont des sommes versées aux salariés avant la date normale de paiement des salaires. Ces sommes correspondent au travail déjà effectué par le salarié.

2) Les oppositions ou saisie arrêt

Elles correspondent à des sommes retenues sur le salarié par l'employeur en vertu d'une décision de justice.

Exemple : Saisie arrêt pour versement d'une pension alimentaire par suite d'un divorce

Le montant ne doit pas dépasser la quotité cessible et saisissable du salaire.

Salaire net à payer = Salaire brut social – retenues + indemnités forfaitaires

Application :

Pour BADJ :

Salaire net à payer = $250\ 065 - (19\ 105 + 6\ 000 + 1\ 000 + 30\ 177 + 30\ 000) + 13\ 500 = 177\ 283$

Pour FAYE :

Salaire net à payer = $164\ 000 - (9\ 189 + 1\ 200 + 8\ 573 + 15\ 000) + 13\ 500 = 143\ 638$

IV)- Les documents comptables

a) Les fiches individuelles

Elle est récapitulative de tous les renseignements concernant un salarié.

(Nm, prénom, emploi occupé, salaire reçu, l'année, les retenues effectuées etc.)

b) Bulletin de salaire ou bulletin de paie

Il permet de détailler les éléments du salaire du mois concerné

c) Le livre de paie

Il récapitule tous bulletins de paie émis par l'entreprise et est à la base de la comptabilisation des salaires.

Livre de paie :

Employé	Brut social	retraite		Mutuelle	TRIMF	IR	Avances et acomptes	oppositions	Σ retenues	Indem.	Net à payer
		général	cadre								
BADJ FAYE	250065	13104	6001	6000	1000	30177	30000		86282	13500	177283
	164100	9189			1200	8576	15000		33965	13500	143638
	414165	22293	6001	6000	2200	38750	45000		120247	27000	320921
	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N

V) – la comptabilisation des salaires

Elle est effectuée à partir du livre des salaires.

a) Versement d’avance ou acompte en cours de mois

421	5	Personnel avances et acomptes Trésorerie Versement d’avances et acomptes	J	J
-----	---	--	---	---

b) Comptabilisation du livre de paie

1)

661 Ou 662 663	422	Rémunérations directes versées Rémunérations directes versées Indemnités forfaitaires Personnel rémunérations dues Brut social + indemnités	D M	D + M
-------------------------	-----	---	------------	-------

2)

422	421 4313 4314 4331 447 423	Personnel rémunérations dues Personnel avances et acomptes Retraite obligatoire Retraite facultative Mutuelle de santé Etat impôts retenus à la source Personnel oppositions saisie Retenues sur salaires	L	J E F G N + I K
-----	---	--	---	--------------------------------

C) La comptabilisation du règlement des salaires et des oppositions

422 423	5	Personnel rémunérations dues Oppositions et saisie arrêt Trésorerie	N K	N + K
------------	---	---	--------	-------

Application :

421		Personnel avances et acomptes	45 000	81
-----	--	-------------------------------	--------	----

521	Banque		45 000
	N/ cheque		
661	Rémunérations directes versées au P	414 165	
663	Indemnités forfaitaires	27 000	
422	Personnel rémunérations dues		441 165
	Suivant livre de paie		
422	Personnel rémunérations dues	120 244	
421	Personnel avances et acomptes		45 000
4313	Retraite obligatoire		22 293
4314	Retraite facultative		6 001
4331	Mutuelle		6 000
447	Etat impôts retenues à la source		40 950
	Retenues sur salaires		
422	Personnel rémunérations dues	320 921	
521	Banque		320 921
	N/ cheque n°		

N. B.

1) Les avantages en nature consentis aux salariés sont également débités par nature, mais régularisés globalement en fin d'exercice par :

6617	781	Avantages en nature	X	
		Transfert des charges d'exploit.		X
		Transfert des charges		

Exemple : le 31/01 l'entreprise LPG paie 150 000 frs de loyer pour son directeur général Mr DIAGNE par cheque bancaire

622	521	Location et charge locative	150 000	
		Banque		150 000
		Cheque n°		
6617	781	Avantage an nature	150 000	
		Transfert de charge d'exploit.		150 000
		Transfert de charge		

2) Les rémunérations de personnel extérieur à l'entreprise versées à titre d'honoraires ou facturées à des sociétés de personnel temporaire constituent des services extérieurs enregistrés en 637 « Rémunérations de personnel extérieur ». Mais en fin d'exercice, le montant global fait l'objet d'un transfert.

Schéma comptable :

667	Rémunération transférée du personnel
637	Rémunération personnel ext.
	Transfert de charge

Exemple :

Les honoraires d'un formateur extérieur sont réglés par cheque bancaire pour un montant de 300 000 francs.

637	521	Rémunérations personnel ext. Banque N/ cheque n°	300 000	300 000
667	637	Rémunération transférée Rémunération personnel ext. Transfert de charge	300 000	300 000

VI) Les cotisations patronales sur salaires

a) Les cotisations sociales

1) Les cotisations patronales pour la retraite

Régime général = 8,4% du brut social plafonné à 256 000

Régime cadre = 3,6% du brut social plafonné à 768 000

Le régime cadre s'ajoute au régime général.

Application : Cotisations patronales pour BADJ et FAYE

Pour BADJ

Brut social = 250 065

Régime général = 234 000 x 8,4% = 19 656

Régime cadre = 250 065 x 3,6% = 9 002

28 658

Pour FAYE

Brut social = 164 100

Régime général = 164 100 x 8,4% = 13 784

2) Les cotisations patronales aux mutuelles de santé

Elles s'ajoutent aux cotisations salariales. Les cotisations patronales sont généralement identiques à celles-ci.

Application :

Pour BADJ :

Brut social = 250 065

Cotisation mutuelle = 150 000 x 4% = 6 000

Pour FAYE :

Brut social = 164 100

Cotisation = néant

3) Les charges de sécurité sociale

Elles sont calculées comme suit :

- Les prestations familiales : 7% du brut social plafonné 63 000 francs
- Les accidents de travail : 1, 3 à 5% du brut social plafonné à 63 000 francs

Application :

Pour BADJ :

Brut social = 250 065

Prestations familiales = 63 000 x 7% = 4410

Accident de travail = 63 000 x 1% = 630

Pour FAYE :

Brut social = 164 100

Prestations familiales = 63 000 x 7% = 4410

Accident de travail = 63 000 x 1% = 630

b) La contribution forfaitaire à la charge de l'employeur (CFCE)
 Le calcul s'effectue comme suit : 3% du brut fiscal

Application :

Pour BADJ :

Brut social = 325 065

CFCE = 325 065 x 3% = 9 751

Pour FAYE :

Brut social = 164 100

CFCE = 164 100 x 3% = 4923

c) La comptabilisation des charges patronales

La comptabilisation se fait à partir de l'état des charges patronales.

Etat des charges patronales

Nom	Brut social	Avantage en nature	Brut fiscal	Charges sociales					CFCE
				P.F	A.T.	R. G ;	R. cadre	Mutuelle	
Badj	250065	75000	325065	4410	630	19656	9002	6000	9750
Faye	164100		164100	4410	630	13784			4923
				8820	1260	33440	9002	6000	14673
				O	P	Q	R	S	T

Schéma comptable :

664		Charges sociales Prestations familiales Accident de travail Retraite obligatoire Retraite facultative Mutuelle Cotisations patronales		Total		O P Q R S
6413	442	Taxes sur appointements et sal. Etat autres impôts et taxes CFCE				

Application :

664		Charges sociales Prestations familiales Accident de travail Retraite obligatoire Retraite facultative Mutuelle Cotisations patronales		58 522		8 820 1 260 32 440 9 002 6 000
6413	442	Taxe sur appointement et sal. Etat autres impôts CFCE		14 674		14 674

Chapitre XI Les immobilisations

Ce sont des biens de valeur destinés à rester durablement sous la même forme dans l'entreprise.

1) Classement des immobilisations

Elles se présentent sous trois formes :

a) Les biens incorporels (classe 21.....)

Ce sont les biens n'ayant pas de corps certain. Exemple : 212 « Brevets »

213 « Logiciel »

215 « Fonds de commerce »

b) Les immobilisations corporelles (classe 22, 23, 24.....)

Ce sont les éléments ayant un corps certain c'est-à-dire une existence matérielle.

c) Les immobilisations financières (classe 25, 26, 27....)

Ce sont les éléments constitués par certaines créances (prêts, dépôt et cautionnement....) et par certains titres (titres de participation)

2) L'entrée des immobilisations dans le patrimoine de l'entreprise

D'une manière générale l'immobilisation doit être comptabilisée à son coût d'acquisition (valeur d'entrée).

A) Acquisition à titre onéreux

- Evaluation

Toutes les immobilisations sont évaluées au coût d'acquisition hors taxe

Coût d'acquisition = Prix d'achat - Réductions commerciales + TVA non récupérable liée à l'achat ou frais sur achat.

- La comptabilisation

Les immobilisations acquises à titre onéreux sont comptabilisées à leur coût d'acquisition hors tva.

2	Immobilisations	HT	
445	Etat tva récupérable	TVA	
481	Fournisseur investissement		TTC
	Facture n°		

N.B.

- N'ouvrent pas à la déduction de la tva les véhicules de tourisme, les meubles de logements etc.

- Les droits d'enregistrement et les honoraires du notaire sont comptabilisés comme charges dans les comptes :

6324	Honoraires
6461	Droit de mutation

Exemple : Acquisition d'un fonds commercial pour une valeur de 3 450 000 francs. Les frais notariaux payés au comptant s'élèvent à 650 000 frs dont 580 000 de droit d'enregistrement. Passer les écritures au journal

215		Fonds de commerce	3 450 000	
6324		Honoraires du notaire	70 000	
6461		Droit de mutation	580 000	
	481	Fournisseur d'invest.		3 450 000
	521	Banque		650 000

B) Les immobilisations produites par l'entreprise pour elle même

- Evaluation

Elles sont évaluées à leur coût de production. Ce coût comprend :

- Le coût d'acquisition des matières et fournitures consommées
- Les charges directes et indirectes de production (main d'œuvre, énergie)

Exemple : Notre entreprise a construit un hangar sur notre terrain. La comptabilité analytique nous donne les renseignements suivants :

Matières premières	680 000
Charges directes	350 000
Charges indirectes	120 000
Tva récupérable	126 000

Déterminer le coût de production de ce hangar

$$\text{Coût de production} = 680\,000 + 350\,000 + 120\,000 = 1\,150\,000$$

- Comptabilisation

Elles sont comptabilisées au coût de production

Schéma comptable :

2		Immobilisation	HT	
445		Etat tva récupérable	Tva	
	72	Production Immobilisée		HT
	443	Etat tva facturée		
		Facture à nous même		

Exemple précédent

23		Bâtiments	1 150 000	
445		Etat tva récupérable	126 000	
	72	Production immobilisée		1 150 000
	443	Etat tva récupérable		126 000
		Facture à nous même		

3) Les immobilisations en cours

Ces comptes enregistrent des biens produits par l'entreprise pour une durée dépassant l'exercice n.

- à l'issue de n

229		Immobilisations en cours	
239			
249			
	72	Production immobilisée	
		En cours	

- à l'achèvement

22		Immobilisations
23		
445		
	72	Etat tva récupérable
	229	Production immobilisée
	239	Immobilisation en cours
	249	
	443	Etat tva récupérable
		Livraison à nous même

C- Les immobilisations acquises à titre gratuit

Elles sont évaluées à leur valeur vénale (valeur sur le marché)

Exemple : subvention d'investissement

- à l'octroi

4494		Etat subvention d'équipement à Rec.
	14	Subvention d'équipement
		Octroi subvention

- à la réception

2		Immobilisation
	4494	Etat subvention d'équipement
		Réception de la subvention

D- Les apports des associés

Les biens sont évalués à la valeur qui figure sur l'acte d'apport

2		Immobilisations
	103	Capital personnel
		Apport Mr X

E- Les biens obtenus dans le cadre d'un contrat de crédit bail (leasing)

Ils sont évalués au prix stipulé dans le contrat de crédit bail ou à défaut à la valeur actuelle du bien.

Exemple : le 1^{er} janvier de l'année l'entreprise LPG conclut un contrat de crédit d'une durée de 5 ans pour l'utilisation d'une machine à outil d'une valeur de 4 000 000 moyennant une redevance annuelle de 114 000 frs hors taxe à verser à la société LOCABAIL ;

241		Matériel industriel	4 000 000	
	17	Emprunt		4 000 000
		Contrat crédit bail		
623		Redevance de crédit bail	114 000	
445		Etat tva récupérable	20 520	
	521	Banque		134 520
		Cheque n°		

III – Le problème de la tva : Les entreprises partiellement assujetties à la tva

Certaines entreprises mènent de front plusieurs activités dont certaines assujetties à la tva et d'autres ne l'étant pas.

Ces entreprises ne collectant pas la tva sur la totalité de leurs activités facturées, en contrepartie, elles perdent le droit de déduire la tva sur la totalité des investissements et des services généraux.

Leurs achats d'immobilisations vont suivre un régime particulier quant à la récupération de la tva les ayant grevées : Le Régime du prorata ;

Le principe du prorata est le suivant :

- durant l'exercice n, on utilise un prorata provisoire correspondant au prorata définitif de l'exercice n-1
- à l'inventaire, on calcule le prorata définitif pour le comparer au prorata provisoire utilisé en cours d'exercice.

$$\text{Prorata} = \frac{\text{Chiffre d'affaire HT taxable taxé} + \text{Chiffre d'affaire taxable exonéré}}{\text{Chiffre d'affaire hors taxe}}$$

Ecart = Prorata définitif – Prorata provisoire

Si l'écart est supérieur à 20%, on régularise la tva récupérable

Si l'écart est inférieur à 2% il n'y a pas de régularisation.

