

COMPTABILITE

ASSISTANT COMPTABLE (B3)

2022

(Revus et corrigés selon le SYSCOHADA Révisé)

Ce document est la propriété exclusive du Ministère de la Fonction Publique. Il est destiné aux cours de préparations aux concours administratifs. Toute reproduction totale ou partielle à des fins commerciales est passible de poursuites pénales.

Ablanian.com
Nos produits, vos solutions !

SOMMAIRE

MODULES	TITRES	PAGES
1	LES OPERATIONS D'ACHATS ET DE VENTES.....	3
2	LES OPERATIONS DE REGLEMENT	11
3	LES OPERATIONS D'INVESTISSEMENTS	31
4	LES AMORTISSEMENTS	37
5	LES DEPRECIATIONS ET LES PROVISIONS.....	49
6	LE RAPPROCHEMENT BANCAIRE	57
7	LA REGULARISATION DES AUTRES COMPTES DE CHARGES ET DE PRODUITS.....	64
8	LES SUBVENTIONS ET AUTRES AIDES PUBLIQUES	68
9	ETUDE DU SEUIL DE RENTABILITE	75
10	LES COÛTS PREETABLIS	85

Objectif : Être capable de comptabiliser les opérations d'achats et de ventes.

Les opérations d'achat et de vente qui s'effectuent entre un client et un fournisseur font intervenir plusieurs documents :

- Le client émet un **Bon de commande** auprès du fournisseur pour indiquer la nature et les quantités de biens qu'il désire acheter
- le fournisseur livre les biens accompagnés d'un **Bon de livraison** indiquant la nature et les quantités de biens. Le fournisseur délivre aussi au client, **une facture**.

1- LA FACTURE :

1-1- Définition :

La facture est un document établi par un commerçant (le fournisseur) pour présenter la nature, les quantités et les prix des biens qu'il vend ainsi que les conditions de paiement.

1-2- Les différents types de factures

Il existe plusieurs types de factures qui sont : la facture PROFORMA, la facture de DOIT et la facture d'AVOIR.

La facture PROFORMA : Elle est établie par le fournisseur pour présenter les biens au client. Elle ne matérialise ni une vente ni un achat. Elle n'est donc pas comptabilisée.

La facture de DOIT : Elle est la preuve d'une vente et d'un achat. Elle matérialise la créance du fournisseur sur le client.

La facture d'AVOIR : Elle matérialise une créance du client sur le fournisseur. Elle est établie par le fournisseur en cas de retour de biens, d'omissions ou d'erreurs.

La facture normalisée : Elle a été instituée par la loi de finances 2005, en l'article 27 de son annexe fiscale pour améliorer la transparence dans la délivrance des factures sur le territoire ivoirien.

La facture normalisée est une facture personnalisée (pour les entreprises relevant d'un régime réel d'imposition) ou une facture pré-imprimée portant un hologramme marqué à chaud (pour les petits commerçants, artisans et prestataires relevant du régime des taxes municipales ou de l'impôt synthétique).

2- STRUCTURE DE LA FACTURE :

Une facture comprend 3 principales parties qui sont : l'entête, le corps et le pied.

2-1- L'entête de la facture

Elle doit indiquer :

- ❖ le nom ou raison sociale des parties et leurs adresses respectives
- ❖ La date de la vente ou de la prestation de service

- ❖ Le numéro de compte contribuable du fournisseur,
- ❖ Le centre des Impôts de rattachement,
- ❖ La mention **Facture**,
- ❖ Le numéro de la facture,
- ❖ L'adresse postale, le numéro de téléphone, la localisation géographique, □ hologramme ...

2-2- Le corps de la facture :

Il indique la nature, les quantités, les prix unitaires et les montants des biens et services vendus. Il peut comprendre également des réductions et des majorations.

□ **Les réductions** :

Il existe deux types de réductions qui sont : les réductions commerciales et les réductions financières.

❖ **Les réductions commerciales** : ce sont :

- Le rabais : il est accordé pour tenir compte d'un défaut sur le bien vendu.
- La remise : elle est accordée au client pour sa fidélité et l'importance de son achat.
- La ristourne : elle est accordée au client en considération de l'ensemble de ses achats sur une période.

Les réductions commerciales ne sont pas comptabilisées. Seul le dernier net commercial est enregistré.

❖ **Les réductions financières** : il s'agit essentiellement de l'escompte de règlement accordé par le fournisseur au client qui paye au comptant ou avant le délai fixé.

L'escompte est enregistré :

- Chez le fournisseur au débit du compte 673
- Chez le client au crédit du compte 773

NB : Sur une facture, les réductions commerciales sont calculées avant les réductions financières.

❖ **Les majorations**

Les majorations sont : la TVA, les frais de transport et les emballages.

□ **La TVA** :

La TVA est un impôt indirect qui frappe la consommation des entreprises et des ménages.

- Les taux appliqués :
18% sur le montant HT et **15,25%** sur le montant TTC.
 Pour les opérations effectuées par les établissements financiers, le taux de la TOB sur les commissions et les agios est de **10%** sur le montant HT et **9,09%** sur le montant TTC.
- La comptabilisation :
 Chez le fournisseur, la TVA est enregistrée au crédit des comptes : **443...** Chez le client, la TVA est comptabilisée au débit des comptes : **445...**

❖ **Le transport** :

Le transport des biens peut être effectué par le fournisseur avec ses propres moyens ou par un transporteur.

- Transport effectué par le fournisseur (port facturé, port forfaitaire) :

- Transport effectué par un transporteur (port récupéré, port payé, port avancé). □

❖ Les emballages consignés

Ce sont les emballages qui sont prêtés au client par le fournisseur moyennant le paiement d'une somme d'argent.

2-3- Le pied de la facture :

Il indique le montant final de la facture, les modalités de paiement, ...

2-4- Présentation schématique de la facture :

Entête	Nom ou raison sociale du FOURNISSEUR			
	FACTURE N° ...			
	DOIT			
	Date : ...			
	Nom ou raison sociale du CLIENT			
Corps	Désignation	Quantités	Prix unitaire	Montants
	Nom et caractéristiques des biens vendus			
	-Réductions commerciales (Rabais et remises)			
	Montants nets commerciaux			
	-Escompte			
	Montant net financier			
	TVA			
	Montant TTC			
	+Emballages consignés			
	+Frais de transport récupérés			
Pied	-Avance			
	Montant net à payer			
	Mentions particulières (modalités de paiement, conditions de vente, ...)			

NB : Lorsque le transport des biens est effectué par le fournisseur par ses propres moyens (camion, ...), la TVA est appliquée sur les frais de transport.

Et le fournisseur peut, selon le contrat de vente, appliquer ou non l'escompte sur les frais de transport.

- Si le fournisseur applique un escompte sur le transport et les biens vendus alors, dans la facture les frais de transport sont inscrits juste après le dernier montant commercial.
- Si le fournisseur applique un escompte sur les biens vendus uniquement alors, dans la facture les frais de transport sont inscrits juste après le montant net financier.
- Les frais sur achats (droits de douane, taxes non récupérables, transport, transit...)

peuvent être comptabilisés :

Chez le client (L'acheteur)

- ❖ Soit directement dans les comptes d'achats ;
- ❖ Soit indirectement dans les sous-comptes d'achats avec terminaison **5** suivants :

6015 Frais sur achats de marchandises

6025 Frais sur achats de matières premières et fournitures liées

6045 Frais sur achats de matières et fournitures consommables

6085 Frais sur achats d'emballages

A l'exception des comptes (6051 à 6058), pour les frais sur autres achats. Dans ce cas la comptabilisation se fait directement dans lesdits comptes d'achats :

NB : La seconde méthode de comptabilisation est celle qui est préconisée par le SYSCOHADA Révisé.

Chez le fournisseur (Le vendeur)

Les frais de transport sont comptabilisés au crédit du compte **7071 Port, emballages et autres frais facturés**.

3- COMPTABILISATION DE LA FACTURE

3-1- La facture de DOIT

❖ **Chez le CLIENT**

60...		Achats	X	
445...		TVA Récupérable.....	X	
6015 ou		Frais sur achats de marchandises ou	X	
6025 ou		Frais sur achats de matières premières ou	X	
6045 ou		Frais sur autres achats ou	X	
6085		Frais sur achats d'emballages	X	
4094		Fournisseurs, emballages à rendre	X	
	40...	Fournisseurs.....		X
	773	Escompte obtenu		X
	4091	Fournisseurs, avance et acompte versés (Facture N°.....)		

❖ **Chez le Fournisseur**

41...		Clients	X	
673		Escompte accordé	X	
4191		Clients, avance et acompte reçus sur commande	X	
	70...	Ventes		X
	443...	TVA Facturée sur		X
	7071	Ports, emballages et autres frais facturés		X
	4194	Clients, emballages consignés (Facture N°.....)		X

Application N°1 :

L'entreprise BOTIC fabrique et commerciale une boisson dénommée CHILL. Le 10/04/200N, elle a vendu 80 casiers de CHILL à VAZIVOIR pour 18.000 FHT le casier : Remise 5%, Casiers consignés 120.000, Escompte 3%, Avance 1 200.000, Frais de transport récupérés 150.000, facture N°952.

Travail à faire : Etablir la facture et passer les écritures chez les deux

Solution

3-2- La facture d'AVOIR

La facture d'Avoir est une facture établie par le fournisseur et adressée au client pour constater :

- ❖ Un retour de marchandises
- ❖ Une réduction hors facture
- ❖ Un escompte conditionné
- ❖ Une déconsignation d'emballages

3-2-1- Cas de retour de marchandises

La comptabilisation d'une facture d'AVOIR relative à un retour de marchandises se fait en passant les écritures contraires de la facture de DOIT (et en corrigeant les comptes de transport).

❖ Chez le Client

40...		.....	
773		Fournisseurs	X	
		Escompte obtenu	X	
	60...	Ventes		X
	445...	TVA Facturée sur		X
	7078	Autres produits accessoires		X
	4094	Fournisseurs, emballages à rendre (Facture Avoir N°.....)		X

❖ Chez le Fournisseur

70...		.....	
443...		Ventes	X	
612		TVA Facturée sur	X	
4194		Transport sur vente	X	
		Clients, emballages consignés	X	
	41...	Clients		X
	673	Escompte accordé (Facture Avoir N°.....)		X

3-2-2- Cas de réductions hors facture

❖ Chez le Client

40...	60...	Fournisseurs .....(NAVC) Achats (NAVC) (Facture Avoir N°.....)	X	X
-------	-------	--	---	---

❖ Chez le Fournisseur

70...	411...	Vente .....(NAVC) Clients (NAVC) (Facture Avoir N°.....)	X	X
-------	--------	--	---	---

3-2-3- Cas de l'escompte conditionné

Il convient de régulariser la TVA. Le calcul se fait à partir du dernier net commercial s'il existe des réductions à caractère commercial.

❖ Chez le client

40....		Fournisseur	X	
	521...	Banque		X
	773	Escompte obtenu		X
	445...	TVA Récupérable sur ... (Règlement Facture N°....)		X

❖ Chez le fournisseur

521...		Banque	X	
673		Escompte accordé	X	
443...		TVA Facturée sur	X	
	411...	Client (Règlement Facture N°....)		X

3-2-3- Cas de déconsignation d'emballages

❖ Déconsignation au prix inférieur au prix de consignation

La différence entre le prix de consignation et le prix de reprise constitue un **boni** pour le fournisseur et un **mali** pour le client.

Comptabilisation

❖ Chez le client

40...		Fournisseur (Prix de reprise TTC)	X	
6224		Mali sur emballages	X	
4454		TVA récupérable sur services	X	
	4094	Fournisseur emballages à rendre (Facture Avoir N°.....)		X

❖ **Chez le fournisseur**

4194	41.... 7074 4431 Client emballages consignés Client (Prix de reprise TTC) Boni sur emballages TVA Facturée sur vente (Facture Avoir N°.....)	X	X X X
------	------------------------	--	---	-------------

❖ **Destruction des emballages**

Il s'agit d'une vente d'emballages pour le fournisseur (au **Crédit** du compte **7074 Bonis sur reprises et cessions d'emballages**)

○ **Chez le fournisseur**

4194	7074 4431 Client emballages consignés Bonis sur emballages TVA Facturée sur vente (Facture N°.....)	X	X X
------	---------------------	--	---	--------

○ **Chez le client**

Lorsque l'emballage est détruit, volé.... etc., le montant hors taxe des emballages est comptabilisé chez le client dans le compte du bien qui avait été emballé (**6011, 6021, 6041...**)

6011ou 6021ou 6041ou 4452	4094	Achat de marchandises ou Achat de matières premières ou Autres achats TVA récupérable sur achats Fournisseur emballages à rendre (Facture N°.....)	X X X X	X
---	------	--	---------------------------	---

Application N°2

Le 10/04/200N, l'entité BOTIC informe son fournisseur DEMCO que 5 emballages ont été détruits par incendie et qu'il a décidé de conserver 13 emballages. Le même jour DEMCO adresse à BOTIC la facture suivante :

DEMCO Facture N°12 Date : 10/04/200N	DOIT BOTIC
Emballages conservés (13)	46 020
Emballages détruits (5)	17 700
NET A PAYER	63 720

Travail à faire : Passer les écritures chez les deux

Solution

.....

Application N°3 :

Cas entreprise BOTIC et VAZIVOIR (voir Application N°1).

Le 15/04/2019, BOTIC retourne 10 casiers de CHILL pour défaut de qualité : frais de transport récupéré 45.000, facture N° A 12.

Travail à faire :

- 1- Présenter la facture.
- 2- Présenter les écritures nécessaires dans les journaux de BOTIC et de VAZIVOIR

Solution

.....

Application N° 3

Au cours du mois de Juin 200N, l'entreprise BOTIC a effectué les opérations suivantes :

- 10/06/200N : Vente de marchandises à MATHI, montant brut : 3 600 000 FCFA HT, Escompte 3%, Remise 5%, 40 Emballages consignés à 7 080 FCFA TTC l'unité, Remise 4%, Port facturé 90.000 FCFA HT, Facture N°22. L'escompte est calculé sur les marchandises et le transport.
- 12/06/200N : MATHI retourne 600.000 FCFA HT de marchandises pour défaut de qualité, port récupéré 60.000 FCFA, 5 emballages retournés, facture N°008.
- 18/06/200N : Achat de marchandises chez KOVIC. La facture N° 34 reçue comporte les éléments suivants : Avance 300.000 FCFA, Rabais 6.000 FCFA, port récupéré 90.000 FCFA, emballages consignés 17 051, Remise 5%, Remise 3%, Escompte de 4% si règlement sous huitaine, Net à payer 1 275 000 FCFA, TVA 18%.
- 24/06/200N : Règlement de la facture N°34 par chèque bancaire N° 0453.
- 28/06/200N : MATHI retourne 25 emballages qui sont repris à 5 310 FCFA TTC l'unité. Le reste est conservé par MATHI.

Travail à faire

- 1- Etablir les factures.
- 2- Passer toutes les écritures nécessaires chez BOTIC.

NB : arrondir les calculs au montant entier le plus proche.

Solution

.....

Objectif : Être capable de comptabiliser les opérations de règlement.

Les règlements peuvent se faire en espèces, par l'intermédiaire de la banque, par carte de crédit, par monnaie électronique ou par effet de commerce.

Leçon n°1 :

LES REGLEMENTS EN ESPECES, PAR CHEQUE, PAR CARTE DE CREDIT ET PAR MONNAIE ELECTRONIQUE

1- LES REGLEMENTS EN ESPECES :

Le document qui matérialise un règlement en espèces est la Pièce de caisse. Elle porte la mention DEPENSE quand il s'agit d'une sortie d'espèces de la caisse ou la mention RECETTE quand il s'agit d'une entrée d'espèces en caisse.

Entreprise	PIECE DE CAISSE N°.....
Date :	
DEPENSE	
Motif :	

2- LES REGLEMENTS PAR CHEQUES :

Le chèque est un document normalisé par lequel une personne appelée Tireur donne l'ordre à la banque ou au centre de chèques postaux de payer une certaine somme à un bénéficiaire.

2-1- Emission du chèque

❖ Le Tireur :

☐ Lorsqu'il émet un chèque :

4....	52.. ou 53... Compte de tiers Banque ou Etablissements financiers et assimilés (Règlement par chèque N°.....)	X	X X
-------	------------------	---	---	--------

Il reçoit par la suite un avis de débit.

L'avis de débit est un document que la banque envoie à une personne pour l'informer que son compte a été diminué d'une certaine somme.

❖ **Le bénéficiaire :**

□ Lorsqu'il reçoit un chèque, il passe l'écriture suivante :

513	4..... Chèque à encaisser Comptes de tiers (Règlement par chèque N°.....)	X	X
-----	--------	---	---	---

2-2- Encaissement du chèque

❖ Le bénéficiaire remet le chèque à sa banque pour encaissement :

514	513 Chèque à l'encaissement Chèque à encaisser (Remise de chèque à l'encaissement)	X	X
-----	-----	---	---	---

❖ Il reçoit par la suite de la part de sa banque un avis de crédit :

52...ou 53... 631 4454	514 Banque ou Etablissements financiers et assimilés Frais bancaires (Montant HT) TVA sur services (Montant TOB) Chèque à l'encaissement (Mt nominal du chèque) (Avis de crédit N°.....)	X X X X	X
---------------------------------	-----	--	------------------	---

Le montant reçu est celui du chèque diminué des frais bancaires TTC. La Taxe sur les opérations bancaires (TOB) au taux de 10% **sur les frais bancaires est déductible**.

Application N° 1

Le 05/03/200N, TIKI qui doit 750.000 FCFA à son fournisseur ZATO lui remet le chèque N°053.

Le 09/03/200N, ZATO remet le chèque à sa banque pour encaissement.

Le 17/03/200N, TIKI reçoit un avis de débit de la part de sa banque.

Le 18/03/200N, ZATO reçoit un avis de crédit de la part de sa banque ; frais bancaires 7 500 FCFA HT. TOB 10%

Travail à faire : Passer les écritures nécessaires chez TIKI et chez ZATO.

Résolution :

2-3-Les chèques impayés

❖ Chez le fournisseur (le créancier)

6318	52 ou 53	..... Autres frais bancaires (Frais TTC) Banque (Frais TTC) ou Etablissement financiers et assimilés (Constatation des frais d'impayé)	X	X
4131	7078 514	..... Chèque impayé (Montant nominal + frais TTC) Autres produits accessoires (Frais TTC) Chèque à l'encaissement (Montant nominal) (Imputation des frais au client)	X	X X
En cas d'entente avec le débiteur (Client)				
4131	7713 7078	..... Chèque impayé (Intérêts de retard + Autres frais) Intérêts sur créances diverses (Intérêts de retard) Autres produits accessoires (Autres frais) (Constatation des intérêts de retard et autres frais)	X	X X
4111	4131	..... Clients (Montant nominal + Frais TTC + IR + autres frais) Chèque impayé (Mnt nal + Frais TTC + IR + Autres frais) (Pour le solde du compte 4131)	X	X
5....	4111	..... Compte de trésorerie (Mnt nominal + Frais TTC + IR + Autres frais) Clients (Règlement du chèque impayé + frais + IR + Autres frais)	X	X
Autres possibilités				
4111	4131 7713 7078	..... Clients (Mnt nominal + Frais TTC + Intérêts de retard + Autres frais) Chèque impayé (Montant nominal + Frais TTC) Intérêts sur créances diverses (Intérêts de retard) Autres produits accessoires (Autres frais) (Constatation des intérêts de retard et autres frais)	X	X X X
5....	4111	..... Compte de trésorerie (Mnt nominal + Frais TTC + IR + Autres frais) Clients (Règlement du chèque impayé + frais + IR + Autres frais)	X	X

❖ **Chez le Client (le débiteur)**

52 ou 53	40.. ou 481	..... Banque (Montant nominal) ou Etablissement financiers et assimilés Fournisseurs (Montant nominal) ou Fournisseurs d'investissement (Annulation écriture du règlement)	X	X
6318	40.. ou 481	..... Autres frais bancaires (Frais TTC) Fournisseurs (Frais TTC) ou Fournisseurs d'investissement (Constatation des frais)	X	X
<i>En cas d'entente avec le débiteur (Client)</i>				
6744 6...	40.. ou 481	..... Intérêt sur dettes commerciale (Intérêts de retard) Compte de charges (Autres frais) Fournisseurs (Intérêts de retard + Autres frais) ou Fournisseurs d'investissement (Constatation des intérêts de retard et autres frais)	X	X X
40.. ou 481	52 ou 53	..... Fournisseurs (Mnt nominal + Frais TTC + IR + Autres frais) ou Fournisseurs d'investissement Banque (Mnt nominal + Frais TTC + IR + Autres frais) ou Etablissement financiers et assimilés (Règlement par chèque N°.....)	X	X

Application N° 2

Dans le courant du mois de Juin 200N, l'entreprise BOTIC et son client DEMCO ont réalisé les opérations suivantes :

- 14/06/200N La banque retourne à BOTIC le chèque d'un montant de 1 350 000 FCFA de DEMCO qui avait été remis à l'encaissement : Frais 18 150 FCFA TTC
- 15/06/200N BOTIC informe DEMCO de la situation
- 17/06/200N BOTIC accepte la proposition de DEMCO pour un nouveau délai ; soit fin Juin 200N. BOTIC lui fait supporter des intérêts de retard de 30 000 FCFA et des frais de communication de 4 000 FCFA.

