OFPPT

مكتب التكوين المهني وإنعاش الشغل

Office de la Formation Professionnelle
et de la Promotion du Travail

Module : Comptabilité générale

Les opérations courantes

Présentation

Au cours de l'exercice comptable, l'entreprise est amenée à réaliser des opérations d'exploitation présentant souvent un caractère répétitif telles que les opérations d'achats, de ventes, de transport, des emballages, de règlement (espèces, chèques, effets de commerce), salaires, taxes, …etc.

Ces opérations, constituant l'essentiel du travail comptable, s'ajoutent à d'autres ayant un caractère moins fréquent telles que les opérations d'investissements (acquisitions d'immobilisations), de financement (obtention des emprunts), de remboursement, des prêts, …etc.

Cette partie a pour objet de traiter ces opérations et d'expliquer leur enregistrement comptable.

Module : Comptabilité générale 1

Chapitre 1 : Les opérations d'achats et de ventes

Introduction :

Que l'entreprise dispose d'une activité commercial, industrielle ou de services, les opérations d'achats et de ventes constituent l'essentiel de son cycle d'exploitation, et contribuent à la formation du résultat, et donc à la modification de son patrimoine.

Les opérations d'achats marquant souvent le début du cycle d'exploitation, se traduisent par l'acquisition des biens ou des services entraînant la création d'une dette envers le fournisseur ou une opération de décaissement (sortie d'argent, ou diminution des disponibilités). Elles constituent donc une charge pour l'entreprise.

Les opérations de ventes caractérisant souvent la fin du cycle d'exploitation, se traduisent par la livraison des biens ou des services entraînant la création des créances auprès des clients ou une opération d'encaissement (entrée d'argent ou augmentation des disponibilités). Elles constituent donc un produit pour l'entreprise.

Ces opérations d'achats et de ventes sont matérialisées par des documents comptables constituant des pièces justificatives à savoir :

- **La facture « Doit »** : appelée couramment « Facture », elle concerne **l'opération initiale** de la transaction commerciale (livraison des biens ou des services) ;
- **La facture « Avoir »** : appelée couramment « Avoir », elle concerne **un événement postérieur** à l'opération initiale et donc à la facture (retour de marchandises non conformes ou réductions « hors facture »).

Section 1: La facture « Doit » : Pièce justificative des opérations d'achat et de ventes

1) Définition :

La facture est le document officiel matérialisant les transactions commerciales (opérations d'achats et ventes). Elle constitue, pour l'administration fiscale la pièce comptable justificative de l'opération commerciale, et aussi un moyen de preuve en cas de litige.

En effet, le processus d'établissement de la facture est le suivant :

- Le fournisseur propose ses biens au client en mentionnant une estimation de leur prix sur un document appelé : **devis.** (appelé parfois la facture Proforma) ;

- Le client, lorsqu'il accepte la proposition du fournisseur, établit un document **appelé bon de commande** et l'envoie au fournisseur pour confirmer sa demande d'achat de biens ou de services ;
- Le fournisseur, dès la réception du bon de commande, prépare les biens et les envoie (livre) au client, accompagnés d'un document appelé **bon de livraison ;**
- Pour qu'il soit payé, le fournisseur établit **la facture** sur la base du bon de livraison et l'envoie au client.

i Important !

Le devis (ou facture proforma), le bon de commande et le bon de livraison ne constituent pas des pièces comptables justificatives. Ils ne sont pas admis par l'administration fiscale.

C'est seulement **la facture** qui sert de pièce justificative des opérations en matière d'enregistrement comptable.

La facture peut avoir d'autres appellations à savoir : Quittance (d'électricité ou de loyer), la note, …etc.

2) Cadre réglementaire de la facture :

Les ventes de produits et les prestations de services doivent faire l'objet d'une facture pour les opérations entre les entreprises. Parfois, on fait recours à un simple ticket de caisse.

Conformément à l'article 145 du code général des impôts :

« **Les contribuables sont tenus de délivrer à leurs acheteurs ou clients des factures ou mémoires pré-numérotés et tirés d'une série continue ou édités par un système informatique selon une série continue sur lesquels ils doivent mentionner en plus des indications habituelles d'ordre commercial :**

1°- L'identité du vendeur ;

2°- Le numéro d'identification fiscale attribué par le service local des impôts, ainsi que le numéro d'article d'imposition à l'impôt des patentes ;

3°- la date de l'opération ;

4°- Les noms, prénoms ou raison sociale et adresse des acheteurs ou clients ;

5°- Les prix, quantité et nature des marchandises vendues, des travaux exécutés ou des services rendus ;

6°- d'une manière distincte le montant de la taxe sur la valeur ajoutée réclamée en sus du prix ou comprise dans le prix…

7°- Les références et le monde de paiement se rapportant à ces factures ou mémoires ;

8°- et tous autres renseignements prescrits par les dispositions légales… »

3) <u>Présentation de la facture</u>
<u>Présentation générale :</u>

Nom du Fournisseur (ou raison sociale) **Adresse**			**Code client :** **Nom du Client** **(ou raison sociale)** **Adresse**	
Facture N° :			**Date : ……/…../……**	
Code Article	**Libellé Article**	**Quantité**	**Prix Unitaire**	**Montant**
Net à payer				

<u>Présentation pédagogique :</u>

Facture N° : **Date :…../……/…….**	
Libellé	**Montant**
Montant Brut **…** **…..** **…**	
Net à payer	

Le contenu de la facture est composé de trois parties :

- **Le montant brut** ou la première valeur annoncée par le veneur des biens ou services ;
- **Les éléments à déduire** du montant brut lors des négociations commerciales entre le veneur et le client à savoir les réductions commerciales (Rabais, Remis et Ristourne) et les réductions financières (Escompte de règlement) ;
- **Les éléments à ajouter** à savoir la Taxe sur la Valeur A joutée (TVA), le transport et les emballages.