Exemple : L'entreprise LPG a réalisé durant l'année n-1 les chiffres d'affaires suivants :

Secteur A : tva 18% chiffres d'affaires ht = 2 500 000

Secteur B : tva 18% chiffres d'affaires ht = 5 700 000

Secteur C : tva 18% chiffres d'affaires ht = 800 000

Secteur D : non taxable chiffres d'affaires = 1 000 000

$$\text{Prorata n-1} = \frac{2\,500\,000 + 5\,700\,000 + 800\,000}{2\,500\,000 + 5\,700\,000 + 800\,000 + 1\,000\,000} = \frac{9\,000\,000}{10\,000\,000} = 90\%$$

Exemple n°2

L'entreprise LPG achète le 12/04 de l'année n du matériel de bureau à PC TOOLS. La facture d'achat se présente comme suit :

Ordinateur : 2 540 000

TVA 18% : 457 200

2 997 200

Le prorata définitif de l'année n-1 est de 90%

Passer les écritures de régularisation de la tva au 31/12 de l'année N

244	Matériel et mobilier de bureau	2 585 720	
445	Etat tva récupérable	411 480	
481	Fournisseur		2 997 200
	Facture n° de PC TOOLS		
	457 200 x 90% = 411 480		
244	Matériel et mobilier de bureau	- 22 860	
445	Etat tva récupérable	22 860	
	Régularisation de la tva		

Chapitre XII – L'état de rapprochement bancaire

Périodiquement il faut comparer :

- Le compte 521 banque tenue par l'entreprise (extrait du grand livre de l'entreprise)
- Le compte de l'entreprise tenu par le banquier (relevé de compte ou extrait)
- Le document nécessaire pour expliquer la différence entre ces deux comptes (et le cas échéant déceler d'éventuelles erreurs) est appelé état de rapprochement bancaire.

I- Les principes généraux

L'état de rapprochement doit s'effectuer selon une méthode bien précise.

1) On dispose sur l'état des deux comptes réciproques avec leur solde à la date de rapprochement (ne pas se tromper de solde)

2) Ensuite, on fait un pointage des opérations enregistrées dans notre comptabilité (compte 521) avec celle figurant dans les livres de la banque (extrait ou relevé de compte)

- Ce qui est au débit de notre compte 521 « banque » doit être recherché au crédit du relevé bancaire
- Ce qui est au crédit de notre compte 521 « banque » doit se trouver au débit du relevé bancaire

3) On inscrit sur le compte 521 « banque » tenu par l'entreprise les opérations non comptabilisées par l'entreprise (opérations non pointées sur le relevé) et on régularise éventuellement les erreurs commises par le comptable de l'entreprise.

4) On inscrit sur le compte entreprise tenu par la banque les opérations non comptabilisées par la banque (opérations non pointées sur le compte 521 « banque », et on régularise les erreurs commises par le banquier.

5) On calcule les deux soldes qui doivent être égaux mais opposés

6) On journalise les opérations non comptabilisées par l'entreprise à condition d'avoir reçu les pièces justificatives

Application :

Compte SGBS extrait du grand livre des établissements MENDY				
02/10	Total débit	350 000	Total crédit	320 000
05/10	Versement espèces	250 000	Cheque n° 450	110 000
08/10	Remise cheque	90 000	Virement Diop	75 000
12/10	Remise cheque	100 000	Frais sur remise	1 500
15/10	Vente de titres	140 000	Cheque 451	260 000
28/10	Remise cheque	60 000	Frais sur remise	12 500
28/10	Remise cheque	50 000	Cheque 452	50 000
28/10	Remise cheque	110 000	Annulation ch 452	-50 000

Relevé de compte reçu de la SGBS pour les établissements MENDY				
01/10	Solde à nouveau			30 000
05/10	Versement espèces			250 000
05/10	Bordereau remise effets			612 000
06/10	Virement DIOP	75 000		
18/10	Vente de titre			140 000
19/10	Cheque n° 451	620 000		
20/10	Remise cheque net			88 500
26/10	Remise cheque net			87 500
28/10	Virement SARR			250 000
29/10	Bordereau remise à l'escompte			285 000
31/10	Remise cheque			220 000
31/10	Virement	500 000		
31/10	Arrêté	125 000		
31/10	Solde créditeur	755 500		

Avis de débit :

Le 31/10 : Votre virement DUMONT	488 000
Frais	12 000
	500 000

Avis de crédit

Le 28/10	Virement SARR		250 000
05/10	Effet à l'encaissement nominal	619 000	
	Net	612 000	
29/10	Effet à l'escompte nominal	300 000	
	Net	285 000	

Présenter l'état de rapprochement au 31/10 sachant que la souche du cheque n° 451 indique 620 000. Ce cheque a été émis en règlement d'un salaire

Journaliser Chez MENDY sachant que SARR est un client et DUMONT fournisseur

Compte 521 tenu par MENDY				Compte MENDY tenu par la SGBS			
31/10	Solde	371 000		31/10	Solde		755 500
	Annulation n°451		-250 000		Cheque n° 450	110 000	

	Régl n° 451 Virement Dumont Arrêté Remise effet Remise l'escompte Virement SARR	612 000 285 000 250 000	620 000 500 000 125 000			
Solde			645 500	Solde	645 500	
		1518000	1518000		755 500	755 500

Journal :

422	521	Personnel, rémunérations dues Banque Annulation cheque n° 451	- 260 000	- 260 000
422	521	Personnel rémunérations dues Banque Régularisation cheque n° 451	620 000	620 000
401 631	521	Fournisseur Frais bancaire Banque Avis de débit	488 000 12 000	500 000
631	521	Frais bancaires Banque Arrêté du mois	12 500	12 500
521 631	521	Banque Frais bancaires Effet à encaisser Avis de crédit	612 000 7 000	619 000
521	411	Banque Client Avis de crédit	250 000	250 000
521 675	565	Banque Escompte des effets commerciaux Escompte de crédit Avis de crédit	285 000 15 000	300 000

II – L'utilisation de l'ancien état de rapprochement

Lorsque les soldes des deux comptes réciproques ne sont pas égaux au début de la période considérée, il faut disposer de l'ancien état de rapprochement.

Démarche à suivre :

- Report des soldes de fin de période des deux comptes réciproques
- Rapprocher le compte 521 « banque » de l'ancien état de rapprochement et le compte 521 « banque » du grand livre de la période étudiée.

Les deux cas sont à étudier :

1^{er} cas

Le solde d'ouverture du compte 521 «banque » du grand livre de la période étudiée est égal au solde rectifié de l'ancien état de rapprochement. Dans ce cas toutes les opérations en suspens ont été enregistrées par le comptable de l'entreprise.

2^{ème} cas

Le solde d'ouverture n'est pas rectifié : il faut procéder au pointage afin de déceler les erreurs ou omissions éventuelles. Les opérations non pointées seront reportées sur le nouvel état de rapprochement (521 banque tenue par l'entreprise).

- Il faut rapprocher le compte de l'entreprise tenu par la banque de l'état de rapprochement et le relevé de compte reçu de la banque
- Il faut procéder au pointage afin de mettre en évidence les opérations qui ne sont pas toujours comptabilisées par le banquier. Ces dernières seront inscrites sur le nouvel état de rapprochement (compte de l'entreprise tenu par la banque)
- On termine l'état de rapprochement

Application : Conférer polycopies

Solution :

Compte 521 tenu par DIECKO				Compte DIECKO tenu NDARBANK			
	Solde au 31/12		6803220		Solde au 31/12	6678720	
	Prélèvement SDE		1007600			51800	
	Cheque 22	410000				673100	
	Intérêts						40000
	Prélèvement sen.		177410				625000
	Intérêts		7610				12000
	Frais de tenue		10500			76 600	
Solde		6803220	6803220	Solde			6803220
		7213220	7213220			7480220	7480220

Journal :

6051	521	Eau	1 007 600	
		Banque		1 007 600
		Prélèvement SDE		
521	771	Banque	410 000	
		Intérêts		410 000
		Avis de crédit		
674	521	Intérêts sur découverts	7 610	
		Banque		7 610
		Avis de débit		
6052	521	Electricité	177 410	
		Banque		177 410
		Prélèvement SENELEC		
631	521	Frais bancaires	10 500	
		Banque		10 500
		Avis de débit		

III – Reconstitution de l'ancien état de rapprochement

Lorsque les soldes au début de la période ne sont pas égaux et opposés, il convient de reconstituer l'ancien état de rapprochement avant de présenter le nouveau.

a) On reporte sur l'état de rapprochement à reconstituer les soldes des deux comptes réciproques à la date du rapprochement (date de début de période)

b) On tient compte des précisions éventuellement fournies par l'énoncé (cheque non présenté, remise non enregistrée etc.)

c) On recherche sur le compte 521 du grand livre les chèques dont numéros indiquent qu'ils ont été enregistrés dans la comptabilité de l'entreprise au cours du mois précédent. On inscrit ces chèques sur l'état de rapprochement. (Compte de l'entreprise tenu par la banque)

d) On recherche sur le compte banque tenu par l'entreprise les opérations enregistrées immédiatement après le solde d'ouverture. Il s'agit le plus souvent des opérations sur l'ancien état de rapprochement

e) On calcule les soldes des deux comptes. S'ils différents on pourrait les rechercher jusqu'à l'obtention des deux soldes égaux.

f) On présente ensuite un nouvel état de rapprochement en tenant compte de l'ancien.

Application :

Au 30/11, le compte 521 Banque dans la comptabilité de l'entreprise « DEIKO » se présente comme suit :

01/11	Solde débiteur	2 684 750	06/11	Cheque n° 945	240 000
02/11	Virements clients	85 000	13/11	Cheque n° 946	7 500
04/11	Remise de chèques	857 000	30/11	Domiciliation échue	579 500
12/11	Versement d'espèces	20 000	30/11	Cheque n° 947	650 000
20/11	Vente de titres	24 800			
23/11	Remise à l'escompte	925 000		Solde débiteur	3 119 550
	Total	4 596 550		Total	4 596 550

Le relevé adressé par la banque à la même date se présente comme suit :

Entreprise DIEKO

01/11	Cheque n° 943	150 450	01/11	Solde créditeur	3 485 615
02/11	Cheque n° 944	565 415	04/11	Remise cheque	857 000
07/11	Cheque n° 945	240 000	12/11	Versements espèces	20 000
10/11	Cheque n° 946	7 500	13/11	Vente de titres	24 800
27/11	Prélèvement automatique	10 800	30/11	Négociation nette	916 675
30/11	Commissions	600	30/11	Encaissements intérêts	8 000
	Solde Créditeur	4 337 325			
	Total	5 312 090		Total	5 312 090

TAF :

- 1 Etablir l'état de rapprochement au 30/11
- 2 Enregistrer les opérations nécessaires dans le journal Dieko

Correction :

Etablissement de l'état de rapprochement au 30/11

- Reconstitution ancien état de rapprochement au 30/10

Compte 521 tenu par DEIKO			Compte DIEKO tenu par Banque		
Solde au 30/11	2 684 750		Solde		3 485 615

Virement client	85 000		Cheque n° 943	150 450	
			Cheque n° 944	565 415	
Solde rectifié		2 769 750	Solde rectifié	2 769 750	
Total	2 769 750	2 769 750	Totaux	3 485 615	3 485 615

• Rapprochement au 30/11

Compte 521 banque tenu par DIEKO			Compte DIEKO tenu par Banque		
Solde au 30/11	3 119 550		Solde au 30/11		4 337 325
Annulation 23/11	- 925 000		Domiciliation échue	579 500	
Remise à l'escompte	916 675		Cheque N°947	650 000	
Prélèvement auto		10 800			
Commissions		600			
Encaissement intérêt	8 000				
Solde		3 107 825	Solde	3 107 825	
Totaux	3 119 225	3 119 225	Totaux	4 337 325	4 337 325

Journalisation :

521	412	Banque Clients effet à recevoir Annulation	- 925 000	- 925 000
415	412	Client SENE Client effet à recevoir Régul. Remise à l'escompte	925 000	925 000
521 675	565	Banque Escompte effet commerce Escompte crédit ordinaire	916 675 8 325	925 000
6051	521	Eau Banque Prélèvement automatique	10 800	10 800
631	521	Frais bancaires	600	600
521	771	Banque Banque Intérêts des prêts		

Les travaux de fin d'exercice ou travaux d'inventaire

Le but des travaux de fin d'année est la détermination du résultat net et la présentation des états financiers (bilan, compte de résultat, TAFIRE, état annexé et état supplémentaire)

Ces travaux se déroulent à l'inventaire au plus tard à la fin de l'exercice comptable (31/12).

Ils s'effectuent selon le processus ci-après :

- Etablissement de la balance avant inventaire : A la fin de l'exercice, l'entreprise établit à partir du grand livre la balance avant inventaire, outil permettant de vérifier l'équilibre de l'enregistrement des opérations de l'exercice comptable.
- Les écritures d'inventaire : L'entreprise doit à partir de cette balance avant inventaire procéder à un certain nombre de travaux destinés :
 - Procéder à un inventaire physique des existants et enregistrer les écritures de régularisation de stock
 - S'assurer que les comptes donnent bien une image fidèle de l'entreprise : (dotation aux amortissements, dotations aux provisions ou charges provisionnées, retraitement des opérations de crédit bail)
 - Procéder à un examen attentif de chaque compte et le cas échéant enregistrer les régularisations nécessaires :

Charges à payer
 Produits à recevoir
 Charges comptabilisées d'avance
 Produits comptabilisés d'avance

- La balance après inventaire : En partant de la balance avant inventaire et en y intégrant l'ensemble des écritures, l'entreprise établit alors la balance après inventaire.

