

Filière Sciences Economiques et de Gestion

SUPPORT DU COURS DE LA COMPTABILITE GENERALE

Professeur O. ZAHRAOUI

Année Universitaire 2020-2021

Plan du cours

Module 3	Contenu des séances	N°
Fondements et principes généraux de la comptabilité Les opérations courantes Les opérations de fin du mois Les opérations de trésorerie La clôture de l'exercice Le résultat et son affectation La balance Les documents de synthèse	Les fondements et les principes généraux de la comptabilité générale	1
	Les systèmes d'organisation comptable	2
	Le plan des comptes et leur fonctionnement selon le principe de la partie double	3
	Le bilan	4
	Le compte des produits et des charges	5
	Enregistrement des opérations d'activité sans éléments connexes	6
	Enregistrement des opérations d'activité avec éléments connexes : La TVA	7
	Les opérations de fin de mois : Liquidation de la TVA et révision comptable	8
	Autres opérations connexes sur achats et ventes	9
	Révisions	10

I- Les éléments connexes

Il y a des éléments connexes qui entraînent l'augmentation des prix et des éléments connexes qui entraînent la réduction des prix.

A- Les éléments connexes entraînant l'augmentation des prix

Les éléments connexes aux achats et ventes non immobilisés entraînant l'augmentation des prix sont généralement :

- la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) ;
- les emballages récupérables (ou emballages consignés) ;
- et les charges accessoires sur achats et ventes.

A-1- Achats et ventes non immobilisés avec TVA

1. Les aspects juridiques et techniques

1-1- Généralités :

1.1.1 Définition

Instituée en 1985, comme le premier maillon de la réforme fiscale, la TVA (Taxe sur la Valeur Ajoutée) est un impôt indirect qui concerne les dépenses et qui s'applique au Maroc aux opérations industrielles, commerciales, artisanales ou relevant d'une profession libérale, accomplies au Maroc, et des opérations d'importation.

La taxe sur la valeur ajoutée est un impôt indirect appliqué sur les dépenses d'un consommateur, c'est-à-dire que lors d'une opération d'achat de biens ou service, le consommateur verse sans s'en apercevoir cette taxe au vendeur. Celui-ci la reversera à son tour à l'Etat.

La TVA est un impôt indirect, perçu au moment de la vente, qui ne frappe qu'une seule fois le produit, quelle que soit la longueur du cycle de commercialisation.

La taxe est calculée en pourcentage de la valeur HT des biens. Seul, le consommateur final supporte réellement la charge de l'impôt.

Cet impôt est :

- perçu par des intermédiaires (producteurs, commerçants, prestataires de services...) qui sont les redevables légaux.
- répercuté sur les consommateurs qui en sont les redevables réels.

1.2. Champ d'application

Le champ d'application de la TVA est délimité par deux critères :

1.2.1. Les personnes assujetties

Toute personne effectuant de manière indépendante, à titre habituel ou occasionnel, des livraisons de biens ou services relevant d'une activité économique est assujettie à la TVA.

1.2.2. Les opérations imposables

Les opérations réalisées dans le cadre d'une activité économique (commerciale, industrielle, agricole, libérale) sont, en principe, imposables. Certaines opérations sont exonérées.

1.2.3. Le fait générateur et l'exigibilité

Par fait générateur, il faut entendre l'événement qui entraîne l'exigibilité de la taxe. Il définit ainsi le moment à partir duquel la personne devient redevable vis à vis du Trésor public de la déclaration et du

paiement de la taxe.

L'exigibilité est le droit que le trésor public (par l'intermédiaire des services des impôts pour la TVA) peut faire valoir, à partir d'un moment donné, auprès du redevable pour obtenir le paiement de la taxe.