Section 2: L'enregistrement des factures d'achats et des ventes

1) Mode de comptabilisation des opérations d'achats et de ventes

1-1) Opérations d'achats :

Pour l'entreprise « client », l'opération d'achat peut concerner, soit des marchandises dans le cas d'une activité commerciale, soit des matières premières, des matières consommables, des travaux et des fournitures dans le cas d'une activité industrielle ; soit des prestations de services dans le cas d'une activité de services.

Comptes des achats (Class 6 ; Charges)		
Numéro de compte	**Intitulé de compte**	**Nature d'activité**
611.	Achats revendus de marchandises	Activité commerciale
6121 6125	Achats consommés de matières et fournitures	Activité industrielle
6126	Achats de travaux	Activité de services

Chez l'entreprise « Client », le modèle d'enregistrement comptable d'une opération d'achat est le suivant :

jj/mm

61..		**Achats de …..**	**X**	
	4411	**Fournisseurs**		**X**
	Ou	Ou		
	51..	**Compte de trésorerie (Banques ou CCP ou Caisse)**		
		Facture N°		

- **Exemple :**

L'entreprise RAMAC et l'entreprise SENI sont en relation d'affaires. Au cours du mois mai 2010, elles ont effectués les opérations suivantes :

Fournisseur RAMAC **Client SENI**	
Facture N°47 Date 15/05	
Libellé	**Montant**
Marchandises	12 600
Net à payer	12 600
Règlement dans 2 mois	

Fournisseur RAMAC **Client SENI**	
Facture N°50 Date 30/05	
Libellé	**Montant**
Marchandises	5 600
Net à payer	5 600
Réglée par chèque bancaire N° 1014 et encaissé le même jour	

Travail à faire : enregistrez les deux factures au journal du Client SENI
Solution :

Chez le client SENI 15/05

6111	Achats de marchandises	12 600	
4411	Fournisseurs		12 600
	Facture N°47		
	30/15		
6111	Achats de marchandises	5 600	
5141	Banque		5 600
	Facture N° 50, Chèque N° 1014		

1-2) Opérations de ventes :

Au même titre qu'une opération d'achat, l'opération de vente pour l'entreprise « Fournisseur » peut concerner soit des marchandises dans le cas d'une activité commerciale, soit des produits finis dans le cas d'une activité industrielle, soit des prestations de services dans le cas d'une activité de services.

Comptes des produits (Class 7 : Produits)		
Numéros de compte	**Intitulé de compte**	**Nature d'activité**
711.	Ventes de marchandises	Activité commerciale
7121 à 7122	Achats de biens produits	Activité industrielle
7124	Achats de services	Activité de services

Chez l'entreprise « Fournisseur », le modèle d'enregistrement comptable d'une opération de vente est le suivant :

jj/mm

3421..		**Clients**	X		
Ou		ou		X	
51..		**Compte de trésorerie** (Banques ou CCP ou Caisse)			
	71..	**Ventes de ……..**			
		Facture N°			

- **Exemple :** Reprenons le même exemple précédent.

Travail à faire : Enregistrez les deux factures au journal du fournisseur RAMAC

Solution :

Chez le fournisseur RAMAC

	15/05			
3421	Clients	12 600		
7111	Ventes de marchandises			12 600
	Facture N°47			
	30/15			
5141	Banque	5 600		
7111	Ventes de marchandises			5 600
	Facture N° 50, Chèque N° 1014			

Enfin, les opérations d'achats et de ventes peuvent correspondre soient à :
- des opérations simples (factures simples) ;
- des opérations comportant des réductions (commerciales ou/et financières).

2) Factures simples :

Les factures simples des opérations d'achats et de ventes sont des factures qui ne comportent ni des réductions (commerciales et/ou financières) ni des majorations (Taxe sur la valeur ajoutée, transport, emballages, etc.).

L'enregistrement comptable de ces factures consiste à appliquer les règles de comptabilisation des opérations d'achats et de ventes.

- **Exemple 1 :**

Le 06/03, l'entreprise « MADERA » a procédé à l'achat de matière première (à savoir : du bois) auprès de son fournisseur « Bois du Nord » au montant de 35 800 Dh à crédit, pour 30 jours. Facture N° 075.

Travail à faire :

1) Etablissez la facture.
2) Enregistrez l'opération respectivement chez l'entreprise MADERA et son fournisseur Bois du Nord.

Solution :

1) **La présentation de la facture :**

Fournisseur Bois Nord **Client MADERA**	
Facture N°47 Date 06/03	
Libellé	**Montant**
Marchandises	35 800
Net à payer	35 800

2) **Enregistrement comptable :**

Chez le fournisseur Bois du Nord

06/03

3421	Clients	35 800	
7111	Ventes de marchandises		35 800
	Facture N° 075		

Chez le client MADERA

06/03

6 111	Achats de marchandises	35 800	
4411	Fournisseurs		35 800
	Facture N° 075		

- **Exemple 2 :**

Le 12/03, l'entreprise FANI réalise une vente de marchandises à son client NIZAR pour un montant de 14 650 Dh, facture N° 141 payable comme suit : 4 000 Dh en espèces, le reste à crédit.