C'est à partir de ce document que s'effectueront les travaux suivants :

- Procéder à la détermination du résultat
- Etablir les états financiers (bilan, compte de résultat, TAFIRE, état annexé, état supplémentaire)
- Procéder à la clôture des comptes et à leur ouverture

Chapitre XIII La régularisation des stocks

I) Inventaire permanent

Dans la balance avant inventaire, les soldes des comptes de stock expriment des stocks finaux comptables (stock final théorique) avant régularisation d'inventaire. Les soldes doivent être comparés au résultat de l'inventaire physique (stock final réel)

Après comptabilisation des omissions et après rectification éventuelle, on régularise les différences d'inventaire :

Stock final réel < Stock final comptable → Manquants

- Biens provenant en amont dans le circuit de l'entreprise

Amont :

603		Variation		
	31	Marchandises		
	32	Matières premières		
	33	Autres approvisionnement		
		Manquants sur stock		

- Biens et services provenant d'une opération située en aval dans le dit circuit :

Aval :

73		Variation de stock de biens et services		
	34	Produit en cours		
	35	Services en cours		
	36	Produits finis		
	37	Produits intermédiaires et résiduels		
		Manquants sur stocks		

Stock final réel > Stock final comptable → Excédent

Amont

31		Marchandises		
----	--	--------------	--	--

32		Matières premières
33		Autres approvisionnements
38		Stock en cours de route
	603	Variation de stock
		Excédent sur stock

- Biens et services provenant d'une opération située en aval dans le dit circuit :

Aval :

34		Produits en cours	
35		Services en cours	
36		Produits finis	
37		Produits intermédiaires et résiduels	
	73	Variation de stock de biens et services	
		Excédent sur stock	

Exemple : Extrait de la balance avant inventaire :

311	Marchandises A	2 400 000
312	Marchandises B	580 000
3352	ERNI	3 000 000
601	Achat de marchandises	8 800 000
701	Ventes de marchandises	12 500 000
4194	Clients dettes pour emballages et matériels consignés	600 000

Données d'inventaire :

Marchandises A	2 400 000
Emballages en magasin	2 550 000
Marchandises B	600 000

Le prix de consignment = 1 fois et demie le coût des ERNI

TAF : Passer les écritures de régularisation qui s'imposent en inventaire permanent.

6031		Variation de stock de marchandises	100 000	
	311	Marchandises A		100 000
		Manquants = 2500000 – 2400000		
312		Marchandises B	50 000	
	6031	Variation de stock de m/ses		50 000
		Excédent = 600000 – 550000		

Le prix de consignment

$$600\,000 = (1 + 0,5) \text{ du cout d'achat}$$

$$600\,000 = \frac{3}{2} \text{ CA} \rightarrow (600\,000 \times 2) / 3 = 400\,000$$

6032	Variation des stocks des autres app.	50 000
3352	ERNI	50 000
Manquants = 3000000 – (2550000+600000/1,5)		

II L'inventaire intermittent

Cette méthode autorise la neutralisation des comptes de la classe 3 en cours d'exercice et leur régularisation en fin d'exercice seulement. Les stocks de fin de période ou d'exercice sont constatés par un inventaire physique et substitué au stock de début de période par l'intermédiaire d'un compte de variation de stock. Ainsi deux écritures sont à passer :

1) La constatation de la disparition du stock initial

- Biens provenant en amont dans le circuit de l'entreprise

603		Variation de stock		
	31	Marchandises		
	32	Matières premières		
	33	Autres approvisionnements		
	38	Stock en cours de route		
		Annulation du stock initial		

- Biens provenant en d'une situation en aval dans le circuit

73		Variation de stock de biens et services		
	34	Produits en cours		
	35	Services en cours		
	36	Produits finis		
	37	Produits intermédiaires et résiduels		

2) La constatation du stock final

- Biens provenant en amont dans le circuit de l'entreprise

31		Marchandises		
32		Matières premières		
33		Autres approvisionnements		
38		Stocks en cours de route		
	603	Variation de stock		
		Constatation de stock final		

- Biens provenant en aval d'une situation dans le circuit de l'entreprise

34		Produits en cours		
35		Services en cours		
36		Produits finis		
37		Produits intermédiaires et résiduels		
	73	Variation de stock de B & SCES		
		Constatation stock final		

Exemple : Au 31/12/2005 avant inventaire, le compte stock de marchandises présente un solde débiteur de 12 500 000 (valeur du stock en début d'exercice)

L'inventaire physique a révélé un stock d'une valeur de 14 200 000

TAF : Passer les écritures de régularisation

6031	311	Variation stock de M/ses Marchandises Annulation stock initial	12 500 000	12 500 000
311	6031	Marchandises Variation stock de M/ses Constatation stock final	14 200 000	14 200 000

Exemple 2 : Au 31/12/2005 avant inventaire, le compte 36 produits finis présente un solde débiteur de 22 500 000 (valeur du stock en début d'exercice)

L'inventaire physique a révélé un stock d'une valeur de 26 800 000

TAF : Passer les écritures de régularisation

736	36	Variation de stocks de produits finis Produits finis Annulation du stock initial	22 500 000	22 500 000
36	736	Produits finis Variation de stock de produits finis Constatation du stock final	26 800 000	26 800 000

Exemple 3 : Solde avant inventaire :

3352 ERNI 1 200 000

4194 Clients dettes pour emballages 300 000

Cout d'achat des emballages 50% du prix de consignment

TAF : Passer les écritures de régularisation nécessaires

6033	3352	Variation stock des autres appro. ERNI Annulation du stock initial	1 200 000	1 200 000
3352	6033	ERNI Variation stock des autres appro. Constatation stock final $3340000 + 3000000 \times 50\%$	3 490 000	3 490 000

Chapitre XIV Les Amortissements

1) Définition et principes

A) Définition

L'amortissement est la constatation de la dépréciation certaine et irréversible de la valeur d'une immobilisation résultant de l'usage, du temps, de changement technique ou de toute autre cause.

Toutes les immobilisations corporelles et incorporelles sont amortissables à l'exception du fonds commercial et des terrains nus.

- Amortir une immobilisation c'est répartir son coût sur plusieurs exercices
- Amortir une charge c'est la répartir sur plusieurs exercices

B) Terminologie ou lexique de l'amortissement

1- Valeur d'entrée (ou valeur d'origine) (voir chapitre sur les immobilisations)

2- Date d'acquisition et date de mise en service

- Date d'acquisition : c'est la date de facturation ou de livraison
- Date de prise en service : c'est la date d'entrée du bien dans le processus d'exploitation
- Les amortissements linéaires ou accélérés sont calculés à partir de la date de mise en service
- Les amortissements dégressifs sont calculés à partir du 1^{er} jour du mois d'acquisition

3- La durée d'utilisation prévue(DUP)

Elle est fixée par l'entreprise et peut être inférieure à la durée normale par les usages de la profession

4- Annuités d'amortissement

C'est le montant de la dépréciation constatée à la fin d'un exercice donné.

5- Valeur comptable nette(VNC)

C'est la valeur d'origine diminuée du cumul des amortissements pratiqués à cette date

6- Valeur résiduelle

C'est la valeur comptable nette après la durée d'utilisation quand celle-ci est inférieure à la durée de vie normale

N.B. Si la durée d'utilisation prévue est égale à la durée de vie normale, alors la valeur résiduelle est égale à 0

7- Le taux d'amortissement

C'est le coefficient qui est appliqué à la valeur d'entrée ou à la valeur comptable nette et permet de calculer l'amortissement. Le taux est souvent exprimé sous forme de pourcentage

8- Plan d'amortissement (ou tableau d'amortissement)

C'est le tableau prévisionnel des amortissements à pratiquer à la fin chaque exercice comptable pour un bien donné. Il doit être dressé sur un plan d'amortissement pour chaque immobilisation amortissable

9- Tableau général des amortissements et des immobilisations

Il conserve toutes les immobilisations en service à la date du bilan et fait apparaître :

- La désignation, la valeur d'entrée, la date d'achat ou de mise en service
- Le total des amortissements antérieurs
- Les annuités de l'exercice
- Le total des amortissements
- Les valeurs résiduelles

2) Les modalités de calcul

A) L'amortissement constant ou linéaire

1) Principe

L'amortissement linéaire ou constant est la méthode selon laquelle le montant des amortissements pratiqués à la fin de chaque exercice comptable et reparti de uniforme sur la durée d'utilisation du bien.

Dans ce monde, le taux d'amortissement est obtenu en divisant $\frac{1}{\text{DUP}}$

$$\text{Taux linéaire} = \frac{1}{\text{DUP}}$$

Exemple : Lorsque la durée d'utilisation prévue (DUP) d'immobilisation est de 10 ans, le taux d'amortissement à appliquer chaque année $1/10 = 0,1 = 10\%$

L'assiette de calcul est la valeur d'origine ou la valeur d'entrée hors tva récupérable.

N.B. L'amortissement linéaire constitue le régime de droit commun.

2) Le plan d'amortissement

Exemple : L'entreprise LPG fait acquisition au début de l'exercice 2005 du véhicule BV347 pour un coût de hors taxe de 24 000 000, la mise en en service du véhicule est effectuée le même jour et est amortissable sur 5 ans.

Etablir le plan d'amortissement

Base d'amortissement = 24 000 000

Taux linéaire = $1/\text{DUP} = 1/5 = 20\%$

Année	Base	Annuités		Total des annuités	VNC
2005	24000000	$24000000 \times 20\%$	4800000	4800000	19200000
2006	24000000	$24000000 \times 20\%$	4800000	9600000	14400000
2007	24000000	$24000000 \times 20\%$	4800000	14400000	9600000
2008	24000000	$24000000 \times 20\%$	4800000	19200000	4800000
2009	24000000	$24000000 \times 20\%$	4800000	24000000	0

3) Mise en service en cours d'exercice

Les immobilisations n'étant pas généralement acquises le premier jour de l'exercice, il convient de calculer la première annuité au prorata temporis c'est à dire par rapport à la durée écoulée entre la date de mise en service et la date de fin d'exercice.

Exemple :

Supposons que l'entreprise LPG ait acquis son véhicule non pas en début d'année mais le 15/06/05. Etablir le plan d'amortissement.

DUP = 5 ans $\rightarrow$ taux = $1/5 = 20\%$

Date de mise en service = 15/06/2005

Années	Base	Annuités		Σ amortissements	VCN
31/12/05	24000000	$24000000 \times 20\% \times 6,5/12$	2600000	2600000	21400000
31/12/06	24000000	$24000000 \times 20\%$	4800000	7400000	16600000
31/12/07	24000000	$24000000 \times 20\%$	4800000	12200000	11800000

31/12/08	24000000	24000000 x 20%	4800000	17000000	7000000
31/12/09	24000000	24000000 x 20%	4800000	21800000	2200000
31/12/10	24000000	24000000x20%x5,5/12	2200000	24000000	0

B) L'amortissement accéléré

1) Principe

Il est réservé au matériel et outillage neuf avec comme condition :

- être utilisé exclusivement pour les opérations industrielles de fabrication de manutention, de pêche, d'élevage, et d'exploitation agricole ou remplir une fonction anti polluante
- être utilisable pendant au moins 5 ans.

2) Calcul de la première annuité

La première annuité comprend :

- Une annuité réduite prorata temporis + une annuité complétée.

Exemple :

Soit une valeur d'origine d'un bien = 14 500 000

Valeur résiduelle = 2 500 000

DUP = 6 ans

Date de mise en service = 01/04/05

Présenter le plan d'amortissement du bien.

Valeur comptable nette = Valeur d'origine - $\sum$ amortissements

Année	Base	Annuités		$\sum$ amortissements	VCN
31/12/05	12000000	12000000x1/6x21/12	3500000	3500000	11000000
31/12/06	12000000	12000000 x 1/6	2000000	5500000	9000000
31/12/07	12000000	12000000 x 1/6	2000000	7500000	7000000
31/12/08	12000000	12000000 x 1/6	2000000	9500000	5000000
31/12/09	12000000	12000000 x 1/6	2000000	11500000	3000000
31/12/10	12000000	12000000 x1/6x3/12	500000	12000000	2500000

C) L'amortissement dégressif

C'est un amortissement fiscal permettant à l'entreprise de pratiquer des amortissements plus importants dans les premières années d'utilisation du bien.

1) Principes

La durée normale est de 5 ans :

- Sont concernés les biens d'équipement neuf acquis ou fabriqués par les entreprises individuelles.
- Sont exclus les immeubles d'habitation, les chantiers, les locaux etc.

2) Calcul

a) Le nombre d'annuités

Il est égal à la DUP éventuellement arrondi à l'unité supérieure.

Exemple :

DUP = 5 ans $\rightarrow$ 5 annuités

DUP= 6ans et 8 mois $\rightarrow$ 7 annuités

b) calcul du taux dégressif

Taux dégressif = taux linéaire X coefficient

Si DUP = 5ans $\rightarrow$ coefficient = 2

Si DUP > 5 ans → coefficient = 2,5

Exemple :

Si DUP = 5 ans → $DUP = 1/5 = 20\%$

Taux dégressif = $20\% \times 2 = 40\%$

Si DUP = 10 ans → taux linéaire = $1/DUP = 1/10 = 10\%$

Taux dégressif = $10 \times 2,5 = 25\%$

c) Calcul de la première annuité

1^{ère} annuité = Valeur d'origine x taux d'amortissement x M/12

Avec M = du 1^{er} jour du mois d'acquisitions à la date d'inventaire

Exemple :

Valeur d'origine 6 000 000

DUP = 10 ans

Date de mise en service = 1/10/05

Date d'acquisition 17/07/05

TAF : calculer la première annuité

Nombre d'annuités = 10

Taux linéaire = $1/DUP = 1/10 = 10\%$

Taux dégressif = $10\% \times 2,5 = 25\%$

1^{ère} annuité = $6\,000\,000 \times 25\% \times 6/12 = 750\,000$

d) Calcul des annuités suivantes

$(6\,000\,000 - 750\,000) \times 25\%$

$A_m = VCN_{n-1} \times \text{taux dégressif}$

Exemple :

1 véhicule acheté le 30/04/05 à 12 000 000

DUP 5ans système dégressif

TAF déterminer les annuités de 2005 et de 2006

Taux dégressif = taux linéaire x 2% = $1/5 \times 2 = 40\%$

Annuité 2005 = $12\,000\,000 \times 40\% \times 9/12 = 3\,600\,000$

Annuité 2006 = $(12\,000\,000 - 3\,600\,000) \times 40\% = 3\,360\,000$

e) Calcul des dernières annuités

La règle est : « lorsque la VNC divisée par le nombre d'années restant à amortir donne un amortissement supérieur à l'amortissement dégressif, on passe à l'amortissement linéaire (amortissement constant) en prenant pour base cette valeur.