1.2.4. Les taux de TVA

Les taux de TVA qui sont appliqués actuellement au Maroc sont au nombre de quatre :

- Taux réduit de 7% (, produits pharmaceutiques, fournitures scolaires, eau, sucre, lait,...)
- Taux réduit de 10% pour les activités touristiques (hôtelières, restauration...) et les opérations bancaires et de crédit, telles que : intérêts des emprunts, commissions bancaires, opérations de crédit-bail ou de leasing, transactions relatives aux valeurs mobilières effectuées par les sociétés de bourse ...
- Taux réduit de 14% pour les travaux immobiliers, transports de voyages et de marchandises, beurre, thé, énergie électrique et les courtiers d'assurance...
- Taux normal de 20% qui concerne tous les autres produits et les autres services.

Terminologie :

La TVA se calcule sur la base du prix hors taxes (HT) appelé aussi prix hors TVA.

Le prix toutes taxes comprises (TTC) appelé aussi prix TVA et le montant hors taxe auquel on ajoute le montant de TVA.

Le calcul du montant hors taxe est obtenu comme suit :

$$\text{Montant HT} = \frac{\text{Montant TTC}}{1 + \text{Taux de TVA}}$$

car

$$\text{Montant TTC} = \text{Montant HT} + \text{Montant TVA}$$

$$\begin{aligned}\text{Montant TVA} &= \text{Montant HT} \times \text{Taux TVA} \\ \text{Montant TTC} &= \text{Montant HT} \times (1 + \text{Taux TVA}) \\ \text{Montant TTC} &= \text{Montant HT} + (\text{Montant HT} \times \text{Taux TVA}) \\ \implies \text{Montant HT} &= \frac{\text{Montant TTC}}{1 + \text{Taux TVA}}\end{aligned}$$

a2- Mécanisme de la TVA

Soit l'exemple suivant qui trace le suivi d'un mètre cube de bois de chauffage de l'exploitant forestier au consommateur en passant par un commerçant.

L'exploitant forestier établit la facture suivante à destination du commerçant :

- 1 mètre cube de bois 200 DH
- TVA à 20% 40 DH
- Montant à payer 240 DH

Le commerçant établit la facture suivante à destination du consommateur :

- 1 mètre cube de bois 350 DH
- TVA à 20% 70 DH
- Montant à payer 420 DH

L'exploitant forestier collecte 40 DH de TVA auprès du commerçant.

Le commerçant collecte 70 DH de TVA auprès du consommateur et déduit 40 DH payé à l'exploitant forestier.

Le consommateur paie 70 DH au commerçant.

- L'exploitant forestier verse à l'état : 40 DH
- Le commerçant verse à l'état : 30 DH
- Le consommateur supporte : 70 DH

Précisions :

Le commerçant doit verser à l'état 30 dhs. Ce montant correspond à la taxe sur la valeur ajoutée par le commerçant, soit

$$(350 - 200) \times 20 \% = 150 \times 20 \% = 30$$

L'état perçoit 40 dhs de la part de l'exploitant, 30 dhs de la part du commerçant, soit au total 70 DH, correspondant à la TVA payée par le consommateur.

Les éléments pris en compte pour le calcul de la TVA peuvent être regroupés de la façon suivante :

- Ventes de marchandises mois N
- Achats de biens et de services mois N
- Achats d'immobilisations mois N

a3- Comptabilisation des achats et des ventes non immobilisés avec TVA

La comptabilisation des achats et des ventes non immobilisés avec TVA est différente selon que les entreprises sont assujetties ou non à la TVA.

Pour les entreprises non assujetties à la TVA, les achats et les ventes sont comptabilisées TTC ce qui signifie que le compte TVA n'apparaît pas dans la comptabilité de ces entreprises.

Pour les entreprises assujetties à la TVA :

- en cas d'achat non immobilisée, le prix d'achat hors taxe (HT) est comptabilisé au débit des comtes des achats correspondants, alors que la TVA est comptabilisée au débit du compte 34552 "Etat TVA récupérable sur les charges". Le montant toutes taxes comprises (TTC) est comptabilisé au crédit des comptes fournisseurs ou/et des comptes de trésorerie.
- en cas de vente non immobilisée, le prix de vente HT est comptabilisé selon les cas au crédit des comptes des ventes correspondants, alors que la TVA est comptabilisée au crédit du compte 4455 "Etat TVA facturée". Le montant TTC est comptabilisé au débit des comptes de clients correspondants et/ou des comptes de trésorerie.

