

Comptabilité IV

I partie :

Chapitre I : les stocks et encours de production :

rappel :

les comptes annuels sont constitués du bilan, compte de résultat et annexe

bilan=patrimoine

compte de résultat=performance

annexe=justification(comment on évalue les stocks)

Comptabilisation d'un stock :

1/1/N bilan

actif

imo 1000 000

stocks 500 000

créances 500 000

total 2000 000

passif

cp 1200 000

dettes 800 000

total 2000 000

31/12/N bilan

actif

imo 1000 000

stocks 900 000

créances 500 000

total 2000 000

passif

cp 1200 000

résultat 400 000

dettes 800 000

total 2400 000

les stocks ont une incidence sur le résultat ils peuvent le gonfler ou le diminuer

bilan

passif

résultat 15000

CR

achat 10 000

vente 25 000

r=15 000

si le stocks à la cloture est de 5000 (inventaire physique)

bilan
actif
stock 5000

passif
résultat 20000

CR
achat 10 000
variation de stock -5000
vente 25000
R=20 000

bilan
passif
résultat 60000

CR
charges 40 000
vente pf 100 000
R=60 000

si le stock pf est de 10 000

bilan
actif
stock 10000

passif
résultat 70000

CR
charges 40 000
vente pf 100 000
stock fini non vendu 10 000
R=70 000

Section 1 : définition et éléments constitutif des stocks :

I) définition et comptabilisation des stocks :

A) définition des stocks :

les stocks sont définis par le règlement CRC 2004-06 applicable depuis janvier 2005
un stock est un actif, pour être actif il doit respecter un certains nombres de conditions :
-il doit être identifiable

- il doit être porteur d'avantages économiques futurs
- il doit être contrôlé par l'entreprise son coût doit être évalué avec une fiabilité suffisante
- il doit servir (être vendu dans le cours normal de l'activité)
- doit être dans le processus de production de l'entreprise

Exemple 1 :

un commerçant possède un stock de marchandises qu'il a acheté et lui appartient, elle va être vendue elle sera comptabilisée en stock

Exemple 2 :

un garage utilise des véhicules de démonstration
si elle les vend c'est en stock si elle les utilise juste pour la démo c'est en immobilisation

B) distinction entre stocks et encours de production :

1) les stocks proprement dit :

- les marchandises
- les approvisionnements :
 - *les MP
 - *autre approvisionnement
- les produits :
 - *Produits finis
 - *les Produits intermédiaires
- encours de production, bien ou service

encours de formation pendant un processus de production, on distingue les produits encours et prestation de service

2) éléments constitutifs des stocks :

A) Principe général de la comptabilisation :

tous les stocks sont portés à l'actif du bilan, les comptabilisations des variations de stock permettent de respecter la règle de séparation des exercices

ce qui permet de réaliser la séparation des exercices ce sont les stocks
c'est le transfert d'un produit ou d'une charge d'un exercice sur l'autre
au niveau comptable on utilise la **classe 3**

pour les variations de stock on utilise 603 et 713

Exemple 1 :

soit une entreprise commerciale son exercice comptable=année civile

les opérations suivantes ont été comptabilisées :

ventes 200 000

achats 120 000

stock au 31/12/N-1 15 000

stock au 31/12/N 22 000

livraison au 30/12/N 5000 >> facture reçue le 3/1/N+1

31/12/N

607	achat de M/S	5000
44586	TVA facture non parvenue	980
4081	fournisseur facture non parvenue	5980
512		200 000
707	ventes de M/S	200 000
607	achat M/S	120 000
512		120 000
6037		15 000
37		15 000
	annulation stock M/S	
37		22 000
6037		22 000
	Comptabilisation stock M/S nouveau	

CR

achat 125 000	ventes 200 000
variation -7000	
achat consommés 118 000	

Exemple 2 :

soit une entreprise qui fabrique des PF

ventes 1000 000
achat MP : 300 000
achat Mconso : 25 000

stock 31/12/N-1	stock 31/12/N
PF 100 000	10 000(facturé)+95 000
MP 20 000	25 000
MC 3 000	2 500

31/12/N

6031	20 000
6032	3 000
31	20 000
32	3 000
	annulation stock MP et MC

31	25 000
32	2 500
6021	25 000
6032	2 500
	comptabilisation stock nouveau MP et MC

7135	100 000
35	100 000
annulation stock PF	

35	95 000
7135	95 000
comptabilisation nouveau stock PF	

CR

achatMP 300 000	ventes 1000 000(dont 10 000)
variation -5000(20 000-25000)	production stocké -5000(95000-100000)
achatMC 25 000	
variation +500 (3000-2500)	

B)date de comptabilisation des stocks :

en principe la date de comptabilisation intervient au transfert de contrôle à la date à laquelle l'essentiel des risques et avantages afférant au bien sont transféré , ce transfert intervient au moment de transfert de propriété

voir ce qui est précisé dans les contrats

Exemple :

soit un grossiste en thé , il a une facture d'achat de 200 000€ il passe commande au cour du mois de décembre pour 75 000€, le 31/12 le thé se trouve dans un container à Rotterdam , le contrat de vente stipule le transfert de propriété est fait au moment du changement au départs de l'usine quel sont les écritures d'inventaire à comptabiliser ,la facture arrive en janvier N+1

il fait parti du stock les 75 000;e vont à l'actif

si le stock de N-1 =10 000
31/12/N 5000

6037	10 000
37	10 000
annulation	

37	80 000
6037	80 000
comptabilisations	

il faut comptabiliser les 75 000 en stock et achat

607	75 000
4081	75 000

3) distinction entre stock et immobilisation corporel :

les critères qui permettent de distinguer les immobilisations d'un stock sont les suivants :

-nature de l'éléments, une immobilisation est un actif qui est destiné à être utilisé par l'entreprise et sa production ou qui est destiné à être loué à un tiers à l'inverse un stock est destiné à être vendu dans le cours normal de l'activité ou est destiné à être consommé dans le processus de production
-durée d'utilisation de l'éléments , une immobilisation est un actif qui doit servir de façon durable à l'activité de l'entreprise à l'inverse un stock doit être consommé rapidement et éventuellement au premier usage

conséquence pratique , les matières de démonstration et d'essai , à priori ce sont des éléments qui font partis du stock car revendu avant une période de un an , dans la mesure ou la durée de location dépasse douze mois ils entre dans l'actif immobilisé

pièce de rechange , il existe trois catégories de pièces de rechanges , pièce de rechange principale (moteur sur une formule un) doit être immobilisée , elles ne peuvent être amorti qu'à partir du remplacement effectif de la pièce

les pièces de sécurité , elles sont immobilisées et peuvent être amorties dès leur acquisition , dans la mesure ou ce sont des pièces de sécurité il faut qu'elles sont disponibles immédiatement pendant l'utilisation de l'immobilisation (réacteur d'avion)

les autres pièces de rechange elles font parties du stock consommé au premier usage

section 2) les règles d'évaluation des stock et encours :

il faut distinguer plusieurs moments :

le coût d'entrée dans le patrimoine

valeur d'inventaire et la valeur au bilan

I) le coût d'entrée dans le patrimoine :

A) principe général :

les stocks et les encours sont enregistrés :

-à leurs coûts d'acquisition pour les biens acquis à titre onéreux

-à leurs coûts de production pour les biens produits par l'entreprise

sont évalués au coût d'acquisition les MP , les M/SES et les autres approvisionnements
prix d'achat + les frais accessoires d'achat

les produits finis ou encours de production qui sont évalués à leurs coûts de production , le coût d'acquisition des matières consommées + les charges directes et indirectes de production

il convient de distinguer entre les éléments identifiables et les éléments interchangeables
s'agissant des éléments identifiables , ils sont évalués à leurs coûts réels d'entrée

une entreprise achète et revend des citernes au moment de l'inventaire cette entreprise a en stock cinq citernes , elles sont évaluées à leurs coûts d'acquisition

lorsque les éléments sont interchangeables , l'entreprise n'est pas capable de déterminer le coût d'acquisition de chacun des éléments il existe deux méthodes admises en comptabilité et fiscale
méthode du FIFO (PEPS) ou CMUP calculé sur la durée moyenne du stockage

Application :

soit une entreprise dont les mouvements de stock sont les suivants :

1er janvier on a un stock initial de 100 unités

le prix unitaire est de 10

le 2 avril on a des ventes de 20 unités
 le 3 aout on a une vente de 10 unité
 le 4 septembre de 100 unités pour une valeur de 15 achat
 le 5 octobre on a une vente de 110
 le 7 octobre on a une vente de 30
 le 6 novelbre on a un achat de 200 pour 20
 10 décembre vente de 130

calcul de la valeur du stock à la cloture

<i>Date</i>	<i>Mouvement</i>			<i>STOCK</i>		
	<i>quantité</i>	<i>Prix unitaire</i>	<i>montant</i>	<i>quantité</i>	<i>Prix unitaire</i>	<i>montant</i>
01/01/07				100	10	1000
02/04/07	20	10	200	80	10	800
03/08/07	10	10	100	90	10	700
04/09/07	100	15	1500	170	12,95	2200
05/10/07	110	12,95	1424,5	60	12,95	777
07/10/07	30	12,95	388,5	30	12,95	388,5
06/11/07	200	20	4000	230	19,08	4388,5
10/12/07	130	19,08	2480,4	100	19,08	1908

LE COUT MOYEN PONDERE EST CALCULER APRES CHAQUE ENTREE
 hors cette méthode qui est admise n'est possible que si l'entreprise procède à un inventaire permanent
 quand une entreprise ne procède pas un inventaire permanent elle fait un inventaire à la fin de l'exercice
 on va déterminer le cout moyen pondéré sur la durée moyenne de stockage

durée moyenne de stockage

stock moyen =SI +SF /2 =100

consommations : 300

calculer le cmp sur les 4 derniers mois

$100 \times 305 / 360 + 100 \times 62 / 360 + 200 \times 54 / 360 / 400 \times 360 = 120 \text{ jours} = 4 \text{ mois}$