Taux linéaire = $1/\text{nombre d'années restant}$

Exemple :

Durées	Taux dégressif	TL > TD	Nbre d'annuités constantes
4 ans	40%	50%	2
7 ans et 8 mois	31,65%	33,1/3%	3
10ans	25%	25%	4
12 ans 6 mois	20%	20%	5

$1/50 = 2$ annuités constantes
 $1/0,326 = 3$ annuités constantes
 $1/0,25 = 4$ annuités constantes
 $1/0,20 = 5$ annuités constantes

f) Plan d'amortissement

Valeur d'origine = 11 700 000
 DUP = 5 ans système dégressif
 Date d'acquisition = 24/12/05
 Date de mise en service = 31/12/05
 Taux dégressif = $1/5 \times 2 = 40\%$

Durée	Base	TL	TD	annuités		Σ Amort.	VCN
2005	11700000	20%	40%	$11700000 \times 40\% \times 1/12$	390000	390000	11310000
2006	11310000	25%	40%	$11310000 \times 40\%$	4524000	4914000	6786000
2007	6786000	33,1/3%	40%	$6786000 \times 40\%$	2714400	7628400	4071600
2008	4071600	50%	40%	$4071600 \times 50\%$	2035800	9664200	2035800
2009	2035800	100%	40%	$2035000 \times 100\%$	2035800	11700000	0

III Comptabilisation des amortissements

L'amortissement constitue une charge pour l'entreprise et à ce titre s'inscrit au débit du compte 681 « Dotations aux amortissements »

A) Annuités des immobilisations corporelles et incorporelles

681 Dotations aux amortissements
 28xxx Amortissement
 Annuité de l'exercice

B) Annuités des charges immobilisées

681 Dotations aux amortissements
 201 Frais d'établissement
 202 Charges à répartir
 Annuité charge immobilisée

N.B. Les soldes des comptes 201 et 202 expriment la valeur comptable nette

C) Les annuités HAO

Si la dépréciation est due à une description accidentelle, à une restructuration de l'entreprise ou à des événements extraordinaires, l'écriture comptable à passer est la suivante :

852 Dotations aux amortissements HAO
 28 Amortissements
 Annuités HAO

Application :

Le 31/12/2003 nous devons amortir :

5000000 de frais de 1^{er} établissement engagés le 20/03/01 à répartir sur 5 ans

1 bâtiment acquis pour 24000000 le 1/10/01 DUP = 30 ans mode accéléré

1 véhicule acquis le 31/07/03 15000000 à amortir dégressivement sur 5 ans

1 matériel mis en service le 1/03/01 pour 4200000 DUP = 10 ans. Ce véhicule n'est plus utilisable suite à une restructuration intervenue en début d'exercice.

TAF : Passer les écritures d'amortissements

Annuités :

Frais d'établissement $5000000/5 = 1000000$

Bâtiments = $24000000 \times 1/30 \times 12/12 = 800\ 000$

Matériel de bureau = $6000000 \times 1/5 \times 22/12 = 2900000$

Matériel de transport = $15000000 \times 40\% \times 6/12 = 3000000$

Matériel industriel = $4200000 - (350000 + 420000) = 3430000$

681		Dotations aux amortissements	7000000	
852		Dotations aux amortissements HAO	3430000	
	201	Frais d'établissement		1000000
	2831	Amortissement Bâtiment		800000
	2844	Amortissement Matériel bureau		2200000
	2845	Amortissement Matériel transp.		3000000
	2841	Amortissement Matériel Indust.		3430000
		Annuités 2003		

IV Les amortissements dérogatoires

1) Principe

Les règles peuvent obliger le chef d'entreprise à réaliser un amortissement supérieur ou inférieur établi par le plan d'amortissement économique du bien. Ainsi, la différence entre les deux plans est appelé plan dérogatoire.

Exemple :

Le 1/01/05 l'entreprise LPG acquiert un matériel de production pour 30000000 hors taxe. Le chef juge que l'amortissement économique de ce bien est l'amortissement linéaire sur 5 ans.

La réglementation fiscale oblige un amortissement dégressif sur 5 ans.

TAF : présenter le plan d'amortissement.

Années	Amortissement fiscal		Amortissement économique		Amortissement dérogatoire	
					Dotations	Reprise
2005	$30000000 \times 40\%$	12000000	$30000000 \times 20\%$	6000000	6000000	
2006	$18000000 \times 40\%$	7200000	$30000000 \times 20\%$	6000000	1200000	
2007	$8800000 \times 40\%$	4320000	$30000000 \times 20\%$	6000000	0	1680000
2008	$6480000 \times 50\%$	3240000	$30000000 \times 20\%$	6000000	0	2760000
2009	$3240000 \times 100\%$	3240000	$30000000 \times 20\%$	6000000	0	2760000
					7200000	7200000

2) Comptabilisation

L'amortissement est enregistré dans les comptes en deux fractions distinctes :

- L'amortissement économique est enregistré de la manière suivante

681 Dotations aux amortissements
 28 Amortissement
 Amortissement économique

- On enregistre en outre suivant l'année soit une dotation soit une reprise des amortissements dérogatoires.

- Cas d'une dotation

851 Dotations aux provisions réglementées
 151 Amortissement dérogatoire
 Amortissement dérogatoire

- Cas d'une reprise

151 Amortissement dérogatoire
 861 Reprise de provision réglementée
 Reprise d'amortissement dérogatoire

Exemple :

A partir de l'exemple ci-dessus de l'entreprise LPG passer les écritures au 31/12/2006 et au 31/12/08

851	151	Dotation aux provisions réglementées Amortissement dérogatoire Amortissement dérogatoire 2006	1200000	1200000
681	2841	Dotation aux amortissements Amortissement matériel industriel Amortissement économique 2006	6000000	6000000
681	2841	Dotation aux amortissements Amortissement matériel industriel Dotation économique 2008	6000000	6000000
151	861	Amortissement dérogatoire Reprise de provision réglementée Reprise d'amortissement dérogatoire	2760000	2760000

V Révision du plan d'amortissement

Révisés.

Il faut ajuster à la hausse

1^{er} cas total des amortissements antérieur supérieur au total des amortissements

Ou 681 Dotation aux amortissements
 852
 28 Amortissements
 20 Charges immobilisées

2^{ème} cas : Le total des amortissements antérieurs est supérieur à l'amortissement révisé. Dans ce cas il faut faire un ajustement à la baisse

28	Amortissement
20	
798	Reprise d'amortissement
862	
	Ajustement

N.B. La révision des amortissements antérieurs ne doit pas être confondue avec la correction en négatif des annuités de l'exercice.

Application :

On extrait de la balance avant inventaire au 31/12/02 les soldes suivants :

231 Bâtiments industriels	30 000 000	
241 Matériel et outillage	15 000 000	
2831 Amortissements Bâtiment		10 000 000
2841 Amortissement Matériel et outillage		6 000 000

Les constructions amortissables au taux linéaire de 5% ont été mises en service le 01/07/1992

Le matériel et outillage est amortissable dégressivement sur 5 ans et a été acquis le 31/07/01

TAF : Calculer les amortissements antérieurs exacts

Présenter les écritures de régularisation à l'inventaire sachant que le comptable a déjà enregistré les dotations suivantes :

Construction	1 200 000
Matériel et Outillage	2 500 000

Solution

Amortissements antérieurs exacts :

Constructions = $30\,000\,000 \times 5\% \times 114/12 = 14\,250\,000$

Matériel et outillage = $15\,000\,000 \times 40\% \times 6/12 = 3\,000\,000$

Annuités 2002

Constructions = $30\,000\,000 \times 5\% = 1\,500\,000$

Matériel et outillage = $(15\,000\,000 - 3\,000\,000) \times 40\% = 4\,800\,000$

681	2831	Dotation aux amortissements Amortissement bâtiment Ajustement à la hausse (14250000- 10000000)	4250000	4250000
				107

2841		Amortissement matériel et outillage	3000000	
798		Reprise amortissement		3000000
		Ajustement à la baisse (6000000 – 3000000)		
681		Dotation aux amortissements	-1200000	
2831		Amortissement bâtiment		-1200000
		Annulation		
681		Dotation aux amortissements	1500000	
2831		Amortissement bâtiment		1500000
		Régul annuité 2002		
681		Dotation aux amortissements	-2500000	
2841		Amortissement matériel et outillage		- 2500000
		Annulation		
681		Dotation aux amortissements	4800000	
2841		Amortissement matériel et outillage		4800000
		Régul. Annuité 2002		

VI Régularisation de l'amortissement direct

Si le comptable a enregistré les amortissements antérieurs des immobilisations corporelles ou incorporelles au crédit des comptes d'immobilisations, il faut régulariser comme suit :

Au débit : le compte d'immobilisation de la VNC en négatif
Le même compte de la valeur d'entrée

Au crédit : le compte 28 « amortissement » du total des amortissements antérieurs.

Application :

On extrait de la balance avant inventaire au 31/12/03 les soldes suivants :

202 Charges à répartir	1500000
231 Bâtiments industriels	7500000
244 Matériel et mobilier	5100000

Les charges à répartir engagées le 01/07/01 sont amortissables sur 3 ans.

Les constructions ont été acquises il ya 6 ans et sont amortissables au taux linéaire de 5%

Le mobilier et matériel ont été acquis le 01/07/01. Amortissement accéléré. Durée 10 ans.

Le comptable a inscrit les annuités au crédit des comptes d'immobilisations.

TAF : Passer les écritures permettant de régulariser les amortissements antérieurs

Journaliser les annuités d'amortissements de l'exercice.

Solution :

1) Régularisation des amortissements antérieurs

Charges à répartir : pas de régularisation

Bâtiments industriels : $\sum \text{Amortissements} = V - \text{VNC}$

On sait que $\text{VNC} = 7500000 \rightarrow$

$$7500000 = V - (V \times 5\% \times 60/12) = V - (V \times \frac{5 \times 60}{12 \times 100}) = V - (V \times \frac{300}{1200})$$

$$7500000$$

$$7500000 = V - (1 - 0,25) \rightarrow V = \frac{7500000}{0,75} = 10\,000\,000 \text{ Valeur d'origine}$$

$$\text{Donc } \Sigma \text{ amortissements} = 10000000 - 7500000 = 2500000$$

231		Bâtiments industriels	10000000	
231		Bâtiments industriels	-7500000	
	2831	Amortissements bâtiments		2500000
		Régularisations amortissements		

Matériel et mobilier de bureau :

$$\text{Annuité de 2001} = V \times 10\% \times 18/12$$

$$\text{Annuité de 2002} = V \times 10\%$$

$$\text{VNC} = \text{Valeur d'origine} - \text{total des amortissements}$$

$$5100000 = \text{Valeur d'origine} - 0,25 V$$

$$V = 6800000$$

$$2 \text{ annuités} = 0,25 V = 0,25 / 6800000 = 1700000$$

244		Matériel et mobilier	6800000	
244		Matériel et mobilier	-5100000	
	2844	Amortissement M & M		1700000
		Régularisations amortis.		

2) Anuités de l'exercice 2003

$$\text{Charges à répartir} = 1500000/1 = 1500000 \text{ (sur le nombre d'années restant)}$$

$$\text{Bâtiments} = 10000000 \times 5\% = 500000$$

$$\text{Matériel et mobilier} = 6\,800\,000 \times 10\% = 680000$$

681		Dotations aux amortissements	2680000	
	202	Charges à répartir		1500000
	2831	Amortissements bâtiments		500000
	2844	Amortissement matériel		680000
		Annuité 2003		

VII Amortissements et états financiers

A) Les amortissements dans le compte de résultat

- les soldes des comptes 681 et 798 sont pris en compte dans la détermination du résultat d'exploitation.
- Les soldes des comptes 851 (852) et 861(862) sont pris en compte dans la détermination du résultat HAO

B) Les amortissements dans le bilan

Actif	Exercice N			Exercice N -1
	Brut	Amortissement ou provision	Net	
Charges immob. Immo. Corporelles Immo. incorporelles	Sode Soldes 21 22 23 24	Neant Soldes 281 282 283 284	Solde 20 VNC	Solde 20 VNC

VIII Les subventions d'équipements

Ce sont des subventions obtenues et destinées à acquérir ou à créer des immobilisations.

1) Octroi de la subvention

Voir chapitre sur les immobilisations

Débit	4494
Crédit	14

2) Réception de la subvention

Voir chapitre sur les immobilisations

Débit	2
Crédit	4494

3) Régularisation de la subvention en fin d'exercice

- Cas d'une immobilisation amortissable

A fin de chaque exercice comptable, l'immobilisation subventionnée est amortie, et la subvention correspondante reprise.