Exemple :

Le 17/12/2020, l'entreprise BOUANOU assujettie à la TVA reçoit de son fournisseur, l'entreprise NAJI assujettie à la TVA, la facture de doit n°17 résumée ainsi :

Marchandises du groupe "A" : 7.000 DH HT, TVA : 20%, net à payer au 31/12/2020

17/12/2020			
6111	Achats de marchandises groupe A	7.000	
34552	Etat TVA récupérables sur les charges	1.400	
4411	Fournisseurs		8.400
	NAJI, facture de doit n°17		

Si l'entreprise BOUANOU n'était pas assujettie à la TVA on aurait :

Journal de l'entreprise BOUANOU

17/12/2020			
6111	Achats de marchandises groupe "A" (TTC)	8.400	
4411	Fournisseurs		8.400
	NAJI, facture de doit n°17		

Journal de l'entreprise NAJI

17/12/2020			
3421	Clients	8.400	
7111	Ventes de marchandises au Maroc		7.000
4455	Etat TVA facturée		1.400
	BOUANOU, facture n°17		

Si l'entreprise NAJI n'était pas assujettie à la TVA on aurait :

17/12/2020			
3421	Clients	8.400	
7111	Ventes de marchandises au Maroc (TTC) BOUANOU, facture n°17		8.400

a4- La TVA non récupérable sur les achats non immobilisés d'une entreprise assujettie à la TVA

La TVA est non récupérable :

- soit, parce que la TVA sur certains achats n'est pas admise à la récupération ;
- soit, parce que l'entreprise a un prorata de TVA inférieur à 100%.

Dans les deux cas, la TVA non récupérable est comptabilisée avec le prix d'achat au débit de l'un des comptes "d'achats" concerné.

Exemple :

Le 25/10/2020, l'entreprise LALAOUI assujettie à la TVA reçoit de son fournisseur, l'entreprise ALAMI la facture de doit n°370 à payer au 20/12/2020 qui contient les éléments suivants :

Marchandises : 9.000 DH HT, TVA : 20%, prorata : 90%

(Ou Marchandises : 9.000 DH HT, TVA : 1.800 DH dont 10% non récupérable)

25/10/2020			
6111	Achats de marchandises groupe "A" (9000+10% de 1800)	9.180	
34552	Etat TVA récupérables sur les charges (90% de 1800)	1.620	
4411	Fournisseurs ALAMI, facture n°370		10800

a3- La TVA récupérable accompagnant les achats immobilisés

Dans ce cas, le compte à utiliser pour la mise en évidence de la TVA est 34551 "Etat- TVA récupérable sur les immobilisations".

Exemple : Le 21/11/2020, l'entreprise FARAH assujettie à la TVA reçoit de son fournisseur l'entreprise IDRISSE la facture de doit n°380 réglée par chèque bancaire n°13-15-19A : Micro-ordinateur : 25000 DH HT, TVA 20%.

21/11/2020			
2355	Matériel informatique	25.000	
34551	Etat TVA récupérables sur les immobilisations	5.000	
5141	Banque IDRISSE, facture n° 380, chèque n° 13-15-19A		30.000

A- La déclaration de la TVA

Principe :

La déclaration de la TVA est établie par l'entreprise :

- Mensuellement si le chiffre d'affaires annuel est supérieur ou égal à 1.000.000 de dirhams,
- Trimestriellement si le chiffre d'affaires annuel est strictement inférieur à 1.000.000 de dirhams.

La déclaration de la TVA a pour objectif de déterminer, pour l'entreprise, le montant qu'elle doit verser à l'Etat, après avoir récupéré l'ensemble de la TVA payée sur ses achats des marchandises, matières, biens et services et sur les immobilisations.