$100 \times 15 + 200 \times 20 = 5500$

$5500 / 300 = 18.33$

valeur du stock =1833

écritures d'inventaires :

31/12

6031	variations stock mp	1000	
31			1000
	Annulation stock initial		
31		1908	
6031			1908
	comptabilisation de l'année		

FIFO

100 à 10 =1000

-20 à 10 =800

-10 à 10 =700

+100 à 15 =2200

110=>70 à 10 + 40 à 15 =700 + 600= 1300 reste 900

-30 à 15=450

+200 à 20 =4450

-130=> 30 à 15 +100 à 200= 450 +2000=2450 reste 100 à 20=2000

stock final=2000

il faut garder la même méthode

B) évaluation du cout d'entrée :

1) le calcul du cout d'acquisition :

concerne MP , consommable, M/SES

composé du prix d'achat HT récupérables + les frais accessoires HT , les charges qui sont directement ou indirectement liés à l'acquisition pour la mise en état d'utilisation du bien ou pour son entrée en magasin , il s'agit essentiellement des frais de transport , les commissions sur achat , les assurance sur transport , les impots indirectes , droit de douane

remarque ; les rabais ,remise et escomptes doivent etre déduits du prix d'achat

exemple : une entreprise achète des mp

la facture est la suivante

10T à 1000€ /T

remise de 10%

escompe 3%

tva 19.6%

facture du transporteur 500€ HT +TVA

cette marchandise se trouve toujours en stock au moment de l'inventaire à quelle valeur sera t-il retenu pour évaluer le stock

624	500	
44566	98	
401		598

on peut aussi le mettre en 608 et 601

$10\ 000 - 10\% = 9\ 000 = \text{net commercial}$
 $-3\% = 270$
 net financier = 8730
 tva = 1711.08
 quand j'achète des marchandises je comptabilise l'escompte
 10441.08

601	9000	
44566	1711.08	
401		10441.08
765	escompte obtenue	270
	facture avec escompte	

il faut prendre les $9\ 000 + 500 - 270 = 9\ 230 = \text{Cout d'acquisition}$

cout de production =
 cout d'acquisition des matières
 + charges directes et indirectes de production (charges fixe et variable de production) , les frais généraux administratif ne sont pas inclus et les frais de commercialisation
 problème des charges financières et ce sont les couts liés à la sous production

1) les couts liés à la sous production :

il s'agit de l'imputation des charges fixes de production qui doivent être déterminées en tenant compte de la capacité normale de production , lorsqu'il y a sous production la perte liée à cette sous production va affecter le calcul des stock

exemple : soit une entreprise dont la capacité normale de production est de 2000 unités/mois au mois de décembre elle a fabriqué 1900 unités

charge variable (matière+prod) 5€/unité soit 9500€

charge fixes réelles de production 6000€

couts production 15500 €

il faut tenir compte de la sous activité pour déterminer la valeur du stock on retient les éléments suivants , les couts variables $9500 + 6000 * 1900 / 2000 = 9500 + 5700 = 15200$

$15200 / 1900 = 8€$

stock au 31/12 600 unités

355	4800	
71355		4800

j'impute 96 à cause de la sous activité $8.16 * 600$

on est obligé dans la valeur du stock d'intégrer le cout de la sous activité

les charges financières , les couts d'emprunt peuvent être inclus dans le couts des stocks dans les mêmes conditions que pour les immobilisations cela revient à rajouter des charges financières dans le couts de production

cette méthode major le stock et déséquilibre les résultat d'exploitation

deux solutions pour régler le problème , on laisse le déséquilibre et on l'explique en annexe

on ne mettra que le stock de pf inclus les charges financières à hauteur de ces X € major de tant et tant le résultat

on passe une écriture qui consiste à débiter le compte 608 frais accessoire et on crédite le compte 796 transfert de charge financière pour le même montant

608

796

soit un promoteur immobilier (stock=immeuble) charge financière importantes pendant le cycle de fabrication , le stock final = 5 000 000€ dont 500 000€ de charges financières à la fin de l'année il constate son stock

33	5000 000	
7133		5000 000
comptabilisation du stock		
608	500 000	
796		500 000
charge financière		

autre application :

soit une société dont l'objet et la construction et la revente d'immeuble , le premier juillet de l'année N cette société ouvre un chantier il s'agit de réaliser des bureau sur un terrain sur lequel était édifier de vieille batisse la fin du chantier est prévu le 31 /12/N+1

la valorisation du stock doit se faire au cout de production pour déterminer le cout de production il faut faire appel à la comptabilité analytique , pour l'année N les éléments de couts sont les suivants achats de l'ancienne batisse et du terrain 60000€

frais de démolition 40000€,

couts du bureau d'étude 25000€,

honoraires d'architecte 75000€

matière utilisée 25000€/mois à partir du 1er juillet N

cout du personnel charge incluses 35000€/mois à partir du premier juillet N

cout d'administration général 7000€/mois à partir du premier juillet N

amortissement du matériel utilisé 12000€/mois à partir du premier juillet N

pour financer cette opération la société à contracté un emprunt pour 800000€ remboursable in fine fin N+2 taux d'intéret 8%

entre le premier janvier N+1 et le 31/12/N+1 les charges ont été les suivantes

matières 19500€/mois

personnel 30 0000€/mois

administration général 5000€/mois

amortissement 12000€/mois

l'immeuble est terminé et vendu 2100000€ HT le 15 avril N+2

les dirigeants de la sociétés ont décidés d'intégrer les charges financière au cout de production

passer les écritures d'inventaires nécessaires au 31/12/N,N+1,N+2et comptabiliser la vente

31/12/N

211+213	60000
611 démolition	40000
617 études	25000
622 architecte	75000
601 mp	150 000(25000*6)
641 personnel	210 000(35000*6)
2815 AMO	72000(6*12000)
6611 intérêt sur emprunt	32 000(800 000*8%/2)
335 travaux en cours	664000
71335	664000

dans un document de synthèse il y a des post

post est un regroupement de compte et une rubrique est un regroupement de post

CR

charge exploitation

Production stockée 664000

632000		
+32000		
charge financière		Produit financier
32000		+32000

on a un résultat d'exploitation de 32000
 première solution , on comptabilise un transfert de charge

31/12/N

608	32000
796	32000

deuxième solution , on mets une mention dans l'annexe
 l'évaluation des produits en cours a été faite en tenant compte des charges financière engagé pour
 financer le processus de production
 les charges financières intégrées s'élèvent à 32000€ de ce faite le résultat d'exploitation est majoré
 d'autant , alors que le résultat financier est lui minoré d'autant

31/12/N+1

601 mp	234000(19500*12)
641 personnel	360000(30000*12)
2815 AMO	144000(12*12000)
6611 intérêt sur emprunt	64000
335 travaux en cours	802000
71335	802000

608	64000
796	64000

71335	664000
335	664000

335	1466000
71335	1466000

15/4/N+2

411	2511600
44571	411600
701	2100 000

31/12/N+2

71335	1 466 000
335	1 466 000

II) règle d'évaluation à l'inventaire :

principe : l'évaluation des éléments en stocks à la date de l'inventaire est effectuée à sa valeur d'entrée sauf si celle-ci est inférieure à la valeur actuelle dans ce cas la valeur d'inventaire = la valeur actuelle

la valeur actuelle c'est la valeur la plus élevée entre la valeur vénale et la valeur d'usage

la valeur vénale = prix du marché

la valeur d'usage = au flux net de trésorerie attendu en principe une entreprise devrait comparer la valeur d'un élément en stock au flux de trésorerie qui vont être générés grâce à cet élément

en pratique on est amené à distinguer deux choses

-les produits finis et les marchandises :

la valeur d'inventaire = valeur vénale c'est à dire le prix du marché à la vente

ce pose le problème des coûts de sortie c'est à dire les coûts de distribution et les frais de publicité d'un point de vue comptable ces frais doivent être pris en considération alors que fiscalement ils ne peuvent pas être retenus

exemple :

soit une entreprise qui a en stock un article dont le coût de production = 100

les frais de distribution n'ont encore été engagés à la clôture = 30

le prix du marché à la clôture = 110

quel est le traitement comptable

quel est le traitement fiscal

coût d'entrée = coût de production = 100

la valeur d'inventaire $110 - 30 = 80$

il faut constater une provision d'un point de vue comptable

68173 dotation au prov	20	
3951		20

la règle fiscale interdit la déduction des coûts de sortie

donc une provision de 0

il faut comparer 110 à 100

il faut la réintégrer fiscalement

si la valeur vénale est de 140

le stock est toujours à 100 il n'y a rien

-Produits intermédiaires :

en général ils ne peuvent être vendus que finis, dans ce cas il faut retenir la valeur d'usage si les flux attendus de ces produits sont inférieurs au coût d'entrée il faut provisionner le stock

3) valeur d'inventaire et changement de méthode :

il s'agit d'un changement de méthode dans l'évaluation des stocks une entreprise peut changer de méthode à condition que ce changement apporte une meilleure information financière ce changement de méthode doit être précisé dans l'annexe et expliqué dans l'annexe, un changement de méthode ne peut pas avoir pour effet de modifier les comptes de l'exercice antérieur, il ne peut que affecter les comptes de l'exercice, il va avoir un impacte à l'ouverture de l'exercice et cet impacte est comptabilisé après effet de l'impôt dans un compte de report à nouveau

en annexe il convient d'indiquer les informations suivantes, l'ancienne et la nouvelle

méthode , il faut justifier l'adoption de la nouvelle méthode , indiqué l'incidence du changement sur les comptes de bilan des exercices précédents

Application :

une entreprise a modifié la méthode d'évaluation de son stock de marchandises jusqu'au 31 décembre N-1 l'entreprise utilisait la méthode du CMUP , les stock tournent de plus en plus rapidement la méthode du FIFO devient mieux adapté

31/12/N-2

cmup 2800

fifo 2950

31/12/N-1

cmup 2900

fifo 3100

31/12/N

fifo 3900

l'impact du changement de méthode est de 200

la variation de stock est de -1000 elle est due à deux choses du fait de changement de méthode

la variation de stock réelle -800

il faut comptabiliser le nouveau stock

1 janvier de l'année N on constate que le stock vaut plus

37	200	
110		200
hors effet fiscal		
31/12		
6037	3100	
37		3100
37	3900	
6037		3900

