

Chapitre 6 - La comptabilisation des opérations relatives aux clients

Synthèse

La comptabilisation d'une facture de vente

Rappel : La taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

- Quand une entreprise vend, la TVA qu'elle collecte constitue une créance de l'État vis-à-vis d'elle. Elle s'enregistre au crédit du compte « 44571 – TVA collectée ».
- Quand une entreprise achète, la TVA qu'elle déduira constitue une dette de l'État envers elle. Elle s'enregistre au débit du compte « 44566 – TVA déductible sur autres biens et services ».

1.1. L'enregistrement d'une facture de vente sans réduction

Pour le fournisseur, l'enregistrement d'une facture de doit correspond à une vente. Selon son activité, le compte de produits à mouvementer est différent.

Numéro	Intitulé	Contenu
701	Ventes de produits finis	L'entreprise vend des produits finis obtenus par transformation de matières premières (activité industrielle).
706	Prestations de services	L'entreprise vend des services réalisés par ses salariés (activité de service).
707	Ventes de marchandises	L'entreprise revend des marchandises qu'elle a achetées en l'état (activité commerciale).

Exemple : Une entreprise vend une table réalisée par l'entreprise pour 2 000 € HT le 15/10/N. TVA 20 %. Règlement dans 30 jours.

L'écriture (au journal de ventes) est la suivante :

		15/10/N		
411	701 44571	Clients - TTC Ventes de PF - HT TVA collectée - TVA Facture n°	2400	2000 400

1.2. [L'enregistrement d'une facture de vente avec réduction](#)

Le fournisseur peut accorder au client une ou plusieurs réductions commerciales et/ou financières.

- **Les ventes avec réductions commerciales**

Les réductions commerciales portées sur la facture de doit ne s'enregistrent jamais. Les ventes sont donc comptabilisées au net commercial.

Exemple : Une entreprise vend une table réalisée par l'entreprise pour 2 000 € HT le 15/10/N. TVA 20 %. Règlement dans 30 jours. L'entreprise accorde une remise commerciale de 10 %.

Calcul = Net commercial : $2\,000 \times 0,9 = 1\,800$ € HT.

		15/10/N		
411	701 44571	Clients - TTC Ventes de PF - Net commercial TVA collectée - TVA Facture n°	2160	1800 360

- **Les ventes avec réductions financières**

Contrairement aux réductions commerciales, l'escompte s'enregistre. C'est une charge pour le vendeur. Elle est toujours comptabilisée dans un compte distinct afin d'impacter les charges financières. Le compte utilisé est : 665 - Escomptes accordés.

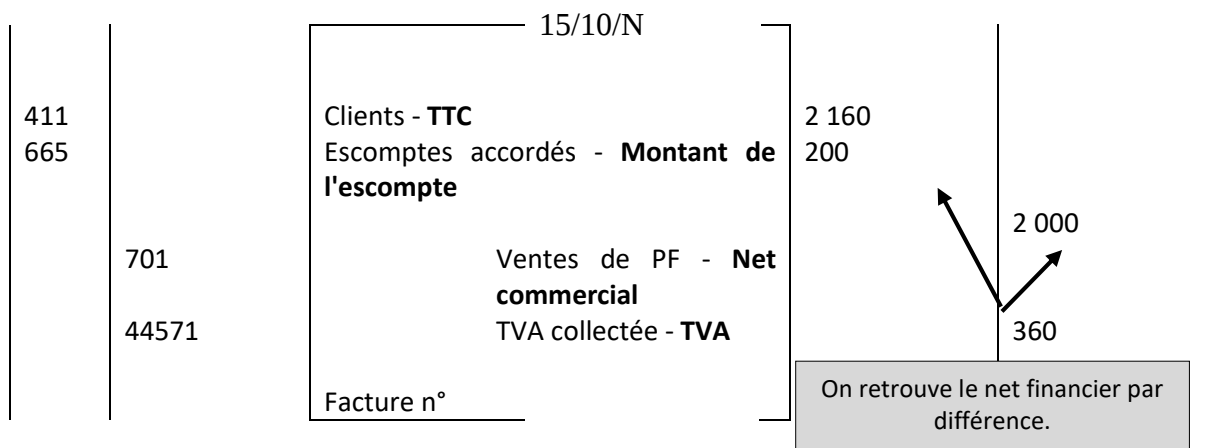
Exemple : Une entreprise vend une table réalisée par l'entreprise pour 2 000 € HT le 15/10/N. TVA 20 %. Règlement dans 30 jours. L'entreprise accorde une remise financière de 10 %.