Précision :

La TVA donne lieu à une déclaration qui retient le décompte suivant :

* Cas de déclaration mensuelle

$$\begin{aligned} & \text{TVA due (compte 4456) (si résultat positif) ou Crédit TVA (compte 3456) (si résultat négatif) du mois N} \\ & \qquad \qquad \qquad \text{égale} \\ & \qquad \qquad \text{TVA facturée du mois N (compte 4455)} \\ & \qquad \qquad \text{moins} \\ & \qquad \text{TVA récupérable sur les charges du mois N (compte 34552)} \\ & \qquad \qquad \text{moins} \\ & \qquad \text{TVA récupérable sur les immobilisations du mois N (compte 34551)} \end{aligned}$$

* Cas de déclaration trimestrielle

$$\begin{aligned} & \text{TVA due (compte 4456) (si résultat positif) ou Crédit TVA (compte 3456) (si résultat négatif) des mois} \\ & \qquad \qquad \qquad \text{N, N+1 et N+2} \\ & \qquad \qquad \qquad \text{égale} \\ & \qquad \text{TVA facturée des mois N, N+1 et N+2 (compte 4455)} \\ & \qquad \qquad \text{moins} \\ & \qquad \text{TVA récupérable sur les charges des mois N, N+1 et N+2 (compte 34552)} \\ & \qquad \qquad \text{moins} \\ & \qquad \text{TVA récupérable sur les immobilisations des mois N, N+1 et N+2 (compte 34551)} \end{aligned}$$

La TVA due est payable dans les 10 jours qui suivent le début du mois suivant ; le crédit TVA est déduit de la TVA due du mois ou des mois suivants.

B- Comptabilisation de la déclaration de la TVA

* Cas de TVA due (déclaration mensuelle)

4455	Etat TVA facturée (mois N)	X	
34551	Etat TVA récupérable sur les immobilisations (mois N)		X
34552	Etat TVA récupérable sur les charges (mois N)		X
4456	Etat TVA due (mois N)		X
	Suivant déclaration du mois N		

* Cas de crédit TVA (déclaration mensuelle)

4455	Etat TVA facturée (mois N)	X	
3456	Etat crédit TVA (mois N)	X	
34551	Etat TVA récupérable sur les immobilisations (mois N)		X
34552	Etat TVA récupérable sur les charges (mois N)		X
	Suivant déclaration du mois N		

NB : La même logique est respectée pour la déclaration trimestrielle

Exemple :

Soit les données suivantes concernant l'entreprise SECRET relatives aux opérations réalisées au cours du mois d'octobre et du mois précédent (septembre). On souhaite établir la déclaration de TVA de l'entreprise SECRET dont l'activité est la vente ce fait en mois d'octobre :

Désignation	Mois	H.T.	TVA	TTC
Achats d'articles de bureau	Octobre	60 000,00	12 000,00	72 000,00
Frais de téléphone	Octobre	1 250,00	250,00	1 500,00
Produits d'entretien	Octobre	750,00	150,00	900,00
Travaux d'imprimerie	Octobre	710,00	142,00	852,00
Achat d'une imprimante pour les travaux administratifs	Octobre	5 100,00	1 020,00	6 120,00
Ventes d'articles de bureau	Octobre	85 000,00	17 000,00	102 000,00

On peut faire la répartition suivante :

- TVA sur ventes (octobre) 17 000,00
- TVA sur biens et services (octobre) 12 542,00
- TVA sur immobilisations (octobre) 1 020,00

$17\,000,00 - (12\,542,00 + 1\,020,00) = 3\,438,00$

Le montant de la TVA à verser à l'état est de 3 438,00 dhs. Cette TVA sera versée au mois de Novembre.