Travail à faire : Passer les écritures correspondantes chez les deux

Solution

3. - LES REGLEMENTS PAR VIREMENT

L'ordre de virement est un document par lequel une personne appelée émetteur ordonne à sa banque de prélever un montant sur son compte pour le transférer sur le compte d'une autre personne appelée bénéficiaire.

❖ L'émetteur :

☐ Lorsqu'il donne l'ordre

4....	52.. ou 53... Compte de tiers Banque ou Etablissements financiers et assimilés (Règlement par chèque N°.....)	X	X X
-------	------------------	---	---	--------

❖ Le bénéficiaire :

☐ Lorsqu'il reçoit l'avis de crédit

52...ou 53... 631	4.... Banque ou (Montant nominal – frais bancaires TTC) Etablissements financiers et assimilés Frais bancaires (Montant TTC des frais bancaires) Compte de tiers (Mt nominal) (Avis de crédit N°.....)	X X X	X
-------------------------	-------	---	-------------	---

Application N°3

L'entité BOTIC doit la somme de 350 000 FCFA à son fournisseur JOBENNY. Le 15 Juin 200N, il donne l'ordre à sa banque de virer cette somme profit de celui-ci.

Travail à faire : Sachant que les frais prélevés par la banque s'élèvent à 6 000 FCFA TTC, comptabilisez cette opération chez les deux agents économiques.

Solution

4. - LES REGLEMENTS PAR CARTES BANCAIRES

❖ Le client

☐ Lorsqu'il effectue un paiement par carte bancaire, il passe l'écriture suivante :

4....	52.. Compte de tiers Banque (Règlement Facture N°.....)	X	X
-------	------	---	---	---

❖ Le fournisseur

□ Lorsqu'il reçoit un paiement par carte bancaire, il passe l'écriture suivante :

515	4..... Carte de crédit à encaisser Compte de tiers (Règlement Facture N°.....)	X	X
-----	--------	--	---	---

Lorsqu'il reçoit par la suite l'avis de crédit :

52... 6315	515 Banque (montant nominal – frais bancaires TTC) Frais sur carte de crédit (Montant TTC des frais bancaires) Carte de crédit à encaisser (Avis de crédit N°.....)	X	X
----------------------	-----	---	---	---

Application N° 3 (Suite Cas BOTIC)

- 20-06-200N Règlement du client LABRAISE par carte de crédit de la facture de vente N° 25. Montant 165 000 FCFA.
- 25-06-200N La SGCI envoie l'avis de crédit N° 101 à l'entreprise BOTIC relatif à l'opération du 20 juin 200N. Montant 163 500 FCFA.

Travail à faire : Passez les écritures correspondantes chez les deux.

Solution

5. - LES REGLEMENTS PAR INSTRUMENTS DE MONNAIE ELECTRONIQUE

L'instrument de monnaie électronique est constitué d'une valeur monétaire stockée sous forme électronique, y compris magnétique, représentant une créance sur l'émetteur qui est remise contre remise de fonds aux fins d'opérations de paiement ou de transfert d'argent. Pour tout chargement et paiement par instruments de monnaie électronique, l'entité doit réclamer un justificatif pour l'enregistrement des écritures suivantes :

5-1 Lors du dépôt d'argent

55...		..... Instruments de monnaie électronique (Montant nominal – Droit de timbre)	X	
6462	5211ou 531 ou 57....	Droit de timbre (Frais de timbre) Banque (Nominal) ou Etablissement financiers et assimilés ou Caisse (Dépôt d'argent)	X	X

5-2 Lors du transfert d'argent à un tiers (Paielement)

4.... 6317 4454 6462	55... Compte de tiers (<i>Montant nominal – Droit de timbre – Frais sur IME - TVA</i>) Frais sur instruments monnaie électronique TVA récupérable sur services (18%) Droit de timbre Instruments de monnaie électronique (<i>Montant Nominal + frais sur IME + TVA + droits de timbre</i>) <i>(Transfert d'argent à un tiers)</i>	X X X X	X
-------------------------------	-------	--	----------------------	---

5-3 Lors de la réception d'un paiement

55...	41..ou 485.... Instruments de monnaie électronique (<i>Montant nominal</i>) Clients..... (<i>Montant nominal</i>) ou Créances sur cession.... <i>(Paielement reçu)</i>	X	X X
-------	-------------------	--	---	--------

Application N° 4

L'entreprise **HUGO BOSS** sise à Attinguié a effectué les opérations suivantes :

- 04/04/200N Le client JOBENNY dépose la somme de 125 000 FCFA en espèces sur son compte Mobile Money dont 100 FCFA D de droit de timbre.
- 14/04/200N Mlle KOFFIBLA fait un dépôt sur le compte Mobile Money de l'entreprise pour un montant de 250 000 FCFA.
- 22/04/200N HUGO BOSS effectue un paiement sur le compte du Fournisseur JORAM. Montant de la transaction 157 100 FCFA dont 6 608 FCFA TTC de frais et 100 FCFA de droit de timbre. TVA 18%.

Travail à faire : Comptabiliser les opérations du 04/04/200N ; 14/04/200N ; 22/04/200N chez HUGO BOSS et celle du 22/04/200N chez JORAM.

Solution

Leçon n°2 :

LES EFFETS DE COMMERCE

1- DEFINITION :

Les effets de commerce sont des instruments de mobilisation de crédit. On distingue essentiellement la lettre de change et le billet à ordre.

❖ **La lettre de change ou traite** est un écrit par lequel une personne appelée **Tireur** donne l'ordre à une autre personne appelée **Tiré** de payer à une date fixée appelée **échéance** une somme précise à une tierce personne appelée **bénéficiaire**. Très souvent le Tireur est le bénéficiaire.

Illustration

YAO doit 200.000 FCFA à ALI.

Par ailleurs ALI doit 200.000 FCFA à SEA payable le 30/10/200N.

ALI tire une traite de 200.000 FCFA sur YAO au bénéfice de SEA avec échéance le 30/10/200N

Tireur : ALI ; **Tiré** : YAO ; **Bénéficiaire** : SEA ; **Valeur nominale** : 200.000 FCFA ;

Echéance : 30/10/200N

❖ **Un billet à ordre** est un écrit par lequel, une personne appelée souscripteur s'engage à payer à une date donnée une somme d'argent à une autre personne appelée bénéficiaire.

2- CREATION DES EFFETS DE COMMERCE :

➤ Chez le Tireur bénéficiaire

412..ou 4142 ou 4854	 4111ou 4147 ou 4852	<p>.....</p> <p>Clients, effet à recevoir</p> <p>Créances sur cessions courantes d'immobilisation, C.C.I.C.</p> <p>Créances sur cessions d'immobilisation, EAR, I.C.</p> <p>Clients</p> <p>Créances sur cessions courantes d'immob. EAR IC.</p> <p>Créances sur cessions d'immobilisation, EAR. I.C.</p> <p>(Tirage de l'effet N°.....)</p>	<p>X</p>	<p>X</p>
---	--	---	-----------------	-----------------

➤ Chez le Tiré

4011..ou 4812	 4021ou 4822	<p>.....</p> <p>Fournisseurs</p> <p>Fournisseurs d'investissements, I. C.</p> <p>Fournisseurs effets à payer</p> <p>Fournisseurs d'investissement, EAP. IC.</p> <p>(Acceptation de l'effet N°.....)</p>	<p>X</p>	<p>X</p>
--------------------------------	--	---	-----------------	-----------------

Application N°5

Le 15/08/200N, YAHABI qui a une créance de 1 500 000 sur KRA tire la traite N°45 avec échéance le 30/09/200N. La traite est acceptée le même jour par KRA.

Travail à faire : Passer les écritures nécessaires chez YAHABI et chez KRA.

Résolution :

.....

3- ENCAISSEMENT DES EFFETS DE COMMERCE

A l'échéance, l'encaissement peut se faire directement chez le tiré ou par l'intermédiaire de la banque.

❖ Encaissement direct :

(cas rare)

▪ Le bénéficiaire

5711 ou 513	 Caisse Chèque à encaisser	X	X
	4121 ou 4142 ou 4852	Clients, effet à recevoir Créances sur cessions courantes d'immob. C.C.I.C. Créances sur cessions d'immobilisation, EAR. I.C. (Encaissement de l'effet N°.....)		

▪ Le tiré

4021 ou 4822	 Fournisseurs, effet à payer Fournisseurs d'investissement, EAP. IC.	X	X
	5711 ou 5211	Caisse Banque (Encaissement de l'effet N°.....)		

❖ Encaissement par l'intermédiaire de la banque ou d'un centre de chèques postaux :

C'est le cas lorsque l'effet a été domicilié. La domiciliation consiste à indiquer sur l'effet le domicile c'est à dire la banque ou le CCP du tiré qui est chargé de payer le montant.

▪ Le bénéficiaire

Il remet l'effet à sa banque pour encaissement

512	 Effet à l'encaissement Clients, effet à recevoir	X	X
	4121 ou 4142 ou 4852	Créances sur cessions courantes d'immob. C.C.I.C. Créances sur cessions d'immobilisation, EAR. I.C. (Remise de l'effet N°..... à l'encaissement)		

Lorsqu'il reçoit l'avis de crédit de sa banque

5211 ou 531 6318	512 Banque (Montant nominal – Frais bancaires TTC) Chèque postal	X	X
		Autres frais bancaires (Frais bancaires TTC) Effet à l'encaissement (Montant nominal) (Avis de crédit N°.....)	X	

▪ **Le tiré**

Il reçoit un avis de débit

4021 ou 4822	5211 Fournisseurs, effet à payer Fournisseurs d'investissement, EAP. IC. Banque (Avis de débit N°.....)	X	X
------------------------	------	---	----------	---

Application N° 5 (Suite) : cas de YAHABI et KRA

Le 28/09/200N, YAHABI remet la traite n°45 à l'encaissement. Le 07/10/200N, Il reçoit un avis de crédit N° 102 : commission 40.000 FCFA hors taxe. KRA reçoit un avis de débit N° 98. TOB 10%.

Travail à faire : Passer les écritures nécessaires chez YAHABI et chez KRA.

Résolution :

4- CIRCULATION DES EFFETS DE COMMERCE :

Avant l'échéance, un effet de commerce peut être endossé ou escompté.

❖ **L'endossement**

Il consiste pour le bénéficiaire (**Endosseur**) à transférer le bénéfice de l'effet à une autre personne appelée **Endossataire**.

- **Chez l'endosseur** (ancien bénéficiaire qui transfère le bénéfice de l'effet)

4011 ou 4812	4121 ou 4142 ou 4852 Fournisseurs Fournisseurs d'investissement immob. corporelles Clients, effet à recevoir Créances sur cessions courantes d'immob. C.C.I.C. Créances sur cessions d'immobilisation, EAR. I.C. (Endossement de l'effet N°.....)	X	X
------------------------	----------------------------	---	----------	---

- **Chez l'endossataire** (celui qui reçoit le bénéfice de l'effet)

412..ou 4147 ou 4854	4111 ou 4142 ou 4852 Clients, effet à recevoir Créances sur cessions courantes d'immob. EAR IC. Créances sur cessions d'immobilisation, EAR, I.C. Clients Créances sur cessions courantes d'immob. C.C.I.C. Créances sur cessions d'immobilisation, EAR. I.C. (Règlement par l'effet N°..... endossé)	X	X
----------------------------	----------------------------	---	---	---

❖ L'escompte d'effets

Le bénéficiaire de l'effet peut l'escompter auprès de la banque. Il encaisse ainsi l'effet avant l'échéance. Il reçoit le montant diminué des agios. **Agios = intérêts + commission.**

Valeur escomptée = valeur nominale de l'effet – agios TTC. La TOB sur agios est déductible.

▪ Le bénéficiaire

➤ Lorsqu'il remet l'effet à l'escompte

415	4121 Clients, effets escomptés non échus Clients, effets à recevoir (Remise à l'escompte de l'effet N°.....)	X	X
-----	------	--	---	---

➤ Lorsqu'il reçoit l'avis de crédit

5211 675 4454	565 Banque (Montant nominal – Frais HT - TOB) Escompte des effets de commerce (Frais HT) TVA récupérable sur services (TOB sur Agios) Escompte de crédit ordinaire (Montant nominal) (Avis de crédit N°.....)	X X X	X
---------------------	-----	--	-------------	---

NB : En cas de bonne fin de l'opération (c'est à dire que le tiré règle le montant de l'effet à l'échéance)

565	415 Escompte de crédit ordinaire (Montant nominal de l'effet) Clients, effets escomptés non échus (Pour solde du)	X	X
-----	-----	--	---	---

▪ Le Tiré :

➤ En cas de bonne fin, il reçoit un avis de débit

4021 ou 4822	5211	<p>.....</p> <p>Fournisseurs, effet à payer (Montant nominal)</p> <p>Fournisseurs d'investissement, EAP. IC.</p> <p>Banque</p> <p><i>(Avis de débit N°.....)</i></p>	X	X
-----------------	------	---	----------	---

Ablanlian.com
 Nos produits, vos solutions !

Application N° 6

DIZA est bénéficiaire de la traite N°75 d'un montant de 2 000.000 FCFA tiré sur MANYO avec échéance le 30/11/200N. Le 16/09/200N, DIZA escompte la traite auprès de sa banque. Le 23/09/200N, il reçoit un avis de crédit N°605 ; intérêts 125 000 FCFA hors taxe, commission 5 200 FCFA hors taxe. Le 03/12/200N, DIZA et MANYO reçoivent respectivement de la part de leurs banques un avis de bonne fin et un avis de débit N° 400.

Travail à faire : Passer les écritures nécessaires chez DIZA et chez MANYO.

Résolution :

5- PROBLEMES LIES AU PAIEMENT DES EFFETS DE COMMERCE :

Lorsque le Tiré a des difficultés pour payer le montant de l'effet, le Tireur peut proroger l'échéance ou même avancer des fonds au Tiré.

❖ La prorogation d'échéance

Cela est possible lorsque l'effet est encore en possession du Tireur. Celui-ci annule l'effet initial et crée un nouvel effet avec un montant augmenté des intérêts de retard et autres frais.

▪ Le Tireur

➤ Il annule l'effet initial

4111 ou 4142 ou 4852	4121 ou 4147 ou 4854 Clients Créances sur cessions courantes d'immob. C.C.I.C. Créances sur cessions d'immobilisation, EAR. I.C. Clients, effet à recevoir Créances sur cessions courantes d'immob. EAR IC Créances sur cessions d'immobilisation, EAR, I.C. (Annulation de l'effet initial)	X	X
-----------------------------------	----------------------------	--	----------	---

➤ Il crée un nouvel effet

412..ou 4147 ou 4854	4111 ou 4142 ou 4852 7713 7078 Clients, effet à recevoir Créances sur cessions courantes d'immob. EAR IC Créances sur cessions d'immobilisation, EAR, I.C. Clients Créances sur cessions courantes d'immob. C.C.I.C. Créances sur cessions d'immobilisation, EAR. I.C. Intérêts sur créances diverses (Intérêts de retard) Autres produits accessoires (Création du nouvel effet + Intérêts de retard)	X	X X X
-----------------------------------	--	---	----------	-----------------

▪ **Le Tiré**

➤ A l'annulation de l'effet initial

4021 ou 4822	4011 ou 4812 Fournisseurs, effet à payer (Montant nominal) Fournisseurs d'investissement, EAP. IC. Fournisseurs ou Fournisseurs d'investissements <i>(Annulation de l'effet initial)</i>	X	X
------------------------	-----------------	---	----------	---

➤ A la création du nouvel effet

4011 ou 4812 6744 6318	4021 ou 4822 Fournisseurs (Montant nominal) ou Fournisseurs d'investissements Intérêts sur dettes commerciales (Intérêts de retard) Autres frais bancaires (Autres bancaires) Fournisseurs, effet à payer (Montant nominal + Intérêts de retard + Autres frais) Fournisseurs d'investissement, EAP. IC. <i>(Création du nouvel effet)</i>	X X X	X
--	-----------------	---	----------------------------------	---

❖ **L'avance de fonds**

Lorsque l'effet n'est plus en possession du Tireur parce qu'il a été endossé, escompté ou remis pour encaissement, celui-ci peut avancer des fonds au Tiré pour lui permettre de payer le montant. Le Tireur crée par la suite un nouvel effet avec un montant augmenté des frais et intérêts de retard.

▪ **Le Tireur**

➤ Lorsqu'il avance les fonds au tiré

4111 ou 4142 ou 4852	5.... Clients Créances sur cessions courantes d'immob. C.C.I.C. Créances sur cessions d'immobilisation, EAR. I.C. Compte de trésorerie <i>(Avance de fonds au Tiré)</i>	X	X
-----------------------------------	-------	---	----------	---

➤ Lorsqu'il crée le nouvel effet

412.. ou 4147 ou 4854	4111 ou 4142 ou 4852 7713 7078 Clients, effet à recevoir Créances sur cessions courantes d'immob. EAR IC Créances sur cessions d'immobilisation, EAR, I.C. Clients Créances sur cessions courantes d'immob. C.C.I.C. Créances sur cessions d'immobilisation, EAR. I.C. Intérêts sur créances diverses (Intérêts de retard) Autres produits accessoires <i>(Création du nouvel effet + Intérêts de retard)</i>	X	X X X
------------------------------------	--	---	----------	-----------------

▪ **Le Tiré**

➤ A la réception des fonds

5....	4011ou 4812 Compte de trésorerie Fournisseurs ou Fournisseurs d'investissements <i>(Réception des fonds)</i>	X	X
--------------	----------------	---	----------	---

➤ A la création du nouvel effet

4011 ou 4812 6744 6318	4021ou 4822 Fournisseurs (Montant nominal) ou Fournisseurs d'investissements Intérêts sur dettes commerciales (Intérêts de retard) Autres frais bancaires (Autres bancaires) Fournisseurs, effet à payer (Montant nominal + Intérêts de retard + Autres frais) Fournisseurs d'investissement, EAP. IC. <i>(Création du nouvel effet)</i>	X X X	X
--	--------------------	---	--------------------------------------	---

➤ Paiement de l'effet initial

4021 ou 4822	5.... Fournisseurs, effets à payer Fournisseurs d'investissement, EAP. IC. Compte de trésorerie <i>(Paiement de l'effet initial)</i>	X	X
------------------------	-------	---	----------	---

6- EFFETS IMPAYES :

6-1- Effets remis à l'encaissement et revenus impayés

A l'échéance lorsque le Tiré ne paie pas le montant, l'effet est retourné au bénéficiaire accompagné d'un avis d'impayé.

Le bénéficiaire impute le montant nominal et des frais au client.

Comptabilisation (Principe)

CHEZ LE TIREUR (FOURNISSEUR)	
<p>• Constatation des frais d'impayés</p> <p>Débit : 6318 Autres frais bancaires (<i>Frais TTC</i>) Crédit : 5211 Banques (<i>Frais TTC</i>) ou Crédit : 531 Etablissements fin.et assimilés (<i>Frais TTC</i>) <i>(Constatation des frais d'impayés)</i></p>	
NB : Le bénéficiaire constate les frais dans les comptes de charges par nature	

- **Imputation des frais au Tiré**

Débit : **4132 Effet impayé** (Montant nominal + Frais TTC)

Crédit : 7078 Autres produits accessoires (Frais TTC)

Crédit : 512 Effet à l'encaissement (Montant nominal)

(Imputation des frais au Tiré)

- **En cas d'accord avec le tiré pour une nouvelle date de paiement**

Débit : 4132 Effet impayé (Intérêt de retard + Autres frais)

Crédit : **7713 Intérêts sur créances diverses** (Intérêts de retard)

Crédit : **7078 Autres produits accessoires** (Autres frais)

(Imputation des frais pour la nouvelle date)

ou

- **En cas d'accord avec le Tiré pour la création d'un nouvel effet**

Débit : 4121 Effet impayé (Montant nominal + Frais d'impayé TTC + IR + Autres frais)

Crédit : **4132 Effet impayé** (Montant nominal + Frais d'impayé TTC)

Crédit : **7713 Intérêts sur créances diverses** (Intérêts de retard)

Crédit : 7078 Autres produits accessoires (Autres frais)

(Création du nouvel effet avec intérêts de retard)

NB : Pour un client à qui on vend :

- Couramment des immobilisations, remplacer le compte **4121** par les comptes **4146** (Pour les immobilisations incorporelles) ou **4147** (Pour les immobilisations corporelles)
- Occasionnellement des immobilisations, le compte **4121** sera remplacé par le compte **4853** (Pour les immobilisations incorporelles) ou **4854** (Pour les immobilisations corporelles).