Schéma comptable :

681		Dotations aux amortissements	
	28	Amortissements.....	
		Annuité immobilisation subventionnée	
14		Subvention d'investissement	
	865	Reprise de subvention d'investissement	

$$\text{Le montant de la reprise} = \text{Dotation} \times \frac{\text{Montant subvention}}{\text{Coût de l'investissement}}$$

Exemple :

Le 25/01/02, l'état nous accorde une subvention destinée à aider au financement d'ordinateurs. Montant = 5000000. Le montant de la subvention représente 80% du coût de l'investissement.

Le 30/02/02, la SGBS nous avise que l'état a viré le montant de la subvention

Le 30/06/02 Achat d'ordinateurs réglé par virement SGBS

Montant TTC = 59000000

DUP = 4 ans

Date de mise en service le 01/07/02

Passer toutes les écritures de 2002 et du 31/12/03

4494	Etat subvention d'équipement	40000000	
141	Subvention d'équipement A		40000000
	Accord subvention		
521	Banque	40000000	
4494	Etat subvention d'équipement		40000000
	Réception subvention		
			110

244		Matériel et mobilier	50000000	
445		Etat tva récupérable	9000000	
	521	Banque		59000000
		Ordre de virement		
681		Dotations aux amortissements	6250000	
	2844	Amortissement matériel		6250000
		Annuité 2002		
141		Subvention d'équipement A	500000	
	865	Reprise subvention		500000
		Reprise amortissement		
681		Dotations aux amortissements	12500000	
	2844	Amortissement matériel		12500000
		Annuité 2003		
141		Subvention d'équipement	10000000	
	865	Reprise subvention		10000000
		Amortissement		

- Cas d'une immobilisation non amortissable

La subvention sera reprise par fraction égale :

- Soit en tenant compte de la durée d'inaliénabilité fixée par le contrat
- Soit à défaut d'une clause contractuelle en 10 fractions égales.

Exemple :

Le 25/01/02, l'état nous accorde une subvention destinée à aider au financement de terrain d'une valeur de 10000000. Le montant de la subvention représente 80% du coût de l'investissement.

Le 30/04, la SGBS nous avise que la subvention a été virée

Le 15/5, achat de terrain réglé par virement SGBS

TAF : Passer les écritures de 2002 et du 31/12/03

4494	141	Etat subvention d'équipement Subvention d'équipement A Accord subvention	8000000	8000000
521	4494	Banque Etat subvention d'équipement Réception subvention	8000000	8000000
222	521	Terrain nu Banque Achat de terrain	10000000	10000000
141	865	Subvention Reprise des subventions Reprise 2002	800000	800000
141	865	Subvention Reprise de subvention	800000	800000

IX Recherche sur amortissements

Remarque préliminaire

- Dans une balance avant inventaire de l'exercice n, les amortissements de l'exercice n ne sont pas en compte : Les soldes des comptes d'amortissements expriment les totaux des amortissements de l'exercice antérieur (jusqu'au 31/12 de l'année n-1)
- Dans une balance après inventaire, ou après régularisation dans un bilan au 31/12/n les amortissements de l'exercice ont été pris en compte.

A) Recherche en amortissement linéaire ou accéléré

Soit $V_1, V_2, \dots, V_n$	les valeurs d'entrée
$v_1, v_2, \dots, v_n$	les valeurs résiduelles
$t_1, t_2, \dots, t_n$	les taux constants pour 100F
$m_1, m_2, \dots, m_n$	les temps d'amortissement en mois

$$\text{Total des amortissements} = (V_1 - v_1) \times t_1 \times m/12 + (V_2 - v_2) \times t_2 \times m/12 + (V_n - v_n) \times t_n \times m/12$$

$$\sum VNC = V_1 + V_2 + \dots + V_n - \sum \text{Amortissements}$$

N.B

En système linéaire :

Temps d'amortissement = date du dernier inventaire – date de mise en service

En mode accéléré :

Temps d'amortissement = date du dernier inventaire – date de mise en service + 12 mois

Le temps d'amortissement ne peut être supérieur à la durée d'utilisations prévue (DUP)

a) Recherche du taux d'amortissement

Application :

Solde avant inventaire au 31/12/02			
241	Matériel et Outillage	18000000	
2841	Amortissement matériel		9506250

Ce poste comprend un matériel A mis en service le 01/04/2000 (amortissement accéléré), un matériel B mis en service le 01/10/95 (amortissement constant), et un matériel C mis en service le 01/03/02 (amortissement constant).

Valeur d'entrée : Matériel A = 6000000

Matériel B = 10000000

Valeur résiduelle Matériel C = 2500000

Retrouver le taux d'amortissement

Solution :

$$9506250 = (6000000 \times t \times 33/12) + (10000000 - 2500000 \times t \times 75/12)$$

$$9506250 = 16500000t + 46875000t$$

$$t = \frac{9506250}{16500000 + 46875000} = 0,15 = 15\%$$

b) Recherche de la valeur d'origine

Solde après inventaire au 31/12/02

241	Matériel et outillage	15000000	
2841	Amortissement		4750000

Ce poste comprend un matériel A mis en service le 01/04/00 (amortissement accéléré) ainsi que la matériel B mis en service le 01/10/95 (amortissement constant). Les valeurs résiduelles prévisionnelles sont les suivantes :

Valeur A = 12000000

Valeur B = 3000000

Le taux d'amortissement commun est de 10%

TAF : Retrouver les valeurs d'origine.

$$\begin{array}{rcl} \text{Bien A} & & \begin{array}{ccc} 31 & 12 & 2002 \\ - & & \\ & \begin{array}{ccc} 01 & 04 & 2004 \\ \hline 30 \text{ jours} & 8 \text{ mois} & 2 \text{ ans} \end{array} \\ = & & \\ & + & \begin{array}{ccc} & & 1 \text{ an} \\ \hline 30 \text{ jours} & 8 \text{ mois} & 3 \text{ ans} \end{array} \\ & & \hline & & 30 \text{ jours} & 8 \text{ mois} & 3 \text{ ans} = 45 \text{ mois} \end{array} \end{array}$$

$$\begin{array}{rcl} \text{Bien B} & & \begin{array}{ccc} 31 & 12 & 2002 \\ - & & \\ & \begin{array}{ccc} 01 & 10 & 1995 \\ \hline 30 \text{ jours} & 2 \text{ mois} & 7 \text{ ans} \end{array} \\ & & \hline & & 30 \text{ jours} & 2 \text{ mois} & 7 \text{ ans} = 87 \text{ mois} \end{array} \end{array}$$

Pour le matériel A

$$\sum \text{Amortissements} = (VA - va) \times 10\% \times m/12 + (VB - vB) \times 10\% \times m/12$$

$$4750000 = (VA - 12000000) \times 10\% \times 45/12 + (VB - 3000000) \times 10\% \times 87/12$$

$$15000000 = VA + VB$$

$$= (0,375VA - 450000) + (0,725 VB - 2175000) = 4750000$$

$$= 0,375VA + 0,725VB = 7375000$$

$$= -0,375VA + -0,375VB = 15000000$$

$$\begin{array}{rcl} 0 & + & 0,35VB = 1750000 \end{array}$$

$$VB = \frac{1750000}{0,35} = 5000000$$

$$VA + 5000000 = 15000000$$

$$VA = 10000000$$

c) Recherche de la date de mise en service

Extrait du bilan au 31/12/98

Matériel et outillage valeur nette comptable = 5400000

Ce poste comprend un matériel A (amortissement accéléré) ainsi qu'un matériel B mis en service le 01/10/1991 (amortissement constant) ;

Les valeurs d'origine et résiduelles prévisionnelles sont les suivantes :

A : valeur d'origine = 6000000 Valeur résiduelle = 1200000

B : Valeur d'origine = 12000000 Valeur résiduelle = 3000000

Le taux d'amortissement commun est de 20%

Taf : déterminer la date de mise en service du bien A

$$\sum \text{Amortissements} = 6000000 + 12000000 - 54000000 = 12600000$$

$$12600000 = (6000000 - 1200000) \times 20\% \times ma + 12/12 + (12000000 - 3000000)$$

$$12600000 - 9000000 = 80000(ma + 12)$$

$$3600000 = 80000 ma + 12$$

$$Ma = 33 \text{ mois}$$

B) Recherche en mode dégressif

1) Relation entre annuités et valeurs nettes comptables successives

Soit V la valeur d'origine

i le taux dégressif pour un franc

m le nombre de mois pratiqué au cours du premier exercice

t le taux constant pour un franc

Exercices	VNC début	Annuités	VNC fin
1	V	$V \times m/12 \times i$	$V \times vm/12 = V(1-mi/12)$
2	$V(1-mi/12)$	$V(1-mi/12) \times i$	$V(1-mi/12) \times (1-i)$
3	$V(1-mi/12) \times (1-i)$	$V(1-mi/12) \times (1-i)$	$V(1-mi/12) \times (1-i)^2$
4	$V(1-mi/12) \times (1-i)^2$	$V(1-mi/12) \times (1-i)^2 \times i$	$V(1-mi/12) \times (1-i)^3$
n			
n + 1			

Nous remarquons :

- que les deux premières annuités son en progression géométrique de raison

$$\frac{V(1 - m/12) i}{V m/12} = \frac{v_i(1 - m/12)}{v_i m/12} = \frac{1 - m/12}{m/12} = \frac{1}{m/12} - \frac{m/12}{m/12} = \frac{12}{m} - i$$

Application :

Matériel acquis le 20/05/01

Annuité 2001 = 12000000

Annuité 2002 = 14400000

TAF : retrouver le taux puis la valeur d'origine

Solution :

$$\frac{\text{Annuité 2002}}{\text{Annuité 2001}} = \frac{12}{m} - i$$

$$\frac{14400000}{12000000} = \frac{12}{8} - i$$

$i = 30\%$ taux dégressif $\rightarrow$ taux constant $= 30/2,5 = 12\%$

Valeur d'origine $= 12000000 = V \times 30\% \times 8/12$

Valeur d'origine $= 60000000$

- Que les autres annuités dégressives sont en progression géométrique de raison $1 - i$ et que les VNC sont en progression géométrique de raison $1 - i$

Application :

Matériel acquis en janvier 2000

VNC au 31/12/03 = 46406250

au 31/12/02 = 61875000

Calculer le taux et la valeur d'origine

$$\frac{\text{Valeur nette comptable 2003}}{\text{Valeur nette comptable 2002}} = (1 - i) = \frac{46406250}{61875000} = (1 - i) = 0,75 = (1 - i)$$

Taux dégressif $= 1 - 0,75 = 25\%$

Taux linéaire $= 25/2,5 = 10\%$

Calcul de la valeur d'origine

$\text{VNC 2002} = V (1 - m/12) (1 - i)^2$

$61875000 = V (1 - 12/12 \times 25\%) (1 - 0,25)^2$

$61875000 = V(0,75) (0,5625)$

$V = 61875000 / (0,75) (0,5625) = 146666667$

3) Utilisation de l'équation du second degré pour rechercher un taux dégressif

$$I = \frac{-b \pm \sqrt{\Delta}}{2a}$$

Application :

Matériel acheté à 120000000 le 01/05/2000
 Total des amortissements au 31/12/01 = 52800000
 Date d'acquisition = 01/05/2000
 TAF : Rechercher le taux dégressif

Solution :

Annuité 2000 = 120000000 x i x 8/12 = 80000000 x i
 Annuité 2001 = (12000000 - 80000000 i) i
 $\sum \text{Amortissements} = 80000000 i + (120000000 - 80000000 i^2) = 52800000$
 $52800000 = -80000000 i^2 + 120000000 i$
 $80000000 i^2 - 200000000 i + 52800000 = 0$
 $800 i^2 - 2000 i + 528 = 0$
 $= 4000000 - 4(800)(528)$
 $\Delta = 2310400$
 $\sqrt{\Delta} = 1520$
 $i_1 = \frac{2000 - 1520}{1600} = 0,3 = 30 \%$
 $i_2 = \frac{2000 + 1520}{1600} = 2,2 = 220\% \text{ impossible}$
 Donc taux = 30%

4) Recherche de la valeur d'origine connaissant le taux

a) A partir d'une valeur nette comptable

$$VCN_n = V(1 - mi/12) (1 - i)^{n-1}$$

$$V = \frac{VCN}{(1 - mi/12) (1 - i)^{n-1}}$$

Application :

Un matériel acquis le 25/04/2000 a une DUP de 5 ans
 Amortissement dégressif
 La VNC fin 2003 est de 2520000
 Trouver la valeur d'origine

Solution :

$2520000 = VCN_{2002} - VCN_{2002} \times 50\%$
 $2520000 = 0,5 VCN_{2002} \rightarrow VCN_{2002} = 2520000/0,5 = 5040000$
 $5040000 = V(1 - 9/12 \times 0,4) (1 - 0,4)^2$
 $V = 20000000$

b) A partir d'une annuité

$$am = V(1 - mi/12) (1 - i)^{n-2} i$$

$$V = \frac{am}{(1 - mi/12) (1 - i)^{n-2} i}$$

Application :

Un matériel acquis le 25/04/2000 a une DUP de 5 ans

Amortissement dégressif

Annuité 2002 = 3360000

Calculer la valeur d'origine

Annuité 2002 = $V(1 - mi/12) (1 - i)i$

$3360000 = V(1 - 9/12 \times 40\%) (1 - 0,4) 0,4$

$V = 20000000$

c) A partir du total des amortissements

$\Sigma \text{Amortissements} = \text{Valeur d'origine} - \text{valeur nette comptable}$

Exemple :

Un matériel acquis le 01/07/1998 a une DUP de 8 ans 4 mois

Amortissement dégressif

Total des amortissements au 31/12/2002 = 79591500

Trouver la valeur d'origine

$VCN\ 2002 = V(1 - mi/12) (1 - i)^4$

$79591500 = V - V(1 - mi/12) (1 - i)^4$

$79591500 = V - V(1 - 6/12 \times 0,3) (1 - 0,3)^4$

$79591500 = V - 0,204085V$

$V = 100000000$

5) Recherche du mois d'acquisition connaissant une valeur nette comptable, la valeur d'origine et le taux

Application :

Matériel acquis pour 120000000 taux dégressif 30%

VCN au 31/12/94 = 23049600

$120000000 - 120000000 \times 0,3 \times m/12 = 96000000$

$3000000m = 24000000$

$m = 8 \text{ mois}$

date d'acquisition = avril 90

X La sortie de l'immobilisation

A Principes

Le système comptable rappelle que la sortie du patrimoine d'une immobilisation donne en principe lieu à trois écritures :

- La constitution de la dépréciation économique pour la période écoulée entre le début de l'exercice et la date de sortie du bien
- L'enregistrement de la sortie du bien
- L'enregistrement de la valeur de sortie si celle-ci est supérieur à zéro

B La mise au rebut

L'immobilisation mise au rebut est sortie du patrimoine sans aucune contrepartie.