Chapitre II : le portefeuille titre :

se trouve à l'actif

section 1) définitions :

I) filiale, participations et notions de contrôle :

il s'agit de définition du code de commerce

article L233-1 : lorsqu'une société possède plus de la moitié du capital d'une autre société la seconde est considérée comme une filiale de la première (au niveau du droit fiscal , il existe un régime qui s'appelle mère fille qui est applicable lorsqu'une société possède au moins 5% du capital d'une autre société)

lorsqu'une société possède dans une autre société une fraction comprise entre 10 et 50% la première est considéré comme ayant une participation dans la seconde article L233-2

une société est considérée comme en contrôlant une autre lorsqu'elle détient directement ou indirectement une fraction du capital lui conférant la majorité des droits de votes dans les

assemblées générales

définition du PCG :

on distingue les titres de participations , les TIAP ce sont des titres immobilisés de l'activité de portefeuille , les autres titres immobilisés , les VMP

A) les titres de participations :

constituent des titres de participations les titres dont la possession durable est estimée utile à l'activité de l'entreprise notamment parce qu'elle permet d'exercer une influence sur la société émettrice des titres ou dans assurer le contrôle sauf preuve contraire sont présumés être des titres de participation les titres acquis par OPA ou OPE les titres représentant au moins 10% du capital d'une entreprise , les titres de participations englobent les notions de filiale et de participations du code de commerce mais le post titre de participation peut inclure des titres représentant moins de 10% à conditions de les détenir de manière durable et d'exercer une influence sur l'entreprise compte 26

B) les titres immobilisés de l'activité de portefeuille TIAP :

l'activité de portefeuille consiste à investir tout ou partie de ses actifs dans un portefeuille de titres pour en retirer à plus ou moins longue échéance une rentabilité satisfaisante et qui s'exerce sans intervention dans la gestion des entreprises dont les titres sont détenus , fondements but d'acquisitions et objectif recherché compte 273 titre immobilisé de l'activité de portefeuille

C) les autres titres immobilisés :

il s'agit des titres autres que les titres de participations que l'entreprise a l'intention de conserver durablement ces titres ne relèvent pas des deux catégories précédentes parce que leurs détentions n'est pas jugée utile à l'activité de l'entreprise , très souvent la détention est subite pour des raisons juridiques ce sont des titres donnés en garantie compte 271

D) VMP :

titre acquis en vue de réaliser un gain à brève échéance l'entreprise recherche la rentabilité d'un placement par la perception de revenu ou par la réalisation d'une plus value 503 actions ou 506 obligations

sections II : la comptabilisation des opérations de portefeuille :

A) l'évaluation à l'entrée dans le portefeuille:

principe : à leur date d'entrée dans le patrimoine les titres sont comptabilisés à leur coût d'acquisition quels sont les frais d'acquisitions :

-les coûts internes ce sont des coûts liés à la gestion de trésorerie ne constituent pas des frais d'acquisition ou charges de l'exercice par contre les coûts externes (conseil banque pub) sont des frais d'acquisition des titres c'est frais d'acquisition peuvent être soit rattachés au coût d'acquisition des titres soit comptabilisés en charge de l'exercice

il peut arriver qu'une entreprise souscrive des titres mais que ceux-ci ne sont pas totalement libérés

la valeur des titres est toujours comptabilisé au débit pour le total et la partie non libéré va être comptabilisé au crédit de compte qui sont prévu à cette effet
 269 versement restant à effectuer sur titre de participation
 279 versement restant à effectuer sur titre immobilisées
 509 versement restant à effectuer sur VMP

exemple : une entreprise souscrit des titres VMP pour un montant de 10 000€
 ces titres sont libérés de moitié donc le décaissement = 5000€

503	10 000	
509		5000
512		5000

dans les pays anglo saxons le document le plus important c'est un bilan et plus précisément c'est la **variation des capitaux propres=le résultat**

il se pose le problème des titres , comment on les évalue

application : soit une entreprise qui a réalisé les opérations suivantes en N :

2 janvier l'entreprise a acheté des parts d'une SNC dans les conditions suivantes
 350 parts soit 70% du capital pour 12€/part la valeur nominal de la part est de 10€
 le 4 avril a été crée la société B , la société a investi en souscrivant à 35% du capital soit 1200 actions de 15€/action nominal libéré de moitié
 10 juin elle achète 6% du capital de C soit 350 actions à 180€/actions la société espère en retirer à plus ou moins longue échéance une rentabilité satisfaisante
 la société à souscrit 1% de la société D soit 50 actions au cout de 210€
 le 16 octobre elle achète des titre coté

30 actions E pour 340€
 20 actions F pour 280€
 40 actions G pour 457€
 34 actions H pour 349€
 15 actions I pour 428€
 26 actions J pour 301€

2/1/N

261	4200	
512		4200

4/4/N

261	18000	
269		9000
512		9000

10/6/N

273	63000
512	63000

273	10500
512	10500

16/12/N

5031	10200
5032	5600
5033	18280
5034	11866
5035	6420
5036	7826
512	60192

l'entreprise contracte un emprunt de 50 000€ et elle voudra des garanties chez les associés on peut donner des valeurs en garantie
ça s'appelle un nantissement pendant la durée de l'emprunt

271
503

transfert de VMP en titre immobilisés

on les comptabilise au cout d'acquisition

B) évaluation à la cloture de l'exercice :

1)évaluation des titres de participation :

la valeur d'une participation = à ce qu'un chef d'entreprise prudent et avisé accepterait de décaisser s'il devait l'acquérir

il s'agit en fait d'une valeur d'usage qui est elle même fonction de l'utilité que représente la participation à aucun moment il est fait référence au court boursier

les éléments qui vont conditionner cette valeur d'usage sont nombreux ça peut etre le court boursier

la rentabilité , la conjoncture économique l'utilité que représente la participation pour l'entreprise

à la cloture de l'exercice on va comparer le cout d'acquisition et la valeur d'usage

si cette valeur d'usage > au cout d'acquisition on ne fait rien

si cette valeur d'usage < au cout d'acquisition on constate une dépreciation

par ailleurs il faut tenir compte des éventuels engagement prix au profit de la filiale c'est notamment le cas lorsqu'une société est associé dans une structure dans laquelle la responsabilité des associés est indéfnit

soit la société qui a acheté les titres

au 31/12/N date de cloture de l'exercice , la valeur d'usage des titres A =9.5€

valeur d'usage des titres B 22€ par ailleurs les CP de A =-2700€

31/12/N

686	875
2961	875

pour B rien

société A bilan

passif
capital 5000
résultat -7700
CP -2700

A a une utilité

dans une SNC les associés ont une responsabilité illimitée et indéfinie
on est à -2700 donc on a plus de dette que d'actif on est responsable de 70% des CP donc on constate une provision

686	1890
1518	1890

2) les TIAP à la clôture de l'exercice :

ils doivent être évalués titre par titre et on retiendra pour l'évaluation les perspectives générales d'évolution de l'entreprise, de la même manière on ne tient pas compte de la valeur boursière si les titres sont cotés

à la clôture de l'exercice la valeur des actions C = 165€ compte tenu du cours boursier, le court moyen des actions C en décembre = 172€ de la même manière les actions D peuvent être estimées à 197€ et le court moyen boursier de décembre 205€

686	8*350
2973	2800

686	5*50
2973	250

686	7*350
2973	2450

686	8*50
2973	400

dépréciation des TIAP

3) les autres titres immobilisés et VMP :

a) règle générale : à l'inventaire les valeurs suivantes sont retenues

-pour les titres cotés, on prend le court coté moyen du dernier exercice

-pour les titres non cotés, on retient la valeur probable de négociation (dépend de la valeur de rendement des perspectives etc....)

en principe il n'y a pas de compensation des moins-values sur les plus-values d'autres titres

lorsque les titres sont coté sur un marché étranger on converti la valeur au dernier cour de change connu de l'exercice

b)exemption au principe :

en cas de baisse anormal et momentané de titre immobilisés ou VMP coté l'entreprise peut sous la responsabilité de son dirigeants ne pas comprendre dans la provision tout au parti de la moins value constater sur ces titres mais seulement dans la limite des plus values normales constaté sur d'autre titres

-ne sont concerné que les titres immobilisées et les VMP cotés, les titres de participation TIAP et les titres non cotés ne sont pas concernés

-il doit s'agir de baisse anormale et momentanée

-la compesation , la limitation de la provision ne peut se faire que sur des plus values latente normal

autre principe , cette évaluation normale ou anormale est à rechercher dans le cours moyen du dernier mois , les modalités de calcul, on recalcul le cour moyen du dernier mois en exluant les trois cour les plus bas et les trois cour les plus haut , on appel cela un cour moyen corrigé et la différence entre le cour moyen corrigé et le cour moyen normal représente la baisse anormale et momentanée , la dérogation ne peut etre appliqué que si la différence entre les deux cour moyen représente au moins 10% du cour moyen du dernier mois

Application :

s'agissant des VMP on a les cours moyen de décembre suivant

pour les actions E 330€ variation normal

pour les actions F 300€ variation anormale et momentanée des cour

pour les actions G 432€ variation normale

pour les actions H 320€ variation normale

pour les actions I **306.80€** variation anormale et momentanée des cour

pour les actions J **323.05** variation normale

on applique la règle général du plan comptable

30 actions E pour 340€

20 actions F pour 280€

40 actions G pour 457€

34 actions H pour 349€

15 actions I pour 428€

26 actions J pour 301€

686

4104

59031

300=10*30

59032

0

59033

1000=40*25

59034

986=34*29

59035

1818=14*121.2

59036

0

on va à l'encontre du principe de principe car on va limiter la provision

le titre I sera concerné on peut compenser avec des plus values qui sont normales

moyenne coté de 20 jours de I=339.64

32.84=11% de 306.8

la baisse anormale et momentanée 392.6=32.84*15

moyenne coté de 20 jours de J=322.93

est considéré comme une plus value normale la différence entre le cout d'acquisition des titres et le

plus bas des deux cour moyen (normal et corrigé)*nbr titre

323.05-323.07 on retient 323.05

22.053*26=573.18

on peut compenser 492.6 car on a plus de plus values que nécessaire

on est pas obligé de provisionner à 1818 on peut se limiter à 1818-492.6
1325.4

provsion de I

686	1325.4	
59036		1325.4

la provision globale sera de

686	3611.4	
5903		3611.4

C) évaluation à la sortie du patrimoine :

une cession de titre entraine une double opération on annule sa valeur comptable on constate le prix de cession , la différence entre les deux constitue soit une plus value soit une moins value

le régime fiscal de la cession de titre est le suivant pour les sociétés soumises à l'IS

il y a deux natures de titres qui vont être cédés :