CHEZ LE TIRE (CLIENT)

- **Constatation du non-paiement**

Débit : 4021 Fournisseurs Effet à payer (Montant nominal) ou

Débit : 4046 (Pour les immobilisations incorporelles) ou

Débit : 4047 (Pour les immobilisations corporelles) ou

Débit : 4821 (Pour les immobilisations incorporelles) ou

Débit : 4822 (Pour les immobilisations corporelles)

Crédit : 4011 Fournisseur (Montant nominal) ou

Crédit : 4041 (Pour les immobilisations incorporelles) ou

Crédit : 4042 (Pour les immobilisations corporelles) ou

Crédit : 4811 (Pour les immobilisations incorporelles) ou

Crédit : 4812 (Pour les immobilisations corporelles)

(Constatation du non-paiement)

- **Imputation des frais par le bénéficiaire**

Débit : 6312 Frais sur effet (Frais impayé TTC)
 Crédit : 4011 Fournisseur (Frais d'impayé) ou
 Crédit : 4041 ou 4042 ou
 Crédit : 4811 ou 4812

(Constatation des frais d'impayés)

- **En cas d'accord avec le tireur pour une nouvelle date de paiement**

Débit : 6744 Intérêts sur dettes commerciales (Intérêt de retard)
 Débit : **6312 Frais sur effet** (Autres frais TTC)
 Crédit : 401.. Fournisseurs (Intérêts de retard + Autres frais) ou
 Crédit : 481.. Fournisseurs d'investis.

(Constatation des frais et intérêts de retard pour la nouvelle date)

- **En cas d'accord avec le Tireur pour la création d'un nouvel effet**

Débit : 6744 Intérêts sur dettes commerciales (Intérêt de retard)
 Débit : **6312 Frais sur effet** (Autres frais TTC)
 Débit : 4011.. Fournisseurs (Montant nominal + frais d'impayé TTC) ou
 Débit : 4041.. Fournisseurs d'investis. ou
 Débit : 4042 ou
 Débit : 4811 Fournisseurs d'investis. Ou 4812
 Crédit : 4021 Fournisseur EAP (Montant nominal + Frais d'impayé TTC +
 Intérêts de retard + Autres frais) ou
 Crédit : 4046 ou
 Crédit : 4047 ou
 Crédit : 482

APPLICATION

Le 30 Mars N, BOTIC remet l'effet N°01 à l'encaissement à la SGCI. Le 03 Avril N, la traite revient impayée. Frais d'impayé 37 500 FCFA.

BICICI	AVIS D'IMPAYES	DESTINATAIRE
DATE : 03/04/N		BOTIC
Votre Effet remis à l'encaissement		
Nominal	1 301 500	
Frais d'impayés TTC		37 500
NET A VOTRE DEBIT		37 500

Le jour même BOTIC informe SAMI de la situation.

Le 07/04/N, SAMI accepte la proposition de BOTIC pour un nouveau délai : soit fin Avril N. Il fait supporter à SAMI des intérêts de retard de 45 000 FCFA et des frais de communication de 7 500 FCFA

Travail à faire : Passez les écritures correspondantes chez les deux

Solution

.....

6-2- Effets escomptés revenus impayés

Comptabilisation (Principe)

CHEZ LE TIREUR (FOURNISSEUR)

- **Constatation des frais d'impayés et du montant nominal**

Débit : 6318 Autres frais bancaires (*Frais TTC*)

Débit : 565 Escompte de crédits ordinaires (Montant nominal)

Crédit : 5211 Banques (Montant nominal + Frais d'impayés TTC) **ou**

Crédit : 531 Etablissements fin.et assimilés

(*Constatation des frais d'impayés et du nominal*)

NB : Le bénéficiaire constate les frais dans les comptes de charges par nature

- **Imputation des frais au Tiré**

Débit : **4132 Effet impayé** (Montant nominal + Frais TTC)

Crédit : 7078 Autres produits accessoires (*Frais TTC*)

Crédit : 415 Effet escompté non échu (Montant nominal)

(*Imputation des frais au Tiré*)

- **En cas d'accord avec le tiré pour une nouvelle date de paiement**

Débit : 4132 Effet impayé (Intérêt de retard + Autres frais)

Crédit : **7713 Intérêts sur créances diverses** (Intérêts de retard)

Crédit : **7078 Autres produits accessoires** (Autres frais)

(*Imputation des frais pour la nouvelle date*)

Ou

- **En cas d'accord avec le Tiré pour la création d'un nouvel effet**

Débit : 4121 Effet impayé (Montant nominal + Frais d'impayé TTC + Intérêts de retard +
Autres frais)

Crédit : **4132 Effet impayé** (Montant nominal + Frais d'impayé TTC)

Crédit : **7713 Intérêts sur créances diverses** (Intérêts de retard)

Crédit : 7078 Autres produits accessoires (Autres frais)

(*Création du nouvel effet avec intérêts de retard*)

NB : Pour un client à qui on vend :

- Couramment des immobilisations, remplacer le compte **4121** par les comptes **4146** ou **4147**
- Occasionnellement des immobilisations, le compte **4121** sera remplacé par le compte **4853** ou **4854**.

CHEZ LE TIRE (CLIENT)

- **Constatation du non-paiement**

Débit : 4021 Fournisseurs Effet à payer (Montant nominal) ou

Débit : 4046 ou

Débit : 4047 ou

Débit : 4821 ou 4822

Crédit : 4011 Fournisseur (Montant nominal) ou

Crédit : 4041 ou

Crédit : 4042 ou

Crédit : 4811 ou 4812

(Constatation du non-paiement)

- **Imputation des frais par le bénéficiaire**

Débit : 6312 Frais sur effet (Frais impayé TTC)

Crédit : 4011 Fournisseur (Frais d'impayé) ou

Crédit : 4041 ou

Crédit : 4042 ou

Crédit : 4811 ou 4812

(Constatation des frais d'impayés)

- **En cas d'accord avec le tireur pour une nouvelle date de paiement**

Débit : 6744 Intérêts sur dettes commerciales (Intérêt de retard)

Débit : **6312 Frais sur effet** (Autres frais TTC)

Crédit : 4011 Fournisseurs (Intérêts de retard + Autres frais) ou

Crédit : 4041 ou

Crédit : 4042 ou

Crédit : 4811 ou 4812 Fournisseurs d'investis.

(Constatation des frais et intérêts de retard pour la nouvelle date)

ou

- **En cas d'accord avec le Tireur pour la création d'un nouvel effet**

Débit : 6744 Intérêts sur dettes commerciales (Intérêt de retard)

Débit : **6312 Frais sur effet** (Autres frais TTC)

Débit : 4011.. Fournisseurs (Montant nominal + frais d'impayé TTC) ou

Débit : 4041..ou

Débit : 4042 ou

Débit : 4811 ou 4812 Fournisseurs d'investis.

Crédit : 4021 Fournisseur EAP (Montant nominal + Frais d'impayé TTC +
Intérêts de retard + Autres frais) ou

Crédit : 4046 ou

Crédit : 4047 ou

Crédit : 4821 ou 4822

APPLICATION

BICICI		AVIS D'IMPAYES	DESTINATAIRE
DATE : 03/04/2N			BOTIC
<u>Votre Effet négocié impayé</u>			
Nominal	1 301 500		1 301 500
Frais d'impayés			15 000
NET A VOTRE DEBIT			1 316 500

Le jour même BOTIC informe SAMI de la situation.

Le 07/04/N, SAMI accepte la proposition de BOTIC pour un nouveau délai : soit fin Avril N. Il fait supporter à SAMI des intérêts de retard de 37 500 FCFA et des frais de communication de 5 000 FCFA

Travail à faire : Passez les écritures correspondantes chez les deux

Solution

EXERCICE D'APPLICATION

Au cours du mois de Janvier 200N, l'Entreprise BOTIC a effectué les opérations suivantes :

- 01/01/200N : Versement par chèque bancaire n°852 d'une avance de 1 250 000 FCFA au fournisseur WAFO.
- 05/01/200N : Achat de matières premières pour 3 750 000 FCFA HT chez WAFO, Remise 6% et 5%, Escompte 3%, Emballages consignés 295 000 FCFA, Port facturé 375 000 FCFA HT, Avance 1 250 000 FCFA, Facture N°240. Règlement de la moitié par chèque bancaire N°364.
- 08/01/200N : Retour de 2 000 000 FCFA HT de matières premières à WAFO pour défaut de qualité. Emballages retournés 35 400 FCFA TTC, Frais de transport payés en espèces 37 500 FCFA (PC N°23). Facture n°W06 reçue de la part de WAFO.
- 15/01/200N : Facture N°340 adressée au client LOUKA : Marchandises 5 000 000 FCFA HT, Produits finis 20 000 000 FCFA HT, Port récupéré 100 000, Remise 5%.
- 18/01/200N : Achat de marchandises chez CHARAF. La facture N° 340 reçue comporte les éléments suivants : Avance 300.000 FCFA, Rabais 6.000 FCFA, port récupéré 90.000 FCFA, emballages consignés 17 051, Remise 5%, Remise 3%, Escompte de 4% si règlement sous huitaine, Net à payer 1 275 000 FCFA, TVA 18%.
- 20/01/200N : Traite N°351, tirée sur LOUKA pour son achat du 15/01/200N. La Traite est acceptée le même jour.
- 22/01/200N : Remise de la traite N°351 à la banque pour escompte.

27/01/19 : Avis de crédit relatif à la traite N°351, frais bancaires 165 000 FCFA TTC. TOB 10%

Travail à faire :

- 1- Etablir les factures.
- 2- Passer toutes les écritures relatives aux opérations effectuées dans le journal de BOTIC.
- 3- Passer les écritures de déclaration de la TVA du mois sachant que le règlement est effectué le cas échéant par chèque bancaire le 15/02/200N.

NB : en cas de besoin, arrondir les calculs au montant entier le plus proche.

Solution

.....

Ablanian.com
Nos produits, vos solutions !

Objectif : Être capable de comptabiliser les opérations d'investissement.

1- DEFINITION :

Les opérations d'investissement concernent les acquisitions d'immobilisations. Les immobilisations sont des éléments incorporels, corporels ou financiers destinés à servir ou à rester de façon durable dans l'entreprise et ayant une valeur significative (principe d'importance significative). Elles peuvent être acquises à titre onéreux, à titre gratuit ou produites par l'entreprise elle-même (production immobilisée).

2- ACQUISITIONS A TITRE ONEREUX :

Les immobilisations acquises à titre onéreux sont enregistrées à leur **coût réel d'acquisition** qui comprend :

Le prix définitif d'achat HT diminué des remises, rabais et escompte (ou le cas échéant, le net financier)

+ **Charges accessoires rattachables** directement à l'opération d'achat (droits de douane, Frais de transport, l'assurance liée à l'achat, frais de transit, commissions, honoraires d'architecte, droits d'enregistrement, honoraires de notaire, frais d'acte)

+ **Charges d'installation nécessaires** pour mettre le bien en état d'utilisation (frais de préparation, de montage, de mise en route)

+ **Coût de démantèlement estimé**, relatif à l'enlèvement de l'immobilisation et à la remise en état du site sur lequel elle est située, si cette obligation incombe à l'entité (ne pas en tenir compte dans les exercices).

+ **La TVA non déductible**

NB : Lorsque l'immobilisation est un **actif qualifié**, les coûts d'emprunt (intérêts d'emprunt) nécessaires au financement de son acquisition font partie de son coût d'acquisition.

Un actif qualifié est un actif qui exige une longue période de préparation avant de pouvoir être utilisé ou vendu. **(Dans un exercice, préciser si l'immobilisation est un actif qualifié ou pas. Si oui, donner la durée, afin que le calcul des intérêts se fasse au prorata temporis)**

Lorsqu'une immobilisation est formée de plusieurs éléments dont les durées sont différentes, cette immobilisation peut être comptabilisée suivant l'approche par composant.

Cette approche consiste à comptabiliser séparément les différents éléments de cette immobilisation en distinguant une structure principale et des composants.

Comptabilisation au journal :

Le schéma d'écritures peut se présenter de la façon suivante : (schéma indicatif)

2 ... (Coût réel d'acquisition)	
4451 (TVA déductible)	
.....	
	4811 ou 4812 (acquisitions occasionnelles) (Net à payer)
	ou 4041 ou 4042 (Acquisitions courantes) (Net à payer)
	25...(Avance)
	4816 Réserve de propriété
	4817 Retenue de garantie
	72 (Charges internes tels que les intérêts des emprunts, ...)

NB : Utilisation du compte 72...:

On transfère les charges internes (financières ou pas) suivant la nature de l'immobilisation et non suivant la nature des charges.

On utilise :

- Le compte 721 si l'immobilisation est incorporelle
- Le compte 722 si l'immobilisation est corporelle
- Le compte 726 si l'immobilisation est financière.

NB : Le 20 est supprimé. Par conséquent :

Certains frais supportés lors de l'acquisition d'immobilisations (droits d'enregistrement, honoraires de notaire, frais d'acte) sont désormais comptabilisés au compte de l'immobilisation ;

APPLICATION

L'entreprise **BOTIC** a acquis le 11/02/200N par chèque bancaire N° 002540, quatre véhicules de livraison. Les dépenses sont :

- Prix d'achat : 50.000.000 FCFA HT,
- Escompte de 200.000 FCFA pour règlement immédiat
- Carte grise : 190 000 FCFA
- Vignette : 110 000 FCFA
- Assurance auto annuelle : 520 000 FCFA

Travail à faire : calculer le coût d'acquisition et présenter les écritures chez BOTIC

Solution

3- ACQUISITIONS A TITRE GRATUIT :

Les immobilisations acquises à titre gratuit sont enregistrées à leur valeur actuelle. La valeur actuelle d'une immobilisation est sa valeur d'estimation du moment qui s'apprécie en fonction du marché et de l'utilité de cette immobilisation pour l'entreprise.

Le schéma d'écritures peut se présenter de la façon suivante : (schéma indicatif)

2 ... (valeur actuelle)	
831 (montant des droits de mutation)	
	845 (valeur actuelle)
5 ... (montant des droits de mutation)	

4- PRODUCTIONS IMMOBILISEES :

Les productions immobilisées sont des immobilisations produites et utilisées par l'entreprise elle-même. Elles sont enregistrées à leur coût de production qui comprend :

- Le coût d'achat des matières et fournitures consommées
- Les charges directes de production
- Les charges indirectes de production rattachables à l'immobilisation
- Les charges financières si elles sont significatives, liées à la production de l'immobilisation et si le processus de production est long
- - La TVA non récupérable.

NB :

Ne font pas partie du coût de production, les charges non liées à la production, les pertes, les déchets et les rebuts accidentels, les frais de recherche, le coût de stockage du produit fini, le coût de sous-activité...

Le schéma d'écritures peut se présenter de la façon suivante : (schéma indicatif)

2 ... (coût de production)	
4451 (TVA déductible)	
	72 (Charges internes HT)
	4434 (TVA collectée)

NB :

- La production immobilisée ou livraison à soi-même est considérée sur le plan fiscal à la fois comme une vente et un achat.
- La TVA est calculée sur le coût de production même si ce coût comprend des éléments non imposables (amortissements, salaires, les charges financières...).

Exemple :

Le 10/11/200N, une société de construction métallique constate la mise en service d'un outillage industriel produit par elle-même. Coût de production 60.000.000 FHT.

TAF : passer l'écriture nécessaire au 10/11/200N.

Solution

5- LES IMMOBILISATIONS EN COURS :

Les immobilisations en cours sont des immobilisations qui bien qu'ayant consommé des charges restent encore inachevées, en fin de période.

A la fin de la période, elles sont enregistrées dans un compte d'immobilisation en cours (compte d'immobilisation avec le chiffre 9 en 3^e position).

A la date d'achèvement le coût de l'immobilisation est viré dans le compte d'immobilisation proprement dit.

Exemple

Durant l'année 200N, l'entreprise DEUXOA a débuté, sur un sol lui appartenant, la construction d'un bâtiment industriel pour sa propre utilisation.

Le 31/12/200N, le bâtiment est inachevé, son coût est estimé à 70.000.000 FHT.

Le 28/05/200N+1, le bâtiment est totalement achevé, coût total 150.000.000 FHT.

Travail à faire : Passer les écritures nécessaires chez l'entreprise DEUXOA

Résolution

.....

EXERCICES D'APPLICATION

EXERCICE 1 :

Le 12/11/200N, l'entreprise DEMCO a acquis un véhicule de transport d'une puissance fiscale de 18 Cv destiné à un membre du personnel. Les dépenses sont :

- Prix d'achat HT : 18.000.000 FCFA
- Droits de douane HT : 4.140.000 FCFA
- Option Lecteur DVD : 260.000 FCFA HT
- Plaque d'immatriculation HT : 32.000 FCFA
- Carte grise : 12.000 FCFA
- Vignette : 90.000 FCFA
- Assurance auto pour les trois mois à venir : 99.000 FCFA

Tous les règlements ont été effectués par chèques bancaires à la même date.

Travail à faire :

- 1- Calculer le coût d'acquisition du matériel.
- 2- Passer les écritures nécessaires chez l'entreprise DEMCO.
- 3- Calculer le coût d'acquisition du matériel et passer les écritures nécessaires chez l'entreprise DEMCO en supposant que la puissance fiscale du véhicule est égale à 11 Cv.

Résolution

.....

EXERCICE 2 :

Le 24/10/200N, l'entreprise BOTIC a acquis un matériel industriel. Les dépenses sont :

- Prix d'achat HT : 60.000.000 FCFA
 - Droit de douane HT : 9.600.000 FCFA
 - Transport maritime HT : 400.000 FCFA
 - Frais d'installation et de montage HT : 800.000 FCFA
 - Frais financiers liés à l'achat : 1 080.000 (montant annuel) Durée du cycle d'achat : 7 mois.
- Prorata de déduction TVA : 80%.

NB : Le bien acquis est un actif qualifié.

Travail à faire :

- 1- Calculer le coût d'acquisition du matériel.
- 2- Passer les écritures nécessaires au 24/10/200N.

Résolution

EXERCICE 3 :

Le 31/08/200N, la société GTH a acquis une machine-outil à l'étranger aux conditions suivantes :

- Prix d'achat HT : 50.000.000 FCFA
- Droits de douane HT : 12.800.000 FCFA
- Commissions versées aux intermédiaires HT : 400.000 FCFA
- Frais de transit HT : 350.000 FCFA
- Frais de transport maritime HT : 500.000 FCFA

L'acquisition a fait l'objet d'un emprunt de 45.000.000 FCFA au taux annuel de 10%.

Le prorata de déduction de la TVA est de 80%.

Lors de la passation de la commande le 01/05/200N, une avance de 25.000.000 FCFA a été versée par chèque bancaire au fournisseur. Toutes les factures ont été réglées par chèques bancaires.

NB : Le bien acquis est un actif qualifié.

Travail à faire : Passer chez GTH toutes les écritures concernant cette acquisition, sachant que tous les frais sont réglés au comptant par chèque bancaire N° 002484 et le fournisseur étranger par traite N° 74.

Résolution

EXERCICE 4 :

Le 31/12/200N, on se rend compte qu'à la date du 10/02/200N, le comptable de l'entreprise BOFI a passé l'écriture suivante :

2313 Bâtiment administratif	60.000.000		
4451 TVA sur immobilisations	10.800.000		
722		Productions	immobilisées
60.000.000			
4434 TVA facturée sur production livrée à soi-même			
10.800.000			

En réalité, le montant de 60.000.000 FCFA porte sur un bâtiment administratif et sur un matériel bureautique conçus par l'entreprise. Ces biens avaient été évalués de la façon suivante :

- Bâtiment administratif : 55.000.000 FCFA
- Matériel bureautique / 5.000.000 FCFA

Après analyse, on découvre que la quote-part de salaire du personnel utilisé pour les travaux n'a pas été prise en compte.

Le montant des salaires est de 620.000 FCFA pour le bâtiment et 220.000 FCFA pour le matériel. Prorata de déduction TVA : 80%.

Travail à faire :

- 1- Calculer le coût de production des immobilisations.
- 2- Passer les écritures nécessaires.

Résolution

Ablanlian.com
Nos produits, vos solutions !