Travail à faire :

1) présentez la facture.
2) Enregistrez l'opération au journal des deux parties

Solution :

1) La présentation de la facture :

Fournisseur FANI **Client Nizar**	
Facture N°141 Date 12/03	
Libellé	**Montant**
Marchandises	14 650
Net à payer	14 650

2) Ecritures comptables :

Chez le fournisseur FANI

12/03

3421	Clients	10 650	
5161	Caisse	4 000	
7111	Ventes de marchandises		14600
	Facture N° 141		

Chez le client NIZAR

12/03

6 111	Achats de marchandises	14 650	
5161	Caisse		4 000
4411	Fournisseurs		10 650
	Facture N° 141		

- **Exemple 3 :**

Le 03/05, l'entreprise ACHKAR vend à son client MIKA son produit fini pour un montant de 33 350 Dh : Facture N°20. Le règlement est effectué comme suit : 15 000 Dh par chèque bancaire N° 12 encaissé le même jour ; 2 500 Dh en espèces (pièces de caisse N° 230) et le reste dans 3 mois.

Travail à faire :

Enregistrez l'opération au journal de l'entreprise ACHKAR et MIKA

Solution :

Chez le fournisseur ACHKAR

	03/05		
3421	Clients	15 850	
5141	Banques	15 000	
5161	Caisse	2 500	
7121	Ventes de produits finis		33 350
	Facture N° 20 ; Chèque N° 12		
	Pièce de caisse N° 230		

Chez le client MIKA

	03/05		
6 111	Achats de marchandises	33 350	
4411	Fournisseurs		15 850
5141	Banque		15 000
5161	Caisses		2 500
	Facture N° 20 ; Chèque N° 12		
	Pièce de caisse N° 230		

3) Factures comportant des réductions

Les réductions viennent en déduction (en diminution) du montant brut de la facture. Elles sont de deux types :

- Les réductions commerciales
- Les réductions financières

3-1) Les réductions commerciales :

a) Définition :

Les réductions commerciales se rapportent à une transaction commerciale, et ont donc un caractère commercial.

On distingue trois types de réductions commerciales : les rabais, les remises et les ristournes :

- **Les rabais** : Les rabais sont des réductions accordées par le fournisseur à son client (qui les obtient) en raison d'un **défaut de qualité** des biens livrés.
- **Les remises** : Les remises sont des réductions qui sont consenties aux clients qui achètent une grande quantité. Elles sont donc accordées en fonction de **l'importance de l'opération**.
- **Les ristournes** : Les ristournes sont des réductions accordées par le fournisseur pour **fidéliser les clients** avec lesquels il réalise un chiffre d'affaires important. Elles sont calculées d'une façon périodique (mois, trimestre, semestre ou l'année).

b- <u>Mode de calcul et enregistrement comptable :</u>

Les réductions commerciales (rabais, remise, ristourne) qui figurent sur la facture « doit » (facture initiale) ne sont jamais comptabilisées : seul le montant net appelé **net commercial** est comptabilisé.

Net commercial = Montant brut – Réductions commerciales

En cas de plusieurs réductions commerciales (par exemple rabais et remise), le calcul se fait en « cascade » qui consiste à déduire du montant brut la première réduction pour obtenir le net commercial 1 et ensuite déduire de ce montant (net commercial 1) la 2ème réduction pour obtenir le net commercial 2.

En matière d'enregistrement comptable, seul le dernier net commercial est comptabilisé de la même manière qu'une opération d'achat pour le client et de vente pour le fournisseur (voir section 1).

- **<u>Exemple 1 : Facture avec une réduction</u>**

Le 04/05, l'entreprise HANI effectue un achat de matière première auprès de sin fournisseur HAMDI d'un montant brut de 23 000 Dh, remise 4%. Facture N°156 à crédit.

<u>Travail à faire :</u>

1) Etablir la facture.
2) Passez l'écriture comptable à la fois chez l'entreprise HANI et l'entreprise HAMDI.

<u>Solution :</u>

1) <u>Présentation de la facture N°16:</u>

Fournisseur HAMDI **Client HANI**	
Facture N°156 Date 04/05	
Libellé	**Montant**
Marchandises	23 000
Remise 4%	920
Net à payer	22 080

2) <u>Ecriture comptable :</u>

<u>Chez le fournisseur HAMDI</u>

04/05

3421	Clients	22 080		
7111	Ventes de marchandises		22 080	
	Facture N° 156			

<u>Chez le client HANI</u>

04/05

6 111	Achats de marchandises	22 080		
4411	Fournisseurs		22 080	
	Facture N° 156			

- **Exemple 2 :**

Le 14/05, l'entreprise ALWAFA vend à son client RIJA des marchandises diverses Facture N° 46 : Montant brut 7 630 Dh, Remise 2%, Rabais 4%. Le règlement s'est effectué comme suit : 4 000 Dh en espèces et le reste à crédit.

Travail à faire :

1) Etablir la facture.
2) Passez l'écriture comptable à la fois chez l'entreprise ALWAFA et l'entreprise RIJA.

Solution :

1) Présentation de la facture :

Fournisseur ALWAFA **Client RIJA**	
Facture N°46 Date 14/05	
Libellé	**Montant**
Marchandises	7 630
Rabais 4%	305,2
Net commercial (1)	7 324,8
Remise 2%	146,49
Net à payer	7 178,31

2) Ecriture comptables :

Chez le fournisseur ALWAFA

		14/05			
3421	Clients	3 178,31			
5161	Caisse	4 000			
7111	Ventes de marchandises		7 178,31		
	Facture N° 46				

Chez le client RIJA

		14/05			
6 111	Achats de marchandises	7178,31			
5161	Caisse		4 000		
4411	Fournisseurs		3178,31		
	Facture N° 46				

3-2) Les réductions financières : Escompte financier

a) Définition :

Les réductions financières appelées escompte de règlement sont des réductions accordées à un client qui, habituellement règle ses créances à terme, (par exemple après deux ou trois mois) accepte de payer son fournisseur au comptant (par chèque ou espèces) avant l'échéance normale ou convenue initialement.