-les titres de participations , on distingue deux choses :

si la société a conservé les titres pendant plus de 2 ans , arrive la notion de plus values à long terme
une société mère qui détient une filiale à 80% de 50000€

elle vend ses parts pour 1M€ c'est une plus values à long terme dans ce cas la on paie
depuis 2007 le taux est de 0%

on taxe l'argent quand on va distribuer aux actionnaires

si la filiale est une société à prépondérance immobilière composée à +50% d'immeuble

si la société mère fait une plus values sur immeuble elle est taxée à 33%

si la filiale fait une plus values à long terme sur l'immeuble elle sera taxée dans la société mère à 15%

-tous les autres titres , quand une société détient des titres quelle les cède les plus values sont imposées à 33% si la société réalise une moins value elle déductible du bénéfice

1) c'est la détermination de la valeur comptable nette :

lorsque tous les titres ont été acquis en même temps il n'y a pas de problème de détermination de la VCN

lorsqu'une cession porte sur les titres de même nature mais qui ont été acquis à des moments différents , la valeur d'entrée des titres cédés est estimée au prix d'achat moyennement pondéré ou à défaut en présumant que le premier entré est le premier sorti

en matière de fiscalité la règle est le FIFO , pour éviter qu'il y ait une différence entre la comptabilité et la fiscalité les entreprises auront intérêt à comptabiliser les sorties en FIFO
en matière de titres de participations le droit fiscal laisse le choix entre le CUMP et FIFO

exemple : une société a souscrit à des titres d'une autre société A dans les conditions suivantes
le 23 mai N-4 elle a acheté 100 titres 234€
le 30 septembre N-3 elle en a acheté 200 pour 298€
le 28 novembre N-1 elle en a acheté 120 pour 321€

le 12/10/N elle cède 330 titres au prix unitaires de 390€
hypothèse 1 : il ne s'agit pas de titres de participations on calcul la VNC des titres cédés

CUMP

$100*234+200*298+120*321/420=23400+59600+38520/420=289.33$
95480
plus values de 33220€

lot 1 ==> $100*330/429=79$ reste 21
lot2 ==> $200*330/420=157$ reste 43
lot3 ==> $120*330/420=94$ reste 26

FIFO

$100*234+200*298+30*321/330=23400+59600+9630/330=280.69$
92630
plus values de 36070

lot 1 ==> 100 reste 0
lot2 ==> 200 reste 0
lot3 ==> 30 reste 90

d'un point de vu comptable on peut utiliser les deux méthodes , d'un point de vu comptable il faut utiliser le fifo

d'un point de vue fiscal c'est le FIFO
rien ne nous empeche de comptabiliser en CUMP

hypoythèse 2 : les titres sont des titres de participations :

comptablement on peut faire les deux
fiscalement on peut faire les deux
on, prend celle ou on paie le moins d'impots

FIFO

$30*(390-321)=2070$
impot = $0+0+2070*33\%=690$

CUMP

$94*(390-289.33)=9462$
impot = $0+0+9462*33\%=3154$

2) le prix de cession :

c'est le prix de vente sans déduction des frais éventuels , on les comptabilise en charge

3) la comptabilisation des cessions de titres :

on distingue deux cas de figures , il s'agit de titre qui ont été comptabilisés dans l'actif immobilisé , il s'agit de VMP

hypothèse 1 il s'agit de titre de participation

hypothèse 2 il s'agit de TIAP

hypothèse 3 il s'agit de VMP

512	128700	
775		128700

675	92600	
2611		23400
2612		59600
2613		9630

bénéfice est de 36070 mais on ne sera imposé que sur 2070
fiscalement on a le droit de déduire extracomptablement la différence

512	128700	
775		128700

675	92600	
2731		23400
2732		59600
2733		9630

on va payer 33% d'impôt sur la plus value soit 12023€

512	128700	
5031		23400
5032		59600
5033		9630
777		36070

si les titres avaient été provisionné il faut constater une reprise
il existait

chapitre III : les engagements :

section I : définition :

sont des droits et obligations dont les effets sur le montant ou la composition du patrimoine d'une entreprise sont subordonnés à la réalisation de condition ou d'opération ultérieure

il existe des comptes d'engagements qui permettent d'enregistrer ces droits ou obligations ces comptes sont les comptes de la classe 8, ils sont rarement l'objet d'une comptabilisation ils sont souvent l'objet d'une mention en annexe

on distingue plusieurs catégories d'engagements

-les engagements de garantie, peuvent être donnés par l'entreprise ou reçus par l'entreprise

exemple : le cautionnement, le nantissement, ou hypothèque

une entreprise achète un bâtiment 1M€ pour financer cette acquisition, elle va contracter un emprunt de 1M€, la banque va prendre une hypothèque sur la construction pour garantir l'emprunt on comptabilise l'achat du bâtiment et l'emprunt mais aussi l'engagement qu'on met dans l'annexe, il faudra faire mention de l'hypothèque, un bâtiment d'une valeur comptable de 1M€ fait l'objet d'une hypothèque de premier rang

nantissement sur un bien meuble fonds de commerce ou titre

-les engagements réciproques, dans ce cas il y a un engagement donné par l'entreprise à un co contractant et un engagement reçu de ce dernier, exemple d'une commande à livrer, une commande d'immobilier, un crédit bail

à la clôture d'un exercice une entreprise doit livrer trois avions gros porteur suite à une commande cette information là c'est un engagement réciproque on suppose qu'il ne sont pas fabriqués ou en cours

section II : l'information et la présentation des engagements :

il faut distinguer les engagements qui ont une incidence positive sur les comptes seul les bénéfices réalisés à la clôture de l'exercice peuvent être inscrits dans les comptes annuels certains engagements ne peuvent pas figurer dans le bilan mais peuvent être mentionnés dans l'annexe

crédit bail qui va permettre d'acquérir un bien à bas prix, une construction sur un terrain de l'entreprise suite à un bail à construction on donne le droit à quelqu'un de construire un bâtiment sur un terrain qui nous appartient et d'en avoir la jouissance pendant X temps à la fin de la période la construction revient au propriétaire du terrain

les risques et les charges qui sont précisés quand à leur objet et que des événements rendent probables entraînent la constitution de provision par contre si les risques et les charges ne sont que probables il n'y a pas de provision mais engagement

un marché à perte, caution donnée, des redressements fiscaux ou sociaux qui sont contestés cependant un certain nombre d'informations ne sont à fournir dans l'annexe que si elles sont significatives

un avis de l'ordre des experts-comptables a déterminé un certain seuil de signification au-delà desquels l'information est obligatoire ou nécessaire

les effets escomptés non échus c'est obligatoire s'ils sont >10% comptes clients ou passif bancaire on peut donner les traites à la banque en l'escomptant car on a besoin d'argent

on escompte des traites car on a besoin d'argent

si on a des EENE on a dégonflé le poste clients on diminue le BFR et on donne une meilleure image mais elle est faussée attention on a besoin d'argent et on a escompté nos traites

les cautions doivent être indiquées si elles sont supérieures à 10% des CP

le crédit bail les contrats doivent être mentionnés si les loyers sont supérieurs à 10% du résultat

courant, il y a un certain nombre d'informations à donner, la valeur des biens pris en crédit bail le montant des redevances qui ont été payées pendant l'exercice le montant des redevances qui ont été payées pendant les exercices précédents et celles qui restent à payer, le prix de rachat du bien et enfin il faut inscrire la dotation au amortissement qui aurait été comptabilisé si le bien avait été acquis en pleine propriété

on peut retraiter les comptes bilan et CR

-l'engagement pour la retraite

la loi et les conventions collectives prévoient le versement d'une indemnité au moment du départ à la retraite conséquence pour l'entreprise il s'agit d'une charge future et dont le montant ne peut pas être déterminé avec exactitude

le personnel qui sera présent au moment du départ à la retraite, probabilité de terminer la carrière dans l'entreprise, pour que ces personnes la survivent à la retraite, ancienneté des personnes

cette engagement va devoir être estimé de la façon suivante

indemnité de départ * probabilité de présence * probabilité de survie * taux de progression des salaires * actualisation * prise en compte des charges sociales

indemnité de départ : deux méthodes

méthode retrospective on ne tient compte que du passé, on tient compte uniquement de l'ancienneté actuelle = salaire actuel * droit à indemnité exprimé par rapport à l'ancienneté actuelle

exemple :

une convention collective prévoit que pour une ancienneté < 10 ans le salarié a droit à ½ mois de salaire

pour une ancienneté = 15 ans 1 mois de salaire

pour une ancienneté = 20 ans 2 mois de salaires

parmi l'effectif le salarié A a 12 années d'ancienneté

son salaire mensuel brut = 3000€

l'indemnité sera la moitié de 3000 = 1500

méthode prospective :

on calcule l'indemnité de départ = salaire actuel * les droits à indemniser exprimés en nombre de mois d'après l'ancienneté future * ancienneté actuelle / ancienneté future

cette deuxième méthode n'est pas utilisée dans les PME

probabilité de présence :

on calcule un taux de turn over (tourner par dessus) sur les dernières années sur les 5 dernières années

combien de personnes sont parties dans l'année / nombre de salariés

on calcule une moyenne

exemple :

le taux de turn over = 5%

M. A il a 50 ans il va partir à la retraite à 65 ans

la probabilité pour qu'il soit là dans un an est de 95%

pour qu'il soit là dans 15 ans est de $0.95^{15} = 46.3$ **une chance sur deux**

probabilité de survie :

cf INSEE

taux de progression des salaires et taux d'actualisation :

dans 15 ans son salaire va augmenter

on a le droit d'ignorer ou de compenser ces deux paramètres car on considère qu'ils se compensent

taux de cotisation sociale :