EXERCICE 5 :

Début Janvier 200N, la SA LABOUTURE a entrepris la construction, par ses ouvriers, d'un entrepôt devant servir au stockage de ses produits finis. Les charges supportées sont :

- Matières premières HT : 19.775.000 FCFA
- Main d'œuvre directe : 2.600.000 FCFA
- Quote-part de sous activité : 1.020.000 FCFA
- Quote-part de charges indirectes de production : 450.000 FCFA
- Prorata de déduction TVA : 70%

La société a contracté un emprunt de 20.500.000 au taux de 8%. A la date d'achèvement des travaux le 29 Avril 200N, le comptable n'a passé aucune écriture.

Travail à faire :

- 1- Calculer le coût de production de l'entrepôt.
- 2- Passer les écritures nécessaires.

NB : le coût de sous-activité est celui effectué en dessous de la normale. Il ne fait pas partie du calcul du coût d'acquisition.

Résolution

Objectif : Être capable de comptabiliser les amortissements.

1-DEFINITIONS :

1-1 L'amortissement :

L'amortissement est la constatation comptable obligatoire de la dépréciation certaine et irréversible d'une immobilisation résultant de l'usage, du temps ou des changements technologiques.

Il consiste pour l'entreprise à répartir le coût de l'immobilisation sur sa durée probable d'utilisation selon un plan prédéfini.

Il faut entendre par coût de l'immobilisation la différence entre sa valeur d'origine et sa valeur résiduelle.

1-2 La valeur d'origine :

La valeur d'origine d'une immobilisation est sa valeur d'entrée dans le patrimoine. Pour les immobilisations acquises à titre onéreux, la valeur d'origine est le **coût d'acquisition**.

Pour les immobilisations acquises à titre gratuit, la valeur d'origine est la **valeur actuelle**. Pour les productions immobilisées, la valeur d'origine est le **coût de production**.

1-3 La valeur résiduelle :

La valeur résiduelle d'une immobilisation est sa valeur probable de vente à la fin de sa durée d'utilisation.

1-4 Annuité d'amortissement :

L'annuité d'amortissement est le montant d'amortissement calculé pour un exercice.

1-5 Base et période d'amortissement :

La base d'amortissement est le montant sur lequel on se réfère pour calculer les annuités.

Base d'amortissement = Valeur d'origine – Valeur résiduelle

La période d'amortissement est la durée de temps sur laquelle on calcule l'annuité pour un exercice donné.

1-6 Le plan d'amortissement :

Pour chaque immobilisation, le plan d'amortissement est un tableau qui présente de façon prévisionnelle, les annuités d'amortissement calculées sur sa durée d'utilisation.

NB : Toutes les immobilisations ne sont pas amortissables. Exemple : les terrains (sauf terrains agricoles et forestiers, terrains de gisement ...), les titres de participation...

2- LES DIFFERENTS MODES D'AMORTISSEMENTS.

Les différents modes d'amortissements sont : Les amortissements économiques et les amortissements fiscaux.

2-1- LES AMORTISSEMENTS ECONOMIQUES

2-1-1- L'amortissement linéaire

Ce système permet de calculer l'amortissement de manière régulière et proportionnelle sur toute la durée de vie du bien amortissable. Le principe consiste à appliquer un **taux de perte** (taux linéaire) à la valeur d'origine permettant ainsi d'obtenir l'amortissement ou l'annuité.

Lorsque le bien amortissable est acquis **en cours d'exercice**, l'annuité d'amortissement est calculée au « **Prorata temporis** ».

APPLICATION : Cas 1 **Mise en service en début d'exercice**

Le 01/01/200N, l'entité **BOTIC** a mis en service une machine industrielle MX. Cette machine a été acquise le 14/12/200N-1, à 40.000.000. La durée d'utilisation de MX est de 5 ans.

Travail à faire : Etablir le plan d'amortissement de la machine MX sachant qu'elle est amortie de façon linéaire.

Résolution

APPLICATION : **Cas 2** **Mise en service en cours d'exercice**

Cas de l'Entité **BOTIC**

On suppose que la machine MX a été mise en service le 01/04/200N.

Travail à faire : Etablir le plan d'amortissement de MX.

Résolution

NB : Pour la comptabilisation, voir celle du Cas 1

2-1-2- L'amortissement dégressif à taux décroissant

Le mode d'amortissement dégressif à taux décroissant ou **méthode SOFTY** (Sum Of The Year's digits) consiste à amortir l'immobilisation selon une **suite arithmétique décroissante** par l'application d'un taux décroissant à la base amortissable.

L'amortissement dégressif à taux décroissant est utilisé lorsqu'il permet au mieux de traduire le rythme de consommation des avantages économiques attendus. Ce mode d'amortissement comptable ou économiquement justifié conduit à une charge décroissante sur la durée d'utilité de l'immobilisation

❖ Calcul du taux décroissant (Td)

Le taux décroissant est obtenu en faisant le rapport entre le nombre d'années restant à courir jusqu'à la fin de la durée d'utilité du bien et de la somme des numéros d'ordre de l'ensemble des années.

$$\text{TD} = \frac{\text{Nombre d'années restant à courir jusqu'à la fin de la durée d'utilité du bien}}{\text{Somme des numéros d'ordre de l'ensemble des années}}$$

Exemple : Pour une durée d'utilité de **5 ans**, on fait la somme des numéros d'années :

$$1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15 \quad \text{qui constitue le dénominateur du taux}$$

Ainsi les différents taux décroissant à appliquer à la base amortissable sont :

Pour la 1^{ère} Année = **5/15** ; la 2^{ème} Année = **4/15** ; la 3^{ème} Année = **3/15** ; la 4^{ème} Année = **2/15**
et la 5^{ème} Année = **1/15**

❖ Calcul de l'annuité d'amortissement (AA)

$$\text{AA} = \text{BASE AMORTISSABLE} \times \text{TAUX DECROISSANT DE L'EXERCICE}$$

NB : La base d'amortissement reste constante d'une année à l'autre

Premier cas : Acquisition en début d'exercice

Application N° 1

L'entreprise **JORAMCI** a acquis le 01 janvier 200N, un matériel et outillage neuf pour une valeur hors taxe de 36 000 000 FCFA amortissable en 5 ans selon la méthode dégressive à taux décroissant.

Travail à faire :

1. Présentez le plan d'amortissement dégressif à taux décroissant.
2. Comptabilisez-le.

Résolution

Comptabilisation (voir la comptabilisation du système linéaire)

Deuxième cas : Acquisition en cours d'exercice

Application N° 2

L'entreprise **JORAMCI** a acquis le 01 Avril N, un matériel industriel neuf pour une valeur hors taxe de 24 000 000 FCFA amortissable en 5 ans selon la méthode dégressive à taux décroissant.

Travail à faire :

1. Présentez le plan d'amortissement dégressif à taux décroissant
2. Comptabilisez-le.

Résolution

.....

Comptabilisation (Voir la comptabilisation du mode linéaire)

2-2-1 Amortissement par unités d'œuvre ou des unités de production

Ce mode d'amortissement consiste à répartir le montant amortissable en fonction d'unités d'œuvre qui peuvent être le nombre de produits fabriqués, le nombre de kilomètre parcourus, le nombre d'heures de fonctionnement d'une machine, nombre d'heure de travail, etc.

L'annuité d'amortissement est obtenue en multipliant la **base amortissable** par le **rapport entre le nombre d'unités d'œuvre consommés** pendant l'exercice et le **nombre total d'unités d'œuvre prévues**.

❖ Calcul de l'annuité d'amortissement (AA)

Le nombre total d'unités d'œuvre prévues est déterminé en fonction de la durée d'utilité de l'immobilisation

$$AA = \text{Base Amortissable} \times \frac{\text{Nombre d'unités d'œuvre consommées}}{\text{Total d'unités d'œuvre prévues}}$$

NB : Pour le calcul des annuités d'amortissement, on n'applique pas de prorata temporis car les annuités se calculent en fonction des unités d'œuvre consommées et non en fonction du temps.

Application N° 3

L'entité JOBENNY a acquis et mis en service le 01 Août N pour un montant de 16 500 000 FCFA une machine – outil. La durée d'utilité de la machine est estimée à 5 ans. Elle indique dans le tableau ci-dessous les avantages économiques attendus mesures en fonction des unités fabriqués sur les 5 exercices soit :

Années	N	N+1	N+2	N+3	N+4	TOTAL
Unités fabriqués	800	3 200	5 000	4 000	2 000	15 000

Travail à faire : Présenter le plan d'amortissement par unités d'œuvre

Solution

.....

2-2- Les amortissements fiscaux

2-2-1. Plan d'amortissement accéléré :

Selon le Code Général des Impôts (CGI), peuvent faire l'objet d'un amortissement accéléré, les matériels et outillages neufs remplissant à la fois la double condition :

- D'être utilisés exclusivement pour les opérations industrielles de fabrication, de manutention de transport ou d'exploitation agricole ;
- D'être normalement utilisables pendant plus de 5 ans.

Le montant de la première annuité est doublé (calculée sur 24 mois). La durée d'amortissement se trouve de ce fait réduite d'une année.

Les annuités accélérées sont calculées à partir du premier jour du mois d'acquisition de l'immobilisation.

APPLICATION : Acquisition en début d'exercice

L'entité **BOTIC** a acquis le 01/01/200N, une machine industrielle XM neuve pour 24.000.000 FCFA HT, amortissable en mode accéléré. Durée d'utilisation 8 ans. Ce matériel a été mis en service le 01/01/200N.

Travail à faire : Etablir le plan d'amortissement de XM.

Résolution

.....

APPLICATION 2 : Acquisition en cours d'exercice

Cas de l'entité **BOTIC**. On suppose que la machine a été acquise et mise en service le 01/10/200N.

Travail à faire : Etablir le plan d'amortissement de MX.

Résolution

.....

2-3- Plan d'amortissement dégressif :

Selon le CGI, l'amortissement dégressif n'est applicable qu'à des matériels et outillages neufs, dont la durée normale d'utilisation est au moins égale à trois ans.

Peuvent bénéficier de ce régime :

- Les matériels et outillages de fabrication
- Les matériels de manutention
- Certains équipements de bureau tels que les ordinateurs
- Les installations de magasinage et de stockage à l'exception des bâtiments qui les abritent.

Sont exclus :

- Les voitures de tourisme

- Le mobilier de logement et de bureau y compris les climatiseurs - le matériel de bureau (machines à écrire, à calculer, à photocopier) - les appareils divers de bureau (téléphone, télex, radio, ...).

Les annuités d'amortissement sont calculées en utilisant le taux dégressif.

Le taux dégressif est obtenu en multipliant le taux linéaire par un coefficient qui varie en fonction de la durée d'utilisation :

Durée d'utilisation	Coefficient
3 ou 4 ans	1,5
5 ou 6 ans	2
Plus de 6 ans	2,5

Les annuités dégressives sont calculées à partir du premier jour du mois d'acquisition de l'immobilisation.

La première annuité est calculée à partir de la base d'amortissement (VO – VR), les autres annuités sont calculées à partir des Valeurs nettes fiscales diminuées de la VR.

Les dernières annuités sont linéaires. On peut déterminer le nombre d'annuités linéaires par la formule : Durée d'utilisation / Coefficient (on considérera la partie entière).

APPLICATION 1 : Acquisition en début d'exercice

Un matériel industriel MI est acquis et mis en service le 01/01/200N pour 60.000.000 FCFA HT. Sa durée d'utilisation est de 5 ans.

Travail à faire : Etablir le plan d'amortissement de MI sachant qu'il bénéficie du régime de l'amortissement dégressif.

Résolution

APPLICATION 2 : Acquisition en cours d'exercice

Cas du matériel industriel MI. On suppose que la date d'acquisition et de mise en service est le 01/08/200N.

Travail à faire : Etablir le plan d'amortissement de MI.

Résolution

3- COMPTABILISATION :

A la fin de chaque exercice, il faut enregistrer au journal, la dotation d'amortissement concernée.

❖ Amortissements accéléré et dégressif :

Débit 681...(Montant annuité linéaire) 851 (Montant amortissement dérogatoire) Crédit 28 ...(Montant annuité linéaire) 151(Montant amortissement dérogatoire)
--

Ou en cas de reprise d'amortissements dérogatoires

Débit 681 ... (Montant annuité linéaire)
151 (Montant amortissement dérogatoire)
Crédit 28 ... (Montant annuité linéaire)
861 (Montant amortissement dérogatoire)

❖ **Amortissement accéléré :**

APPLICATION : cas du matériel **XM** acquis en cours d'exercice (01/10/200N)

Travail à faire : Passer les écritures relatives à la première (200N) et à l'avant dernière ligne (200N+6) du plan d'amortissement

Résolution

❖ **Amortissement dégressif :**

Le schéma de comptabilisation est identique à celui du système accéléré

APPLICATION 2 : Cas du matériel industriel MI avec acquisition en cours d'exercice.

Travail à faire : Passer les écritures d'amortissement des exercices 200N+1 et 200N+4 du plan d'amortissement.

Résolution

4- IMPACT SUR LE BILAN :

Pour une date donnée, quel que soit le type d'amortissement pratiqué, chaque immobilisation apparaît au bilan comptable avec sa valeur d'origine, le cumul d'annuités linéaires et sa valeur comptable nette. Le cumul d'amortissements dérogatoires (pour le cas où l'amortissement accéléré ou l'amortissement dégressif est pratiqué) est inscrit au passif.

ACTIF				PASSIF	
	Brut	Amortissements	Net		Montant
Compte immobilisation	VO	Cumul AL (C'est-à-dire solde du compte 28...)	VCN (VO – Cumul AL)	Compte 151	Cumul Amortissement dérogatoire (C'est-à-dire solde du compte 151)

5- LA DECOMPTABILISATION DES IMMOBILISATION

5-1-DEFINITION

Les cessions d'immobilisations désignent la sortie des immobilisations du patrimoine d'une entreprise. Le SYSCOHADA révisé distingue 4 types de cessions qui sont :

- La vente
- L'échange
- La mise au rebut
- La destruction
- Le vol

5-2-LA VENTE

On distingue deux cas de ventes : les ventes courantes et les ventes occasionnelles.

5-2-1- Les ventes courantes :

La vente ou cession courante est effectuée seulement par certaines entités telles que les sociétés de transport, de location, etc...

Les écritures comptables sont passées suivant plusieurs étapes qui sont :

□

Constatation de la créance	Constatation de l'amortissement complémentaire
Débit 4141 ou 4142 (Prix de vente TTC) Crédit 754...(Prix de vente HT) 4431 (TVA)	Débit 681 851 (Ou 151) Crédit 28... 151 (Ou 861)
Constatation de la sortie de l'immobilisation	Annulation du cumul d'amortissement linéaire
Débit 654... (valeur d'origine) Crédit 2...(valeur d'origine)	Débit 28... (cumul amort. Lin.) Crédit 654.. (cumul amort. Lin.)

Annulation du cumul d'amortissement dérogatoire (ou Solde du compte 151):

Débit 151 (cumul amortissement dérogatoire) Crédit 861 (cumul amortissement dérogatoire)

5-2-2- La vente occasionnelle :

C'est une vente ou cession qui n'est pas courante.

Les écritures comptables suivent les mêmes étapes que celles de la vente courante seulement on utilise des comptes HAO :

Constatation de la créance
Débit 4851 (Prix de vente TTC) Crédit 82...(Prix de vente HT) 4431 (TVA)

Constatation de l'amortissement complémentaire
Débit 681 851 (Ou 151) Crédit 28... 151 (Ou 861)

Constatation de la sortie de l'immobilisation
Débit 81... (valeur d'origine) Crédit 2...(valeur d'origine)

Annulation du cumul d'amortissement linéaire
Débit 28... (cumul amort. Lin.) Crédit 81.. (cumul amort. Lin.)

- Annulation du cumul d'amortissement dérogatoire (ou Solde du compte 151):

Débit 151 (cumul amortissement dérogatoire) Crédit 861 (cumul amortissement dérogatoire)

NB : après avoir passé les écritures, on peut déterminer le résultat de cession : ☐

Si l'immobilisation cédée est amortie en mode linéaire :

Résultat de cession = Prix de cession HT – VCN

Si l'immobilisation cédée est amortie en mode dégressif ou accéléré :

Résultat de cession = Prix de cession HT – VNF ou

Résultat de cession = Prix de cession HT + Solde du compte 151 – VCN Linéaire

Lorsque le résultat est positif, on dit qu'il y a une **PLUS-VALUE de cession**, dans le cas contraire, il y a une **MOINS VALUE de cession**.

6- L'ECHANGE :

L'opération d'échange consiste à remplacer une ancienne immobilisation par une nouvelle moyennant le paiement d'une somme d'argent appelée soulte.

La soulte est la différence entre le prix d'achat TTC de la nouvelle immobilisation et le prix de cession TTC de l'ancienne immobilisation.

La comptabilisation s'effectue en deux étapes qui sont :

- Les écritures de cession de l'ancienne immobilisation
- Les écritures d'acquisition de la nouvelle immobilisation

7- LA MISE AU REBUT :

C'est le retrait d'une immobilisation dont on n'a plus l'usage du patrimoine de l'entité sans aucune contrepartie. Si l'épave est cédée, même pour une somme minime, il s'agit d'une cession occasionnelle et non d'une mise au rebut.

Les écritures sont identiques à celles de la vente mais il n'y a pas de constatation de créance.

NB : Lorsqu'une immobilisation est mise au rebut, il y a une TVA à reverser qu'il faut calculer et comptabiliser.

Montant de la TVA à reverser =
$$\frac{\text{TVA INITIALEMENT DEDUITE} \times \text{DUREE RESTANT A AMORTIR}}{\text{DUREE TOTALE}}$$

Montant de la TVA à reverser =
$$\frac{\text{TVA INITIALEMENT DEDUITE} \times (\text{VNF} - \text{VR})}{\text{BASE D'AMORTISSEMENT}}$$

Autre méthode :

Etablir le plan d'amortissement de la TVA initialement déduite selon le mode d'amortissement de l'immobilisation.

Montant de TVA à reverser = TVA initialement déduite – Total annuités d'amortissement de TVA

Comptabilisation de la TVA à reverser :

Débit 2... (Montant TVA à reverser)
Crédit 4441 (Montant TVA à reverser)

NB : Dans ce cas :

Résultat de cession = Prix de cession HT – VCN – TVA à reverser
Ou **Résultat de cession = Prix de cession HT – VNF – TVA à reverser**

8- LA DESTRUCTION :

En cas de destruction ou de vol d'une immobilisation, il faut passer les écritures de cession et procéder aussi à la régularisation de la TVA.

Les écritures de cession dépendent du régime d'assurance de l'immobilisation :

- Si l'immobilisation n'est pas assurée, les écritures sont les mêmes que celles de la mise au rebut occasionnelle ;
- Si l'immobilisation est assurée, les écritures sont identiques à celles de la vente occasionnelle. La prime d'assurance est considérée comme étant le prix de cession.

NB : Dans ce cas :

Résultat de cession = Prix de cession HT – VCN – TVA à reverser
Ou **Résultat de cession = Prix de cession HT – VNF – TVA à reverser**

Il n'y a pas de TVA à reverser :

- Si aucune TVA n'a été déduite lors de l'acquisition de l'immobilisation
- Si l'immobilisation est totalement amortie au moment de la destruction ou du vol.

- Si la destruction est liée à une catastrophe telle que l'inondation ou l'incendie, le pillage et le saccage.

Ablanian.com
Nos produits, vos solutions !

EXERCICES D'APPLICATION

EXERCICE 1 :

Le 20 Avril 200N, une entité a acquis et mis en service un matériel d'une valeur de 60 000 000 FCFA

La durée de vie du matériel est de 6 ans et sa durée d'utilité est de 5 ans. La valeur résiduelle prévisionnelle après sa durée d'utilité est évaluée à 6.000.000 FCFA.

Travail à faire : Etablir le plan d'amortissement linéaire du matériel.

Résolution

EXERCICE 2 :

Dans le bilan au 31/12/2003 d'une Entité, le poste Matériel se présente comme suit :

ACTIF	Montant brut	Amortissements	Montant net
Matériels	?	10.056.250	27.893.750

Ce poste comprend les immobilisations suivantes :

- Machine A : achetée le 01/12/2001 à 12.600.000 FHT et amortie de façon linéaire ;
- Machine B : achetée le 01/10/2002 et amortie de façon linéaire ;
- Machine C : achetée le 01/09/03 à 7.350.000 FHT et amortie de façon accélérée sur 8 ans.

Travail à faire :

- 1- Quel est le coût d'acquisition de la machine B ?
- 2- Le même taux d'amortissement est utilisé pour A et B ; quel est ce taux ?

Résolution

EXERCICE 3 :

Le poste Matériel d'une entité est composé uniquement du matériel M1 acquis à 30.000.000 FCFA HT et amorti de façon accélérée.