Donc l'escompte de règlement est accordé pour règlement au comptant ; ce qui justifie son appellation.

b- <u>Mode de calcul et enregistrement comptable :</u>

b-1) <u>Mode de calcul :</u>

L'escompte de règlement, souvent exprimé en pourcentage, est calculé sur la base du dernier net commercial ou le montant brut s'il s'agit d'une facture simple.

Le montant de l'escompte financier est soustrait du net commercial pour obtenir **le net financier**.

Net financier = Dernier net commercial – Escompte financier

Avec :

Escompte financier = Dernier net commercial (ou montant brut) * Taux d'escompte

b-2) <u>Enregistrement comptable</u>

En matière d'enregistrement comptable, et contrairement aux réductions commerciales, l'escompte de règlement est **toujours comptabilisé** quelque que soit la nature du document comptable sur lequel il figure (facture « Doit » ou facture « Avoir »).

L'escompte représente :

Pour le fournisseur
➢ Une charge (**classe 6**)
➢ Une charge financière (**rubrique 63**)
➢ <u>Compte concerné :</u> **6386** : Escomptes accordés

Pour le client
➢ Un produit (**classe 7**)
➢ Un produit financier (**rubrique 73**)
➢ <u>Compte concerné :</u> **7386** : Escomptes obtenus

i <u>Important !</u>

En matière de codification comptable, on note l'existence du parallélisme des codes des comptes de l'escompte utilisés à savoir :

6386 : Escomptes accordés et **7386** : Escomptes obtenus

- **<u>Exemple 1 : Facture simple avec une réduction financière</u>**

Le 30/05, l'entreprise SALIMA vend 12 500 Dh de marchandises au client FARID, facture N° 35 escompte de règlement 3%. Le règlement s'est effectué comme suit : 6 000 Dh par chèque bancaire N°125 et le reste à crédit.

<u>Travail à faire :</u>

1) Etablir la facture.
2) Passez l'écriture comptable à la fois chez l'entreprise SALIMA et l'entreprise FARID.

Solution :

1) Présentation de la facture N°35:

Fournisseur SALIMA	**Client FARID**
Facture N°35	Date 30/05
Libellé	**Montant**
Marchandises	12 500
Remise 3%	375
Net à payer	12 125

2) Ecriture comptable :

Chez le fournisseur SALIMA

30/05

3421	Clients	6 125	
5141	Banque	6 000	
6386	Escomptes accordés	675	
7111	Ventes de marchandises		12 500
	Facture N° 35 ; Chèque N° 125		

Chez le client FARID

30/05

6 111	Achats de marchandises	12 500	
7386	Escomptes obtenus		375
5141	Banque		6 000
4411	Fournisseurs		6 125
	Facture N° 35 ; Chèque N° 125		

- **Exemple 2 : Facture comportant des réductions commerciales et financières**

Le 26/03, l'entreprise MAANI achète auprès de l'entreprise NTIFI diverses marchandises Facture N°28 : Montant brut 26 750 Dh ; Remise 4% et 2% ; Escompte 3%. Le règlement de cette facture s'est effectué comme suit : 19 600 Dh par chèque bancaire N° 58 et le reste en espèces.

Travail à faire :

1) Etablir la facture.
2) Passez l'écriture comptable à la fois chez l'entreprise MAANI et l'entreprise NTIFI.

Solution :

1) Présentation de la facture

Fournisseur NTIFI	**Client MAANI**
Facture N°28	Date 26/03
Libellé	**Montant**
Marchandises	26 750
Remise 4%	1 070
Net commercial (1)	25 680
Remise 2%	513,6
Net commercial (2)	25 166,4
Remise 3%	754,99
Net à payer	24 411 ,41

2) Ecriture comptable :

Chez le fournisseur NTIFI

	26/03			
3421	Clients	4 811,41		
5141	Banque	19 600		
6386	Escomptes accordés	754,99		
7111	Ventes de marchandises		25 166,4	
	Facture N° 28 ; Chèque N° 58			

Chez le client MAANI

	26/03			
6 111	Achats de marchandises	25166,4		
7386	Escomptes obtenus		754,99	
5141	Banque		19 600	
4411	Fournisseurs		4 811,41	
	Facture N° 28 ; Chèque N° 58			

Section 3: L'entreprise et la taxe sur la valeur ajoutée TVA

La taxe sur la Valeur ajoutée par abréviation TVA, d'après **l'article 87 du code général des impôts 2010** est « une taxe sur le chiffre d'affaires qui s'applique aux opérations de nature industrielle, commerciale, artisanale ou relevant de l'exercice d'une profession libérale, accomplies au Maroc ; importations, … ». C'est un impôt indirect supporté par le client (le dernier consommateur du bien).

Elle est calculée à chaque étape du circuit économique et elle est versée mensuellement ou trimestriellement suivant les cas, à l'Etat (Receveur de l'administration fiscale). Elle concerne presque toutes les opérations économiques dites **opérations imposables** à l'exception de quelques unes dites **opérations exonérées.**