31/12/N

681
153

12 000
12 000

remarque : régime fiscal de la provision

s'il est simplement fait mention de l'engagement dans l'annexe on ne fait rien

la provision est comptabilisée , est -elle déductible ???

elle n'est pas fiscalement déductible

la gestion externe on paie à une assurance , elle est fiscalement déductible , elle ne s'ajustera pas vers le bas

Partie II : rattachement des charges et des produits à l'exercice :

Rappel :

-ce sont les charges et les produits constatés d'avance , la vie d'une entreprise est scindée en exercices il y a d'ailleurs séparations des exercices , le compte de résultat doit prendre en compte la production de l'exercice et d'autre part les charges engagées pour réaliser cette production , les mécanismes comptable font qu'on peut être amené à comptabiliser des produits qui ne correspondent pas à l'exercice et inversement on peut être amené à comptabiliser des charges qui ne correspondent pas à cette production pour corriger cela il existe des comptes de régularisation

exemple : un club de sport a un exercice qui cours l'année civile , le 1/10/07 un client souscrit une cotisation annuelle pour un montant de 500€ TTC

512	500	
44571		81.94
706		418.06

le 31/12/07

706	313.55	
487		313.55

en matière de tva on est dans le domaine des prestations de service elle est exigible au moments de l'encaissement on ne corrige plus la tva

au 1/1N+1 on passe l'écritures inverse

487	313.55	
706		313.55

-charges constatées d'avance :

correspond à une charge qui a été engagée mais qui ne concerne pas l'exercice mais l'exercice suivant , le même club de sport a payer une assurance responsabilité civile le 1/7/07 pour un montant ttc de 8000€ juillet 07 à JUIN 08
comptabiliser l'assurance

616	8000	
512		8000

486	4000	
616		4000

CR

charges de l'exercice

produits de l'exercice

achat 10 000
var -1000

charges à payée

6061	5000
44586 état tva sur facture non parvenue	980
4081	5980

il faut les contrepasser le 1er janvier de l'année suivante
au passif du bilan dans fournisseurs et comptes rattachés

une entreprise emploi deux salariés MA salaire brut 3000€/mois et MmeB salaire brut 2000€/mois
le taux de charge patronal =40%

ils ont le droit à des congés payés , si à la fin de l'exercice on doit des congés aux salariés on
constate une charge à payée qui se nomme dette provisionnée envers les employés et caisses sociales

on a le droit à 2.5 jours jours ouvrables par mois , le compteurs de congés décompte les jours du
premier juin au 31 mai de l'année suivante

ils ont pris tous les congés auxquelles ils ont droit au titres de l'années précédentes cela fait 7 mois

on doit constater une charge à payer qui correspond à 17.5 jours

jours ouvrés=ceux travaillés

jours ouvrables=jours ou on peut travailler

il y a 6 jours ouvrables par semaine

26 jours par mois sont ouvrables

$3000 * 17.5 / 26 = 2019.23$

$2000 * 17.5 / 26 = 1346.15$

3365

6412	3365
4282 dettes provisionné pour congés à payer	3365
6458 charges sociales sur congés à payé	1346
4382	1346

-les produits à recevoir :

les produits acquis au titre d'un exercice doivent être rattachés à cette exercice même lorsque la
facture n'est pas encore établis

une entreprise de formation en langue a réaliser au mois de décembre une prestation qui est achevé
de 50H de formation à 75€HT la facture n'est pas encore établis au 31/12 de l'année

31/12/N

pas payé pas de tva

4181	4485
44587 état tva sur facture a établir	735

706

3750

la même entreprise réalise en fin d'année une autre action de formation en langue de 200H vendues 75€HT l'heure

la taux de marge est de 20% du prix de vente

le 31/12 120h sont réalisé

Le problème est l'évaluation du stock , c'est un stock de produits en cours , au cout de production

345	120*cout production 60 7200
71345	7200

la variation de stock va servir à compenser une charge de 7200 , il n'y a pas de résultat sur cette action de formation , le résultat sera dégager lorsque la prestation sera terminée

Complément :

-faut-il provisionner les honoraires d'expert comptable et commissaire au comptes à la fin de l'exercice?

exemple une entreprise cloture son exercice le 31/12, elle a payer pendant l'exercice des acomptes à son expert comptable pour 10 000€HT

au moment de l'établissement des comptes on estime d'une part que l'expert comptable facturer encore 5000€HT et que le commissaire au comptes facturer 7000€HT

Ecriture a passé avant :

622 frais d'honoraires	12 000
44586 tva	2352
4081 fournisseurs factiures non parvenus	14352

la commission des études comptables de la compagnie nationale des commissaires aux comptes a pris la position suivante il s'agit d'une prestation de service en application du PCG l'entreprise doit enregistrer à la cloture de l'exercice les services effectivement rendu et en aucun cas on ne peut comptabiliser par anticipation le cout des prestations a réaliser ultérieurement au titre de l'exercice qui est clos , tant que la prestation n'est pas rendu on ne peut pas provisionner les honoraires

hypothèse 1 :

la prestation réalisée par l'expert comptable au titre de l'année s'élève en réalité à 12 000€ et on estime que les travaux réaliser après le 31/12 s'élève à 3000€

la prestation réalisé par le commissaire aux comptes s'élève à 2000€ pour l'année et 5000€ seront réalisé après le 31/12

622 frais d'honoraires	4 000
44586 tva	784
4081 fournisseurs factiures non parvenus	4784

Attention il y a changement de méthode comptable , et il doit etre mentionné dans l'anexe, il faut

que le montant soit significatif

hypothèse 2 : les travaux effectués par l'expert s'élèvent à 9000€

celles du commissaire aux comptes=2000€

486	charges constatée d'avance	1000	
622			1000

622	frais d'honoraires	2 000	
44586	tva	392	
4081	fournisseurs factiures non parvenus		2392

metnion en annexe du changement de méthode comptable

un service qui n'est pas encore réalisé ne dois pas etre rattaché

chapitre I : les provisions pour risques et charges :

qu'est ce qu'un passif ? : c'est un élément du patrimoine ayant une valeur économique négative pour l'entité c'est à dire qu'il s'agit d'une obligation qui va provoquer une sortie de ressource au bénéfice d'un tiers sans contre partie équivalente

une dette : est un passif certain dont on connait l'échéance et le montant

une provision pour risque et charges : est un passif dont l'échéance on le montant ne sont pas fixé de façon précise

bilan

	CP
	Provisions pour risque et charges
	Dettes

les comptes annuels doivent respecter le principe de prudence et de ce fait il faut constater toutes les provisions nécessaires même en l'absence de bénéfice (il existe de très rare cas ou on a le droit de ne pas constater une provision mais dans ce cas il faut mentionner le passif dans l'annexe (pension retraite))

pour comptabiliser une provision il faut respecter un certain nombre de conditions :

- il faut une obligation à l'égard d'un tiers ,
- il faut une sortie de ressource probable ou certaine
- il faut qu'il y ait absence de contre partie au moins équivalente

conséquence un passif éventuels ne va pas être comptabilisé mais seulement mentionner en annexe , un passif éventuel peut se transformer en obligation de constater une provision

une entreprise s'est porté caution d'un tiers pour le paiement d'un emprunt
il s'agit d'un engagement on ne comptabilise rien on doit le mentionner en annexe
le débiteur principal peut connaître des difficultés et risque fort de devenir défayant
on va constater une provision pour risque et charge

section I : l'évaluation et la comptabilisation du risque ou de la charge :

I) les modalités d'estimation :

les provisions pour risque et charges sont évalués pour le montant qui correspond à la meilleure estimation de sorties de ressources

ces passifs sont évalués en fonction des informations connues à la date d'établissement des comptes (attention la date d'établissement des comptes n'est pas égale à la date de clôture)

-il faut tenir compte de la probabilité de sortie de ressource , en général on tiendra compte de la plus forte probabilité

on tient compte également de calcul de probabilité de façon rigoureuse dans certains cas particuliers lorsqu'on calcule une provision pour garantie , on calcule les probabilités pour que les engins vendus tombent en panne

-on détermine le montant probable de la sortie de ressource

il peut arriver qu'il existe un grand nombre d'obligations similaires

exemple : garantie accordée sur les produits vendus , les engagements de retraites , si une entreprise garantit les produits vendus , si le produit tombe en panne il va revenir et on va être obligé de le réparer mais les indemnités de fin de carrière il y aura une sortie de ressource , il y a un grand nombre de garanties similaires

on va faire un calcul statistique et on va se servir de probabilités

exemple : une entreprise accorde une garantie de un an pièce et main d'œuvre sur les produits vendus cette entreprise vend mille produits par mois , une étude statistique a démontré qu'un produit sur 100 tombe en panne en moyenne au cours de l'année qui suit la vente , la comptabilité analytique a déterminé que le coût d'une réparation s'élève à 300 €

quel est le montant du passif qu'il va falloir comptabiliser

il y a 12000 articles sous garantie nombre d'articles qui risquent de tomber en panne 120

la provision 36 000€ pour le coût des réparations (passif éventuel)

ce sont tous les coûts directs et indirects qui se rapportent à l'obligation

II) Comptabilisation des provisions pour risque et charges :

on débite un compte 68 ,681,686,687

on crédite le compte provision pour risque et charge qui est lui-même subdivisé

15, 151,153,155,157,158

section II : étude de quelque provision pour risque et charges :

provision pour litige il s'agit de comptabiliser une obligation qui résulte d'un dommage probable causé à un tiers avant la clôture de l'exercice même s'il a été découvert postérieurement

la sortie de ressource est constituée soit par le coût d'une réparation d'un préjudice soit par une

indemnité à verser ainsi que par des coûts annexes (honoraires d'avocats frais de procédures etc..)