La ligne Matériel dans le bilan au 31/12/2003 se présente comme suit :

ACTIF	Exercice 2003			Exercice 2002 montant net
	Montant brut	Amortissements	Montant net	
Matériels	30.000.000	?	13.437.500	17.187.500

Travail à faire :

- 1- Déterminer le taux d'amortissement de M1.
- 2- Déterminer la date d'acquisition de l'immobilisation.
- 3- Enregistrer les trois premières annuités d'amortissement dans le journal.

Résolution

EXERCICE N°4 :

Le 01/10/2013, l'entité **DEUXOA** a acquis un matériel BRONX à 80.000.000 FHT.

Ce matériel est amortissable en mode dégressif sur 5 ans avec une valeur résiduelle de 5.000.000 FCFA .

Le 01/7/2016, le matériel est échangé contre un autre matériel ZX neuf et plus performant valant 100 000 000 FCFA HT.

Le matériel BRONX est repris par le fournisseur KT à 29.500.000 FTTC.

La facture N°75 est délivrée par le fournisseur le même jour. Le règlement de la soulte est effectué par chèque bancaire N° 023450.

Travail à faire:

- 1- Présenter la facture N°75.
- 2- Passer toutes les écritures nécessaires à partir du 01/7/2016 chez DEUXOA
- 3- Calculer le résultat de cession.

Résolution

Exercice N° 5

L'entité BOAMAVI a acquis et mis en service le 21 Mai N, un matériel et outillage amortissable sur 5 ans. Le prix d'achat TTC est de 34 220 000 FCFA dont TVA 5 220 000, la TVA est remise en cause le 05/09/N+3.

Travail à faire :

- 1- Présenter le plan d'amortissement dégressif
- 2- Calculer le montant de la TVA à reverser

Solution

Objectif : *Être capable de comptabiliser les dépréciations et les provisions.*

1- LES DEPRECIATIONS

1-1- Définition

Selon l'article 46 du SYSCOHADA révisé, la dépréciation est la constatation comptable de la pertes probables de valeur d'un élément d'actif dont les effets ne sont pas jugés irréversibles. C'est aussi la différence entre la valeur d'entrée d'un élément d'actif et sa valeur actuelle. On distingue :

- Les dépréciations des valeurs immobilisées
- Les dépréciations des postes de l'actif circulant
- Les dépréciations des titres de placement (Trésorerie – Actif)

1-2- Les dépréciations des valeurs immobilisées

❖ **Constitution des dépréciations**

Les dépréciations sont constituées en fonction de la valeur actuelle des immobilisations en fin d'exercice (c'est à dire la valeur d'inventaire).

En application du **principe de prudence**, pour une immobilisation :

- ❖ Si valeur actuelle < valeur d'entrée alors il faut constituer une dépréciation
- ❖ Si valeur actuelle \geq valeur d'entrée, il n'y a pas de dépréciation.

Le schéma d'écriture est :

Débit	6913 ou 6914 ou 6972 ou 853
Crédit	29....

NB : Pour obtenir le compte de dépréciation, insérer le chiffre 9 en deuxième position dans le compte de l'immobilisation concernée.

Application :

A la date du 31/12/200N, les titres de participation de l'entité BOTIC ont pour valeur d'inventaire 10 500 000 FCFA. Ces titres ont été acquis à 15.000.000 FCFA.

Travail à faire : Procéder à la régularisation nécessaire le 31/12/200N.

Résolution :

❖ **Ajustement des provisions :**

A la fin des exercices suivants, la dépréciation doit être ajustée :

- Si la perte probable de l'exercice N est > la perte de l'exercice N-1, il faut augmenter la dépréciation (schéma d'écriture identique à celui de la Constitution)
- Si la perte probable de l'exercice N est < la perte de l'exercice N-1, la dépréciation doit être réduite :

Débit 29....

Crédit 7913 ou 7914 ou 7972 ou 863

- S'il n'y a plus de perte, les dépréciations antérieures doivent être annulées (Schéma d'écriture identique à celui de la réduction)

Application : Cas de l'entité BOTIC

A la date du 31/12/200N, la valeur d'inventaire des titres est : 12 900.000 FCFA.

Travail à faire : passer l'écriture de régularisation nécessaire le 31/12/200N

Résolution

1-3- Les dépréciations des postes de l'Actif circulant

1-3-1. Dépréciation des stocks :

A l'inventaire si valeur actuelle < valeur d'entrée, il faut constituer une dépréciation.

Les schémas d'écritures sont :

Annulation du stock initial

Débit 603... ou 73...
Crédit 3...

Annulation de la dépréciation sur le stock initial

Débit 391 à 398
Crédit 7593

Constatation du stock final

Débit 3...
Crédit 603... ou 73...

Constatation de la dépréciation sur le stock final

Débit 6593
Crédit 391 à 398

Application

Les responsables de l'Entité TOPE vous livrent les informations suivantes :

Etat des stocks au 31/12/N-1:

N° de compte	Intitulé	Valeur d'achat	Valeur d'inventaire
321	Matières premières	2.500.000	2.300.000
361	Produits finis	15.000.000	14.500.000

Etat des stocks au 31/12/N:

N° de compte	Intitulé	Valeur d'achat	Valeur d'inventaire
--------------	----------	----------------	---------------------

321	Matières premières	3.600.000	3.300.000
361	Produits finis	13.000.000	12.600.000

Aucune écriture de régularisation relative aux stocks n'a été passée au 31/12/N.

Travail à faire :

- 1- Calculer les dépréciations sur stocks
- 2- Passer les écritures de régularisation nécessaires au 31/12/N.

Résolution

1-3-2- Dépréciation des Créances :

Les créances peuvent subir des moins-values lorsque certains faits permettent de douter de la ponctualité ou de la solvabilité des clients.

La dépréciation correspond au montant TTC des clients que l'on ne pourrait pas recouvrer.

❖ **Constatation de la provision :**

Lorsqu'une créance devient douteuse, il faut :

- a- Transférer la totalité de la créance dans un compte distinct :

Débit 416....
Crédit 4111

- b- Constater la dépréciation correspondant au montant de la perte probable :

Débit 6594 ou 839.
Crédit 491... ou 498...

❖ **Ajustement de la dépréciation antérieure**

A la fin des exercices suivants, une nouvelle évaluation des créances est effectuée et un ajustement de la dépréciation suit :

- Lorsque la perte probable en fin N > celle de fin N-1, il faut augmenter la dépréciation

(Schéma d'écriture identique à celui de la dotation)

- Lorsque la perte probable en fin N < celle de fin N-1, il faut reprendre la différence de la dépréciation :

Débit 491... ou 498.
Crédit 7594 ou 849

- Lorsque la dépréciation devient sans objet (c'est à dire que le client douteux paie ce qu'il doit ou le client douteux devient insolvable) elle doit être annulée (schéma d'écriture identique à celui de la réduction).

Pour le cas où le client est devenu insolvable, il faut aussi constater la perte :

Débit	651...
Crédit	4111 ou 416...

Ablanlian.com
Nos produits, vos solutions !

Application

On vous présente les informations suivantes concernant les créances de l'Entité BRAZA le 31/12/N

Client	Créances	Dépréciation de N-1	Règlement effectué en N	Observations
COPE	1.900.000	-	700.000	On espère récupérer 80% du solde
AMI	800.000	100.000	500.000	Porter la dépréciation à 50% du solde
JABER	1.500.000	400.000	900.000	Porter la dépréciation à 20% du solde
DUPON	500.000	100.000	500.000	Soldé
AKISSI	850.000	500.000	200.000	Pour solde de tout compte

ZADI qui doit 654.000 est devenu totalement insolvable.

Le client ALI dont la créance a été soldée donne un chèque de 320.000.

Travail à faire :

- 1) Présenter dans un tableau l'état des dépréciations sur les créances.
- 2) Présenter les écritures de régularisation au 31/12/N.

Résolution

1-4- Dépréciation des titres de placement :

Les titres de placement sont des titres qu'on peut céder à tout moment en vue d'obtenir un profit. Lorsque la valeur actuelle des titres (cours moyen pour les titres cotés ou la valeur probable de vente pour les titres non cotés) est inférieure à leur prix d'achat, il faut constituer une dépréciation.

❖ **Constitution de la dépréciation**

Débit 6795
Crédit 590

❖ **Ajustement de la provision antérieure**

A la fin des exercices suivants :

- Si perte probable de l'exercice N est $>$ à celle de l'exercice N-1, il faut augmenter la dépréciation (écriture identique à celle de constitution)
- Si perte probable de l'exercice N est $<$ à celle de l'exercice N-1, il faut diminuer la dépréciation

Débit 590.
Crédit 7795

- S'il n'y a plus de pertes, les dépréciations antérieures doivent être annulées (schéma d'écriture identique à celui de la réduction).

Application

Une entité vous présente l'état de ses titres de placement au 31/12/200N :

Action	Quantité	Prix d'achat unitaire	Dépréciation au 31/12/200N-1	Cours moyen décembre 200N
A	150	10.000	-	12.000
B	200	15.000	-	11.000
C	320	12.000	800.000	9.000
D	250	13.000	900.000	11.000

Travail à faire :

- 1) Présenter dans un tableau l'état des dépréciations sur les titres.
- 2) Passer les écritures de régularisation au 31/12/200N.

Résolution

APPLICATION N° 5

Cas **YAUB**

Au 31-12-200N, l'entreprise **YAUB** vous présente le portefeuille de ses titres dans le tableau ci-dessous :

N°CPTE	TITRES	ACHATS			VENTES		
		DATES	NOMBRE	PRIX	DATES	NOMBRE	PRIX
501	BOSSON	11-01-200N-1	150	14000	03-10-200N	50	13500
502	DIDAN	14-06-200N-1	200	12500	20-12-200N	80	13000

N°CPTE	TITRES	COURS AU 31-12-200N-2	COURS AU 31-12-200N-1	COURS AU 31-12-200N
501	BOSSON	-	13 000	13 800
502	DIDAN	-	12 000	11 800

Aucune écriture de cession n'a été passée pour toutes ces ventes.

NB : Il faut négliger les commissions sur ventes de titres de même que la taxe sur ces commissions

Travail à faire : Passez les écritures de régularisation nécessaires au 31-12-200N.

Solution

2- LES PROVISIONS

2-1- Définition :

A l'opposé des dépréciations, attachées à la perte probable de valeur d'un élément d'actif, les provisions constituent un accroissement du **passif externe** (dette) dont l'échéance ou le montant est incertain. Le terme « **provision** » désigne **les provisions pour risques et charges**. Un **passif externe** est une obligation actuelle de l'entité de transférer une ressource économique à la suite d'événements passés.

Les dotations aux provisions pour risques et charges à plus d'un an sont inscrites dans des **comptes de dotations aux provisions** tandis que celles qui sont liées à un risque à moins d'un an sont enregistrées dans des **comptes de charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme** (cf. l'article 48 de l'Acte Uniforme relatif au droit comptable).

2-2- Comptabilisation :

2-2-1 Les provisions pour risques et charges à plus d'un an

Lorsque la provision excède un an, le SYSCOHADA révisé préconise une dotation comptabilisée comme suit :

6911		Dotation aux provisions pour risques et charges	x	
6971		Dotation aux provisions financières pour risques et charges	x	
854	19...	Dotation aux provisions pour risques et charges HAO	x	
		Provisions pour risques et charges		x
		(Constatation de la dotation aux provisions pour risques et charges)		

2-2-2- Les provisions pour risques et charges à moins d'un an

Le syscohada préconise des comptes de charges pour dépréciations et provisions enregistrées comme suit :

659...		Charges pour dépréciations et provisions d'exploitation	x	
679...		Charges pour dépréciations et provisions financières	x	
839	499	Charges pour dépréciations et provisions HAO	x	x
	599	Provisions pour risques à court terme		x
		Provisions pour risques à court terme à caractère financier		
		(Constatation de la dépréciation et provision)		

2-2-3- Les ajustements des provisions antérieures

La nature réversible des provisions pour risques et charges constatées à la fin de l'exercice N entraîne à la fin de l'exercice N + 1 :

- ❖ Soit une augmentation complémentaire de provision, traitée comme une nouvelle dotation ou une nouvelle dépréciation pour provision ;
- ❖ Soit une diminution ou une annulation de provision existante par l'ouverture des comptes des classes 7 et 8.

- **Augmentation de la provision**

(Voir dotations à plus d'un an et à moins d'un an)

- **Diminution ou annulation de la provision**

➤ **Les provisions pour risques et charges à moins d'un an.**

499		Provisions pour risques à court terme	x	
599		Provisions pour risques à court terme à caractère financier	x	
	759	Reprises de charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme d'exploitation		X
	779	Reprises de charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme financières		X
	849	Reprises de charges pour dépréciations et provisions pour risques à court terme HAO		x
		(Annulation ou diminution de provision à moins d'un an)		

➤ **Les provisions pour risques et charges à plus d'un an.**

19....		Provisions pour risques et charges	x	
	791...	Reprise de provisions et dépréciations d'exploitation		x
	797...	Reprise de provisions et dépréciations financières		x
	864	Reprise de provisions pour risques et charges HAO		x
		(Annulation ou diminution de provision à plus d'un an)		

APPLICATION

RISQUES ET CHARGES

Comptable de l'entité **JOEZER**, votre Directeur Administratif et Financier vous remet des informations concernant les opérations de régularisations suivantes :

Au cours de l'exercice N :

- 1- Nous devons recevoir un avis de rappel d'impôt sur les bénéfices des deux derniers exercices qui doit être de 20 000 000 FCFA (Risques à plus d'un an)
- 2- Le montant des pénalités sur impôts des deux derniers exercices s'élèvera à 1 500 000 FCFA.
- 3- Nous avons décidé de constituer une provision pour grosses réparations à entreprendre dans deux ans : 36 000 000 FCFA.
- 4- La direction des ressources humaines nous informe du litige avec un ancien salarié national concernant son indemnité de licenciement. Le procès aura lieu dans trois mois et nous risquons de payer des dommages et intérêts s'élevant à 5 000 000 FCFA.
- 5- Selon nos estimations, nous constaterons une perte de change d'une valeur de 800 000 FCFA sur une dette liée à un emprunt en monnaie étrangère.
- 6- Ce risque d'exploitation que nous estimons à court terme, nous pensons constituer une provision de 3 500 000 FCFA.

Au cours de l'exercice N + 1 :

- a) Le 05 janvier N+1, la procédure judiciaire se termine par l'obligation faite à notre entité de verser par chèque bancaire une indemnité de licenciement de 3 000 000 FCFA au salarié et payer les honoraires d'Avocat d'un montant de 600 000 FCFA.
- b) A la fin de l'exercice N+1, le litige avec le client reste en suspens et le risque est évalué à 2 000 000 FCFA.

Travail à faire : Enregistrez toutes opérations de régularisation concernant les exercices N et N+1.

Solution

APPLICATION**RISQUES : Cas CHININ**

Extrait de la balance de l'entité « CHININ » avant inventaire au 31-12-N.

4991	Provisions pour risques à court terme sur opérations d'exploitation	2 860 000
197	Provisions pour restructurations	15 000 000

- La provision pour risques à court terme sur opérations d'exploitation a été créée à la suite d'un litige avec un concurrent, l'entreprise PASOCO le 31 décembre N-1. Le jugement a eu lieu et l'entreprise CHININ a été condamnée à verser le 15 février N des dommages et intérêts pour 2 320 000.

L'écriture passée était :

4711		15-02-N		
	521	Débiteurs divers Banque (Chèque N°23204 pour règlement litige)	2 320 000	2 320 000

- La provision pour restructurations a été créée en N-1 en prévision d'une t de la toiture prévue pour N+1. La charge prévue qui doit s'élever à 45 000 000 doit être répartie par tiers de N-1 à N+1.

Travail à faire :

1. Reconstituer les écritures d'inventaire passées au 31-12-N-1.
2. Passez les écritures de régularisation au 31-12-N

Solution

APPLICATION

- 1- Un fonds commercial a été acheté à 100 000 000 FCFA au début de l'exercice 2000. A la fin de l'exercice, il semble perdre 25% de sa valeur.
- 2- A la fin de l'exercice 2001, la dépréciation du fonds commercial est estimée à 20 000 000 FCFA.
- 3- En année 2002, la dépréciation est estimée à 28 000 000.
- 4- Le fonds commercial acheté en année 2000 a été cédé le 31-12-2003 à 79 591 000 FCFA TTC par chèque bancaire. TVA 18%.

Travail à faire : passez les écritures qui s'imposent.

Solution

Objectif : *Être capable d'établir le rapprochement bancaire.*

1- UTILITE

Le compte banque tenu par l'entreprise ne présente pratiquement pas le même solde à la même date que le compte de l'entreprise tenu par la banque, en raison des décalages dans l'enregistrement des opérations, des erreurs et omissions éventuelles. L'état de rapprochement (ou de réconciliation) permet de vérifier la concordance des deux comptes et de ressortir les différences.

2- PRINCIPE

2-1- Compte tenu par l'entreprise

Dans un tableau à deux colonnes Débit – Crédit, après pointage :

On inscrit le solde de fin de période à corriger

On porte au débit les opérations régulièrement créditées par la banque mais non enregistrées par l'entreprise

On porte au crédit les opérations régulièrement débitées par la banque mais non enregistrées par l'entreprise.

2-2- Compte de l'entreprise tenu par la banque

Dans un tableau à deux colonnes débit – crédit après pointage :

On inscrit le solde de fin de période à corriger

On débite les opérations régulièrement créditées par l'entreprise mais non enregistrées par la banque

On crédite les opérations régulièrement débitées par l'entreprise mais non passées par la banque.

N.B. : De part et d'autre, on corrige les erreurs d'imputation.

3- PRESENTATION DU TABLEAU DU RAPPROCHEMENT BANCAIRE

Il existe plusieurs types de tracés parmi lesquels nous présentons celui à colonnes mariées ci-dessous pour sa facilité d'utilisation.

Dans nos livres (chez nous)				Relevé bancaire (notre compte tenu par la banque)			
Dates	Opérations	Sommes		Dates	Opérations	Sommes	
		Débit	Crédit			Débit	Crédit
	Solde final à rectifier				Solde final à rectifier		
	Erreur de montant				Cas d'omission		
	Erreur d'enregistrement				Erreur d'enregistrement		
Sous-totaux				Sous-totaux			
Solde débiteur				Solde créditeur			
Total				Total			

4- SCHEMA DE COMPTABILISATION

La comptabilisation se fait dans le livre banque de l'entreprise (Chez nous).

- Pour les montants inscrits au débit, on débite le compte 5211 Banque et l'on crédite les comptes concernés. Voir schéma ci-après :

5211		Banque	X	
	4111	Client		X
	77	Produits financiers		X
	512	Effet à recevoir		X
	565	Escompte de crédit ordinaire		X

		(Selon l'état de rapprochement bancaire)		

- Pour les montants inscrits au crédit, on crédite le compte 5211 Banque et l'on débite les comptes concernés. Voir schéma de comptabilisation ci-dessous :

613		Frais bancaire	X	
4111		Client	X	
6....		Compte de charge	X	
4....		Compte de tiers	X	
402		Fournisseur effet à payer	X	
675		Frais financiers	X	
.....		
	5211	Banque		X
		(Selon l'état de rapprochement bancaire)		

EXERCICES D'APPLICATION

EXERCICE N°1

Le 30/04/2019, on vous présente les documents suivants qui sont, respectivement, le compte banque SGCI dans les livres de l'entreprise DEUXOA SA et le compte client DEUXOA SA tenu par la banque SGCI.

521100 SGCI

DEBIT			CREDIT		
01/04	Solde à nouveau	2.100.000	06/04	Notre chèque, fournisseur CISSE	388.000
08/04	Chèque N°104, Client RENE	370.400	10/04	Notre virement à l'ordre de DAGO	96.000
18/04	Bordereau d'effets négociés	685.600	28/04	Notre chèque à la CIE	98.400
24/04	FARAS, son chèque N°306	23.200		Solde débiteur	2.596.800
	Total débit	3.179.200		Total crédit	3.179.200

Compte entité DEUXOA tenu par la SGCI

Date	Opérations	DEBIT	CREDIT
01/12	Solde à nouveau		2.100.000
09/12	Chèque n°50 à l'ordre de Cissé	388.000	
10/12	Chèque n°104 de RENE		370.400
12/12	Virement à l'ordre de DAGO	96.000	
13/12	Virement de KOFFI		244.000
15/12	Bordereau d'effets négociés, net		685.600
18/12	Chèque n°7702 à l'ordre de YAPI	376.000	
26/12	Encaissement chèque n° 306 de FARAS		23.200
28/12	Intérêts en votre faveur		12.800
30/12	Frais de tenue de compte	9.600	
	Solde créditeur	2.566.400	
	TOTAL	3.436.000	3.436.000

Travail à faire :

- 1- Etablir l'état de rapprochement bancaire.
- 2- Enregistrer, au journal de l'entreprise DEUXOA SA, les régularisations nécessaires.