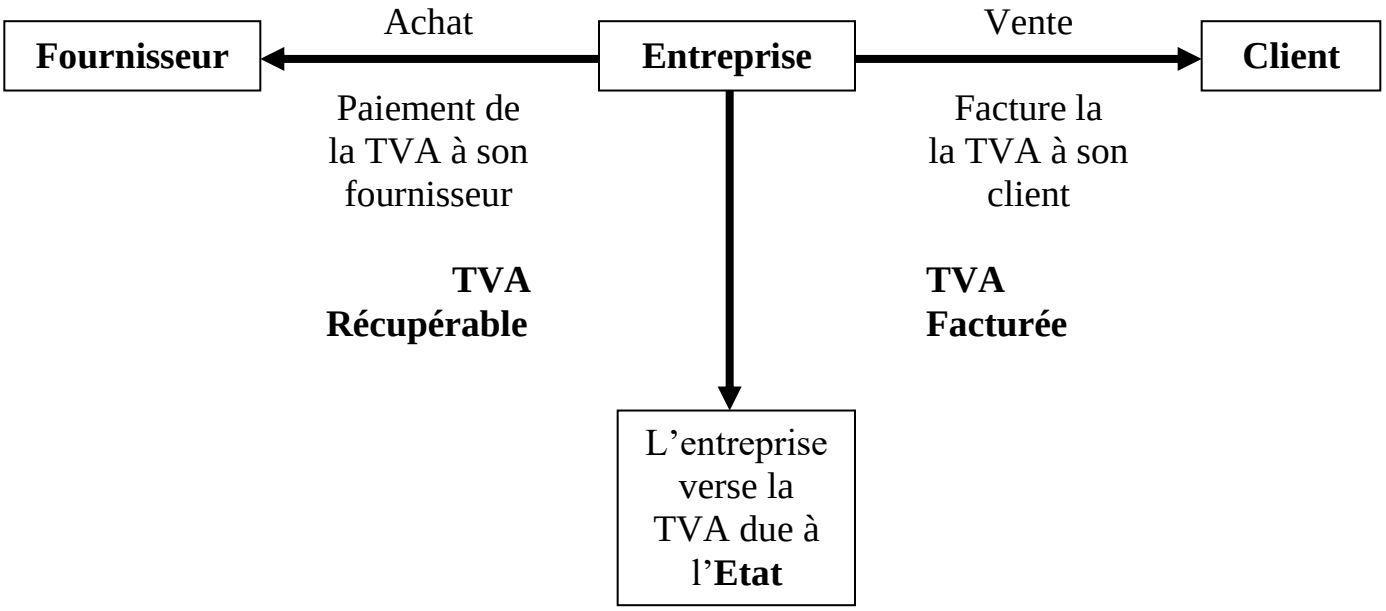
1) Mécanismes de la TVA

En matière de TVA, l'entreprise joue le rôle d'intermédiaire entre les opérateurs économiques (son fournisseur et son client) et l'Etat.

L'entreprise collecte auprès de ses clients la **TVA facturée** (qui figure sur la facture envoyée au client) lors d'une opération de vente, et déduit (récupère) la TVA dite **TVA récupérable** que ses fournisseurs lui ont facturé lors d'une opération d'achat.

A la fin de chaque période (le mois ou le trimestre), l'entreprise calcule la différence entre la TVA facturée et la TVA récupérable appelée **TVA Due** et la verse à l'Etat dans le cas où le montant de la TVA due est supérieur à zéro.

Dans le cas échéant (TVA due inférieur à zéro), l'entreprise déduit cette TVA Due négative appelée **Crédit de TVA** de la déclaration de la période suivante (Mois suivant ou le trimestre suivant).



TVA due = TVA facturée – TVA récupérable

Mécanisme de la TVA

Les achats de l'entreprise sont de deux types :

- Les achats de marchandises, de matières et fournitures consommables et d'autres charges nécessaires à son cycle d'exploitation : La TVA grèvant ces achats, s'appelle **TVA récupérable sur les charges.**
- Les acquisitions d'immobilisations (opérations d'investissement) telles que les acquisitions des machines, des installations techniques, du matériel de transport, des constructions, … etc. la TVA grèvant ces acquisitions s'appelle **TVA récupérable sur immobilisations.**

Donc

TVA due = TVA facturée – TVA récupérable

TVA due = TVA facturée – (TVA récupérable sur immobilisations + TVA récupérable sur charges)

La TVA ne constitue pour l'entreprise assujettie **ni une charge ni un produit.**

2) Mode de calcul et taux de TVA

2-1) Mode de calcul

La TVA s'exprime en pourcentage défini par la loi fiscale. Ainsi, le montant de la TVA s'obtient de la manière suivante :

TVA = Base de calcul * Taux de TVA

Base de calcul de la TVA est égale au	**Montant brut :** dans le cas d'une facture simple ne comportant ni des réductions commerciales ni des réductions financières.
	Dernier net commercial : dans le cas d'une facture comportant seulement des réductions commerciales.
	Net financier : Dans les cas d'une facture comportant des réductions financières.

Donc, l'entreprise calcule et facture à son client la TVA sur le prix de vente dit : **Montant hors taxes** déduction faite de l'ensemble des réductions commerciales et financières.

Montant hors taxes + Taxe sur la Valeur Ajoutée = Montant Toutes taxes comprises

Par abréviation

HT + TVA = TTC

i Important !

Pour déterminer le montant HT du montant TTC, on utilise la formule suivante :
HT= TTC/ (1 + t) avec t = taux de TVA
Puisque : HT + TVA = TTC
HT + (HT*t) = TTC
HT (1 + t) = TTC et donc HT = TTC/(1 + t)

2-2) Taux de TVA

Suivant **l'article 98 du code des impôts 2010 : « le taux normal de la taxe sur la valeur ajoutée est fixé à 20% ».** Ce taux concerne tous les biens imposables non concernés par les autres taux de TVA. Il est appelé taux **ad valorem.**

De même, **l'article 99 du code des impôts 2010** énumère les autres taux de TVA à savoir les taux réduits en dictant « sont soumis à la taxe aux taux réduits : 7%, 10%, 14%.

i Important !

Il existe en plus de ces taux, d'autres taux spécifiques.