Calcul = Net commercial : 2 000 HT

Escompte : $2\,000 \times 0,1 = 200$

Net financier : 1 800 HT

TVA : 360 ($1\,800 \times 0,2$)



- **Les ventes avec réductions commerciales et financières**

Exemple : Une entreprise vend une table réalisée par l'entreprise pour 2 000 € HT le 15/10/20. TVA 20 %. Règlement dans 30 jours. L'entreprise accorde une remise commerciale de 10 % et une réduction financière de 5 %.

Calcul :

Montant brut HT		2000
Remise	10%	200
Net commercial		1800
Escompte	5%	90
Net financier		1710
TVA	20%	342
Net à payer		2052

		15/10/N		
411		Clients - TTC	2 052	
665		Escomptes accordés - Montant de l'escompte	90	
	701	Ventes de PF - Net commercial		1 800
	44571	TVA collectée - TVA		342
		Facture n°		

1.3. [L'enregistrement comptable du règlement](#)

Le règlement du client est enregistré dans un journal auxiliaire de banque (BQ).

		15/10/N		
512		Banque - TTC	2 052	
	411	Clients - TTC		2 052
		Règlement n°		

2. [La comptabilisation d'une facture d'avoir](#)

2.1. [Les motifs d'établissement des avoirs](#)

- **Les avoirs pour rectification d'erreur**

- Une facture de doit peut comporter des erreurs de quantité (entre ce qui a été commandé et livré, d'une part, et ce qui a été facturé, d'autre part) ou de prix (par exemple lorsque le prix facturé est supérieur à un tarif contractuel).

- **Le retour de biens livrés ou prêtés**

- Les avoirs pour restitution et déconsignation d'emballages
- Les avoirs pour retour de marchandises (la qualité ou l'état des marchandises livrées ne sont pas acceptables ou ne correspondent pas à ce qui était prévu).

- **Les réductions après facturation**

- Les avoirs pour escompte conditionnel : Dans certains cas, la facture initiale prévoit que si le client paie plus tôt que l'échéance mentionnée, une réduction financière lui sera attribuée. On parle d'escompte conditionnel. Cet escompte se calcule sur le brut ou net commercial et vient faire diminuer la TVA collectée.
- Les avoirs pour ristourne de fin de période (à la fin d'une période donnée (le plus souvent l'année, mais parfois le semestre ou le trimestre), une ristourne peut être accordée en cas de volumes d'achat importants).

2.2. [La comptabilisation des avoirs](#)

- **La comptabilisation d'un avoir pour retour de marchandises et rectification d'erreur**

Dans ce cas, la facture d'avoir s'enregistre à **l'inverse** de la facture de doit correspondante.

Exemple : Le client d'une entreprise réalise un retour de marchandise pour 200 € HT. TVA 20%.

7.. 44571	411	15/10/N Ventes de... - Net commercial TVA collectée - TVA Clients - TTC	200 40	240
---------------------------------	----------------------------	--	------------------------------	----------------------------

- **La comptabilisation d'un avoir pour réduction accordée après la vente**

- **Avoir pour réduction commerciale**

Exemple : En fin d'année, l'entreprise réalise une ristourne de 150 € HT - TVA 20 % pour un client ayant acheté des volumes importants.

709100 44571	31.12.N RRR sur ventes PF - Remise TVA collectée - TVA	150 30
------------------------------------	--	------------------------------

	411	Clients - TTC	180
		Avoir n°...	

- **Avoir pour réduction financière (escompte conditionnel)**

Dans certains cas, la facture initiale prévoit que si le client paie plus tôt que l'échéance mentionnée, une réduction financière lui sera attribuée. On parle d'escompte conditionnel. Cet escompte se calcule sur le brut ou net commercial et vient faire diminuer la TVA collectée.

Exemple : Une facture de 2400 € TTC (20 % de TVA) a été réglée sous 8 jours. De ce fait, l'entreprise reçoit un avoir pour un escompte accordé de 5 %.

Calcul : $2\,400 \times 5\% = 120$ TTC d'avoir, HT = $120 / 1,2 = 100$ € HT. TVA = 20 €.