Résolution

EXERCICE N°2

A partir du relevé bancaire de Mai N et du compte banque tenu par l'entreprise KOTA, on vous demande de :

Travail à faire :

- 1- Etablir l'état de rapprochement bancaire au 31/05/N
- 2- Passer les écritures de régularisation le 31/05/N, chez KOTA.

5211003 BNI

DATES	OPERATIONS	DEBIT	CREDIT
01/05/N	Solde à nouveau	75.000.000	
02/05/N	Chèque n° 306		850.000
07/05/N	Encaissement effet n°10	2.480.000	
08/05/N	Escompte effet n°12	3.775.000	
10/05/N	Domiciliation CIE		115.000
12/05/N	Versement espèces	400.000	
18/05/N	Virement client YAO	900.000	
20/05/N	Remise chèques	785.000	
24/05/N	Chèque n°307		180.000
25/05/N	Chèque n°308		1.500.000
26/05/N	Retrait espèces		600.000
28/05/N	Chèque n°309		80.000
30/05/N	Chèque n°310		100.000
	Solde débiteur		79.915.000

Relevé bancaire Entreprise KOTA, Mai N

DATES	OPERATIONS	DEBIT	CREDIT
01/05/N	Solde à nouveau		95.500.000
02/05/N	Chèque n° 304	15.000.000	
03/05/N	Chèque n°035	5.500.000	
06/05/N	Remise effet n°10 net		2.480.000
06/05/N	Remise effet n°12 net		3.775.000
09/05/N	Chèque n° 306	850.000	
10/05/N	Domiciliation CIE	115.000	
12/05/N	Versement espèces	400.000	
17/05/N	Virement client YAO		900.000
20/05/N	Remise chèques		785.000
25/05/N	Chèque n°307	810.000	
26/05/N	Chèque n°308	1.500.000	
26/05/N	Retrait espèces	600.000	
28/05/N	Intérêts en votre faveur		15.000
30/05/N	Domiciliation effet n° 121	125.000	
	Solde créditeur		78.555.000

NB : Après vérification, le montant du chèque n° 307 est 810.000.

Résolution

EXERCICE N°3 : Etat de rapprochement bancaire

A partir du relevé bancaire de Mai N et du compte banque tenu par l'entreprise **DOMA**, on vous demande de :

Travail à faire

- 1- Etablir l'état de rapprochement bancaire au 31/05/N
- 2- 4- Passer les écritures de régularisation au 31/05/N.

5211003 BIAO

DATES	OPERATIONS	DEBIT	CREDIT
1/05/N	Solde à nouveau	75.000.000	
2/05/N	Chèque n° 306		850.000
5/05/N	Remise à l'encaissement effet n°10	2.500.000	
8/05/N	Remise à l'escompte effet n°12	3.800.000	
10/05/N	Domiciliation CIE		115.000
12/05/N	Versement espèces	400.000	
18/05/N	Virement client YAO	900.000	
20/05/N	Remise chèques	785.000	
24/05/N	Chèque n°307		180.000
25/05/N	Chèque n°308		1.500.000
26/05/N	Retrait espèces		600.000
28/05/N	Chèque n°309		80.000
30/05/N	Chèque n°310		100.000
	Solde débiteur		79.960.000

Relevé bancaire Entreprise DOMA Mai N

DATES	OPERATIONS	DEBIT	CREDIT
1/05/N	Solde à nouveau		95.500.000
2/05/N	Chèque n° 304	15.000.000	
3/05/N	Chèque n°035	5.500.000	
6/05/N	Remise effet n°10 net		2.480.000
9/05/N	Remise effet n°12 net		3.775.000
9/05/N	Chèque n° 306	850.000	
10/05/N	Domiciliation CIE	115.000	
12/05/N	Versement espèces	400.000	
17/05/N	Virement client YAO		900.000
20/05/N	Remise chèques		785.000
25/05/N	Chèque n°307	810.000	
26/05/N	Chèque n°308	1.500.000	
26/05/N	Retrait espèces	600.000	
28/05/N	Intérêts en votre faveur		15.000
30/05/N	Domiciliation effet n° 121	125.000	
	Solde créditeur	78 555 000	

NB : Après vérification, le montant du chèque n° 307 est 810.000.

Résolution

EXERCICE 4 : Etat de rapprochement bancaire

Vous disposez des documents suivants :

ETAT DE RAPPROCHEMENT 31/08/N

Opérations à enregistrer par la BICICI			Opérations à enregistrer par l'entreprise BOLA		
Libellé	Débit	Crédit	Libellé	Débit	Crédit
Solde à corriger		30.505.000	Solde à corriger	27.105.000	
Chèque 108	180.000		Virement SOCAF	2.800.000	
Chèque 100	200.000		Achat titres CAA		1.000.000
Chèque 305	400.000		Frais sur achat titres		5.000
Chèque 317	1.165.000		Virement AKA	2.100.000	
Chèque 306	420.000		Effets échus		500.000
Versement espèces du 29/8		3.850.000	Virement SOPIM	1.300.000	
Chèque 302	158.000		Commissions		32.000
			Intérêts	64.000	
Solde rapproché	31.832.000		Solde rapproché		31.832.000

COMPTE BICICI (mois de Septembre N)

Dates	Libellé	Débit	Crédit
1/9/N	Solde à nouveau	31.832.000	
2/9/N	Chèque 318		600.000
8/9/N	Chèque 319		350.000
12/9/N	Chèque 320		108.000
12/9/N	Notre bordereau de remise de chèque	2.000.000	
13/9/N	Notre versement d'espèces	3.000.000	
15/9/N	Virement KOFFI	2.000.000	
18/9/N	Effets SOCODI		950.000
23/9/N	Chèque 321		480.000
27/9/N	Chèque 322		105.000
27/9/N	Notre bordereau de remise de chèque	7.500.000	
28/9/N	Chèque 323		108.000
29/9/N	Chèque 324 règlement à l'ordre de SAPROCI		800.000
29/9/N	Chèque 325		637.000
29/9/N	Notre bordereau d'escompte	620.000	
30/9/N	Chèque 326		310.000
30/9/N	Agios sur escompte du 29/9		10.000
	Solde au 30/9		42.494.000

COMPTE ENTREPRISE BOLA (mois de Septembre N)

Dates	Libellé	Débit	Crédit
01/9/N	Solde à nouveau		30.505.000
04/9/N	Chèque 318	600.000	
05/9/N	Remise du 30/08/N		2.850.000
05/9/N	Versement du 29/08/N		3 850 000
06/9/N	Chèque N°302	158 000	
06/9/N	Chèque 305	400.000	
07/9/N	Chèque 308	310.000	
08/9/N	Chèque 306	420.000	
10/9/N	Chèque 317	1 165 000	
14/9/N	Virement KOFFI		2.000.000
14/9/N	Remise du 12/09/N		2.000.000
15/9/N	Versement du 13/9/N		3.000.000
17/9/N	Domiciliation	950.000	
20/9/N	Chèque 100	200.000	
22/9/N	Chèque 108	180.000	
24/9/N	Chèque 319	350.000	
24/9/N	Escompte net (remise du 29/9/N)		610.000
27/9/N	Chèque 321	480.000	
28/9/N	Remise du 27/8/N		7.500.000
29/9/N	Chèque 322	105.000	
29/9/N	Chèque 323	108.000	
29/9/N	Domiciliation	650.000	
29/9/N	Règlement SAPROCI		800.000
30/9/N	Virement AKA		250.000
30/9/N	Intérêts		38.000
30/9/N	Règlement CIP	120.000	
30/9/N	Frais de tenue de compte	50.000	

Travail à faire :

- 1- Présenter l'état de rapprochement bancaire au 30/9/N.
- 2- Passer au journal de BOLA les écritures nécessaires.

NB : le principe de rapprochement est le suivant. Rapprochez :

AA' : Les montants débités qui passent en rapprochement restent au débit
Les montants crédités qui passent en rapprochement restent au crédit

BB' : Les montants débités qui passent en rapprochement restent au débit
Les montants crédités qui passent en rapprochement restent au crédit

A'B' : Les montants débités qui passent en rapprochement passent au crédit
Les montants crédités qui passent en rapprochement passent au débit

Résolution

Objectif : Être capable de régulariser les comptes de charges et de produits.

1- DEFINITION :

La régularisation des comptes de Charges et de Produits est l'ensemble des opérations qui consistent à corriger les comptes de Charges et de Produits de manière à prendre en compte seulement les montants concernant l'exercice pour lequel le résultat doit être calculé.

Elle est effectuée conformément au **principe d'indépendance ou de spécialisation des exercices**.

La correction porte sur :

- les charges et les produits constatés d'avance - les charges à payer et les produits à recevoir.

2- LES CHARGES CONSTATEES D'AVANCE :

Les charges constatées d'avance sont des charges enregistrées au cours de l'exercice N mais qui sont en totalité ou en partie liées aux exercices ultérieurs (c'est-à-dire N+1, N+2...).

La régularisation se fait en deux étapes qu'il s'agisse de charges d'achats de biens stockés ou non :

❖ Cas de toutes les charges sauf les achats de biens stockés :

A la fin de l'exercice N

Débit 476	Crédit 6...(Sauf 601, 602, 604 et 608)
-----------	--

Au début de l'exercice N+1
(Contre-passation)

Débit 6...(Sauf 601, 602, 604 et 608)	Crédit 476
---------------------------------------	------------

❖ Cas des achats de biens stockés (601, 602, 604 et 608) :

C'est lorsque les factures d'achats de biens stockés ont été enregistrées au cours de l'exercice N mais jusqu'au 31-12-N les biens ne sont pas encore livrés par le fournisseur.

A la fin de l'exercice N

Débit 38...(Coût d'achat)	Crédit 603...(Coût d'achat)
---------------------------	-----------------------------

Au début de l'exercice N+1
(Contre-passation)

Débit 603...(Coût d'achat)	Crédit 38...(Coût d'achat)
----------------------------	----------------------------

N B : La régularisation des charges constatées d'avance est faite sans la TVA déductible.

Exemple :

Le 01-05-200N, l'entreprise DEMCO a réglé par chèque bancaire la prime annuelle d'assurance auto d'un montant de 6 300.000 FCFA.

Travail à faire : Passer les écritures de régularisation nécessaires au 31/12/200N et au 01/01/200N+1.

Résolution :

3- LES PRODUITS CONSTATES D'AVANCE :

Les produits constatés d'avance sont des produits enregistrés au cours de l'exercice N mais qui concernent en totalité ou en partie les exercices ultérieurs.

La régularisation se fait en deux étapes qu'il s'agisse de produits de ventes de biens stockés ou non :

❖ Cas de tous les produits sauf les ventes de biens stockés

A la fin de l'exercice N

Débit 7 ... (sauf 701, 702 et 703) Crédit 477
--

Au début de l'exercice N+1
(Contre-passation)

Débit 477 Crédit 7 ... (sauf 701, 702 et 703)
--

❖ Cas des ventes de biens stockés (701, 702, 703) :

C'est lorsque les factures de ventes de biens stockés ont été enregistrées au cours de l'exercice N mais jusqu'au 31-12-N les biens ne sont pas encore livrés aux clients.

A la fin de l'exercice N

Débit 603 ou 73..(coût de sortie du stock) Crédit 3 ... (coût de sortie du stock)
--

Au début de l'exercice N+1
(Contre-passation)

Débit 3 ... (coût de sortie du stock) Crédit 603 ou 73 ..(coût de sortie du stock)

N B : La régularisation des produits constatés d'avance est faite sans TVA collectée.

Application :

Le 01-09-200N, l'entreprise BOTIC a reçu un chèque bancaire d'un montant de 5 310 000 FCFA TTC en règlement de loyers payables d'avance et concernant les douze mois suivant y compris septembre 200N.

Travail à faire : Passer les écritures de régularisation nécessaires au 31/12/200N et au 01/01/200N+1.

Résolution

4- LES CHARGES À PAYER :

Les charges à payer sont des charges certaines qui concernent l'exercice N mais qui n'ont pas été comptabilisées faute de paiement ou de documents comptables. La régularisation se fait en 2 étapes :

1^{ère} étape : A la fin de l'exercice N

Opérations	Comptes à débiter	Comptes à créditer
Achats de biens et services réceptionnés mais factures non parvenues	60... , 61... , 62... , 63...	4081
	2...	4818
Impôts certains mais pas encore payés	64...	4486
R R R à accorder aux clients pour l'exercice. Les factures d'avoir ne sont pas encore établies.	70....	4198
Congés, rappels de salaires, charges sociales de l'exercice à payer	66...	4281, 4286 4381, 4386
Charges financières de l'exercice à payer	6711, 6712	166
	6744	4086

NB : La régularisation des charges à payer est faite en tenant compte le cas échéant de la TVA qui est enregistrée au Débit du compte 4455.

2^{ème} étape : Au début de l'exercice suivant (c'est à dire N+1): Les écritures de l'étape 1 sont contre-passées.

5- LES PRODUITS À RECEVOIR :

Les produits à recevoir sont des produits certains qui concernent l'exercice N mais qui n'ont pas été comptabilisés faute de paiement ou de documents comptables. La régularisation se fait en 2 étapes :

1^{ère} étape : A la fin de l'exercice N :

Opérations	Comptes à débiter	Comptes à créditer
Biens livrés aux clients mais les factures de vente ne sont pas encore établies.	4181, 4186	70...
	4858	82...
Réduction à recevoir sur une cotisation sociale	4387	66...
R R R à obtenir pour l'exercice mais la facture d'avoir n'est pas encore reçue.	4098	6019, 6029, 6049, 6059, 6089 61, 62, 63, 65
Produits financiers à recevoir	506 276	77

NB : La régularisation des produits à recevoir est faite en tenant compte le cas échéant de la TVA qui est enregistrée au Crédit du compte 4435.

2^{ème} étape Au début de l'exercice suivant (c'est à dire N+1): Les écritures de l'étape 1 sont contre-passées.

EXERCICES D'APPLICATION

A la fin de l'exercice 200N, les travaux d'inventaire révèlent les faits suivants concernant l'entreprise BOTIC :

- 1 Des fournitures de bureau non stockables d'un montant de 1.260.000 FCFA HT ont été consommées à 65%.
- 2 La prime annuelle d'assurance automobile d'un montant de 4.800.000 FCFA a été réglée et comptabilisée le 01/05/200N. Elle couvre la période de mai 200N à avril 200N+1.
- 3 La facture N°36 du fournisseur TANOI d'un montant de 1.180.000 FCFA TTC a été déjà enregistrée mais les marchandises ne sont pas encore reçues.
- 4 On a promis à un client une ristourne 120.000 FCFA sur ses achats de marchandises mais la facture n'est pas encore établie.
- 5 Des intérêts de retard d'un montant de 78.900 FCFA doivent être payés au fournisseur DEMCO.
- 6 On a vendu des marchandises au client BOGAYE pour un montant de 800.000 FCFA HT mais la facture n'est pas encore établie.
- 7 Droit de congés annuels des salariés à régler le 30/09/200N+1 pour un montant de 3.600.000 FCFA. Ces droits couvrent la période la période du 01/10/200N au 30/09/200N+1.
- 8 On a reçu 406.000 FCFA HT de marchandises mais la facture n'est pas encore parvenue.
- 9 Les intérêts annuels de 10% sur un prêt de 45.000.000 FCFA doivent être perçus le 30/04/N+1
- 10 Le 22/12/200N on a retourné 180.000 FCFA HT de marchandises au fournisseur COULHASS. La facture d'avoir sera reçue au cours de janvier 200N+1.
- 11 Les intérêts annuels d'un montant de 968.000 FCFA sur un emprunt contracté le 01/07/N seront payés le 30/06/200N+1.
- 12 Ristournes à obtenir sur nos achats de matières premières : 652.000 FCFA.

Travail à faire : Passer les écritures nécessaires le 31/12/200N dans le journal de BOTIC.

Résolution

.....

Objectif : Être capable de comptabiliser les subventions et autres aides publiques.

1- LES SUBVENTIONS

1-1- Définition :

Les subventions sont des sommes d'argent ou des biens en nature octroyés par l'Etat, par une collectivité publique ou par un organisme à une entreprise afin de lui permettre d'entreprendre ou de poursuivre une activité d'intérêt général.

Les subventions sont en principe non remboursables.

On distingue trois catégories de subventions qui sont : les subventions d'investissement, les subventions d'exploitation et les subventions d'équilibre.

1-2- Les subventions d'investissement :

Les subventions d'investissement ou d'équipement sont des subventions qui permettent à l'entreprise d'acquérir ou de créer des valeurs immobilisées ou de financer des activités à long terme.

Elles sont assimilées à des capitaux propres et inscrites dans le compte 14.

En fin d'exercice, ce compte est soldé progressivement par le crédit du 865 en fonction de l'amortissement de l'immobilisation acquise. Les écritures sont :

➤ A la date de notification ou promesse de la subvention

4494 ou 4582	141.. ou 148..	Etat, subvention d'investissement à recevoir ou Organismes internationaux subvention à recevoir Subvention d'investissement ou autres subventions d'investissement (Promesse de la subvention)	X Ou X	X ou
--------------------	----------------------	--	--------------	---------

➤ A la réception de la subvention

2... ou 5...	4494 ou 4582	Compte d'immobilisation (Si subvention en nature) ou Compte de trésorerie (Si subvention en numéraire) Etat, subvention d'investissement à recevoir ou Organismes internationaux subvention à recevoir (Réception de la subvention)	X ou X	X ou X
--------------------	--------------------	---	--------------	--------------

➤ **Acquisition des immobilisations**

2...		..... Compte d'immobilisation	X	
....		
	404...	Fournisseurs, acquisitions courantes d'immob.		X
	ou	ou		ou
	481..	Fournisseurs d'investissement ...		X

		(Facture d'acquisition N°.....)		

➤ **Ou Production des immobilisations**

2...		..... Compte d'immobilisation	X	
....		
	72...	Production immobilisée...		X

		(Production d'immobilisation)		

En fin d'exercice (31/12/...)

➤ **Constatation de l'amortissement de l'immobilisation**

681..		..... Dotation aux amortissements d'exploitation...	X	
851		Dotation aux provisions réglementées...	X	
ou		ou	ou	
151		Amortissement dérogatoire	X	
	28...	Amortissement du ...		X
	ou	ou		ou
	151	Amortissement dérogatoire		X
	ou	ou		ou
	861	Reprise de provisions réglementées		X
		(Constatation de la dotation)		

➤ **Constatation de la reprise de la subvention**

141		..... Subvention d'investissement	X	
Ou		ou	....
148		Autres subventions d'investissement		X
	799	Reprise de subvention d'investissement		
		(Constatation de la reprise de la subvention)		

Application :

Le 5/02/N, l'entreprise FORESTA obtient une subvention consistant en l'affectation par l'Etat d'un matériel agricole d'une valeur de 60.000.000 FCFA.

Le 2/04/N, le matériel est livré et mis en service. Il est amortissable en mode linéaire sur 5 ans.

Travail à faire : Passer les écritures nécessaires le 5/02/N, le 2/04/N et le 31/12/N.

NB :

- Pour les immobilisations non amortissables, la subvention est reprise sur la période d'inaliénabilité (ou sur 10 ans si une période d'inaliénabilité n'est pas indiquée).
- Lorsque la subvention est octroyée par une entreprise à une autre, elle est reprise intégralement à la fin de l'exercice d'octroi.
- Lorsque la subvention porte sur plusieurs immobilisations, elle est répartie à partir d'un coefficient de proportionnalité sur la base des coûts d'acquisition de ces immobilisations.
- Lorsqu'une immobilisation acquise par subvention est cédée, la fraction de subvention restante doit être entièrement reprise.

Résolution

1-3- Les subventions d'exploitation :

Ce sont des subventions accordées à l'entreprise pour compenser l'insuffisance de certains produits d'exploitation (par exemple un prix de vente faible) ou pour faire face à certaines charges. Les écritures :

➤ A la date de notification ou promesse de la subvention

4495 ou 4582		Etat, subvention d'exploitation à recevoir	X	
		ou	Ou	
		Organismes internationaux subvention à recevoir	X	
	71	Subvention d'exploitation (Prix de vente faible)		X
	6...	Compte de charges (Remboursement de frais réels identifiés)		X
	781	Transfert de charges d'exploitation (Remboursement de frais forfaitaires) (Promesse de la subvention)		X

➤ **A la date de réception de la subvention**

5...		.....	
		Compte de trésorerie	X	
	4495	Etat, subvention d'investissement à recevoir		X
	ou	ou		ou
	4582	Organismes internationaux subvention à recevoir		X
		(Réception de la subvention)		

Exemple :

L'entreprise RIZO est spécialisée dans la vente d'un produit de grande consommation. Le prix de vente unitaire normal est 600 FCFA HT. Compte tenu de la subvention de l'Etat fixée à 50%, le prix de vente pratiqué sur le territoire national est 300 FCFA HT.