3) Comptabilisation des factures comportant la TVA

La comptabilisation de la TVA fait appel aux comptes de tiers puisque l'entreprise joue le rôle d'un simple intermédiaire entre l'Etat et ses partenaires économiques : le fournisseur lors d'une opération d'achat et le client lors d'une opération de vente.

3-1) Opérations d'achats :

Le modèle de comptabilisation est le suivant :

jj/mm

61..		**Achats de**	X(1)	
34552		**Etat TVA récupérable sur les charges**	TVA	
	4411	**Fournisseurs**		TTC
	Ou	Ou		
	51..	**Compte de trésorerie (Banques**		
		ou CCP ou Caisse		
		Facture N°		

(1) X peut être suivant les cas : soit le montant H.T, soit le dernier Net commercial ou le net financier

- **Exemple 1 : Facture simple**

Le 30 avril 2010, la société SUD-Ma achète 35 000 Dh de marchandises à crédi auprès de son fournisseurs FALAK, TVA 20%, facture N°15.

Travail à faire :

1) Etablir la facture.
2) Passez l'écriture comptable à la fois chez l'entreprise SUD-Ma

Solution :

1) Présentation de la facture

Fournisseur FALAK **Client SUD-Ma**	
Facture N°15 Date 30/03	
Libellé	**Montant**
Marchandises	35 000
TVA 20%	7 000
Net à payer	42 000

2) Ecriture comptable :

Chez le fournisseur SUD-Ma

30/03

6111	Achat de marchandises	35 000		
34552	Etat TVA rec. Sur charges	7 000		
4411	Fournisseurs		42	000
	Facture N°15			

- **Exemple 2 : Facture comportant des réductions commerciales**

Le 20/03, l'entreprise KARTI reçoit de son fournisseur MARTI la facture N°256 payable dans un mois : Montant brut de marchandises 23 000 Dh, remises 5% et 3%, TVA 20%.

Travail à faire :

1) Etablir la facture.
2) Passez l'écriture comptable chez l'entreprise KARTI.

Solution :

1) Présentation de la facture N°35

Fournisseur MARTI	**Client KARTI**
Facture N°256	Date 20/03
Libellé	**Montant**
Marchandises	23 000
Remise 5%	1 150
Net commercial (1)	21 850
Remise 3%	655,5
Net commercial (2)	21 194,5
TVA 20%	4 238,9
Net à payer	25433,4

2) Ecriture comptable :

Chez le client KARTI

20/03

6111	Achat de marchandises	21 194,5		
34552	Etat TVA rec. Sur charges	4 238,9		
4411	Fournisseurs		25	433,4
	Facture N°256			

- **Exemple 3 : Facture comportant des réductions commerciales et financières**

Le 04/04, l'entreprise MALAKA a adressé à l'entreprise ANIS la facture N°12 concernant diverse marchandises : Montant brut 32 000 Dh, remise 3%, escompte de règlement 2%, TVA 20%.

Travail à faire :

1) Etablir la facture.
2) Passez l'écriture comptable chez l'entreprise ANIS.

Solution :

1) Présentation de la facture

Fournisseur MALAKA **Client ANIS**	
Facture N°12 Date 04/04	
Libellé	**Montant**
Marchandises	32 000
Remise 3%	960
Net commercial (1)	31 040
Remise 2%	620,8
Net commercial (2)	30 419,2
TVA 20%	6 083,84
Net à payer	36 503,04

2) Ecriture comptable :

Chez le client

04/04

6111	Achat de marchandises	31 040	
34552	Etat TVA rec. Sur charges	6 083,84	
7386	Escomptes obtenues		620,8
4411	Fournisseurs		36 503,04
	Facture N°12		

3-2) Opérations de ventes :

Le modèle de comptabilisation est le suivant :

jj/mm

3421 Ou 51..		**Clients ou Compte de trésorerie (Banques ou CCP ou Caisse)**	**TTC**	
	71..	**Ventes de…….**		**X(1)**
	4455	**Etat TVA facturée**		**TVA**
		Facture N°		

(1) X peut être suivant les cas soit le montant H.T, soit le dernier Net commercial ou le net financier

- **Exemple 4 : Facture simple**

Le 25/04, l'entreprise ZIDA achète auprès de son fournisseur JAILA un lot de marchandises à 18 000 Dh, facture N°235, TVA 20%.

Travail à faire :

1) Etablir la facture.
2) Passez l'écriture comptable à la fois chez l'entreprise JAILA.

Solution :

1) Présentation de la facture N°235

Fournisseur JAILA **Client ZIDA**	
Facture N°235 Date 25/04	
Libellé	**Montant**
Marchandises	18 000
TVA 20%	3 600
Net à payer	21 600

2) Ecriture comptable :

Chez le fournisseur JAILA

		25/04		
3421	Clients		21 600	
7111		Ventes de Marchandises		18 000
4455		Etat TVA Facturé		3 600
	Facture N°235			

- **Exemple 5 : Facture comportant des réductions commerciales**

Le 28/04, l'entreprise DRIMA vend à son client MADINI diverses marchandises à crédit au prix de 15 600, facture N° A23 remise 2%, TVA 20%.

Travail à faire :

1) Etablir la facture.
2) Passez l'écriture comptable à la fois chez l'entreprise DRIMA.

Solution :

1) Présentation de la facture N°A23

Fournisseur DRIMA	**Client MADINI**
Facture N°A23	Date 28/04
Libellé	**Montant**
Marchandises	15 600
Remise 2%	312
Net commercial	15 288
TVA 20%	3 057,6
Net à payer	18 345,6

2) Ecriture comptable :

Chez le fournisseur DRIMA

28/04

3421	Clients	18 345,6	
7111	Ventes de Marchandises		15 288
4455	Etat TVA Facturé		3 057,6
	Facture N°A23		

- **Exemple 6 : Facture comportant des réductions commerciales et financières**

Le 26/06, l'entreprise WAMA vend contre chèque bancaire N°856 : montant brut 18 000 Dh, remise 5%, escompte 3%, TVA 20%. Facture N°365 au client RIMA.