Schéma comptable :

681	28	Dotations aux amortissements Amortissements..... Annuité complémentaire de l'exercice		
28	81	Amortissements Valeurs comptables de cession Solde des amortissements pratiqués		
81	2	Valeurs comptables de cession Immobilisations Sortie à la valeur d'entrée		

Exemple :

Le 31/12/05, nous constatons qu'un matériel doit être mis au rebut. Il a été acquis le 01/03/2002 pour 7080000 frs dont 18% de tva récupérable.

Journaliser en supposant un amortissement linéaire sur 3 ans .

Solution :

681	2841	Dotations aux amortissements Amortissements Matériel indut. Dotation complémentaire	333333	333333
2841	81	Amortissement matériel industriel Valeur comptable de cession Solde des amortissements	6000000	6000000
81	241	Valeur comptable de cession Matériel industriel Sortie de l'immobilisation	7080000	7080000

C La vente

- 1) Principes

La constatation d'une immobilisation amortissable comporte trois phases :

- L'enregistrement du prix de cession (à la date de cession)
- La constatation de la dépréciation de l'immobilisation entre le début de l'exercice et la date de sortie du patrimoine de l'entreprise (amortissement prorata temporis)
- L'enregistrement de la sortie du bien
- 2 L'enregistrement comptable
- Facture de vente (au moment de la vente)

5	Trésorerie	Prix de cession
485		
82	Produits des cessions	Prix de cession
	Prix de cession	

- A l'inventaire (31/12)

Dotation complémentaire

681	Dotations aux amortissements
28	Amortissements
	Dotation complémentaire

- Solde des amortissements

28	Amortissements
81	Valeurs comptables de cession
	Solde des amortissements

- Sortie de l'immobilisation à la valeur d'entrée

81	Valeurs comptables de cession
2	Immobilisations
	Sortie à la valeur d'entrée

- Frais de cession

82	Produits de cession d'immobilisations
445	Etat tva récupérable
5	Trésorerie ou 484

$$\text{Résultat / cession} = \text{Prix de cession} + \sum \text{amortissements} - \text{Valeur d'entrée} - \text{Frais}$$

Application :

Le 31/05/2002, nous vendons un véhicule acquis pour 12000000 HT (tva 18% non récupérable) le 01/09/99.

Le prix de vente est fixé à 3500000. Le règlement est effectué au moyen d'un cheque bancaire que nous remettons à l'encaissement à la SGBS.

Le même jour nous remettons une commission de 100000 frs à l'intermédiaire. Ce véhicule a été régulièrement amorti sur 3 ans.

Présenter les écritures de cession puis calculer le résultat sur cession.

Solution :

521	82	Banque Produits de cession d'immo. Son cheque n°	3500000	3500000
82	521	Produits de cession d'immo. Banque N/cheque n°	100000	100000
81	245	Valeurs comptables des cessions Matériel de transport Sortie à la valeur d'entrée	14160000	14160000
681	2845	Dotations aux amortissements Amortissement matériel transp Dotation complémentaire	1966667	1966667
2845	81	Amortissement matériel de transp. Valeurs comptables de cession Solde des amortissements	12980000	12980000

Remarques : La cession fait l'objet d'un reversement de tva
Aux écritures précédentes sur la cession il faut ajouter :

81(654)	Valeurs comptables des cessions
4441	Etat tva due
	Tva à reverser

$$\text{Tva à reverser} = \text{Tva initialement récupérée} \times \frac{\text{Temps d'amortissement restant}}{\text{DUP}}$$

Ici le vendeur remettra à l'acheteur une attestation lui permettant de déduire éventuellement la tva reversée

$$\text{Résultat sur cession} = \text{prix de cession} + \sum \text{amortissements} - \text{VE} - \text{Frais} - \text{tva reversée}$$

D La destruction

Le traitement de l'immobilisation accidenté dépend de son régime d'assurance :

- Si elle n'est pas assurée ou si l'assurance ne couvre pas la destruction, elle est traitée comme la mise au rebut.
- Si l'entreprise sinistrée bénéficie d'une indemnité, l'opération est assimilée à une vente ; L'indemnité d'assurance formant le prix de cession.

E L'échange

L'échange est une double opération d'acquisition et de cession.

1) L'achat du nouveau matériel

2	Immobilisation
445	Etat, tva récupérable
481	Fournisseurs d'investissement
	La facture n°

2) La vente de l'ancien matériel

485	Créance sur cession d'immobilisation
82	Produits des cessions d'immobilisation
	Cession d'immobilisation

3) Règlement

481	Fournisseurs d'investissement
485	Créances sur cessions d'immobilisations
5	Trésorerie
	Règlement de soulte

Cas particuliers :

Prix de vente > au prix d'achat TTC

481	Fournisseurs d'investissement
5	Trésorerie
485	Créances sur cession d'immobilisations
	Règlement de la soulte

On complète ensuite par les écritures habituelles de cession :

- Sortie au coût d'acquisition de l'immobilisation vendue
- Reversement de la tva
- Dotation complémentaire
- Solde des amortissements

Application :

Matforce	
Doit Renault SN	
31/03/03	
Matériel B	3000000
Tva 18%	540000
TTC	3540000

Renault SN	
doit Matforce	
31/03/03	
Matériel A	2400000

Le matériel A été acquis le 01/07/1994 pour 7200000 (dont 18% de tva non récupérable). Il a été régulièrement amorti sur 10 ans en mode accéléré. Le règlement de la soulte est effectué par cheque bancaire le 03/10/2003

Le matériel B, mis en service le 01/10/2003 est amortissable sur 8 ans en mode dégressif.

Présenter les écritures relatives à cet échange en 2003.

241	481	Matériel industriel Fournisseur d'investissement Facture n° de matforce	3540000	3540000
485	82	Créances sur cession d'immobilisation Produits des cessions d'immo. N/ facture n° à matforce	2400000	2400000
481	485 521	Fournisseurs d'investissement Créances sur cession d'immo. Banque Règlement de la soulte	3540000	2400000 1140000
81	241	Valeurs comptables de cession Matériel roulant Sortie à la valeur d'entrée	7200000	7200000
681	2841	Dotations aux amortissements Amortissement matériel roulant Dotations complémentaire	180000	180000
2841	81	Amortissement matériel industriel Valeurs comptables de cession Solde des amortissements	7020000	7020000
681	2841	Dotations aux amortissements Amortissement matériel indust. Annuité 2003	885000	885000

XI Les plus values de cession à réinvestir

A) Principes

En vue d'encourager les entreprises à remplacer d'anciennes immobilisations par des nouvelles, la législation sénégalaise exonère cette plus value sous certaines conditions :

- 1) L'entreprise s'engage à réinvestir en immobilisation une somme égale au montant des plus values ajouté au prix de revient des éléments cédés (plus value + valeur d'entrée + tva à reverser)
- 2) Le réinvestissement doit intervenir dans un délai de 3 ans
- 3) La base d'amortissement du nouveau matériel sera diminuée du montant de la plus value de cession

B) Comptabilisation

- 1) Engagement à réinvestir

851	Dotations aux provisions réglementées	Plus value de cession
		122

2) Reprise de la plus value

152	Plus value de cession à réinvestir
861	Reprise des provisions réglementées

N.B. la reprise se fait au rythme des amortissements

Application :

Le 31/12/2002, nous nous engageons à réinvestir une plus value de 800000 réalisée lors de la cession d'un matériel industriel acquis à 4000000, tva à reversée 350000

Le 04/02/2003, acquisition d'un matériel industriel, prix d'achat HT 5700000, tva 18% récupérable, date de mise en service le 01/04/2003. Amortissement linéaire sur 10 ans.

TAF : Passer les écritures au 31/12/2002, au 04/02/2003, et au 31/12/2003

851	152	Dotations aux amortissements Plus value de cession à réinvestir Engagement à réinvestir	800000	800000
241 445	481	Matériel industriel Etat tva récupérable Fournisseur d'investissement La facture n° de	5700000 1026000	6726000
681	2841	Dotation aux amortissements Amortissement matériel industriel Annuité 2003	427500	427500
152	861	Plus value de cession à réinvestir Reprise des provisions règlementées Reprise plus value	60000	60000

Chapitre XV Les provisions

Le système comptable OHADA définit deux catégories de provision :

- Les provisions pour dépréciation
- Les provisions pour risques et charges

I Les provisions pour dépréciation

Une provision pour dépréciation est la constatation comptable d'une dépréciation probable et non irréversible d'un élément d'actif (immobilisation, valeur de l'actif circulant ou élément de trésorerie)

A) Les catégories des provisions pour dépréciation

Le système comptable OHADA prévoit de constater les provisions pour dépréciation par deux techniques différentes :

- Les dotations aux provisions
- Les charges provisionnées

B) La comptabilisation

1- La dotation aux provisions

La dotation aux provisions concerne les immobilisations (classe 2)

a) Constitution des provisions

691	Dotations aux provisions d'exploitation
697	Dotations aux provisions financières
853	Dotations aux provisions pour dépréciation HAO
29	Provisions pour dépréciation
	Constitution de provisions

Application n° 1

Suite à l'installation d'un complexe industriel dont il est propriétaire, Mr SENE estime que le fonds commercial de son affaire d'une valeur initiale de 200000000 peut être évalué à 120000000.

TAF : Passer les écritures de régularisation nécessaire chez SENE

691	2915	Dotations aux provisions d'exploitation Provision pour dépréciation du fonds Constitution (200000000 – 120000000)	80000000	80000000
-----	------	---	----------	----------

Application n° 2

Les 12000 titres de participation que la sotrac possède dans la société anonyme ALLY d'une valeur de globale de 120000000 présente à la fin de l'exercice une valeur unitaire de 6800F

TAF : passer l'écriture de régularisation nécessaire

697	Dotations aux provisions financières	38400000	
	Provisions pour dépréciation des titres		38400000
	Constitution provision 120000000 – (6800 x 12000)		

b) Ajustement des provisions

A la fin de chaque exercice comptable, il faut s'interroger sur le niveau de chaque provision. Trois cas peuvent se présenter :

- Le risque n'a pas évolué : il convient de laisser la provision en l'état. Aucune écriture à passer
- Le risque a augmenté la provision est devenue insuffisante et il est nécessaire d'enregistrer un complément de provisions.

691	Dotations aux provisions d'exploitation
698	Dotations aux provisions financières
853	Dotations aux provisions pour dépréciation HAO

Application :

Conférer application précédente

A la fin de l'exercice suivant, Mr SENE constate que son évaluation précédente était optimiste et il réévalue son fonds commercial à 70000000

691	Dotations aux provisions d'exploitation	50000000	
2915	Provisions pour dépréciation		5000000
	Ajustement à la hausse (130000000 – 80000000)		

Le risque a diminué : La provision est devenue trop importante et il convient de pratiquer une reprise de provisions

29	Provision pour dépréciation
791	Reprise de provisions d'exploitation
797	Reprise de provisions financières
8	Reprise de provisions pour dépréciation HAO
	Ajustement à la baisse

C) Comptabilisation

-1) Provision pour dépréciation des stocks

Exemple : L'entreprise SALLAH constate à la fin de l'exercice N qu'une partie de son stock de marchandises valorisé à 650000 F a été abimé. Il faut prévoir une dépréciation de 40%

A la fin de l'exercice N + 1 SALLAH pense que la provision est à ramener à 30%.

Passer les écritures de régularisation de l'année N et de l'année N + 1

659	391	Charges provisionnées d'exploitation Dépréciation des marchandises Constitution de provision $6500000 \times 40\%$	2600000	2600000
391	759	Dépréciation des marchandises Reprise des charges provisionnées $2600000 - (6500000 \times 30\%)$	650000	650000

- 2) Provisions pour dépréciation des comptes clients.

- Comptabilisation des moins values certaines

29	Provision pour dépréciation
791	Reprise des provisions d'exploitation
797	Reprise des provisions financières
863	Reprise des provisions pour dépréciation HAO
	Ajustement à la baisse

Application :

Conférer application n° 2

A la fin de l'exercice suivant les titres de la SOTRAC peuvent être évalués à 8600

296	Provision pour dépréciation des titres	21600000	
-----	--	----------	--

Ajustement à la baisse

(38400000 – 16800000) _____

Les charges provisionnées

Elles sont de même nature que les dotations et se distinguent de celles-ci par leur objet : constitution des provisions afférentes aux éléments de l'actif circulant ou de la trésorerie

a) Constitution des charges provisionnées

659	Charges provisionnées d'exploitation
679	Charges provisionnées financières
839	Charges provisionnées HAO
39	Dépréciation des stocks
49	Dépréciation et risque provisionnés
59	Dépréciation et risque provisionnés
	Constitution de provision

Les comptes (39, 49, 59) figurent à l'actif du bilan et viennent en diminution du poste concerné.

b) Ajustement des charges provisionnées

A la fin de chaque exercice comptable, il faut s'interroger sur le niveau de chaque provision.