Pour l'exercice N, les quantités vendues sont 500.000 unités.

Par ailleurs, l'Etat a pris l'engagement de rembourser 10% du prix d'achat de la matière première. Pour l'exercice N, le prix d'achat de la matière première est 100.000.000 FCFA HT.

Le 15/02/N+1, les subventions sont versées par l'Etat par virements bancaires.

Travail à faire : Passer les écritures nécessaires le 31/12/N et le 15/02/N+1.

Résolution

1-4- Les subventions d'équilibre :

Ce sont des subventions accordées pour compenser en tout ou en partie la perte que l'entreprise aurait constatée si elles n'avaient pas été accordées. Les écritures sont :

➤ **A la date de notification ou promesse de la subvention**

4496		.....	
ou		Etat, subvention d'équilibre à recevoir	X	
4582		ou	Ou	
		Organismes internationaux subvention à recevoir	X	
	88	Subvention d'équilibre		X
		(Promesse de la subvention)		

➤ **A la date de réception de la subvention**

5...		.....	
		Compte de trésorerie	X	
	4496	Etat, subvention d'équilibre à recevoir		X
	ou	ou		ou
	4582	Organismes internationaux subvention à recevoir		X
		(Réception de la subvention)		

Application :

Le résultat d'une entreprise agricole au 31/12/N est déficitaire de 40.000.000 FCFA. Afin de permettre la poursuite de son activité, l'Etat lui accorde une subvention de 34.000.000 FCFA. Le 02/03/N+1, les fonds sont reçus par virement bancaire.

Travail à faire : Passer les écritures nécessaires le 31/12/N et le 02/03/N+1.

Résolution

2- LES AUTRES AIDES PUBLIQUES

Les autres aides publiques sont : les apports en capital, les avances et les prêts.

2-1- Les apports en capital :

Ce sont les biens en numéraire ou en nature que l'Etat peut apporter (comme un associé d'une entreprise privée) à une entreprise publique ou semi-publique pour la constitution ou pour l'augmentation du capital.

Les écritures sont :

➤ A la date de notification ou promesse d'apports

4493	102	Etat, fonds de dotation à recevoir Capital par dotation (Promesse d'apports)	X	X
------	-----	--	---	---

➤ A la date de réception des apports

5...		Compte de trésorerie	X	
ou		ou	ou	
2...		Compte d'immobilisation	X	
ou		ou	ou	
3....		Compte stocks	X	
	4493	Etat, fonds de dotation à recevoir (Réception des apports par l'Etat)		X

2-2- Les avances :

Ce sont des sommes d'argent mises à la disposition d'une entreprise par l'Etat en vue de réaliser un projet.

Les avances peuvent être remboursées avec ou sans prime (c'est-à-dire avec ou sans intérêts).

Certaines avances ne sont remboursables qu'en cas de succès du projet. En cas d'échec, les avances sont transformées en subvention.

Les écritures sont :

A la réception de l'avance :

Débit 5... (Montant de l'avance)
Crédit 163 (Montant de l'avance)

En cas de remboursement avec prime :

Débit 163 (Montant remboursé de l'avance)
6748 (Montant des intérêts)
Crédit 5... (Montant remboursé+ intérêts)

En cas de remboursement sans prime :

Débit 163 (Montant remboursé de l'avance)
Crédit 5... (Montant remboursé de l'avance)

En cas de non remboursement (transformation de l'avance en subvention) :

Débit 163 (Montant de l'avance)
Crédit 71 (Montant de l'avance)

2-3- Les prêts :

Ce sont des sommes d'argent remboursables que l'Etat ou un organisme met à la disposition d'une entreprise. Les écritures sont identiques à celles passées en cas d'emprunt auprès des établissements de crédit.

EXERCICES D'APPLICATION (Pour le corrigé voir BTS ROUGE)

EXERCICE 1 : (d'après BTS 2000)

Le 01/09/N, une Société fait l'acquisition d'une machine industrielle de 10.038.610 FHT à l'aide d'une subvention de 6.000.000 F promise le 05/07/N et obtenue par virement bancaire le 25/08/N. Cette machine est cédée le 30/03/N+2 à 8.000.000 FHT.

Lors de cette cession, le comptable a passé l'écriture suivante :

521 Banque	8.000.000	
2411 Matériel industriel		8.000.000

Cette machine est amortie en accéléré sur 8 ans.

Travail à faire :

- 1- Passer les écritures de l'année N et de l'année N+2.
- 2- Déterminer le montant minimum à réinvestir sachant que l'entreprise a décidé de réinvestir la plus-value.

NB : Prorata de déduction TVA : 80%.

Résolution

EXERCICE 2 :

Une entreprise dispose d'un matériel industriel acquis au comptant le 01/04/N à 50.000.000 FCFA HT à l'aide d'une subvention de 20.000.000 FCFA. Ce matériel est cédé le 30/08/N+2 à 36.580.000 FCFA TTC.

Il est amortissable en mode dégressif sur 5 ans.

Prorata de déduction TVA : 2/3.

Travail à faire:

- 1- Présenter le plan d'amortissement du matériel.
- 2- Passer les écritures nécessaires du 1/4/N au 31/12/N+2.

NB : Tous les règlements sont effectués par chèques bancaires.

EXERCICE 3 :

La SA BERENIX a reçu de la part de l'Etat le 15/08/N une aide de 18.000.000 FCFA HT pour l'acquisition d'un véhicule de tourisme d'une valeur de 19.000.000 FCFA TTC et d'un matériel industriel de 14.868.000 FCFATTC.

Les biens ont été acquis dans les conditions suivantes :

- le véhicule a été acquis le 1/10/N et est amortissable en mode linéaire sur 5 ans. Le règlement a été fait pour moitié au comptant par chèque bancaire et le reste à crédit.
- Le matériel industriel a été acquis le 1/11/N et est amortissable en mode dégressif sur 10 ans. Le 31/12/N+3, il est cédé à 10.000.000 FCFA HT. L'entreprise décide de placer la plus-value sous l'article 28 du CGI.

NB : En N-1, les ventes taxables de la SA BERENIX s'élevaient à 80% et les ventes exonérées à 20%.

Travail à faire :

- 1- Passer les écritures de l'octroi de l'aide et d'acquisition des biens.
- 2- Passer les écritures au 31/12/N et au 31/12/N+1.
- 3- Passer les écritures liées à l'opération du 31/12/N+3.
- 4- Calculer le montant théorique à réinvestir.

Résolution

Objectif : *Être capable de déterminer correctement le seuil de rentabilité d'une entité à partir du tableau d'exploitation différentiel.*

1- LE TABLEAU D'EXPLOITATION DIFFERENTIEL

C'est un tableau qui fait apparaître le résultat après analyse de la variabilité des charges. Nous étudierons d'abord les éléments constitutifs du tableau d'exploitation différentiel. Nous distinguerons ensuite le cas d'une entité commerciale et celui d'une entité industrielle. Le principe est de raisonner toujours en fixes et variables au des charges. Il met en évidence les éléments suivants :

A ++ CHIFFRE D'AFFAIRES NET (CAN) = Ventes – Réductions sur ventes – RRRRA
(Rabais, Remises, Ristournes Accordés)

B ++ COÛT D'ACHAT VARIABLE DES MARCHANDISES ACHETÉES (CAVMA) = Achats + Charges variables sur achats – RRRO (Rabais, Remises, Ristournes Obtenus)

++ COÛT D'ACHAT VARIABLE DES MARCHANDISES VENDUES (CAVMV) = Coût d'achat variable des marchandises achetées + Variation de stocks

C ++ EMBALLAGES CONSOMMÉS = Achat d'emballages + Variation de stock d'emballages – Ventes d'emballages

++ COÛT DE DISTRIBUTION = Emballages consommés + Charges variables sur ventes

D ++ COÛT VARIABLE DES MARCHANDISES VENDUES (CVMV) = Coût d'achat variable des marchandises vendues + Coût de distribution

E ++ MARGE SUR COÛT VARIABLE (M/CV) = Chiffre d'Affaires Net – Coût variable des marchandises vendues

F ++ RESULTAT D'EXPLOITATION = Marge sur Coût Variable – Charges Fixes (- Eventuellement les produits financiers considérés comme fixes)

Remarque : une marge est une différence entre un prix de vente et un coût. Dans le commerce de détail, la marge bénéficiaire correspond à la marge brute. Elle est exprimée par le taux de marque ; celui-ci étant un pourcentage du prix de vente

1-1- Cas de l'entité commerciale

Eléments		Montants	Résultats	%Tage
	Vente de marchandises Hors taxes	X		
-	Réductions sur ventes	X		
-	Rabais, Remises et Ristournes Accordés / ventes (RRRA)	X		
	CHIFFRE D'AFFAIRES NET	= X (A)	A	100%
	Achat de marchandises	X		
-	Rabais, Remises et Ristournes Obtenus / achats (RRRO)	X		
+	Charges variables sur achats	X		
	COÛT D'ACHAT VARIABLE DES M/SSES ACHETÉES	= X (B)	B	
+/-	Variation de stock de marchandises	X		
	COÛT D'ACHAT VARIABLE DES M/SSES VENDUES	= X (C)	C	
	MARGE SUR COÛT VARIABLE D'ACHAT		A – B	
	Achat d'emballages	X		
+/-	Variation de stock d'emballages	X		
-	Vente d'emballages	X		
	EMBALLAGES CONSOMMÉS	= X		
+	Charges variables de ventes	X		
	COÛT DE DISTRIBUTION	= X (D)		
	COÛT VARIABLE DES MARCHANDISES VENDUES	E = C + D		
	MARGE SUR COÛT VARIABLE		F = A - E	F/A %
	Charges fixes			
-	Produits financiers (Considérés comme fixes)			
	CHARGES FIXES NETTES	= X (G)		
	RESULTAT D'EXPLOITATION		H = F - G	H/A %

1-2- Cas de l'entité industrielle

Eléments		Montants	Résultats	%Tage
	Vente de produits finis Hors taxes	X		
-	Réductions sur ventes	X		
-	Rabais, Remises et Ristournes Accordés / ventes (RRRA)	X		
-	Retour sur ventes	X		
	CHIFFRE D'AFFAIRES NET	= X (A)	A	100%
	Achat de matières premières	X		
-	Rabais, Remises et Ristournes Obtenus / achats (RRRO)	X		
+	Charges variables sur achats	X		
+/-	Variation de stocks de matières premières	X		
	COÛT D'ACHAT VARIABLE DES MATIERES PREMIERES CONSOMMEES	= X (B)	B	
	MARGE SUR COÛT D'ACHAT	= X (C)	C = A - B	C/A %
	COÛT D'ACHAT VARIABLE DES MATIERES PREMIERES CONSOMMEES	= X (B)		
+	Charges variables de production	X		
	Coût de production variable des produits finis fabriqués	= X		
+/-	Variation de stocks des produits finis			
	COUT DE PRODUCTION VARIABLE DES PRODUITS FINIS VENDUS	= X (D)		
	MARGE SUR COÛT VARIABLE DE PRODUCTION		E = A - D	E/A %
	Achat d'emballages	X		
+/-	Variation de stock d'emballages	X		
-	Vente d'emballages	X		
	EMBALLAGES CONSOMMES	= X		
+	Charges variables de ventes	X		
	COÛT VARIABLE DE DISTRIBUTION	= X (F)		
	MARGE SUR COÛT VARIABLE	= X (G)	G = E - F	G/A %
	Charges fixes (ou de structure)			
-	Produits financiers (Considérés comme fixes)			
	CHARGES FIXES NETTES	= X (H)		
	RESULTAT D'EXPLOITATION		I = G - H	I/A %

EXERCICE N° 1 Cas d'une entité commerciale

Les établissements **FITINI** vous communiquent les informations suivantes relatives à l'exercice écoulé.

Comptes	Libellés	Montants	Comptes	Libellés	Montants
60	Achats	240 000	64	Impôts et taxes	18 000
	Stock initial	10 000		Réductions sur ventes	50 000
	Stock final	6 000	66	Charges de personnel	62 000
61	Transport	43 000	67	Frais financiers	3 000
62	Services extérieurs	31 000	68	Dotation aux	20 000
63	Autres services	15 000	70	amortissements	500 000
77	extérieurs	2 000		Ventes	6 000
	Produits financiers			RRR obtenus sur achats	

Travail à faire : Dressez le tableau d'exploitation différentiel sachant que les comptes 61 à 68 comprennent 15 000 FCFA de charges variables d'achats, 62 000 FCFA de charges fixes et le reste constitue les autres charges.

Solution

EXERCICE N° 2 Cas d'une entité industrielle

L'entité **DEUXOA** vous fournit les informations comptables suivantes relatives à l'exercice 2020.

COMPTE RESULTAT (simplifié) au 31-12-2020

ELEMENTS	MONTANTS	ELEMENTS	MONTANTS
Achat de Matières premières	21 300 000	Production vendue	60 000 000
Variation de stocks matières 1ères	600 000	Production stockée	4 200 000
Autres charges	35 000 000	Produits financiers	600 000
Résultat.	7 900 000		
TOTAL	64 800 000	TOTAL	64 800 000

TABLEAU DE REPARTITION DES CHARGES AUTRES QUE LES ACHATS

ELEMENTS	TOTAL	FRAIS FIXES	CHARGES VARIABLES		
			APPROVISIONNEMENT	FABRICATION	DISTRIBUTION
AUTRES CHARGES	35 000 000	9 500 000	1 500 000	15 000 000	9 000 000

✓ Il a été vendu au cours de l'exercice 8 000 articles.

Travail à faire : Présentez le compte d'exploitation différentiel

Solution

1-3- Analyse des résultats fournit par le TED

❖ **Le coefficient de rotation des stocks (R)**

Il exprime au cours d'une période donnée le nombre de fois que le stock moyen a été consommé (Cas des matières premières) ou vendu (Cas des marchandises et des produits finis)

➤ **Stock moyen (SM)**

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

➤ **Coefficient de rotation des stocks (R)**

$$R = \frac{\text{Coût d'achat des marchandises vendues (ou des matières consommées)}}{\text{Stock Moyen (au coût d'achat)}}$$

$$R = \frac{\text{Chiffre d'affaires net}}{\text{Stock Moyen (au prix de vente)}}$$

$$R = \frac{\text{Coût de production des ventes}}{\text{Stock Moyen (au coût de production)}}$$

Plus le coefficient de rotation des stocks est grand, meilleure est la gestion car en effet les charges d'acquisition et de conservation de stock sont lourdes et les capitaux affectés à leur constitution sont temporairement improductifs.

- Durée Moyenne de séjour en stock (En jours, mois, etc.)

Si C = coefficient de rotation en stock \leftrightarrow la durée (d) = $360 \text{ Jours} / C$

Si $C = 6 \leftrightarrow d = 360 \text{ Jours} / 6 \leftrightarrow d = 60 \text{ jours}$

360 Jours \leftrightarrow Année commerciale, en considérant que tous les mois sont de 30 Jours

2- LE SEUIL DE RENTABILITE

Le seuil de rentabilité rapporté au chiffre d'affaires réalisé rend compte du risque d'exploitation. Ce risque peut également être appréhendé en calculant la date à laquelle le seuil de rentabilité sera atteint. Il permet au gestionnaire :

- D'élaborer des prévisions, en particulier en cas de changement de structure (investissement) ;
- De réaliser des calculs de rentabilité.

2-1- Définition

Le seuil de rentabilité ou **Chiffre d'affaires critique (CAC)** ou **Point mort (PM)** d'une entité est le chiffre pour lequel l'entreprise ne réalise *ni bénéfice, ni perte*. C'est le chiffre d'affaires minimum qui assure l'ensemble des charges de l'entreprise et pour lequel *le résultat est nul*.

1. CALCUL DU SEUIL DE RENTABILITE

2-1- Calcul algébrique

Nous partons de la structure simplifiée du tableau d'exploitation différentiel : « **Cas FITINI** »

1	CHIFFRE D'AFFAIRES	450 000	100%
2	CHARGES VARIABLES	360 000	80%
3	MARGE SUR COUT VARIABLE	90 000	20%
4	CHARGES FIXES	60 000	13.33 %
5	RESULTAT	30 000	6.67 %

2-1-1- Formules de calcul

Soient : **SR** : le seuil de rentabilité à déterminer
CA : le chiffre d'affaires
CV : les charges variables
M/CV : la marge sur coût variable
CF : les charges fixes
D_{SR} : la date du seuil de rentabilité
R : le résultat

$$SR = \frac{CA \times CF}{M/CV}$$

$$SR = \frac{CF}{\text{TAUX DE M/CV}}$$

$$\text{Avec TM/CV} = \frac{M/CV}{CA}$$

APPLICATION : Cas FITINI (Solution)

2-1-2- La date du seuil de rentabilité

La détermination de la date à laquelle le seuil de rentabilité est atteint met en évidence deux hypothèses :

Hypothèses 1 : le chiffre d'affaires est réalisé régulièrement au courant de l'année.

- En l'absence de jours de fermeture ou de congés annuels

$$D_{SR} = \frac{SR \times 360^{(1)}}{CA}$$

(1) : Jours effectifs d'ouverture dans l'année.

APPLICATION : Cas « FITINI » (Solution)

- S'il y a congé de **45 jours**.

Hypothèse 2 Le chiffre d'affaire est réalisé irrégulièrement sur l'année (cas des entreprises à activité saisonnière)

APPLICATION : Cas FITINI (suite)

Les ventes du premier semestre représentent les 2/5 des ventes réalisées et les 3/5 sont régulièrement réparties.

NB : il suffit de chercher par interpolation la date à laquelle le seuil de rentabilité est obtenu à l'aide du cumul du chiffre d'affaires réalisé.

Solution

Soient : $\Sigma VTES$: la somme des ventes jusqu'au mois où le SR n'est pas atteint
 CAM : le Chiffre d'affaires mensuel du mois où le SR est atteint.
 P : la période (le mois en nombre de jours)

$$D_{SR} = \frac{SR - \Sigma DES VENTES}{CAM} \times P$$

2-1-3- Le seuil de rentabilité et risque (R)

Le seuil de rentabilité permet d'appréhender le risque d'exploitation. Il suffit pour cela de le comparer au chiffre d'affaires réalisé par l'entreprise à l'aide du ratio :

$$R = \frac{SEUIL DE RENTABILITE}{CHIFFRE D'AFFAIRES}$$

Valeur du ratio	Appréciation	Commentaires
Supérieur à 1	Très grave	L'entreprise n'est pas rentable
Voisin de 1	Danger	Marge de manœuvre étroite
Très inférieur à 1	Sécurité	Le risque de perte est faible

APPLICATION : Cas FITINI (Solution)

.....

2-1-3-1- L'indice de sécurité (IS)

C'est un outil de gestion très important permettant de déterminer le **pourcentage de variation** du chiffre d'affaires pouvant entraîner un **résultat bénéficiaire** ou **déficitaire** pour l'entreprise

Soit : **MS** : la marge de sécurité.

$$\text{MS} = \text{CHIFFRE D'AFFAIRE REALISE} - \text{SR}$$

⇒

$$\text{IS} = \frac{\text{MS}}{\text{CA}}$$

APPLICATION : Cas FITINI (Solution)

.....

2-1-3-2- Le levier opérationnel (Lo)

Il monte ou met en évidence la variation du résultat en fonction du chiffre d'affaire. En d'autres termes, il indique quel pourcentage de variation de résultat devrait-on observer pour 1% de variation du chiffre d'affaire.

En d'autres termes, Lo signifie que si le Chiffre d'affaires **augmente de 1%** le bénéfice augmentera de **Lo%**. On peut dire également **la baisse de 1%** du chiffre d'affaires peut entraîner une **baisse de Lo%** du résultat.

C'est l'inverse de l'indice de sécurité. Il représente l'élasticité du résultat par rapport au chiffre d'affaires.

$$\text{Lo} = \frac{1}{\text{IS}} \quad \text{ou} \quad \text{tm/cv} \times \frac{\text{CA}}{\text{R}} \quad \text{ou} \quad \text{Lo} = \frac{\text{M/CV}}{\text{R}} \quad \text{ou} \quad \text{Lo} = \frac{\text{CA}}{\text{MS}}$$

APPLICATION : Cas FITINI (Solution)

.....

2-1-3-3- L'indice de prélèvement (Ip)

Il met en évidence l'importance relative des charges fixes nettes par rapport au chiffre d'affaires de la période.

- Si l'indice de prélèvement est important, cela entraîne que les charges fixes sont élevées, ce qui diminue le résultat.
- Dans le cas contraire, le résultat est important.

$$\text{Ip} = \frac{\text{CFN}}{\text{CA}}$$

APPLICATION : Cas FITINI (Solution)

.....

