

COMPTABILITE GENERALE

ETAPE 22 : LA REGULARISATION DES COMPTES DE GESTION

1. PRINCIPES

L'objet de ces régularisations est d'imputer à l'exercice comptable toutes les charges et tous les produits le concernant, mais uniquement ceux le concernant :

- L'enregistrement comptable des charges et produits est réalisé à la réception de la pièce comptable ;
- L'imputation des charges et produits le concernant : principe d'indépendance des exercices.

Ainsi :

- Des charges et produits peuvent être enregistrés dans l'exercice N et ne pas le concerner : **charges et produits constatés d'avance**.

Exemple : un loyer trimestriel payé d'avance le 01/12/99 est à rattacher pour 2/3 à l'exercice 2000.

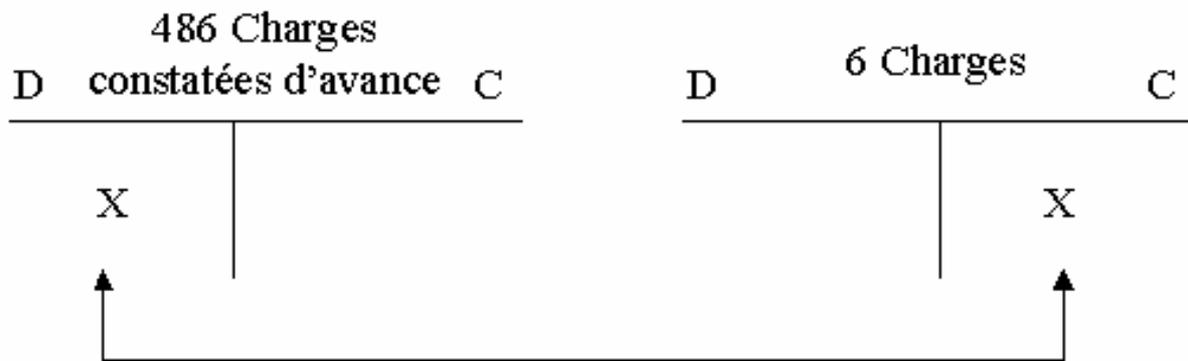
- Des charges et produits peuvent être imputable à l'exercice N, mais non comptabilisés au 31/12/N : **charges à payer et produits à recevoir**.

Exemple : facture de téléphone de décembre 99 non reçue au 31/12/99.

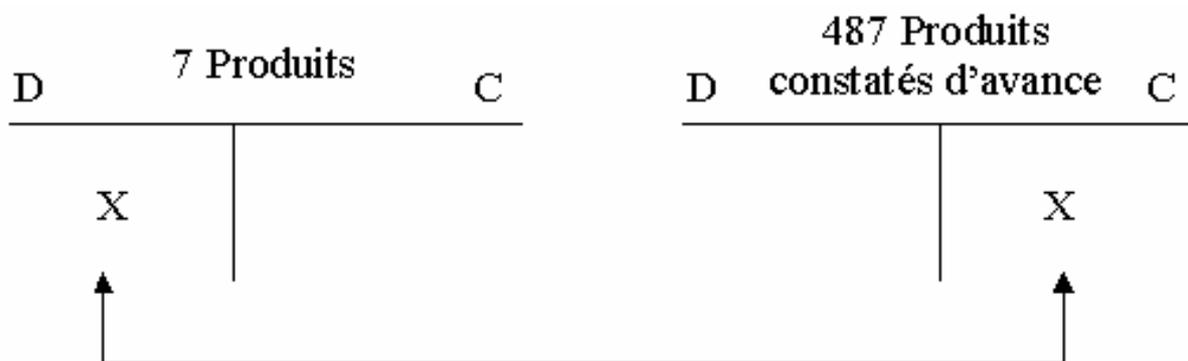
2. LES CHARGES ET PRODUITS CONSTATES D'AVANCE

Principe : ce sont des charges et produits comptabilisés en N mais imputable en totalité ou en partie à l'exercice N+1.

COMPTABILISATION DES CHARGES CONSTATEES D'AVANCE



COMPTABILISATION DES PRODUITS CONSTATES D'AVANCE



Remarque : les charges et produits constatés d'avance sont enregistrés en N, au vu des pièces comptables ; la TVA étant déduite ou collectée. Les régularisations ne remettent pas en cause la déductibilité ou l'exigibilité de la TVA. Les régularisations sont donc sans incidence sur la TVA (HT).