- il faut la réunion de plusieurs éléments ,
- il faut l'existence d'un dommage
- il faut qu'il y ait responsabilité de l'entreprise
- il faut mise en jeu de la responsabilité

un problème particulier est le problème lié au procédure judiciaire tout d'abord :

- lorsque la charge qui résulte d'un litige est probable il faut constituer une provision même avant tout jugement , doit éventuellement être ajusté tant qu'il n'est pas définitif
- arrive le jugement de première instance , les conséquences doivent être traduites en comptabilité de la manière suivante

les indemnités dommage et intérêts doivent être comptabilisés en charge exceptionnelle et les frais d'actes et de procédures doivent être enregistrés dans un compte 62

la provision est annulée s'il y a appel il y a deux cas de figure

- c'est l'entreprise qui fait appel on va comptabiliser ce qu'on a comptabilisé ci-dessus

c'est le tiers qui fait appel dans ce cas on revient au principe de la constitution d'une provision qui sera éventuellement ajusté

- pourvoi en cassation celui-ci n'étant pas suspensif il faut traduire en comptabilité la décision de la cour d'appel

Application :

une entreprise est en litige avec un de ses fournisseurs à la clôture de l'exercice N son avocat lui précise qu'elle risque de devoir payer 60 000€ en octobre N+1 le tribunal de première instance rend un jugement défavorable et condamne l'entreprise à payer 75 000€ 50 000€ de DI et 25 000€ de frais de justice la société paie cette somme mais décide de faire appel car elle pense pouvoir le gagner

31/12/N

687	60 000
1511	60 000
	dotation aux provisions pour litige

31/10/N+1

671	50 000
6227	25 000
512	75 000

31/12/N+1

on la reprend car c'est l'entreprise qui fait appel

1511	60 000
787	60 000

exemple 2 :

au mois de novembre 2007 une entreprise fait l'objet d'un contrôle de l'urssaf l'inspecteur compte redresser une somme de 45 000€ , une partie de ce montant soit 12 000€ semble parfaitement contestable à l'entreprise

le 31/12 l'entreprise est en attente de la notification par l'organisme passer les écritures nécessaires

681	33 000
1511	33 000

on mettra en annexe les informations complémentaires
l'entreprise a fait l'objet d'un contrôle urssaf le redressement envisager s'élève à 45 000€ la provision a été montée à 33 000€ le solde fera l'objet d'une contestation

2)les provisions pour pénalités et amende :

exemple 1 :

le 24 /12 le pdg d'une société pressé de rentrer à la maison a été verbalisé au volant de sa voiture de société pour un montant de 750€

compatibilisation

31/12

687	750
1514	750

les amendes pénales sont des amendes personnels donc l'écriture ne marche pas ça ne passe que quand c'est un véhicule de société et qi la société paie

exemple 2 :

c'est un entrepreneur individuel se fait arreter et reçoit un pv de 750€

dans ce cas on peut passer l'écriture car il n'y a qu'un seul patrimoine

687	750
1514	750

il faudra réintégrer la somme car elle n'est pas fiscalement déductible

3)provisions pour garantie :

on suppose qu'une entreprise lance un nouveau produit le premier octobre 2007 elle offre sur ce produit une garantie légale d'un an en octobre novembre et décembre elle a vendu 1000 unités par mois dans le premier semestre 2008 elle vend 2000 unités par mois et lors du 2ième semestre 2008 elle vend 3000 unités par mois au 31/12/07 selon des test de fiabilité il y a 1% de produit qui tombe en panne

fin 2008 il s'avère que c'est 2% des produits qui tombent en panne le cout d'une réparation est de 200€ quels sont les écritures a passer au 31/12/07 et 31/12/08

31/12/07
 $1000 * 3 * 1\% * 200 = 6000$

681	6000
1512	6000

31/12/08

$$2000 * 6 * 2\% * 200 + 3000 * 6 * 2\% * 200 = 48\ 000 + 72\ 000 = 120\ 000$$

1512	6000
781	6000

681	120 000
1512	120 000

autres hypothèse

même énoncé mais les produits sont garanties deux ans

31/12/07

681	6000
1512	6000

31/12/08

$$33000 * 2\% * 200 = 132\ 000 - 6000$$

681	126 000
1512	126 000

4) provision pour gros entretien et grande révision :

il faut distinguer deux types de dépenses :

-les dépenses qui vont modifier les installation ou prolonger leur durée de vie ou remplacer une partie des immobilisation existente ces dépenses sont obligatoirement des immobilisation et on les appels des dépense de première catégorie , comptablement elle vont etre immobilisées et amortient elles vont etre comptabilisé sous forme de composent si la durée de vie est différente de la durée de la structure

-dépenses d'entretien qui ont pour but de vérifier le bon état de fonctionnement sans prolonger pour autant la durée de vie au dela de celle qui était prévu intialement pour l'immobilisation ces dépenses sont appeler dépenses de deuxième catégorie , peuvent faire l'objet d'une provision si elles remplissent un certain nombre de conditions , sinon on peut appliquer la méthode des composants

cas1 : les provisions pour gros entretien et grande réparation , cette méthode est possible si il existe une programmation plutiannuelle de ces dépenses et dans ce cas on va constituer une provision en fonction du cout estimer de la futur grosse réparation le cout prévisible est étaler sur la durée qui séparer deux révision

cas2 : la méthode des composants , le principe consiste à considérer le cout de la réparation comme

un cout séparer et donc au moments de l'acquisition de l'immobilisation le composant gros entretien est isolé et amortit sur sa propre durée de vie
 au moment ou arrive la nouvelle grosse réparation, on sort de la comptabilité l'ancien composant et on comptabilise un nouveau composant avec sa propre durée

Application :

soit une entreprise qui investit dans un matériel un montant de 100 000€ le 2 janvier de l'année N compte tenu des obligations de sécurité il faut réaliser en travaux de révision tout les 4 ans , le cout de ces travaux peut etre estimé à 20 000€ au bout de 4 ans les dépenses de révision s'élèvent à 24 000€ l'immobilisation a une durée de vie prévu de 8 ans

hypothèse 1 :

on comptabilise les couts de révisions en composants

2151	structure	80 000	
2152	grosse révision	20 000	
44562		19600	
512			119600

sur les 4 premières années 5000

sur les 4 dernières années 6000

on amortit donc 124 000

681		15000	
28151			10000
28152			5000

au bout de 4 ans on sort le composant

28152		20 000	
2152			20 000

2153		24 000	
44562		4704	
512			28704

681		16000	
28151			10000
28153			6000

seconde méthode qui est applicable si on sait qu'on va avoir des révisions obligatoire à échéance on a le droit de constater une provision

on comptabilise l'immobilisation pour 100 000

215	structure	100 000	
-----	-----------	---------	--

44562	19600	
512		119600

l'amortissement est sur 8

681	12500	
2815		12500

on aura un passif de 20 000 au moment de l'achat
on constate une provision de 5000 chaque année

681	12500	
2815		12500

681	5000	
1572		5000

en N+4 arrive la révision

elle est de 24 000 on la comptabilise en charge d'entretien

615	24000	
44566	4704	
512		28704

31/12/N+4

on reprend la provision

1572	20 000	
781		20 000

Attention en droit comptable français on a les deux méthodes mais en norme IFRS seul la méthode des composants est admise

5) autres provision pour risque et charges :

-les droits à réduction (ce sont les cartes de fidélités, chèque cadeau) :

lors d'une vente d'un produit ou d'un service une entreprise peut s'engager à accorder à ses clients un droit à réduction ou un produit ou service gratuit sous forme de bon de réduction ou de remise liée à une carte de fidélité ce type de pratique conduit à la constatation d'un passif, cette situation correspond aux éléments suivants il existe une obligation à l'égard d'un tiers cette obligation va se traduire par une sortie de ressource sans contre partie et enfin pour constater un passif il faut que l'entreprise puisse l'évaluer avec une probabilité suffisante

Application pratique :

une entreprise de ventes par correspondances réalise une opération commerciale et envoi début décembre des bons de réduction de 10€ pour tout achat d'un montant au moins égal à 150€ réaliser avant le 31/3/N+1

la société clôture ses comptes le 31/12 et on suppose qu'elle a envoyé 20 000 bons au moment du bilan se pose la question de savoir s'il faut constater un passif ou non on pourra constater un passif à la condition qu'il puisse être évalué avec suffisamment de précision il faut une étude statistique

dans des opérations analogues on sait que le taux de retour = 10% mais on sait également qu'au 31/12 200 clients ont déjà profité de cette promotion

il va falloir provisionner $(10\% * 200\ 000 - 200) * 10€$

681	18 000
158	18 000

la provision est-elle fiscalement déductible

elle n'est pas déductible suite à un arrêt du CE MATY
il n'y a pas de vente donc on ne peut pas déduire une charge

-les provisions pour indemnités de licenciement :

il faut distinguer deux choses, selon qu'il s'agit d'un licenciement collectif ou individuel en cas de licenciement collectif, le problème pour pouvoir provisionner des indemnités de licenciement le licenciement doit être probable pour que la charge devienne probable il faut que la décision de licenciement ait été prise avant la date de clôture même si le licenciement n'a pas encore été notifié aux salariés (il faut simplement que la décision soit prise avec certitude)

exemple : décision du CA avec notification au comité d'entreprise

on considère que la décision a été prise qu'elle est irrévocable même si les salariés ne sont pas encore avertis individuellement

le licenciement individuel pour pouvoir constater un passif il faut que ce licenciement ait été notifié au salarié il faut qu'il ait été au moins convoqué à un entretien préalable en vue du licenciement avant la date de clôture de l'exercice

exemple : une entreprise envisage de procéder au licenciement pour faute d'un salarié le 27/12 celui-ci est convoqué à un entretien préalable qui aura lieu le 5 janvier de l'année suivante dans ce cas l'entreprise est obligée de constater un passif

on va comptabiliser la dette avec un minimum légal de 10%/mois/an

l'indemnité = 5000€

681 OU 687	5000
1518	5000

Application :

exemple 1 :

un cabinet d'expertise comptable exploité sous forme de SARL fait l'inventaire suivant au 31/12 sur les différents dossiers traités par cette entreprise on a