2-1-4- Marge sur coût variable à réaliser pour obtenir un résultat (M/CV_R)

APPLICATION : Cas FITINI (suite)

Le PDG de l'entreprise FITINI, Monsieur BLEBLEBA, envisage réaliser un bénéfice de 120 000 FCFA, les charges fixes étant maintenues à leur niveau antérieur.

Travail à faire :

1. Quelle est la M/CV à réaliser pour y parvenir ?
2. Quel est le chiffre d'affaires correspondant au résultat escompté ?

Solution

.....

2-2- Représentations graphiques

On distingue trois types de représentations graphiques :

- ❖ La représentation de la M/CV et des charges fixes en fonction du chiffre d'affaires ($M/CV = CF$)
- ❖ La représentation du résultat en fonction du chiffre d'affaires ($R = M/CV - CF$)
- ❖ La représentation des charges totales et du chiffre d'affaires en fonction du chiffre d'affaires ($CHARGES TOTALES = CV + CF$)

2-2-1- La représentation de la M/CV et des charges fixes en fonction du chiffre d'affaires

$$M/CV = CF$$

APPLICATION : Cas FITINI (Solution)

.....

2-2-2- La représentation du résultat en fonction du Chiffre d'affaires

$$RESULTAT = M/CV - CF$$

APPLICATION : Cas FITINI (Solution)

.....

2-2-3- La représentation des charges totales et du chiffre d'affaires en fonction du Chiffre d'affaires

$$\text{CHARGES TOTALES} = \text{CV} + \text{CF}$$

APPLICATION : Cas FITINI (Solution)

.....

3 – LE CHANGEMENT DE STRUCTURE (PREVISIONS)

Les prévisions et les simulations peuvent porter sur des recherches de valeurs relatives à :

- un résultat
- un chiffre d'affaires
- un taux de marge.

Ou sur différentes modifications des conditions d'exploitation relatives aux changements :

- du prix de vente
- de certains coûts variables
- de la structure et donc des charges fixes.

APPLICATION : Cas FITINI (Suite et fin)

Après les études, il est possible de doubler le montant du chiffre d'affaires, mais cela entraîne une modification de structure. Il faut donc de ce fait investir. Les charges fixes subissent une augmentation de 15%.

Travail à faire : Pouvez-vous affirmer dans ces conditions la viabilité du projet si le TM/CV demeure inchangé ?

Solution

.....

GENERALITES

La gestion prévisionnelle est une méthode de gestion orientée sur l'avenir. Elle vise à une meilleure connaissance du futur dans le but de rationaliser les prises de décisions.

1. LES TECHNIQUES DE BASE

- La comptabilité financière et la comptabilité analytique d'exploitation,
- Les statistiques (descriptives et calcul de probabilités),
- La gestion budgétaire, qui présente des données chiffrées résultant des prévisions,
- La recherche opérationnelle qui met au service de la gestion des techniques mathématiques permettant de résoudre des problèmes dont les données sont trop complexes,
- Les modèles qui sont des représentations simplifiées, mais complètes de la révolution d'une entreprise pendant une période donnée sous son aspect chiffré

2. INTERET DE LA GESTION PREVISIONNELLE

2-1- Les limites de la comptabilité financière et la comptabilité analytique.

La comptabilité financière détermine les résultats globaux, la CAE analyse les résultats, mais il y a que ces types de comptabilités sont tournés vers le passé alors que l'activité de l'entreprise est tournée vers le futur. Cependant la gestion prévisionnelle utilise leurs résultats.

2-2. Intérêt de la gestion prévisionnelle.

Elle est orientée vers l'activité future de l'entreprise. Elle consiste à tenter de connaître le futur à partir d'informations exogènes et endogènes.

Conclusion : Avec la gestion prévisionnelle, l'entreprise sait au moins où elle va. Ce qui lui permet d'augmenter sa sécurité et assuré sa survie.

3. DEFINITION

Les coûts préétablis sont des coûts établis avant que le phénomène ne se réalise concrètement. Ils sont calculés à priori (à l'avance) pour chiffrer des mouvements en quantité et en valeur à l'intérieur de la CAE en vue de faire apparaître distinctement les écarts entre **les charges réelles** et **les charges prévues**.

Les coûts préétablis représentent ce qu'aurait coûté un article, un produit ou un service si les évaluations faites par les responsables des différentes fonctions avaient été observées. Comme coûts pouvant être considérés comme préétablis, le plan comptable général retient :

- Les coûts constatés de la période comptable précédente,
 - Ces mêmes coûts actualisés,
 - Des tarifs concurrentiels,
- Des coûts calculés à la suite d'une analyse technico-comptable,
 - Ces mêmes coûts calculés en liaison directe avec un budget d'exploitation et découlant de celui-ci.

Lorsque les coûts préétablis sont obtenus à la suite d'analyses techniques et économiques, on parle alors de coûts standards.

Il s'agit d'établir pour **une activité normale** de l'entreprise des coûts prévisionnels considérés comme normaux. Pour atteindre les objectifs qu'elle s'est fixée, l'entreprise établit en accord avec chaque responsable de centre de frais de prévisions spécifiques : ce sont **les programmes** et **les budgets**.

Un programme est exprimé en **unité physique** ; un budget est exprimé en **valeur monétaire**. Ce qui permet d'avoir une unité commune de mesure dans tous les centres de responsabilité. Chaque centre est alors doté d'un budget de dépense et parfois de recette basé sur le programme qu'il doit réaliser. Un budget présente un ensemble de **coûts préétablis**.

4. ELABORATION DES COÛTS PREETABLIS

Pour calculer à priori ces coûts, il convient de choisir plusieurs critères. Chaque coût préétabli peut être calculé :

- A partir des données comptables ou statistiques internes
- A partir des données statistiques externes
- A partir des conditions externes d'exploitation.

Le choix des critères dépend des buts assignés à la gestion prévisionnelle. Lorsque les coûts préétablis sont calculés à partir d'une analyse de l'objet ou du travail nécessaire fait par les services techniques (bureau des méthodes), on les appelle **coûts standards**.

5. ROLE DES COÛTS PREETABLIS

Les coûts préétablis une évaluation rapide de la production obtenue : puisqu'ils sont calculés d'avance, il suffit de multiplier la quantité produite à un stade donné par le coût unitaire préétabli correspondant pour avoir la valeur de la production.

Les coûts préétablis servent essentiellement à contrôler les conditions internes d'exploitation. Considérés comme des normes d'exploitation, ils permettent une comparaison entre :

- Ce qui devrait se produire dans une fabrication ou dans une section
- Ce qui s'est réellement produit.

La comparaison donne des écarts dont l'analyse fournit le moyen :

- De connaître les causes des variations des charges
- De prendre des décisions correctives.

6. LES DIFFERENTS COUTS PREETABLIS

Les coûts préétablis peuvent être déterminés de diverses manières et suivant le cas leurs appellations change on parle de :

- Coûts standards (déterminer à partir des standards techniques et prix établis à partir des services achats ou comptables) ;
- Coûts budgétés qui sont tirés d'un budget d'exploitation établi à l'avance ;
- Coûts prévisionnels qui sont des éléments des coûts préétablis dégagés des périodes comptables antérieures.

Dans tous les cas on a :

$$\text{COUT PREETABLIS} = \text{COUT UNITAIRE PREETABLI} \times \text{QUANTITE PREETABLIE}$$
$$\text{Avec } \text{QUANTITE PREETABLIE} = \text{NORME PREETABLIE} \times \text{PRODUCTION REELLE}$$

7. LE BUDGET FEXIBLE

C'est un budget établi pour divers niveaux d'activités. Il permet de connaître le coût préétabli pour **une activité préétablie**. Le budget flexible est établi à l'aide des **charges indirectes** divisées **en charges variables** et **en charges fixes**.

ILLUSTRATION **Cas JOELIEL**

Le responsable de l'atelier d'usinage de l'entreprise industrielle **JOELIEL M. JOEZER**, vous a chargé de constituer le dossier d'analyse des écarts pour le mois de janvier 2006.

M.JOEZER avait établi le budget de cet atelier en fonction d'une activité mensuelle normale de 4 750 heures-machine entraînant : 12 825 000 FCFA des frais variables indirects et 9 500 000 FCFA de frais fixes indirects.

A cette activité correspond une production de 28 500 pièces usinées nécessitant 114 tonnes d'aluminium à 400 FCFA le kg et 14 250 heures de main-d'œuvre directe à 1 100 FCFA l'heure (taux horaire de base).

En consultant les documents relatifs au mois de janvier 2005, vous constatez :

- ✓ Que la production réelle a été de 29 700 pièces usinées,
- ✓ Que les frais indirects se sont élevés à :
 - 13 465 000 FCFA pour les frais variables,
 - 9 500 000 FCFA pour les charges fixes.
- ✓ Que le temps de travail des machines a été de 4 930 heures-machine
- ✓ Que les bons de sorties matières indiquent une consommation de 120 tonnes pour un coût total de 47 400 000 FCFA.
- ✓ Que les bons de travail mentionnent un total de 14 920 heures de MOD au coût horaire de base de 1 200 FCFA.

Travail à faire :

1. Construire le budget flexible correspondant à l'activité réelle.
2. Calculer, analyser l'écart sur frais indirects et en donner une représentation graphique après avoir :
 - a. Retrouvé le montant des charges variables et des charges fixes unitaires correspondant à l'activité normale.
 - b. Retrouvé le nombre d'heures-machine standard nécessaire pour usiner une pièce.
3. Calculer, analyser l'écart sur matière première et en donner une représentation graphique.
4. Calculer, analyser l'écart sur MOD et en donner une représentation graphique, sachant que :
 - a. L'effectif de la main-d'œuvre est de 87 ouvriers dont l'horaire hebdomadaire est de 40 heures soit 173 heures 1/3 pour le mois,
 - b. Si des heures supplémentaires doivent être faites, elles sont rémunérées de la manière suivante :
 - 15% en plus du taux horaire de base de la 41^{ème} à la 48^{ème} heure
 - 50% au-delà.

SOLUTION :

NB : Quel que soit le niveau d'activité, les charges fixes ne varient pas.

1- Budget flexible correspondant à l'activité réelle

* Détermination par interpolation du budget pour une activité de heures.

Soit x le budget de heures.

.....

2- Calculs, analyse de l'écart sur frais indirects

- a. Calcul des charges variables et charges fixes unitaire correspondant à l'activité normale.

$$\text{CVU} = \frac{\text{CHARGES VARIABLES}}{\text{ACTIVITE NORMALE}} \Leftrightarrow \text{CVU} = \text{-----} \Leftrightarrow \text{CVU} =$$

$$\text{CFU} = \frac{\text{CHARGES FIXES}}{\text{ACTIVITES NORMALES}} \Leftrightarrow \text{CFU} = \text{-----} \Leftrightarrow \text{CFU} =$$

- b. Nombre d'heure-machine standard nécessaire pour usiner une pièce.

➤ Tableau de mise en évidence des écarts

Comparaison entre les prévisions et les réalisations. La différence entre le coût réel (constaté à posteriori) et le coût préétabli (établi à priori) constitue un écart dont il va être nécessaire d'analyser la provenance afin d'établir les responsabilités. Cet écart se compose de trois éléments qui sont :

- Ecart sur matière première,
- Ecart sur main d'œuvre directe,
- Ecart sur frais indirects.

Soient : **EG** : Ecart global
CR : Coût réel
CP : Coût préétabli (coût standard, consommation standard)

Par convention on aura :

$\text{EG} = \text{CR} - \text{CP}$

- Si le $CR < CP$ —————> L'écart est **favorable**, la valeur est négative. La flèche est tournée vers le bas.
- Si le $CR > CP$ —————> L'écart est **défavorable**, la valeur est positive. La flèche est orientée vers le haut.

ELEMENTS	COUTS REELS			COUTS PREETABLIS			ECARTS	
	Qtés	Pu	Montants	Qtés	Pu	Montants	Favorables	défavorables
CHARGES DIRECTES								
Matières premières								
MOD								
FRAIS INDIRECTS								
Charges variables								
Charges fixes								
				TOTAL				
				ECART GLOBAL				

L'écart global se décompose en trois écarts :

Soient : **E/B** : L'écart sur budget,
E/A : L'écart sur activité,
E/R : L'écart sur rendement
CB : Coût budgété (budget flexible)
CP' : Coût standard (consommation réelle)

- **Ecart sur budget** : c'est la différence entre les frais réels et le budget prévu pour l'activité Réelle c'est-à-dire les charges variables l'activité réelle + Coût fixe réel.

$$CB = (\text{COUT VARIABLE PREETABLI DE L'UNITE D'ŒUVRE} \times \text{L'ACTIVITE REELLE}) + \text{COUT FIXE REEL}$$

$$E/B = CR - CB$$

- **Ecart sur activité** : c'est la différence entre le budget prévu et le coût standard de l'activité Réelle (cf. imputation rationnelle des charges fixes).
-

$$CP' = \text{COUT PREETABLI DE L'UNITE D'ŒUVRE} \times \text{NOMBRE D'UNITES D'ŒUVRE REELS}$$

- **Ecart sur activité** : c'est la différence entre le budget prévu et le coût standard de l'activité réelle.

$$E/A = CB - CP'$$

- **Ecart sur rendement** : c'est la différence entre le coût standard de l'activité réelle et le coût standard de l'activité préétablie.

$$E/R = CP - CP'$$

NB : Pour vérification :

$$EG = E/B + E/A + E/R$$

➤ Les écarts sur charges indirectes.

$$EG = CR - CP \rightarrow CR = CV + CF \rightarrow CR = \dots \rightarrow CR =$$

$$CP = \dots \rightarrow CP =$$

$$EG = \dots \rightarrow EG =$$

$$E/B = CR - CB$$

$$CB = \dots \rightarrow CB =$$

$$E/B = \dots \rightarrow E/B =$$

$$E/A = CB - CP'$$

$$CP' = \dots \rightarrow CP' =$$

$$E/A = \dots \rightarrow E/A =$$

$$E/R = CP - CP'$$

$$E/R = \dots \rightarrow E/R =$$

VERIFICATION

$$EG = E/B + E/R + E/R$$

$$EG = \dots \rightarrow EG =$$

➤ Représentation graphique par vecteurs

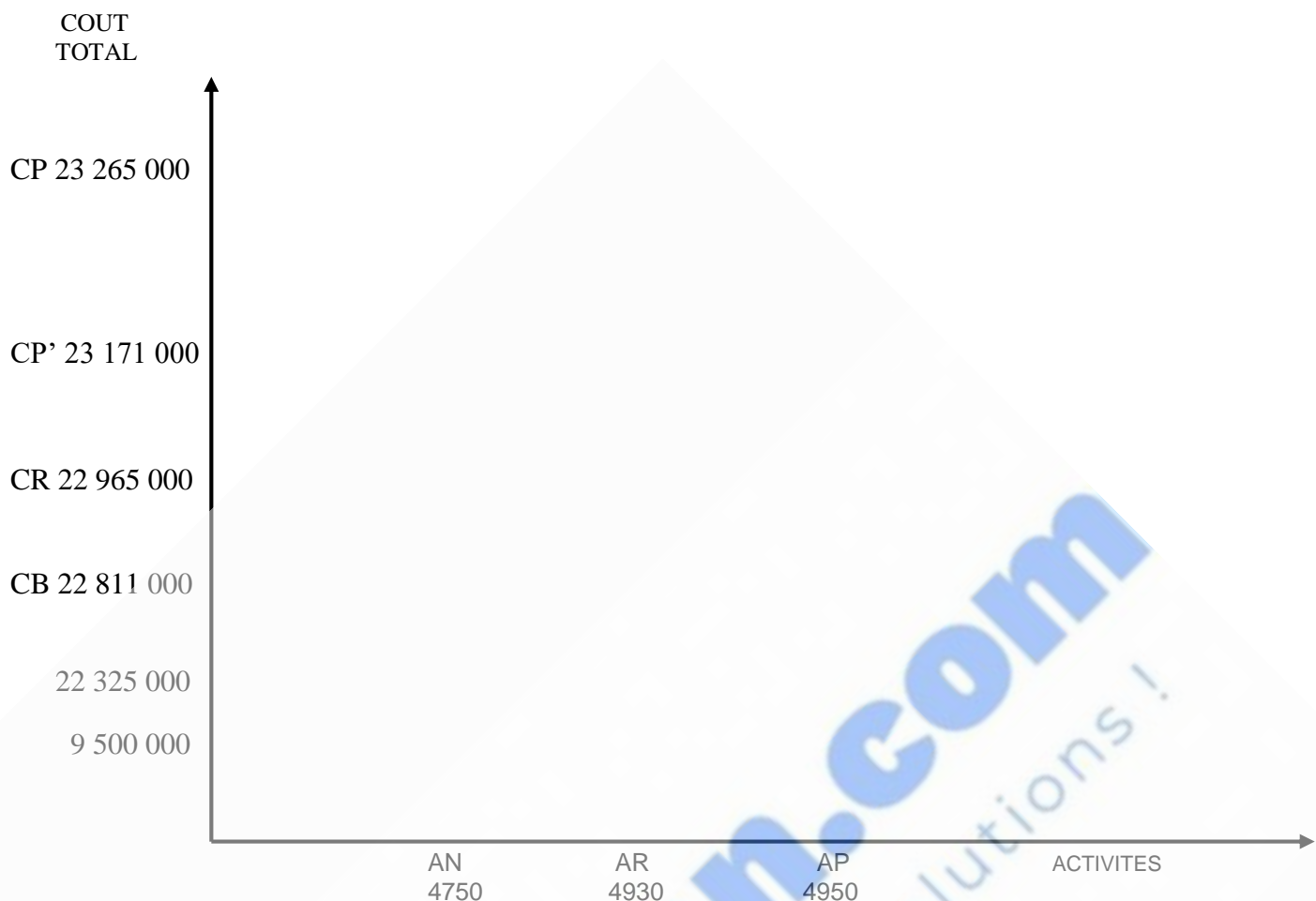
Recherche des équations de droite

Soient : $y_1 = ax + b \rightarrow$ l'équation de la droite du coût budgété (CB)

$$y_1 = \dots$$

et $y_2 = ax \rightarrow$ l'équation de la droite du coût préétabli (CP)

$$y_2 = \dots$$



3- Ecarts sur matières premières

Soient : **E/C** : l'écart sur coût
E/Q : l'écart sur quantité
 Cr : le coût réel
 Cp : le coût préétabli
 Qr : la quantité réelle
 Qp : la quantité préétablie

$$E/C = (Cr - Cp) \times Qr$$

$$E/C = \dots\dots\dots$$

E/C =

$$E/Q = (Qr - Qp) \times Cp$$

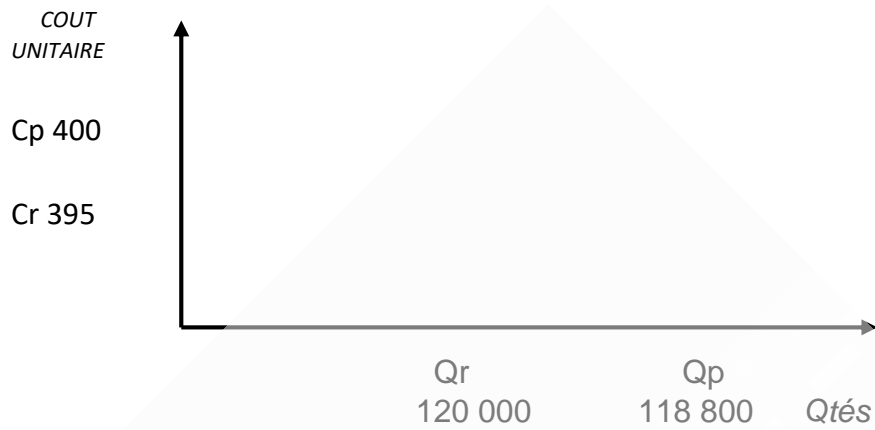
$$E/Q = \dots\dots\dots$$

E/Q =

$$EG = \dots\dots\dots \Rightarrow$$

EG =

➤ Représentation graphique (aire de rectangle)



4- Analyse des écarts sur MOD

E/C =

E/Q =

E/C =

E/Q =

EG =

EG =

➤ Représentation graphique (Vecteurs)

Soit Y_1 l'équation de la droite du coût réel → $Cr : Y_1 = 1200x$

Soit Y_2 l'équation de la droite du coût préétabli → $Cp : Y_2 = 1100x$



NB : Calcul des heures supplémentaires.

Total des heures de travail heures

L'effectif de la main-d'œuvre est de ouvriers

Horaire hebdomadaire 40 heures soit heures par mois.

Total des heures des 87 ouvriers par mois : =

Cependant pour le mois le nombre d'heure total consommé est de heures qui n'atteignent pas les heures pour le mois. Donc

.....

Ablanian.com
Nos produits, vos solutions !