Exemple :

- Une facture d'achat de marchandises (5 980 TTC) a été enregistrée le 19/12/99. Les marchandises ne sont pas réceptionnées le 31/12/99.
- Le 01/11/99, la prime annuelle d'assurance a été payée pour la période du 01/11/99 au 01/11/00 pour 36 000 €.
- Au 31/12/99, il reste en stock 50 timbres-poste à 0,46 F l'un, et 3 rames de papier pour 30 € HT.
- Le loyer de locaux que nous louons à une autre entreprise est perçu au début de trimestre : au 01/12/99, nous avons encaissé 9 000 €.
- Le 01/10/99, nous avons consenti un prêt de 100 000 € à une filiale (taux 15 %). Les intérêts sont perçus annuellement le 01/10, pour l'année à venir.

BORDEREAU DE SAISIE					
DATE	N° PIECE	N° CPTÉ	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/99	INV	486	Facture enregistrée en 1999 imputable à 2000	5 000	
	INV	607			5 000
31/12/99	INV	486	Prime d'assurance : 36000*10/12 pour le 1/1/00 au 30/10/00	30 000	
	INV	616			30 000
31/12/99	INV	486	Charges enregistrée en 1999 utilisables en 2000 : 50 * 0,46	53	
	INV	626			23
	INV	606			30
31/12/99	INV	7083	Loyer pour 2000 : 9000*2/3	6 000	
	INV	487			6 000
31/12/99	INV	7624	Intérêts pour 2000 : 100 000 * 15 % * 9 /12 = 11 250	11 250	
	INV	487			11 250

3. LES CHARGES A PAYER

Principe : Il s'agit de charges concernant l'exercice N mais non comptabilisées en N.

Exemple : marchandises réceptionnées mais facture non parvenue.

On l'analyse ainsi :

- Une charge imputable à l'exercice, qui doit donc être enregistrée classe 6, au débit ;
- Une dette vis-à-vis de l'exercice suivant : les comptes de régularisation (dette) à utiliser.

Comptes de charge à débiter	Compte de dette à créditer
60... Achats	
61/62 Charges externes	408 Fournisseurs factures non parvenues
63... Impôts et taxes	4486 Etat, charges à payer
64... Charges de personnel	428 Personnel, charges à payer 4386 Organismes sociaux, charges à payer
65... Autres charges	4686 Crédoeurs divers, charges à payer
66... Charges financières	1688 Intérêts courus, non échus

Ces comptes de régularisation figurent au bilan ; au passif, dans le poste auquel ils se rattachent.

Dans le cas de charges à payer, il faut comptabiliser de la TVA provisoire dans le compte **44586 TVA à régulariser sur factures non parvenues**.

Remarque : les rabais remise ristournes à obtenir correspondent à des avoirs imputables à l'exercice N mais non reçus au 31/12/N.

Comptes de dette à débiter	Compte de charge à créditer
4098 Fournisseurs débiteurs RRR à obtenir	609 RRR obtenus sur achats 619 RRR obtenus sur services extérieurs

Exemple :

- Nous avons reçu le 19/12/99 des marchandises, 3 500 € HT, mais le 31/12/99, la facture ne nous est pas parvenue.
- Une facture relative à des travaux d'entretien réalisés en décembre (devis 2 300 € HT) n'est pas arrivée le 31/12/99.
- Les cotisations sociales du dernier trimestre 99 (5 400 €) seront payées le 15/01/00.
- Nous avons obtenu un prêt de 500 000 € le 01/07/99, remboursable par annuité constante à terme échu, sur 10 ans, au taux de 10 %.
- Par convention, un fournisseur nous accorde 3 % de ristourne sur nos achats de l'année (achat de 99 : 200 000 € HT). Au 31/12/99, son avoir ne nous est pas parvenu.

BORDEREAU DE SAISIE					
DATE	N° PIECE	N° CPTÉ	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/99	INV	607	Les marchandises nous appartiennent mais l'achat n'est pas comptabilisé	3 500.00	
	INV	44586		686.00	
	INV	408			4 186.00
31/12/99	INV	615	Service imputable à l'exercice 99 mais non comptabilisé	2 300.00	
	INV	44586		450.80	
	INV	408			2 750.80
31/12/99	INV	645	Charges imputable à l'exercice 99	5 400.00	
	INV	4386			5400.00
31/12/99	INV	661	Intérêts courus : $500\,000 \times 10\% \times 6 / 12 = 25\,000$	25 000.00	
	INV	1688			25 000.00
31/12/99	INV	4098	Ristourne de 3 % d'un fournisseur : $200\,000 \times 3\%$	7 176.00	
	INV	609			6 000.00
	INV	44586			1 176.00

4. LES PRODUITS A RECEVOIR

Principe : les produits à recevoir sont des produits concernant l'exercice N mais non comptabilisés.

On l'analyse comme :

- Un produit imputable à l'exercice N classe 7 au crédit ;
- Une créance sur l'exercice suivant.