Trois cas peuvent se présenter :

- Le risque n'a pas évolué : il convient alors de laisser la provision en l'état.

651	Pertes sur créances clients
443	Etat tva facturée
411	Client
416	Client insolvable

Exemple : Notre client DIOP nous doit 236000 dont 18% de tva. Cette créance est définitivement irrécouvrable

651	Pertes sur créances clients	200000	
443	Etat tva facturée	36000	
411	Client		236000
	Client insolvable		

- Comptabilisation des moins values probables

Virement de la créance saine à la créance douteuse

416	Clients douteux
411	Clients
	Nouveaux douteux

- Constitution de la provision

659	Charges provisionnées
491	Dépréciation des clients
	Constitution des provisions

Moins value probable = créances ht x taux de perte probable

Application : Au 31/12/04, la situation de nouvelles créances douteuses peut être résumée comme suit :

Nom	Créances TTC	Observations
Lamine	354000	Perte probable 30%
Adama	236000	Ratio de solvabilité 75%
Bafall	295000	En faillite

TAF : Passer les écritures de régularisation nécessaire

416	411	Clients douteux Clients Nouveaux douteux	885000	885000
659	491	Charges provisionnées Dépréciation des clients Constitution de provisions	390000	390000

Lamine = $(354000 / 1,18) \times 30\% = 90000$

Adama = $(236000 / 1,18) \times (1 - 0,75) = 50000$

Bafall = $(295000 / 1,18) \times 100\% = 250000$

$90000 + 50000 + 250000 = 390000$

- Régularisation enfin d'exercice

Pratiquement seuls les règlements des clients sont comptabilisés en cours d'exercice

5	Trésorerie
416	Clients douteux
(411)	
	Règlement de

En fin d'exercice, on présente généralement l'état des créances douteuses et irrécouvrables. C'est à partir de cet état que sont passées les écritures de régularisation.

Etat des créances douteuses et irrécouvrables

Nom	Créances Ttc	Provision antérieure	Provision nécessaire			Perte 651	443 tva	416
				659	759			
*Nouveaux Douteux	X		X	X				X
* Anciens Douteux solvables	X	X	X	X				

* Anciens Douteux Insolvables	X	X			X	X	X	
Ordinaires insolvables	X					X	X	

Application :

Etat des créances douteuses et irrécouvrables au 31/12/2005

Nom	Créances Ttc	Provision antérieure	Provision nécessaire	Ajustement		Perte 651	443 tva	416
				659	759			
Fili	118000		40000	40000				118000
Boubacar	236000	100000	110000	10000				
Collé	472000	200000	150000		50000			
Aby	59000	30000			30000	50000	9000	
Ndiemé	88500					75000	13500	
				50000	80000	125000	22500	118000

659	491	Charges provisionnées d'exploitation Dépréciation des clients Ajustement à la hausse	50000	50000
491	759	Dépréciation des clients Reprise des charges provisionnées Ajustement à la baisse	80000	80000
651		Pertes sur créances clients	125000	
443		Etat tva facturée	22500	
	411	Client		88500
	416	Clients douteux Aby et Ndiemé insolvables		59000
416	411	Clients douteux Clients Fili nouvelle douteuse	118000	118000

3) Les provisions pour dépréciation des titres de placement

Application :

L'entreprise EDIMO vous communique l'état de son portefeuille de titres de placement au 31/12/2003

Titres	Nombre	Date d'acquisition	Cours à l'achat	Cours au 31/12/03
Action A	200	19/02/03	12500	10800
Action B	300	24/06/03	14000	18000

Au 31/12/04, la valeur des titres s'établit comme suit :

Action A 11000

Action B 15800

TAF : Passer les écritures de régularisation au 31/12/03 et au 31/12/04

Titres	Nombre	Cours à l'achat	Cours au 31/12/03	Cours au 31/12/04	Provision existante	Provision nécessaire	Ajustement	
							679	779
Action A	200	12500	10800	11000	340000	300000		40000
Action B	300	14000	18000	15800				

$$(12500 - 10800) \times 200 = 340000$$

$$(12500 - 11000) \times 200 = 300000$$

679	590	Charges provisionnées financières Dépréciation des titres de placement Constitution de provisions $(12500 - 10800) \times 200 = 340000$	340000	340000
590	779	Dépréciation des titres de placement Reprise des charges provisionnées Ajustement à la baisse	40000	40000

Provisions pour risque et charges

Contrairement aux provisions pour dépréciation créées pour enregistrer la perte de valeur probable d'un élément d'actif :

- Les provisions pour risques sont destinées à prendre en compte l'éventualité d'une dette non encore enregistrée, mais que des événements survenus ou en cours rendent seulement probable (litiges, amendes et pénalités, pertes dues aux changes)
- Les provisions pour charges enregistrent des charges dont on sait qu'elles seront payées à propos des quelles l'incertitude porte sur le montant.

A) Catégories des provisions pour risque et charges

Comme pour les provisions pour dépréciation, le système comptable prévoit de constater les provisions pour risques et charges par deux techniques différentes :

Les dotations aux provisions

B) La comptabilisation

1- Les dotations aux provisions

Elles concernent les risques et charges à plus d'un an

a- La constitution des provisions

691	Dotations aux provisions d'exploitation
697	Dotations aux provisions financières
854	Dotations aux provisions pour risques HAO
19	Provisions pour risque et charges
	Constitution de provisions

b- Ajustement des provisions

A la fin de chaque exercice comptable, il faut s'interroger sur le niveau de chaque provision et si nécessaire, constituer un complément ou effectuer une reprise.

- Le complément de provisions se constitue comme la provision

692	Dotations aux provisions d'exploitation
698	Dotations aux provisions financières
855	Dotations aux provisions pour risques HAO
19	Provisions pour risque et charges
	Ajustement à la hausse

- La reprise de provision s'effectue en :

19	Provisions pour risque et charges
791	Reprises de provisions d'exploitation
797	Reprises des provisions financières
864	Reprises des provisions pour risques et charges
	Ajustement à la baisse

Application : Au cours de l'exercice 2004, La société COULIBALY prévoit d'effectuer en 2006 d'importantes réparations. Le coût prévisible est estimé à 30000000. Désirant étaler la charge sur plusieurs exercices, elle décide de constituer en fin 2004 et fin 2005 une provision de 10000000 par an. Le 15/03/06 un cheque de 30000000 est remis en règlement de la réparation

TAF : Passer les écritures de régularisation nécessaires au 31/12/04, 31/12/05, 15/03/06 et 31/12/06

691	1971	Dotations aux provisions Provisions pour grosses réparations Constitution de provisions 2004	10000000	10000000
691	1971	Dotations aux provisions d'exploitation Provisions pour grosses réparations Constitutions de provisions 2005	10000000	10000000
624	521	Entretien et réparation Banque	30000000	30000000
				130

1971	Provisions pour grosses réparations	20000000	
791	Reprise de provisions d'exploitation		20000000
	Annulation de la provision existante		

2- Les charges provisionnées

Les charges provisionnées concernent les risques et les charges à moins d'un an.

a- Constitution de provisions

659	Charges provisionnées d'exploitation
679	Charges provisionnées financières
839	Charges provisionnées HAO
499	Risques provisionnés (tiers)
599	Risques provisionnés à caractère financier
	Constitution de provisions

N.B. Les comptes 499 et 599 figurent au passif du bilan dans les dettes circulantes

b- Ajustement des provisions

A la fin de chaque exercice comptable, il faut s'interroger sur le niveau de chaque provision, constituer et si nécessaire constituer un complément ou effectuer une reprise

- Le complément de provisions se constitue comme la provision

660	Charges provisionnées d'exploitation
680	Charges provisionnées financières
840	Charges provisionnées HAO
499	Risques provisionnés (tiers)
599	Risques provisionnés à caractère financier
	Constitution de provisions

- La reprise de provisions s'effectue en :

499	Risques provisionnés
599	Risques provisionnés à caractère financier

759	Reprise de charges provisionnées d'exploitation
779	Reprise des charges provisionnées financières
849	Reprise des charges provisionnées HAO
Ajustement à la baisse	

Exemple n° 1

Au 04/11/05, notre dette auprès du fournisseur américain BILL est de 1200 \$. Au moment de l'enregistrement de la dette le cours du dollar s'établissait à 1 \$ = 584 f cfa

Au 31/12/05 le cours du dollar s'établit à 1 \$ 618 f cfa

TAF / passer les opérations au 31/12/05 et au 01/01/06

679	599	Charges provisionnées financières Risques provisionnées à caractère fin (618- 584) x 1200 = 40800	40800	40800
478	401	Ecart de conversion actif Fournisseur Perte latente	40800	40800
401	478	Fournisseur Ecart conversion actif Réouverture	40800	40800

Exemple 2

Un procès est en cours. Notre avocat pense que qu'il risque de se terminer à notre désavantage. Les dommages et intérêts à prévoir s'élèvent à 6500000 frs (exercice 2004).

A la fin de l'exercice 2005, le procès n'est toujours pas terminé. L'avocat nous indique que le risque est à réduire à hauteur de 5200000frs

Passer les écritures de régularisation nécessaire au 31/12/04 et au 31/12/05

659	499	Charges provisionnées d'exploitation Risques provisionnés Constitution de provisions	6500000	6500000
499	759	Risques provisionnés Reprises de charges provisionnées Ajustement à la baisse (6500000 – 5200000) = 1300000	1300000	1300000

Chapitre XV Ajustement des comptes de charges et produits

Selon l'article 59 du règlement SYSCOHODA : « Le résultat de chaque exercice est indépendant de celui qui le précède et celui qui le suit ; pour sa détermination il convient de lui imputer les événements et opérations qui lui sont propres et ceux la seulement »

Ce principe porte le nom de « spécialisation de l'exercice ».

Or au cours de l'exercice, l'entreprise est amenée à comptabiliser des charges et des produits concernant plusieurs exercices. Il est donc nécessaire de procéder à la fin de chaque exercice à un inventaire et d'imputer à chaque exercice les produits et charges qui le concernent.

I°) Les charges et produits constatés d'avance

A) Les charges constatées d'avance

Ce sont des charges comptabilisées durant un exercice mais dont une partie appartient à l'exercice antérieur. Il conviendra de soustraire les charges enregistrées durant l'exercice la partie qui appartient à l'exercice ultérieur.

476	Charges constatées d'avance
6	Comptes de charges
	Régularisations des charges

1- Les charges non consommées

Ce sont des charges correspondant à des biens nécessaires au fonctionnement de l'entreprise et qui n'ont pas été intégralement utilisés pendant l'exercice en cours.

Application :

Le 20/01/05, la société LPG a acheté pour 300000frs de fournitures de bureau et 150000frs de timbres postaux. Au 31/12/05, à l'inventaire l'entreprise constate qu'il lui reste 180000frs de fournitures de bureau et 40000frs de timbres postaux.

TAF : Passer les écritures au 20/01/05, au 31/12/05, et au 01/06/06

6055 616	521	Fournitures de bureau Transports de plis Banque N/ cheque n°	300000 150000	450000
476	6055 616	Charges constatées d'avance Fournitures de bureau Transport de pli Régularisation de charges	220000	180000 40000
6055 616	476	Fournitures de bureau Transport de plis Charges constatées d'avance Contre passation	180000 40000	220000

2- Les charges réglées périodiquement

Ce sont des charges relatives à des services réglés périodiquement d'avance. Exemple : loyer payable d'avance, primes d'assurances, abonnement à une revue.

Application :

Le 25/09/05, l'entreprise LPG a payé 1500000 de primes d'assurance afférentes à la période du 01/10/05 au 30/09/2006 ;

Passer les écritures au 25/09/05, au 31/12/05, et au 01/01/06

625	521	Primes d'assurance Banque N/ cheque n°	1500000	1500000
476	625	Charges constatées d'avance Primes d'assurance Régularisation de charges (1500000 x 9)/12 = 1125000	1125000	1125000
625	476	Primes d'assurance Charges payées d'avance Contre passation	1125000	1125000

B) Produits constatés d'avance

Ce sont des produits perçus d'avance. En fin d'exercice on doit effectuer des régularisations en éliminant la partie des produits qui ne concernent pas l'exercice en cours.

7	477	Comptes de produits Produits constatés d'avance Régularisation
---	-----	--

Application :

Le 01/11/05, l'entreprise LPG a encaissé 600000 frs en espèces et représentant le loyer d'un local qu'elle loue à une autre entreprise (loyer payable trimestriellement d'avance)

TAF : Passer les écritures au 01/11/05, au 31/12/05, et au 01/01/06

571	7073	Caisse Locations PC n°	600000	600000
7073	477	Locations Produits constatés d'avance Régularisations produits	200000	200000
477	7073	Produits constatés d'avance Locations Contre passation	200000	200000

II°) Les charges et produits à comptabiliser

Des charges et des produits concernant l'exercice peuvent ne pas être comptabilisés soit faute de paiement, soit faute de pièces justificatives. Ces charges et produits doivent être régularisés en fin d'exercice.