Travail à faire :

1) Etablir la facture.
2) Passez l'écriture comptable chez l'entreprise WAMA.

Solution :

1) Présentation de la facture N°365

Fournisseur WAMA	**Client RIMA**
Facture N°365	Date 26/06
Libellé	**Montant**
Marchandises	18 000
Remise 5%	900
Net commercial	17 100
Escompte 3%	513
Net financier	16 587
TVA 20%	3 317,4
Net à payer	19 904,4

2) Ecriture comptable :

Chez le fournisseur RIMA

		26/06		
3421	Clients	19 904,4		
6386	Escomptes accordées	513		
7111	Ventes de Marchandises			17 100
4455	Etat TVA Facturé			3 317,4
	Facture N°365, chèque N° 856			

4) La facture « Avoir »

Appelée couramment « Avoir », cette pièce justificative concerne un **événement postérieur** à l'opération initiale matérialisée par la facture.

L'avoir est établit suivant les cas ci-après :

- **1er cas** : retour de marchandises non conformes à la commande
- **2ème cas** : réductions « hors facture » c'est-à-dire figurant dans une autre pièce justificative.
- **3ème cas :** demande d'escompte supplémentaire.

4-1) Comptabilisation des retours de biens :

Après la réalisation de l'opération commerciale, le client peut retourner les biens qu'il a achetés auprès de son fournisseur en raison de non-conformité à sa commande.

Ainsi, ce retour doit s'effectuer dans **les mêmes conditions** que l'opération initiale d'achat. L'établissement de l'avoir est réalisé donc en représentant les mêmes conditions et la même structure que celles de la facture initiale.

Par exemple, si une réduction commerciale ou financière figurait sur la facture, elle doit être déduite du montant brut des biens retournés.

Du point de vue comptable, **l'avoir** est enregistré d'une **manière inverse** par rapport à celle de la facture « doit » (les comptes débités au niveau de l'opération d'achat ou de vente matérialisés par la facture seront crédités et vis versa), et cela suivant le modèle suivant :

Chez le client jj/mm

4411		**Fournisseurs**	**TTC**	
7386		**Escomptes obtenus**	**X**	
	61..	**Achats de…….**		**H.T**
	4455	**Etat TVA récupérable sur les charges**		
		Avoir N°		**TVA**

Chez le fournisseur jj/mm

71..		**Ventes de…..**	**H.T**	
4455		**Etat TVA facturée**	**TVA**	
	3421	**Clients**		**TTC**
	6386	**Escomptes accordés**		
		Avoir N°		**X**

- **Exemple 1 : Avoir simple**

A la réception des marchandises achetées auprès de son fournisseur MARIT, l'entreprise MILEC constate qu'un lot de marchandises pour un montant brut de 1 000 Dh n'est pas conforme à la commande correspondant à la facture N°V36 (TVA 20%) et le retourne à son fournisseur.

Le 24/05, MARIT adresse à son client une facture AVOIR N° AV16.

Travail à faire :

1) Etablir la facture avoir.
2) Passez l'écriture comptable à la fois chez l'entreprise MARIT et MILEC.

Solution :

1) Présentation de la facture avoir N°AV16:

Fournisseur MARIT **Client MILEC**	
Facture N°AV16 Date 24/05	
Libellé	**Montant**
Marchandises	1 000
TVA 20%	200
Net à payer	1 200

2) Ecriture comptable :

Chez le fournisseur MARIT

24/05

7111	Ventes de marchandises	1 000	
4455	TVA facturée	200	
3421	Clients		1 200
	Facture Avoir N°AV16		

Chez le client MILEC

24/05

4411	Fournisseurs	1 200	
6111	Achats de marchandises		1 000
34552	TVA rec./ charges		200
	Facture Avoir N°AV16		

- **Exemple 2 : Avoir comportant des réductions commerciales**

En vue de garder de bonnes relations avec son client MILEC, l'entreprise MARIT décide de lui accorder un rabais supplémentaire de 10% sur le montant net des marchandises conservées soit 180 Dhs et lui adresse le 28/05 une facture avoir N°AV17.

Travail à faire :

1) Etablir la facture avoir.
2) Passez l'écriture comptable à la fois chez l'entreprise MARIT et MILEC

Solution :

1) Présentation de la facture avoir N°V17:
2)

Fournisseur MARIT **Client MILEC**	
Facture Avoir N°AV17 Date 28/05	
Libellé	**Montant**
Rabais 10%	180
TVA 20%	36
Net à payer	216

3) Ecriture comptable :

Chez le fournisseur MARIT

28/05

7111	Ventes de marchandises	180	
4455	TVA facturée	36	
3421	Clients		216
	Facture Avoir N°AV17		

Chez le client MILEC

28/05

4411	Fournisseurs	216	
6111	Achats de marchandises		180
34552	TVA rec./ charges		36
	Facture Avoir N°AV17		

4-2) Comptabilisation des réductions commerciales supplémentaires :

Lors d'une opération commerciale, il se peut que le client, après avoir reçu les biens (marchandises ou produits finis) ne soit pas complètement satisfait des biens livrés (mauvaise qualité, non-conformité aux normes demandées, …etc). il peut donc demander à son fournisseur des réductions commerciales supplémentaires.

Ces dernières, hors facture, modifient les conditions commerciales de départ ; elles doivent donc être comptabilisées dans des comptes spécifiques.