Comptes de créance à débiter	Compte de produits à créditer
418 Clients, factures à établir	70... Ventes
4687 Débiteur divers, produits à recevoir	75... Autres produits
2768 Intérêts courus non échus sur prêts	76... Produits financiers

Dans le cas de produits à recevoir, la vente est effectuée au 31/12/N, le fait générateur de la TVA est donc intervenu : la TVA est donc collectée (44571).

Par contre, dans le cas de prestations de services, le fait générateur de la TVA est l'encaissement : la TVA est donc en attente (44587 TVA à régulariser sur factures à établir).

Pour les ventes non encore facturées, il peut arriver que les marchandises soient en cours de transport au 31/12. Dans ce cas :

- Si la vente est franco, les marchandises appartiennent encore au fournisseur ; il faut alors les réintégrer dans le stock physique et il n'y a pas de produit à recevoir puisque la délivrance des biens n'est pas intervenue.
- Si la vente est aux conditions départ, les marchandises appartiennent au client, il y a alors un produit à recevoir.

Les rabais, remises, ristourne à accorder correspondent à des avoirs trouvant leur origine dans l'exercice N mais non encore envoyés aux clients au 31/12/N.

Comptes de produit à débiter	Compte de créance à créditer
709 RRR accordés par l'entreprise	4198 Clients créditeurs, RRR à accorder

Exemple :

- Des marchandises expédiées à un client (3 000 € HT) le 05/12/99 n'ont pas encore été facturées au 31/12/99.
- Le loyer de décembre d'un garage loué ne sera encaissé qu'en janvier 2000 : 5 000 €.
- Nous recevons le 31/03/00, l'annuité relative à un prêt accordé à un salarié : annuité à terme échu comportant 36 000 € d'intérêts.
- Au 31/12/99, nous devons accorder à un client une remise exceptionnelle de 800 € HT suite à un litige sur notre dernière facture ; l'avoir n'est pas établi.

BORDEREAU DE SAISIE					
DATE	N° PIECE	N° CPTÉ	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/99	INV	418	Vente imputable à l'exercice 99 non facturé	3 588.00	
	INV	707			3 000.00
	INV	44571			588.00
31/12/99	INV	4687	Produit imputable à l'exercice 99	500.00	
	INV	752			500.00
31/12/99	INV	2768	Intérêts courus du 01/04/99 au 31/12/99	27 000.00	
	INV	7624	36 000 * 9 /12 = 27 000		27 000.00
31/12/99	INV	709	RRR a accorder à un client non comptabilisé	800.00	
	INV	44587		156.80	
	INV	4198			956.80

5. LE SORT DES COMPTES DE RÉGULARISATION : LA CONTREPASSATION

Les écritures de régularisation des charges et produits *doivent être contrepassées* à l'ouverture de l'exercice suivant ; pour :

- Soldes les comptes de régularisation qui constituent des créances et des dettes fictives (qui ne seront jamais payées) ;
- Permettre l'imputation de la charge ou du produit à l'exercice auquel il est rattaché.

EXEMPLE 1

Soit une facture d'achat (1000 € HT) enregistrée le 25/12/99. Les marchandises n'étant réceptionnées que le 15/01/00.

Au 31/12/99

607 Achat de marchandises			486 Charges constatées d'avance		
D		C	D		C
(a) 1000					
	1000 (b)	←	→	1000 (b)	

a) Charge enregistrée lors de la réception de la facture (25/12/99).

b) Au 31/12/99, constatation de la charge constatée d'avance : la charge imputable à N est nulle.

Au 01/01/00

607 Achat de marchandises			486 Charges constatées d'avance		
D		C	D		C
			(c) 1000		
	(d) 1000	←	→	1000 (d)	

c) Alors que le compte d'achat est soldé, le compte 486 est débiteur de 1000 à l'ouverture.

d) La contrepassation de l'écriture de régularisation permet :

- d'imputer la charge à l'exercice 2000.
- de solder le compte de régularisation.

EXEMPLE 2

Les cotisations sociales du dernier trimestre 99 (5 400 €) seront payées le 15/01/00.

Au 31/12/99

4386 Organismes sociaux Charges à payer			645 Charges de sécurité sociale		
D		C	D		C
	5400	←	→	5400	

L'écriture de régularisation permet d'imputer la charge à l'exercice 1999. Le compte de charge est soldé par versement au résultat fin 99.

Au 01/01/00

4386 Organismes sociaux Charges à payer			645 Charges de sécurité sociale			431 Sécurité sociale		
D		C	D		C			
	5400 (a)							
(b) 5400		←	→	5400 (b)				
			←	→	(c) 5400		5400 (c)	

a) A l'ouverture au 01/01/00 :

- le compte 4386 est créditeur de 5400 ;
- le compte de charge est soldé.

b) La contrepassation permet de :

- solder le compte de régularisation ;
- enregistrer la charge lors du paiement sans qu'elle soit rattachée à 2000.

c) Enregistrement normal de la charge le 15/01/00, le compte 645 est soldé, la charge n'est donc pas imputée à 2000, mais bien à l'exercice 1999.