- prestations facturées mais non encore réalisées à concurrence de 150H
- travaux en cours non encore facturés à hauteur de 400HT

le prix de vente moyen d'une heure de prestation est de 90€ ht et le coût de production d'une heure =60€ ht quelles sont les écritures comptables à enregistrer au 31/12

$$150 \times 90 = 13500$$

$$400 \times 60 = 24000$$

31/12

on ne corrige pas les clients, on le comptabilise à la valeur de vente

706	13500
487	13500

si la prestation était finie se serait 418

on le mets à la valeur du coût de production

345	24 000
71345	24 000

le bénéfice n'apparaît que quand la prestation est achevée

soit une entreprise industrielle dans laquelle on a relevé les éléments suivants

achats de MP exercice 1000 000€

stock de matière au 1/1 25 000€

stock présent dans l'entrepôt au 31/12 50 000

cette entreprise a acheté des matières au 27 décembre pour 40 000€ ht

le 31/12 date de l'inventaire ces marchandises sont présentes dans l'entrepôt du transporteur, les fournitures administratives en stock =2800€ ht

et enfin une assurance courant du 1er juillet au 30 juin d'un montant annuel de 15 000 a été versé début juillet

écritures de régularisation pour rattacher les charges et produits à l'exercice

qu'est-ce que j'ai consommé comme matière

on a consommé 975 000

les 40 000 font partie du stock, à partir du moment où il y a transfert de propriété

le stock final fait 90 000

il faut comptabiliser les 40 000 en achat

la facture arrive avec la livraison

31/12

601	1000 000	
512		1000 000
assurance		
616		15000
512		15000
486		7500
616		7500

27/12

la facture des 40 000 va arriver le 3 janvier

601	40 000	
44586	7840	
4081		47840

6031	25000	
31		25000

31	90000	
6031		90000

fournitures administrative
on considère comme des charges constatés d'avance

486	2800	
6064 fournitures administratives		2800

exercice 2 :

une entreprise loue un local dans le cadre d'un bail commercial dit bail 3-6-9
ce bail a été signé le premier juillet 2006 pour des raisons stratégique l'entreprise envisage de déménager début janvier 2008 l'entreprise va tenter de céder son bail mais n'a pas encore trouvé de repreneur , les frais de remise en état du local peuvent être estimés à 5000 € ht les frais de déménagement peuvent être estimés à 2000 € ht et le loyer mensuel 1500€ ht
quelles sont les écritures d'inventaires à passer au 31/12/07
on peut résilier le bail que tous les 3 ans

est qu'on a un passif (obligation par rapport à un tiers, sorti probable de ressource , pas de contre partie , estimation)on est obligé de le comptabiliser

un an et demi de loyer

$1500 * 18 (\text{restant à payés}) = 27\ 000$
remise en état 5000
32 000

687	32000	
158		32000

une entreprise a un litige avec un client en 2007 à la cloture de l'exercice l'entreprise pense qu'elle pourrait être condamnée à verser une indemnité de 10 000€
 FIN 2008 l'entreprise n'est finalement pas condamnée par le tribunal et le client fait appel sans revoir pour autant ses prétentions

2007

687	10000
1511	10 000

en 2008 rien(car c'est l'autre qui fait appel) ou ça

on laisse la provision ou on l'ajuste

une entreprise a causé un sinistre à une entreprise voisine les dégâts estimés s'élèvent à 30 000€
 la responsabilité civile de l'entreprise sera mise en cause
 l'entreprise qui a causé les dégâts est assurée contre ce type de risque et compte tenu d'une franchise elle percevra 28 000 € de remboursement
 comptabiliser les écritures nécessaires à l'inventaire

principe de non compensation , on ne compense pas un actif et un passif
 on met 200 si la banque paie directement

687	30000
158	30000

4687 produits à recevoir de débiteur ordinaire	28 000
797	28000

autre exemple :

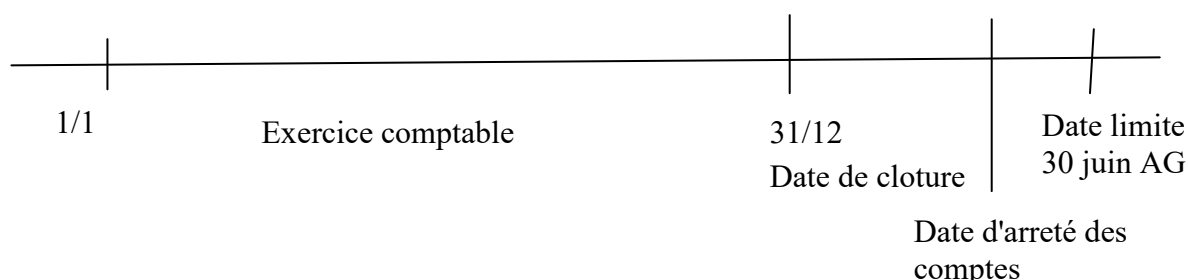
au mois de décembre 2007 une entreprise fait l'objet d'un contrôle fiscal sur la taxe professionnelle au titre des années 2005/6/7

à la cloture de l'exercice les dirigeants estiment qu'ils feront l'objet d'un redressement en base sera redressé de 25 000€ d'impôt et les pénalités et intérêts de retard =6000€

687	6000
1514	6000

687	25000
155	25 000

chapitre II : les événements postérieurs à la clôture :



il y a un délai fiscal de trois mois après la date de clôture

quand on clôture au 31/12 on a un mois de plus pour aller jusqu'au 30 avril

on peut aller jusqu'au 30 juin quand l'assemblée générale valide les comptes

on a entre la date de clôture et la date limite une date d'arrêter des comptes par les dirigeants

problème : faut-il tenir compte des événements dont on a eu connaissance entre la date de clôture et la date d'arrêté des comptes ou non et qui ont une incidence sur les comptes de l'exercice

ça dépend :

-les événements ont un lien direct et prépondérant avec une situation existant à la clôture de l'exercice

les risques et les pertes intervenus au cours d'un exercice doivent être rattachés à cet exercice même s'ils sont connus entre la date de clôture et la date d'arrêté des comptes

les produits probables qui apparaîtraient entre les dates de clôtures et la date d'arrêté ne doivent pas être pris en compte

exemple :

-une entreprise a licencié un salarié au mois de décembre de l'année N pour faute grave en janvier N+1 le salarié forme un recours auprès du conseil des prud'hommes, le risque apparaît après la clôture mais c'est rattaché à un événement lié à l'exercice, l'entreprise devra constater une provision

-une entreprise détient des titres, le 31/12 elle a constaté une provision sur ces titres au mois de février N+1 de nouveaux événements laisse penser que les titres vont se déprécier encore davantage parce que la conjoncture est encore plus mauvaise, il va falloir constater un complément de provision

-au mois de février N+1 l'entreprise constate un retour de marchandise pour une livraison intervenu en décembre N, on va constater un avoir en décembre on vend pour 10 000€ de M/SES

411	11960
44571	1960
707	10 000

31/12

la marchandise n'est pas conforme il faut la reprendre pour cela on comptabilise un avoir

707	10 000
44571	1960
4198 avoirs à établir	11960

le 15 février l'entreprise fait l'avoir

4198	11960
411	11960

7097 RRR
44571
4198

-une entreprise a une créance sur un clients d'un montant de 100 000€ HT
au mois de janvier date à laquelle le bilan est préparé l'entreprise a des doutes sur la solvabilité et prévoit une provision de 20 000€
au mois de mars l'entreprise apprend que le client est en liquidation judiciaire quelles conséquences faut-il en tirer, les comptes ne sont pas encore arrêtés
il faut provisionner la totalité

-les événements qui n'ont pas de liens directs et prépondérants avec une situation qui existait à la clôture de l'exercice

dans ce cas il ne faut pas que ces événements aient une incidence sur le bilan et CR mais par contre il faut en faire mention dans l'annexe
on distingue deux cas de figure les événements risquent de mettre en cause la continuité de l'exploitation dans ce cas la mention dans l'annexe est obligatoire si l'événement ne met pas en cause la continuité de l'exploitation la mention dans l'annexe est obligatoire que si l'événement est significatif

-exemple :

-une entreprise clôture son exercice au 31/12, le 1er janvier suite à un feu d'artifice un local de stockage prend feu, est-ce que ce feu doit être mis dans les comptes
on ne provisionne rien mais il faudra donner une information dans l'annexe
-une entreprise a vendu des marchandises au mois de janvier
le client fait l'objet d'une liquidation judiciaire au mois de mars, les comptes ne sont pas encore arrêtés on ne corrige pas l'exercice précédent mais on met une mention dans l'annexe
-une entreprise qui clôture le 31/12 fusionne avec une entreprise en février
postérieur à la clôture on fera une mention de cette fusion dans l'annexe

Partie III : les provisions réglementées :

dans les CP
à l'intérieur des provisions réglementées
amortissement dérogatoire
hausse des prix
provision pour investissement

-définition des provisions réglementées

les provisions réglementées sont des provisions qui ne correspondent pas à l'objet normal d'une provision mais qui résultent de la gestion fiscale de l'entreprise en lui permettant de réduire son

bénéfice imposable ce sont des provisions fiscal , leur constatation résultent de l'application d'une règle fiscal et non pas de l'application d'une règle comptable

68....

14....