A- Les charges à payer

1- Existence de pièces justificatives

6	Compte de charges
4	Compte de tiers
	Régularisation

Il suffit de passer l'écriture correcte

2- Absence de pièces justificatives

a) Charges de personnel à payer

66	Charges de personnel
428	Personnel charges à payer et produits à recevoir
438	Organismes sociaux charges à payer et produits à recevoir
	Régularisation

Application :

A l'inventaire on vous communique les éléments suivants :

Droit de congés annuels à payer 2500000

Cotisations sociales sur congés = 15%

TAF : Passer les écritures de régularisation au 31/12/05

66		Charges de personnel	2875000	
	428	Personnel charges à payer et produits		2500000
	438	Organismes sociaux charges à payer		375000
		Régularisation congés en 2005		

b) Charges fiscales et douanières à payer

64		Impôts et taxes
60		Achat
	448	Etat charges à payer
		Régularisation

Application :

A l'inventaire au 31/12/05, on constate que certaines charges n'ont pas été comptabilisées :

Droits de douane relatifs à des marchandises importées 850000

Patente à prévoir pour l'exercice 2005

TAF : Passer les écritures de régularisation au 31/12/05

641		Impôts et taxes	180000	
601		Achat de marchandises	850000	
	448	Etat charges à payer		1030000
		Régularisation droits de douane		

c) Charges financières à payer

Schéma comptable

- Intérêts des emprunts

671		Intérêts des emprunts
	1662	Intérêts courus sur emprunts
		Régularisation

- Intérêts sur dettes commerciales

674		Autres intérêts
	4086	Fournisseurs intérêts courus
		Régularisation

Application :

Régulariser les charges suivantes non comptabilisées au 31/12/05

Intérêts annuels d'emprunts échus le 30/04/04 montant 1500000, taux 12%

Interets de retard dus à un fournisseur 12500

671		Interets des emprunts	120000	
	1662	Interets courus sur emprunts		120000
				136

		Régularisation	
		1500000 x 8/12 x 12% = 120000	
674		Autres intérêts	12500
	4086	Fournisseurs	12500
		Régularisation intérêts de retard	

d) Rabais, Remises et ristournes à accorder

70	Vente
443	Etat tva facturée
4198	Rabais remises ristournes à accorder
	Régularisation

Application :

Le 31/12/05 nous constatons qu'une ristourne avait été promise à un client pour 100000 htva 18%

Le 15/01/06, nous établissons la facture d'avoir

Passer les écritures nécessaires au 31/12/05, au 01/01/06, et au 15/01/06

701		Ventes de marchandises	100000	
443		Etat tva facturée	18000	
	4198	RRR à accorder		118000
		Régularisation ristournes		
4198		RRR à accorder	118000	
	701	Ventes de marchandises		100000
	443	Etat tva facturée		18000
		Contre passation		
701		Ventes de marchandises	100000	
443		Etat tva facturée	18000	
	411	Clients		118000
		N/ facture d'avoir n°		

e) Charges réglées périodiquement à terme échu

Ce sont des charges qui sont régulièrement payées à une date donnée. Mais cette date ne coïncide pas toujours avec la fin de l'exercice. Il convient alors de calculer la cote part imputable à l'exercice en cours et la comptabiliser comme suit.

6	Charges
445	Etat tva récupérable
408	Fournisseurs
	Régularisation

Application :

Au 31/12/05, nous constatons que nous n'avons pas comptabilisé faute de pièces justificatives la facture de téléphone du 6^{ème} bimestre estimée à 100000frs htva

Le 18/01/06, nous recevons la facture de la Sonatel pour le 6^{ème} bimestre 110000ht tva 18%
TAF : Enregistrer les opérations au 31/12/05, au 01/01/06, et au 18/01/06

6281 445	408	Frais de téléphone Etat tva récupérable Fournisseur factures non parvenues Régularisation 6 ^{ème} bimestre	100000 18000	118000
408	6281 445	Fournisseurs factures non parvenues Frais de téléphone Etat tva récupérable Contre passation	118000	100000 18000
6281 445	401	Frais de téléphone Etat tva récupérable Fournisseur Facture Sonatel n°	110000 19800	129800

B- Produits à recevoir

a) Existence de pièces justificatives

Il suffit de passer l'écriture correcte

4	Tiers
7	Produits
	Régularisation

b) Absence de pièces justificatives

- Facture à établir
- Schéma comptable

4181	Clients facture à établir
70	Vente
443	Etat tva facturée
	Régularisation

Application :

Nous avons procédé le 26/12/05 à l'expédition de 1500000 frs de marchandises au client DIALLO suite à une panne de notre système de facturation. La facture ne pourra être établie qu'au courant ce janvier 2006

TAF : Passer les écritures de régularisation nécessaires au 31/12/05

4181	Clients facture à établir	1770000	
701	Ventes de marchandises		1500000
443	Etat tva facturée		270000

- Rabais, remises, ristournes à obtenir
- Schéma comptable

--	--

4098	RRR à obtenir
6019	RRR obtenus
445	Etat tva récupérable
	Régularisation

Application :

Suivant les conditions de vente passées avec notre fournisseur, la ristourne qu'il doit nous consentir au titre des achats de marchandises au cours de l'exercice 2005 doit s'élever à 250000 htva 18%. La facture doit être reçue courant janvier 2006

TAF : Passer les écritures de régularisation nécessaires au 31/12/05

4098		Ristournes à obtenir	295000	
	6019	RRR obtenus		250000
	445	Etat tva récupérable		45000
		Régularisation RRR à obtenir		

Chapitre XVI Passage de la balance après inventaire aux états financiers

(Bilan, Compte de résultat, Tafire)

En partant de la balance avant inventaire en y intégrant l'ensemble des écritures d'inventaire, l'entreprise établit alors de la balance après inventaire. C'est à partir de ce document que s'effectueront les travaux suivants :

- Procéder à la détermination du résultat de l'exercice
- Etablir les états financiers
 - Le compte de résultat
 - Le bilan
 - Le Tafire
 - L'état annexé et l'état complémentaire
- Procéder à la clôture et à l'ouverture des comptes

1°) La détermination du résultat

A) La définition du résultat

Le résultat d'une entreprise est la différence entre les produits et les charges

$$\text{Résultat} = \text{Produits} - \text{Charges}$$

Si les Produits sont supérieurs aux charges, le résultat est un bénéfice

Si les produits sont inférieurs aux charges, le résultat est une perte

B) Les écritures de regroupement

Les écritures de regroupement des charges et produits servent à déterminer le résultat de la période. Elles sont enregistrées par la procédure suivante :

- Imputation des rabais, remises, ristournes obtenus aux comptes concernés.

Exemple : Extrait de la balance au 31/12/N

601 : Achat de marchandises : Solde débiteur 18 500 000

6019 : Rabais, Remises, ristournes obtenus sur achat de marchandises : solde créditeur 850000

6019 RRR obtenus sur achat de marchandises 850 000

Ecriture de regroupement

- Si le total des produits est supérieur au total des produits de charges :
 - Solde de tous les comptes de la classe 7 et 8 paire par le crédit du compte « 131 Résultat net bénéfice »
 - Solde de tous les comptes de la classe 6 et des comptes de la classe 8 impaire par le débit du compte « 131 Résultat net bénéfice »
- Si le total des produits est inférieur au total des charges :
 - Solde de tous les comptes de la classe 7 et 8 paire par le débit du compte « 139 Résultat net perte »
 - Solde de tous les comptes de la classe 6 et 8 impaire par le crédit du compte « 139 Résultat net perte »

Application : A l'aide de la balance après inventaire du 31/12/N

Déterminer le résultat net au 31/12/N

Enregistrer les écritures de regroupement des charges et produits

1) Détermination du résultat :

$$\begin{aligned}
 \text{Résultat} &= \text{Produits} - \text{charges} \\
 &= 155\,245\,000 - 130\,120\,000 \\
 &= 25\,125\,000
 \end{aligned}$$

2) Ecritures de regroupement

701		Vente de m/ses	68845000	
702		Ventes de produits finis	71000000	
706		Services rendus	2800000	
707		Produits accessoires	4150000	
72		Production immobilisée	3500000	
736		Variation stock de produits finis	500000	
771		Intérêts des prêts	200000	
776		Gains de change	500000	
781		Transferts des charges d'exploitation	250000	
791		Reprises des provisions	500000	
82		Produits des cessions d'immobilisations	1750000	
841		Produits HAO	1250000	
6031		Variations de marchandises	100000	
6032		Variations de matières premières	400000	
6033		Variations des autres approvisionnements	150000	
	131	Résultat net Bénéfice		155895000
		Ecritures de regroupement		
131		Résultat net bénéfice	130770000	
	601	Achat de marchandises		48080000
	602	Achat de matières premières		30000000
	604	Achat de stock		4000000
	605	Autres achats		835000
	608	Achat d'emballages		500000
	61	Transport		3250000
	62	Services extérieurs A		7300000
	63	Services extérieurs B		9450000
	64	Impôts et taxes		4320000
				140

65	Autres charges	800000
66	Charges de personnel	8155000
671	Intérêts des emprunts	1600000
676	Pertes de change	250000
681	Dotations aux amortissements	8050000
81	Valeurs comptables des cessions	700000
831	Charges HAO	3500000
<u>Ecritures de regroupement</u>		

2°) Etablissements des états financiers

A) Le bilan (voir application)

Impôt sur les sociétés = Assiette x 33%

Assiette = Résultat comptable impôt + Charges à réintégrer fiscalement – Produits déductibles fiscalement

Assiette = 25125000 + 2000000 – 1125000 = **26000000**

Impôt sur société = 26000000 x 33% = **8580000**

Résultat après impôt = 26000000 – 8580000 = **16545000**

B) Le compte de résultat

- **Marge brute sur marchandises** = Ventes de marchandises – (Achat de marchandises – Δ stock de marchandises)

Marge brute de marchandises = 68 845 000 – (48060000 – 100000) = **20885000**

- **Marge brute sur matières premières** = Vente de produits fabriqués + Travaux services rendus + ou – Production stockée (ou déstockage) + Production immobilisée – (Achat de matières premières – Δ Stock de matières premières)

Marge brute sur matières premières = 71000000 + 2800000 + 500000 + 3500000 – (30000000 – 400000) = **48200000**

- **Valeur ajoutée** = Marge brute sur marchandises + Marge brute sur matières premières + Produits Accessoires + Subvention d'exploitation + Autres produits – (Autres achats – Δ Stock autres approvisionnement) – Transport – Services extérieurs – Impôts et taxes – Autres charges

Valeur ajoutée = 20885000 + 48200000 + 4150000 – (5335000 – 150000) – 3250000 – 16750000 – 4320000 – 800000 = **42930000**

- **Excédent brut d'exploitation** = Valeur ajoutée – charges de personnel

EBE = 42930000 – 8155000 = **34775000**

- **Résultat d'exploitation** = EBE + Reprise de provisions d'exploitation + Transferts de transfert de charges d'exploitation – Dotations aux amortissements d'exploitation

$$\text{Résultat d'exploitation} = 34775000 + 500000 + 250000 - 8050000 = \boxed{27475000}$$

- **Résultat financier** = Revenus financiers + Gains de change Reprises des provisions financières + Transferts des charges financières - Frais financiers -Perte de change - Dotation aux amortissements et provisions financières

$$\text{Résultat financier} = 200000 + 500000 - 1600000 - 250000 = - \mathbf{1150000}$$

- **Résultat des activités ordinaires** = Résultat d'exploitation + Résultat financier

$$\text{Résultat AO} = 27475000 + (- 1150000) = \mathbf{26325000}$$

- **Résultat HAO** = Produits des cessions + Produits HAO + Reprises HAO + Transfert de charges HAO – Valeurs comptables de cession – charges HAO – Dotations HAO

$$\text{Résultat HAO} = 1750000 + 1250000 - 700000 - 3500000 = - \mathbf{1200000}$$

- **Résultat net** = Résultat AO + Résultat HAO - Impôts sur le résultat – Participation des travailleurs

$$\text{Résultat net} = 26325000 + (-1200000) - 8580000 = \mathbf{16545000}$$

C) Tableau financier des ressources en emplois (TAFIRE)

1) Soldes financiers de l'exercice N

- **Capacité de financement globale (CAFG)**

$$\text{Total I} = 36975000$$

$$\text{Total II} = 13930000$$

$$\text{CAFG} = 36975000 - 13930000 = \mathbf{23045000}$$

- **Auto financement** = CAFG – Distribution des dividendes de l'exercice

$$\text{Autofinancement} = 23045000 - 0 = \mathbf{23045000}$$

- **Variation du besoin de financement d'exploitation (BFE)**

$$\text{Variation des stocks } N - (N - 1)$$

$$\text{Marchandises} = 150000 - 400000 = - \mathbf{250000}$$

$$\text{Matières premières} = 3000000 - 2250000 = \mathbf{750000}$$

$$\text{En-cours} = 0$$

$$\text{Produits fabriqués} = 500000 - 1000000 = - \mathbf{500000}$$

- **Variations des créances N – (N – 1)**

$$\text{Fournisseurs avances versées} = 0$$

$$\text{Clients} = 7825000 - 10075000 = - \mathbf{2250000}$$

$$\text{Autres créances} = 2050000 - 2000000 = \mathbf{50000}$$

$$\text{Ecart de conversion Actif} = 650000 - 500000 = \mathbf{150000}$$

- **Variation des dettes circulantes $N - (N-1)$**

Fournisseurs d'exploitation = $1700000 - 4100000 = -2400000$

Dettes fiscales = $12090000 - 5250000 = 6840000$

Dettes sociales = $2575000 - 1975000 = 600000$

Autres dettes = $175000 - 210000 = -35000$

- **Variations du BFE** = $0 + (-2050000) + 5005000 = 2955000$
- **Excédent de trésorerie d'exploitation** = EBE - Δ BFE - Production immobilisée

ETE = $34775000 - 2955000 - 3500000 = 28320000$

- **Fonds de roulement** = Ressources stables – Actif immobilisé
- **Besoin de financement global (BFG)** = Actif circulant – Passif circulant
- **Trésorerie nette (TN)** = Fonds de roulement - BFG

Fonds de roulement = $56160000 - 49875000 = 6225000$

Fonds de roulement $_{N-1}$ = $41465000 - 35125000 = 6340000$

Fonds de roulement $_N$ – Fonds de roulement $_{N-1}$ = $6225000 - 6340000 = -115000$

BFG $_N$ = $13525000 - 18040000$

BFG $_{N-1}$ = $12785000 - 12785000$