Elles sont analysées du point de vue comptable comme :

- Des réductions commerciales (Rabais, Remise ou Ristourne) obtenues par le client ;
- Des réductions commerciales (Rabais, Remise ou Ristourne) accordées par le fournisseur.

Le schéma de comptabilisation de ces réductions est le même que celui des retours de biens sauf que :

- Chez le client, le compte « 61..Achats de …. » sera remplacé par le compte RRRO à savoir **61X9 « Rabais, Remise ou Ristourne obtenus sur … »**
- Chez le fournisseur, le compte « 71..Ventes de …. » sera remplacé par le compte RRRA à savoir **71X9 « Rabais, Remise ou Ristourne accordés sur … »**

Le modèle de comptabilisation est donc le suivant :

Chez le client jj/mm

4411		**Fournisseurs**	**TTC**	
	61x9	**RRR obtenus sur ….**		**H.T**
	34552	**Etat TVA récupérable sur les charges**		**TVA**
		Avoir N°		

Chez le fournisseur jj/mm

71x9		**RRR accordés sur ..**	**H.T**	
4455		**Etat TVA facturée**	**TVA**	
	3421	**Clients**		**TTC**
		Avoir N°		

- **Exemple :**

Le 30/05, l'entreprise F-TINI accorde à son client CARTI, une remise de 10% et un escompte de 3% sur le net commercial de la facture N°14 du 14/05 : Montant brut 18 000dh, remise 5%, TVA 20% (Avoir N°AV18).

Travail à faire :

1) Etablir les deux factures : Facture N°14 et facture avoir N°AV18.
2) Passez l'écriture comptable à la fois chez l'entreprise CARTI et l'entreprise F-TINI.

Solution :

1) Présentation des factures

Fournisseur F-TINI **Client CARTI**	
Facture N°14 Date 14/05	
Libellé	**Montant**
Marchandises	18 000
Remise 5%	900
Net commercial	17 100
TVA 20%	3 420
Net à payer	20 520

Fournisseur F-TINI **Client CARTI**	
Facture Avoir N°AV18 Date 30/05	
Libellé	**Montant**
Remise 10%	1 710
TVA 20%	342
Net à payer	2 052

2) Ecriture comptable :

Chez le fournisseur F-TINI

	14/05		
3421	Clients	20 520	
7111	Ventes de marchandises		17100
4455	TVA facturée		3 420
	Facture N°14		
	30/05		
4455	Etat TVA Facturée	342	
7119	R.R.Raccordées par l'ent.	1 710	
3421	Clients		2 052
	Facture avoir N°AV18		

Chez le client CARTI

	14/05		
6111	Achats de marchandises	17 100	
3421	TVA rec./ charges	3 420	
4411	Fournisseurs		20 520
	Facture N°14		
	30/05		
4411	Fournisseurs	2 052	
34552	TVA rec./ charges		342
6119	R.R.R. obtenues sent.		1 710
	Facture Avoir N°AV18		

4-3) Comptabilisation de l'escompte supplémentaire :

L'escompte supplémentaire, hors facture, est enregistré de la même façon que celle de la facture. Toutefois, il a des conséquences sur la TVA :

- Lors d'une opération d'achat, cela entraîne pour le client, une diminution de la TVA récupérable sur les charges.
- Lors d'une opération de vente, cela entraîne pour le fournisseur une diminution de la TVA facturée.

Ainsi, le modèle de comptabilisation est le suivant :

Chez le client jj/mm

4411		**Fournisseurs**	**TTC**	
	7386	**Escomptes obtenus**		**X**
	4552	**Etat TVA récupérable sur les charges**		**TVA**
		Avoir N°		

Chez le fournisseur jj/mm

6386		**Escomptes accordés**	**X**	
4455		**Etat TVA facturée**	**TVA**	
	3421	**Clients**		**TTC**
		Avoir N°		

- **Exemple :**

Le 15/10, l'entreprise STAFF accorde à son client RUMUX, un escompte de 3% sur le net commercial de la facture N°65 du 28/10 : Montant brut 35 000dh, remise 2%, TVA 20% (Avoir N°AV32).

Travail à faire :

1) Etablir les deux factures : Facture N°65 et facture avoir N°AV32.
2) Passez l'écriture comptable à la fois chez l'entreprise RUMIX et l'entreprise CARTI.

Solution :

1) Présentation des factures

Fournisseur STAFF **Client RUMUX**	
Facture N°65 Date 15/10	
Libellé	**Montant**
Marchandises	35 000
Remise 2%	700
Net commercial	34 300
TVA 20%	6 860
Net à payer	41 160

Fournisseur STAFF **Client RUMUX**	
Facture Avoir N°AV32 Date 28/10	
Libellé	**Montant**
Escompte 3%	1 029
TVA 20%	205,8
Net à payer	1234,8

2) Ecriture comptable :

Chez le fournisseur

	15/10		
3421	Clients	41 160	
7111	Ventes de marchandises		34 300
4455	TVA facturée		6 860
	Facture N°65		
	28/10		
4455	Etat TVA Facturée	205,8	
6386	Escomptes accordés	1 029	
3421	Clients		1234,8
	Facture avoir N°AV32		

Chez le client

	15/10		
6111	Achats de marchandises	34 300	
3421	TVA rec./ charges	6 860	
4411	Fournisseurs		41 160
	Facture N°65		
	28/10		
4411	Fournisseurs	1234,8	
7386	Escompte obtenus		1029
34552	TVA rec./ charges		205,8
	Facture Avoir N°AV32		

CONCLUSION :

Les opérations d'achats et de ventes constituent l'essentiel des opérations du cycle d'exploitation de l'entreprise. Toutefois, d'autres opérations complémentaires qualifiées « accessoires » viennent les compléter à savoir les opérations du transport et des emballages.