		XXX		
665		Escomptes accordés	100	
44571		TVA collectée	20	
	411	Clients		120
		Avoir n°		

3. La comptabilisation des frais de transport lors d'opérations de vente

Toute opération commerciale est susceptible d'occasionner des frais accessoires. C'est en particulier le cas du transport. Les frais de port peuvent être pris en charge par le fournisseur ou par le client. Selon le cas, la comptabilisation est différente.

Lorsque les frais sont à la charge du client, il existe 2 possibilités :

- Frais de transport forfaitaires sur vente
- Frais de transport récupérés (ou débours)

3.1. Frais de transport forfaitaires sur vente

Le port est dit « forfaitaire » lorsqu'il est supporté par le fournisseur lui-même (**il réalise le transport ou il passe par un prestataire sans contrat de mandat (partie 3.2) tout en étant à la charge du client**

(le transport est refacturé à un prix forfaitaire). Le premier réalise donc un produit supplémentaire facturé au second. On utilise le compte **7085 - Ports et frais accessoires** pour le montant des frais de transport.

Exemple : Montant brut 600 € HT. Remise commerciale de 10 %. Port forfaitaire de 50 €. TVA de 20%.

Net commercial : $600 * 0,9 = 540 + 50 = 590$ net HT.

TVA = $590 * 20 \% = 118$ de TVA.

Net à payer de 708 € TTC.

411		XXX		
	707	Clients	708	540
	7085	Vente de marchandises		50
	44571	Ports et frais accessoires		118
		TVA collectée		
		Avoir n°		

À noter que, dans le cas du port forfaitaire, le taux de TVA applicable à cette prestation est celui auquel sont soumises les marchandises livrées.

3.2. Frais de transport récupérés (ou débours)

On se situe dans la situation où l'entreprise paie les frais de transport à une entreprise de transport et refacture à l'euro près la facture du transport à son client.

Les débours, c'est-à-dire lorsqu'on refacture à l'euro près et ne contribuent pas à former le chiffre d'affaires. Ainsi, ils ne sont pas soumis à la TVA ni à l'impôt sur les bénéfices. Ils doivent être comptabilisés dans des comptes de passage : 467 : Autres comptes débiteurs ou créditeurs.

Au niveau de l'achat des frais de transport :

- On débite le compte 467 Autres comptes débiteurs ou créditeurs TTC.
- On crédite le compte 512 Banque TTC.

Au moment de la refacturation des frais de transport lors de la vente :

		Date de facture	
	7..	Ventes de... - Net commercial	x
	44571	TVA collectée - TVA	x
	467	Autres comptes - Frais de transport TTC	x

411	Clients - TTC	x
	Facture n°...	

Exemple : Montant brut 4 000 € HT. Frais de transport de 200 € HT qu'elle a engagés **auprès d'un prestataire dans le cadre d'un contrat de mandat la liant à l'entreprise.**

		Date de facture		
411	7..	Ventes de... - Net commercial	4 000	
	44571	TVA collectée - TVA	800	
	467	Autres comptes - Frais de transport TTC	240	
		Clients - TTC	5 040	
		Facture n°...		

4. Les emballages

La comptabilisation des emballages dépend de leur nature. Les emballages non commerciaux comme les citernes et les emballages récupérables identifiables sont immobilisés. Ils sont comptabilisés respectivement dans un **compte 2154** et dans un **compte 2186**.

Les autres emballages sont comptabilisés en charges. Le compte **60261** est utilisé pour les emballages perdus. Le compte **60265** est utilisé pour les emballages récupérables, mais non identifiables et le compte 60267 est utilisé pour les emballages mixtes. Cette partie sera développée dans le chapitre suivant avec les opérations relatives aux fournisseurs

Dans la suite de cette partie, nous verrons plus précisément la problématique des emballages consignés.

4.1. La consignation des emballages

Au plan juridique, la consignation est considérée comme un prêt à usage. Il ne s'agit ni d'une vente, car le fournisseur reste propriétaire de l'emballage, ni d'une location. Le client peut se servir des emballages pendant un temps limité et doit ensuite les rendre au fournisseur.

La consignation est enregistrée au crédit du compte **4196**: Clients, dettes pour emballages consignés ». **Le prix de consignation est en général exonéré de TVA.**

Exemple :

Net commercial	960
Port forfaitaire	80
TVA 20%	208
2 caisses consignées	20
Net à payer	1268

		Date de facturation	
411	707	Ventes de... - Net commercial	960
	7085	Ports et frais accessoires	80
	44571	TVA collectée - TVA	208
	4196	Clients, dettes emballages consignées	20
		Clients - TTC	1268
		Facture n°...	