Exemple :

Nous disposons des éléments suivants pour calculer les différentes TVA des mois de Mars, Avril et Mai :

Désignation	H.T.	TVA	TTC
Achats du mois de Mars	55 000,00	11 000,00	66 000,00
Achats du mois de Mars	49 000,00	9 800,00	58 800,00
Achats du mois d'Avril	51 000,00	10 200,00	61 200,00
Immobilisations du mois de Mars	16 000,00	3 200,00	19 200,00
Ventes du mois de Mars	61 000,00	12 200,00	73 200,00
Ventes du mois d'Avril	54 000,00	10 800,00	64 800,00
Achats du mois de Mai	10 000,00	2 000,00	12 000,00
Ventes du mois de Mai	66 000,00	13 200,00	79 200,00

Comptabilisation de la déclaration de TVA du mois de Mars. Le calcul sera fait de la façon suivante :

Ventes de Mars - (Achats de Mars + Immobilisations de Mars)

	Date		
4455	Etat, TVA facturée	12 200,00	
34551	Etat - T.V.A. récupérable / immo.		3 200,00
34552	Etat - T.V.A récupérable / charges		20 000,00
3456	Etat - Crédit de T.V.A.	11 000,00	
	Déclaration de T.V.A. Mars		

La TVA total des achats augmentée de la TVA sur immobilisations est supérieure à la TVA sur les ventes. Dans ce cas la différence est enregistrée au débit du compte 3456 et sera reportée sur la déclaration du mois suivant.

Comptabilisation de la déclaration de TVA du mois d'Avril. Le calcul sera fait de la façon suivante :

Ventes d'Avril - (Achats de Avril + Crédit de TVA)

	Date		
4455	Etat, TVA facturée	10 800,00	
34552	Etat - T.V.A récupérable / charges		10 200,00
3456	Etat - Crédit de T.V.A.		11 000,00
3456	Etat - Crédit de T.V.A.	10 400,00	
	Déclaration de T.V.A. Avril		

Comme précédemment, le total de la TVA à récupérer est supérieur au total de la TVA facturée. La différence sera comptabilisée à la période suivante.

Comptabilisation de la déclaration de TVA du mois de Mai. Le calcul sera fait de la façon suivante :

Ventes de Mai - (Achats de Mai + Crédit de TVA)

	Date		
4455	Etat, TVA facturée	13 200,00	
34552	Etat - T.V.A récupérable / charges		2 000,00
3456	Etat - Crédit de T.V.A.		10 400,00
4456	Etat, T.V.A. due		800,00
	Déclaration de T.V.A. Mai		

Dans cette dernière période la TVA est enregistrée de façon plus classique. Le crédit de TVA qui apparaissait dans les périodes précédentes ayant été ramené à 0.

A la fin du mois de Mai tous les comptes de TVA sont soldés sauf le compte 4456 qui présente un solde créditeur de 800,00 DH.

Exercice1 :

L'entreprise ESSALAM exerce une activité de fabrication et de commercialisation de différents jeux et jouets.

Un extrait de la balance des comptes au **31 mars 2020** est présenté ci-dessous.

N° de Comptes	Comptes Soldes	Soldes
4456	TVA due	74 300
34551	TVA récupérable sur immobilisations	
34552	TVA récupérable sur les charges	
4455	TVA facturée	

Les informations suivantes sont communiquées concernant l'activité de l'entreprise au cours des mois d'avril et mai 2020.

A. Montants hors taxes des factures établies en avril, ventilés par secteur d'activité.

Ventes de jouets en silicone	899 490
Ventes de jeux électroniques	381 990
Réparations	186 990

L'ensemble des affaires réalisées est imposable à la TVA au taux de 20%.

B. Montants hors taxes et TVA correspondantes des factures reçues en Avril pour les Immobilisations et en Mars pour les autres charges.