Remarque : Un raisonnement identique s'applique aux produits à recevoir et produits constatés d'avance.

EXERCICES

EXERCICE 1

L'entreprise XELOS clôt ses comptes le 31/12/99, on note alors :

- Un emprunt de 50 000 €, remboursable par annuité à terme échu donnera lieu le 30/09/00 aux paiements suivants :
 - Intérêts 6 000 €
 - Remboursement du capital 5 000 €
- On a payé le 30/06/99 les primes annuelles d'assurance incendie : 6 300 €.
- Les ristournes à obtenir des fournisseurs de matières premières s'élèvent à 14 500 € HT, celles accordées aux clients, 4 600 € HT.
- Le loyer, payé le 01/11/99 concerne les trois mois suivants : 9 000 € HT.
- L'entreprise a reçu une livraison de matières premières 20 000 € HT, enregistrée dans les stocks alors que la facture n'a pas encore été reçue.
- Estimation du téléphone de décembre 99 payable en janvier 00, 2 000 € HT.

Passer les écritures de régularisation nécessaires.

BORDEREAU DE SAISIE					
DATE	N° PIECE	N° CPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/99	INV	661	Intérêts courus sur emprunt (du 30/09 au 31/12)	1 500.00	
	INV	1688	6 000 * 3/12		1 500.00
31/12/99	INV	486	Prime d'assurance (du 30/06 au 31/12) : 6 300 * 6/12	3 150.00	
	INV	616			3 150.00
31/12/99	INV	4098	Ristournes des fournisseurs	17 342.00	
	INV	609			14 500.00
	INV	44586			2 842.00
31/12/99	INV	709	Ristournes aux clients	4 600.00	
	INV	44587		901.60	
	INV	4198			5 501.60
31/12/99	INV	486	Loyer payé d'avance du 1/1 au 31/1 : 9 000 * 1/12	3 000.00	
	INV	613			3 000.00
31/12/99	INV	601	Facture de matières non reçue	20 000.00	
	INV	44586		3 920.00	
	INV	408			23 920.00

31/12/99	INV	626	Téléphone de décembre (estimation)	2 000.00	
	INV	44586		392.00	
	INV	408			2 392.00

EXERCICE 2

Au 31/12/99, lors de l'inventaire, on constate :

- Une facture de l'entreprise MANPOWER relative à l'emploi d'un personnel intérimaire en décembre 99, ne nous est pas parvenue. Coût estimé : 8 200 € HT.
- Des fournitures de bureau évaluées à 3 600 €, ne faisant pas l'objet de stockage, n'ont pas été consommées au 31/12 bien qu'ayant été achetées en octobre 99.
- Au titre des affaires réalisées avec un client, il a été décidé de le faire bénéficier d'une ristourne de 720 € HT, la facture d'avoir ne sera établie qu'en janvier 2000.
- Le loyer annuel d'un immeuble, figurant au bilan mais non affecté à l'exploitation a été perçu par avance le 01/10/99, 72 000 €.
- Au 31/12/99, nous constatons que le fournisseur DUC nous a livré notre commande du 07/12 d'une valeur de 7 343,44 € TTC, mais sa facture ne nous est pas encore parvenue (marchandises).
- Nous avons reçu et enregistré une facture de 4 066,40 € TTC, du fournisseur ROGA alors que sa livraison n'est pas réalisée au 31/12 (marchandises).
- Nous avons expédié au client PUVERT sa commande du 15/12/99 (5 700 € HT), mais au 31/12/99, la facture n'a pas encore été établie.

Passer les écritures de régularisation nécessaires.

BORDEREAU DE SAISIE					
DATE	N° PIECE	N° CPTÉ	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/99	INV	621	Facture de MANPOWER	8 200.00	
	INV	44886		1 607.20	
	INV	408			9 807.20
31/12/99	INV	486	Fournitures de bureau non consommées	3 600.00	
	INV	606			3 600.00
31/12/99	INV	709	Ristourne à un client	720.00	
	INV	44587		141.12	
	INV	4198			861.12
31/12/99	INV	752	Loyer payé d'avance du 1/1/00 au 30/09/00	54 000.00	
	INV	487			54 000.00
31/12/99	INV	607	Livraison du fournisseur DUC non enregistrée	6 140.00	
	INV	44586		1 203.44	
	INV	408			7 343.44
31/12/99	INV	486	ROGA marchandises non livrées	3 400.00	
	INV	607			3 400.00
31/12/99	INV	418	Client PUVERT facture non enregistrée	6 817.20	
	INV	707			5 700.00
	INV	44571			1 117.20