4.2. [Le retour de la consignation](#)

2 situations : soit la déconsignation s'effectue au même prix que la consignation, soit elle s'effectue à un prix inférieur.

- **Déconsignation au prix de la consignation**

Il s'agit dans ce cas de solder le compte 4196.

		Date	
4196	411	Clients	20
		Déconsignation des caisses	20
		Facture n°...	

- **Déconsignation à un prix inférieur**

Le prix inférieur s'explique par des emballages abimés.

Exemple : prix initial 20 € (TTC) pour les 2 caisses. Le nouveau prix est de 15 € (TTC) pour les 2 caisses.

Calcul : Boni (gain) : $20 - 15 = 5$ €. Attention, il faut y soustraire la TVA (ici 20%). $5/1,2 = 4,17$ HT et 0,83 € de TVA.

		Date de facture	
	411	Clients	15
	44571	TVA collectée - TVA	0,83
	7086	Bonis sur reprise d'emballages	4,17
4196		Clients, dettes emballages consignées	20
		Facture n°...	

4.3. Les emballages non retournés

Comptablement, le non-retour d'emballages s'analyse comme une cession d'immobilisation pour un emballage récupérable identifiable (partie développée au sein du semestre suivant), soit comme une vente pour un emballage récupérable non identifiable.

Dans le cas des emballages non identifiables :

En cas de non-retour, le vendeur doit émettre une facture faisant état de la vente d'emballages. Cette cession est soumise à TVA. En général, la vente d'emballages se fait à un prix supérieur au prix de consignation. Il convient de créditer le compte 7088. Autres produits des activités annexes, ainsi que le compte de TVA collectée par le débit du compte 4196. Clients – Dettes pour emballages et le débit du compte 411.

Exemple : prix initial 20 € pour les 2 caisses. Le client a décidé de garder les 2 caisses. L'entreprise facture la caisse 15 € (HT).

On facture 30 (15*2) + 6 € de TVA = 36 € en tout. Le client a déjà versé 20 € initialement pour la consignation. Il nous doit encore 36 – 20 = 16 €.

		Date de facture	
	411	Clients	16
	44571	TVA collectée - TVA	6
	7088	Autres produits d'activités annexes	30
4196		Clients, dettes emballages consignées	20
		Facture n°...	

Petite particularité : si **l’emballage récupérable est identifiable**, il faut utiliser le compte **757** Produits des cessions d’immobilisations corporelles à la place du 7088.

5. Les ventes réalisées hors de France et libellées en devises

Une entreprise peut être amenée à réaliser des ventes en devises – c’est-à-dire des ventes libellées dans une monnaie autre que l’euro. Lorsque tel est le cas, il détient sur son client une créance exprimée dans une monnaie étrangère. Si le règlement n’est pas immédiat, le problème est que la valeur de la créance convertie en euros va varier entre la date de facturation et la date d’encaissement.

5.1. La comptabilisation d’une vente en devises

La comptabilité d’une entreprise française devant être exclusivement tenue en euros, les montants facturés doivent être convertis avant d’être enregistrés. La conversion peut se faire :

- au taux de change du jour de facturation ;
- au taux de change moyen du mois de facturation (« Taux mensuel douanier »).

L’écriture comptable est sans difficulté particulière d’autant plus que **l’opération est exonérée de TVA lorsque les ventes sont réalisées hors de l’Union européenne**.

Exemple : Une entreprise française a réalisé une vente de marchandise à un client turc pour 10 000 Livres turques le 15/11/N. Le paiement aura lieu le 15/12/N.

Cours de la livre turque le 15/11/N : 1 Livre turque = 0,294 euro ; le 15/12/N : 1 livre turque = 0,296 euro.

Calcul : Réalisez un produit en croix pour convertir les données

15/11/N	
Livre turque	Euros
1 Livre	0,294
10 000 Livres	?

$$10\,000 \text{ Livres} \times 0,294 / 1 = 2\,940 \text{ €}$$

15/11/N			
411	707	Vente de marchandises	2940
		Client	2940
		Facture n°...	

5.2. La comptabilisation d'un règlement en devises

Lorsque la date du paiement diffère de la date de facturation, le cours de l'euro par rapport à la devise aura très certainement varié. Dans ce cas, l'entreprise française peut réaliser soit un gain de change (766) ou une perte de change (666).