	Hors TVA	TVA
Achats de jouets destinés à la revente	780 000	156 000
Achats de silicone pour la fabrication	367 500	73 500
Achats de fournitures consommables	86 990	17 398
Acquisition d'un matériel destiné à l'atelier	340 810	68 162

C. La TVA due au titre du mois d'Avril 2020 a été payée par chèque le 08 Mai 2020.

D. A la fin du mois de mai, les comptes de TVA facturée et de TVA récupérable présentent les soldes suivants :

TVA facturée :	335 438,77
TVA récupérable sur immobilisations :	8 449,00
TVA récupérable sur les charges du mois d'Avril :	248 898,00

Travail à faire :

1. Présenter schématiquement les comptes relatifs à la TVA au 30 Avril 2020 avant enregistrement de la déclaration.
2. Présenter et comptabiliser la déclaration de TVA du mois d'avril 2020 : Comptabiliser le règlement, le cas échéant.
3. Présenter et comptabiliser la déclaration de TVA de mai 2020 : Comptabiliser le règlement, le cas échéant.

Correction de l'exercice1 :

1– Présentation schématique des comptes de l'entreprise ESSALAM relatifs à la TVA au 30/04/2020 avant enregistrement de la déclaration.

2 – Présentation et comptabilisation de la déclaration de TVA du mois d'avril 2020

3 – Présentation et comptabilisation de la déclaration de TVA du mois de Mai 2020

Exercice2 :

Pour commencer son activité au 1/1/2020, une entreprise industrielle a eu recours au capital social de 800 000 dhs, entièrement libéré et déposé à la banque, bordereau de versement n° 154ED43567. Elle a réglé des frais de constitution par chèques bancaires n° AZ 23554, totalisant 25 000 dhs et a procédé à l'acquisition des éléments suivants : (TVA 20%)

- Matériel et outillage : 400 000 dhs HT, facture de doit n° RT66765, dont 25% contre chèque bancaire n° AZ 2333221, le reste à crédit payable trimestriellement sur 2 ans ;
- Matériel de transport : 288 000 dhs TTC, facture de doit n° RT 65433, dont 50% contre chèque bancaire n° AZ 4356543, le reste à crédit sur 6 mois ;
- Matériel de bureau : 192 000 dhs TTC, facture de doit n° TR 69324, contre chèque bancaire n° AZ 65457654;
- Enfin, elle retire 40 000 dhs de la banque pour alimenter la caisse, bordereau de retrait n° RT55432.

Durant le mois de janvier 2020, elle réalise les opérations suivantes :

- Le 5/1/2020, elle achète des matières premières : 168 000 dhs TTC, facture de doit n° HG 65667, dont 50% contre chèque bancaire n° AZ 98765, 25% contre effets n° 454 et 25% à crédit ;
- Le 10/1/2020, elle achète des matières et fournitures consommables : 120 000 dhs HT à crédit, facture n° de doit 333 et paie contre chèque bancaire n° AZ 45487 des frais de transport au prix de 960 dhs;
- Le 15/1/2020, elle vend des produits finis : 720 000 dhs TTC, facture de doit n° 565, dont 1/3 contre chèque bancaire n° RT 6654, 20% contre effets n° 86, le reste à crédit.
- Le 25/1/2020, elle paie des charges de personnel : 95 000 dhs contre chèque bancaire n° AZ 76543 et impôts et taxes 78 000 dhs contre chèque bancaire n° AZ 6676543.

Durant le mois de février 2020, elle réalise les opérations ci-après :

- Le 6/2/2020, elle achète des matières premières : 180 000 dhs HT, facture de doit n° TR 7787, dont 40% contre chèque bancaire n° AZ 88765, 20% contre effets n° 7654 et 40% à crédit ;
- Le 25/2/2020, elle vend des produits finis : 720 000 dhs HT, facture de doit n° RT 556, dont 30% contre chèque bancaire n° UE654, 30% contre effets n° 77, le reste à crédit.
- Le 28/2/2020, elle paie des charges de personnel : 108 000 dhs contre chèque bancaire n° AZ 99876 et impôts et taxes 86 000 dhs contre chèque bancaire n° AZ 77649.

Travail à faire :

Passer au journal les écritures relatives aux opérations effectuées au mois de janvier et février 2020.

Correction de l'exercice2 : Cas de l'Entreprise Industrielle

Journal classique de l'entreprise Industrielle

[illegible]