– la devise s'est appréciée par rapport l'euro, alors l'entreprise réalise un gain de change porté au crédit du compte n° 766 :



donc l'euro s'est déprécié

Le 15/12/N : 1 livre turque = 0,296 euro.

10 000 livres x 0,296/1 = 2 960 €. On a enregistré une facture pour 2 940 € le 15/11. On reçoit en banque 2 960 €, on a gagné en plus 20 €.

		15/12/N			
512		Banque	2 960		
	411	Clients		2 940	
	766	Gains de change		20	
Règlement du client ...					

– la devise s'est dépréciée par rapport l'euro, alors l'entreprise subit une perte de change portée au débit du compte n° 666 :



donc l'euro s'est apprécié

Dans l'écriture ci-dessous, on remplace le 766 au crédit par un 666 perte de change au débit.

5.3. La comptabilisation d'un acompte en devises

Le jour où l'acompte est versé, il est converti en euros (au cours du jour ou du mois), puis enregistré.

Le jour de la facturation, le compte 4191 doit être soldé. Il convient donc de comptabiliser un gain ou une perte de change (... sachant que l'entreprise a une dette et non pas une créance).

Le jour du règlement, le compte 411 doit être soldé. À nouveau, un gain ou une perte de change doit être enregistré.

6. Les ventes réalisées au sein de l'Union Européenne

Les entreprises des pays de l'UE doivent disposer d'un numéro d'identification TVA attribué par leurs services fiscaux respectifs, sous peine de ne pas pouvoir déduire la TVA.

Lorsque la vente est à destination d'un pays de l'UE, 2 situations peuvent se présenter

6.1. Les livraisons intracommunautaires – avec numéro d'identification de TVA

L'opération est alors exonérée de TVA. La facture est établie hors taxes.

Exemple : la 1^{er} avril, l'entreprise facture 1 000 € de marchandises à un client belge.

		01/04/N	
411	707	Clients	1 000
		Ventes de marchandises UE	1 000
		Facture n°	

6.2. Les livraisons intracommunautaires – sans numéro d'identification de TVA

Dès lors, le vendeur doit facturer la TVA (au taux français) à l'acquéreur.

Exemple : la 1^{er} avril, l'entreprise facture 1 000 € de marchandises à un client belge.

		01/04/N	
411	707	Clients	1 200
	44571	Ventes de marchandises UE	1 000
		TVA collectée	200
		Facture n°	

7. Les ventes de prestations de services : traitement particulier de la TVA

Attention : depuis le début du chapitre, celui-ci traitait des ventes de marchandises ou de produits finis. Le traitement des ventes de prestations de services est différent **au niveau de la TVA**.

Rappel - Il existe 2 régimes de TVA :

- **La TVA sur encaissement** : Elle concerne les entreprises de prestations de services. Dans ce cas, la TVA est exigible à la date du paiement (qu'ils aient lieu avant ou après l'envoi de la facture) de la facture par le client (à l'encaissement).
- **La TVA sur les débits** : Elle concerne les entreprises qui vendent des biens ou les entreprises de prestations de services qui ont demandé ce régime. Dans ce cas, la TVA est exigible **à la date de la facture**.

7.1. Les prestations de services avec TVA sur les encaissements

Au moment de la **facturation et si le paiement est à crédit**, la TVA collectée est mise en attente (car elle existe, mais n'est pas exigible) : crédit du compte « 44580 – TVA en attente ». Lors de l'encaissement, cette TVA devient exigible.

Exemple : Une entreprise vend une campagne publicitaire réalisée par l'entreprise pour 2 400 € HT le 15/10/N. TVA 20 %. Règlement dans 30 jours. Paiement le 15/11/N.

		15/10/N			
411		Clients	2 400		
	706	Prestations de services		2 000	
	4458	TVA en attente		400	
		Facture n°...			
		15/11/N			
512		Banque	2 400		
4458		TVA en attente	400		
	411	Clients		2 400	
	44571	TVA collectée		400	

Soldé

7.2. Les prestations de services avec TVA sur les débits

Si l'entreprise opte pour les débits, la TVA portée sur ses factures est exigible immédiatement. Elle est donc inscrite directement dans le compte « classique » de TVA collectée (44571), comme pour les ventes de biens (et aucune régularisation n'est à effectuer au règlement) :

Exemple : Une entreprise vend une campagne publicitaire réalisée par l'entreprise pour 2 400 € HT le 15/10/N. TVA 20 %. Règlement dans 30 jours. Paiement le 15/11/N. Régime sur les débits.

		15/10/N			
411		Clients	2 400		
	706	Prestations de services		2 000	
	44571	TVA collectée		400	
		Facture n°...			
		15/11/N			
512		Banque	2 400		
	411	Clients		2 400	

8. Les acomptes reçus des clients

L'acompte est un versement effectué avant l'achat d'un bien ou la réalisation d'une prestation de service. Depuis le 1er janvier 2023, il n'y a plus lieu de distinguer les acomptes sur livraisons de biens et sur prestations de services. La TVA est exigible sur tous les acomptes quand l'opération de vente est soumise à TVA. Un acompte est toujours considéré comme TTC. Il faut donc ressortir la TVA.

8.1. Les acomptes reçus sur les ventes des biens

- **Versement de l'acompte**

Exemple : Une entreprise vend un bien réalisé par l'entreprise pour 2 400 € HT le 15/10/N. TVA 20 %. Règlement dans 30 jours. Un acompte de 1 000 € (TTC) a lieu le 15/09/N.

- Comptabilisation de l'acompte

		15/09/N			
512		Banque	1 000	Somme effectivement versée	
4458		TVA à régulariser	166,67		
	4191	Clients – Av. et acompte sur		1 000	

	44571	commandes TVA collectée		166,67
		Chèque n°		

La TVA est due, mais, en même temps, susceptible d'être rendue tant que la transaction n'est pas définitive.

Acompte / (1 + Taux de TVA) × Taux de TVA

$$1\ 000 / 1,2 \times 0,2 = 166,67 \text{ €}.$$

- **La comptabilisation de la facture envoyée au client**

L'avance/acompte reçu du client vient en diminution du montant net à payer.

		15/10/N		
411		Clients	1 400	
4191		Clients – Av. et acompte sur commandes	1 000	
	707	Ventes de M/ses		2 400
	44571	TVA collectée		313,33
	4458	TVA à régulariser		166,67
		Facture n°		

La TVA est due dès la facturation, étant donné l'option pour les débits

La transaction est effective, donc la TVA est acquise pour l'État

Pour le règlement de la créance : débite le 512 Banque pour 1 400 € et on crédite le compte 411 Clients pour le même montant.

8.2. Les acomptes reçus sur les ventes de services

- **Comptabilisation avec option pour la TVA sur les débits**

⇒ **Même principe que pour les acomptes reçus pour un bien**

Exemple : Une entreprise vend ses honoraires réalisés par l'entreprise pour 2 400 € HT le 15/10/N.
TVA 20 %. Règlement dans 30 jours. Un acompte de 1 000 € a lieu le 15/09/N.

- Comptabilisation de l'acompte

		15/09/N			Somme effectivement versée
512		Banque	1 000		
4458		TVA à régulariser	166,67		
	4191	Clients – Av. et acompte sur		1 000	

	44571	commandes TVA collectée	166,67
		Chèque n°	

La TVA est due, mais, en même temps, susceptible d'être rendue tant que la transaction n'est pas définitive.

Acompte / (1 + Taux de TVA) × Taux de TVA

$$1\ 000 / 1,2 \times 0,2 = 166,67 \text{ €}.$$

- Comptabilisation de la facture

		15/10/N	
411		Clients	1 400
4191		Clients – Av. et acompte sur commandes	1 000
	706	Prestations de services	2 400
	44571	TVA collectée	313,33
	4458	TVA à régulariser	166,67
		Facture n°	

La TVA est due dès la facturation, étant donné l'option pour les débits

La transaction est effective, donc la TVA est acquise pour l'État

Pour le règlement de la créance : débite le 512 Banque pour 1 400 € et on crédite le compte 411 Clients pour le même montant.

• Comptabilisation sans option pour la TVA sur les débits

- La comptabilisation de l'acompte est identique au cas précédent.

- À la facturation, la TVA restante est mise en attente

		Date de facturation	
411		Clients	1 400
4191		Clients – Av. et acompte sur commandes	1 000
	706	Prestations de services	2 400
	4458	TVA en attente	313,33
	4458	TVA à régulariser	166,67
		Facture n°	

- Au règlement, la TVA restante devient collectée (passage au compte 44571)

		Date de règlement		
512		Banques	1 400	
4458		TVA en attente/sur les encaissements	313,33	
	411	Clients		1 400
	44571	TVA collectée		313,33
		Chèque n°		