-étude de quelques provisions réglementées :

-les amortissements dérogatoire

exemple : une entreprise achète au début de l'année N un logiciel de GPAO (gestion de production assisté par ordinateur) pour un montant de 50 000€

il existe une règle fiscal concernant l'amortissement de logiciel , ils sont amortissable fiscalement sur 12 mois , l'entreprise souhaite bénéficier de cette fiscalité favorable mais par ailleurs l'entreprise est également soumise aux règle comptable et aux règle comptable qui concerne les actifs

en matière d'amortissement , l'amortissement = consommation des avantages économiques futurs

on va supposer que le logiciel sera utilisé pendant 4 ans car il sera dépassé et remplacé

on aura en compta 4*12500 et en fisca 1*50 000 pour combiner les deux on utilise une provision réglementée amortissement dérogatoire

l'année d'acquisition

681	12500
2805	12500

pour pouvoir déduire une charge il faut quelle soit comptabiliser

687	37500
145	37500

on peut consilier le point de vu fiscal et le point de vu comptable

bilan 31/12/N

logiciel	50 000	12500	37500
----------	--------	-------	-------

dans les CP

provision réglementées	37500
------------------------	-------

en N+1

681	12500
2805	12500
145	12500
787	12500

-autres provision fiscal : provision pour hausse des prix :

elle permet aux entreprises de déduire temporairement de leur résultat fiscal une fraction de bénéfice qui provient de la reconstitution de leur stock ceci n'est possible que lorsque le prix des

stocks augmentent fortement
 une entreprise a un stock de pétrole
 si le stock augmente le bénéfice augmente
 hors cette entreprise a du reconstituer un stock qui est de plus en plus chers
 lorsque pour une matière ou produit donné il est constaté au cours d'une période qui ne peut dépasser deux exercices successifs, une hausse des prix supérieure à 10% l'entreprise peut pratiquer une provision qui correspond à la fraction de cette hausse supérieure à 10%

exemple :

<i>Produits</i>	<i>Prix N-2</i>	<i>Prix N-1</i>	<i>Prix N</i>	<i>Q en stock le 31/12</i>	<i>Dotations N-1</i>
1	95	90	105	5000	
2	102	100	120	6700	
3	115	120	125	5600	14000
4	110	115	125	4200	6200

-Si le prix de N-1 < N-2, on va comparer N et N-1

produits 1 : $105 - 1,1 * 90 = 6 * 5000 = 30\ 000$

produits 2 : $120 - 1,1 * 100 = 10 * 6700 = 67\ 000$

-Si le prix de N-2 < N-1, on retient comme base le prix de N-2 et en plus il faut retrancher

l'éventuelle provision qui a été constituée

produits 3 : $125 - 115 * 1,1 * 5600 = 14\ 000$ si < 0 alors on ne provisionne rien

produits 4 : $125 - 110 * 1,1 * 4200 = 10\ 600$

provision de l'année $30\ 000 + 67\ 000 + 10\ 600 = 107\ 600\text{€}$

comptabilisation de la provision

687	107600
1431	107600

c'est un cadeau fiscal temporaire parce que cette provision pour hausse des prix doit être reprise 6 ans après avoir été constituée

31/12/N+6

1431	107600
787	107600

-la provision pour investissement : PPI

la ppi qui est en fait une provision fiscale est liée à la participation des salariés, la participation des salariés est une distribution d'une partie du résultat au salarié qui récompense la contribution des salariés à la performance de l'entreprise, la participation est obligatoire dans les entreprises de plus ou égal à 50 salariés elle est facultative dans les entreprises de moins de 50 salariés

il existe une formule légale de calcul de la participation

$$P = \frac{1}{2} * (B - 5\%C) * S/VA$$

B=bénéfice

on a 250 000€

C=capitaux propres

on en pour 3 000 000

S=les salaire 1 800 000

VA=valeur ajoutée 4200 000

on prend la contribution des salariés à la valeur ajoutée

21429

le législateur incite les entreprises à mettre en place des accords dérogatoire des accords plus favorables , s'il existe un accord plus favorable l'entreprise pourra constituer une provision pour investissement c'est une provision réglementée

supposons qu'on enlève le coefficient $\frac{1}{2}$, la participation sera alors égale au double c'est un accords dérogatoire , l'entreprise a le droit de constituer une provision pour investissement qui est égal à 50% de la part supplémentaire par rapport à la formule légale

$$21429/2=10714.5€$$

687

10715

1424

10715

si l'entreprise utilise cette provision pour réaliser des investissement au cours des deux années qui suivent sa dotation et bien la provision pourra etre reprise en franchise d'impôt sans payer d'impôt

on suppose qu'en N+1 et N+2 elle investit pour au moins 10715€

la provision sera reprise en N+5 sans quelle soit imposable

1424

10715

787

10715

on va la déduire fiscalement pour ne pas etre imposé

Conclusion : le cadre de la comptabilité :

section I : les principes comptables applicables en France :

I) le principe de prudence :

la prudence est l'appréciation raisonnable des faits afin d'éviter le risque de transfert sur l'avenir d'incertitudes présentant susceptible de grever le patrimoine et les résultats de l'entité

exemple : une moins value se comptabilise alors qu'une plus value ne se comptabilise pas
conséquence l'image du patrimoine est plutôt trop prudente suite à l'application de ce principe

provision pour litige mais dont l'issue est incertaine

II) le principe du nominalisme :

à la date d'entrée dans le patrimoine les biens acquis à titre onéreux sont enregistrés à leurs coûts d'acquisition, une fois enregistré il ne fait plus l'objet d'une réévaluation ultérieure

exemple : achat d'un terrain, si le prix des terrains augmentent l'image du patrimoine n'est pas bonne

III) le principe de continuité de l'exploitation :

lors de l'établissement des comptes annuels, l'entreprise est censée poursuivre son activité et non pas être en phase de liquidation, si l'entreprise était en liquidation il faudrait prendre une autre valeur pour les biens

si on applique pas ce principe on devrait calculer des plus ou moins values sur tous les actifs
ce principe conduit à présenter un patrimoine plutôt plus important qu'en phase de liquidation

exemple : les immobilisations amortissables, la valeur comptable est souvent supérieure à la valeur liquidative

IV) le principe de spécialisation (indépendance) des exercices :

on découpe la vie de l'entreprise en période, des exercices, ça pose le problème du rattachement des charges ou produits à l'exercice (produits constatés d'avances, charges constatées d'avances, factures non parvenues)

V) le principe de la permanence des méthodes :

ce principe se retrouve à deux niveaux d'une part sur le fond, il doit y avoir permanence dans les règles qui sont appliquées ou dans la forme permanence dans la présentation des comptes
il arrive parfois qu'il y ait des changements comptables, soit des changements de méthode, soit des changements des modalités d'application d'une règle ou alors des corrections d'erreurs, un

changement comptable peut avoir soit
un effet retrospectif soit un effet prospectif
retrospectif=qu'on applique rétroactivement une autre règle et on fait comme si cette méthode avait
été toujours appliquée
prospectif=appliquer une nouvelle méthode à partir de l'exercice en cours

1) les changements de méthodes stricto sensu :

exemple : pour les stocks passer du FIFO au CUMP inversement
les frais de R&D soit on les immobilisent soit on les mets en charges
les provisions pour retraites , ou elle est comptabilisé ou elle est mise en annexe , les charges
financières qui peuvent être ou non intégrées dans le cout d'acquisition d'une immobilisation ,
les subventions d'investissements , soit on les mets dans le CR soit on les mets au bilan et reprise
dans le compte de résultat

un tel changement de méthode va avoir des impacts sur le CR et sur le bilan , il faut tenir compte de
cette impacte sur les comptes de l'entreprise

Application :

soit une entreprise qui décide de comptabiliser pour la première fois le 31/12/N une provision pour
engagement de retraite , on suppose qu'à la date du 31/12/N cette engagement s'élève à 100 000€et
un calcul analogue fais en N-1 donne une provision de 90 000€

en N-1 il y avait en annexe il était indiqué que le passif pour engagement de retraite =90 000€
le 31/12/N il faut comptabiliser le changement de méthode , on ne peut pas corriger le bilan de N-1
le premier janvier je vais corriger le bilan de l'année d'avant pour 90 000€
il faut comptabiliser ça dans le bilan de N on débite le compte report à nouveau et on crédite le
compte provision pour pension

110	90 000
153	90 000

on rajoute la dotation de l'exercice

681	10 000
153	10 000

on précise dans l'annexe qu'on a changé de méthode et qu'on comptabilise pour la première fois les
retraites c'est une méthode rétrospective

2) les changements de réglementation :

lorsqu'il y a changement de réglementation , les entreprises n'ont pas le choix car il faut appliquer le
changement

exemple : ce qui c'est passé en 2005 , les méthode de comptabilisation des actifs ont été modifié
depuis le 1 er janvier 2005 les entreprises doivent appliquer ces méthodes

lors du premier exercice clos à compté du premier janvier 2005 il a fallu en faire mention au niveau
de l'annexe on a expliqué la décomposition des imo qu'il a fallut les amortir.....

le plan comptable a introduit la notion de méthode préférentiel donc il existe des méthode préférentiel dans 6 cas de figures

dans ces 6 cas les entreprises ont le choix entre deux méthodes de comptabilisation , par contre on considère que une des méthode(méthode préférentiel) est celle qui donne la meilleur information comptable malgré tout la méthode n'est pas obligatoire
par contre si une entreprise choisit pour un exercice la méthode préférentiel elle ne pourra plus changer de méthode

-engagement vis à vis du personnel la méthode préférentiel consiste à comptabiliser cet engagement (on peut aussi le mettre en annexe)

-frais de constitution et frais d'établissement , soit en charge soit à l'actif , préférentiel en charge
exemple : une société est constituée en 2007 , elle engage des frais de constitution , elle inscrit ou comptabilise ces frais en charges en 2010 cette société crée un nouveau établissement cette constitution va générer des frais ils seront comptabilisés en charges

-contrat à long terme , soit l'achèvement soit à l'avancement , préférentiel à l'avancement
tous les contrats seront comptabiliser de la même manière

-les couts de création de site internet , charges ou immobilisation , préférentiel en immo

3) Principe de non compensation :

on ne doit pas compenser un actif et un passif, ou une charge et un produit
c'est une règle comptable

exemple : une entreprise travaille avec un tiers qui est à la fois clients et fournisseur , le principe de non compensation c'est qu'à l'actif on figurera le tiers en post clients et au passif en post fournisseur
il en est de même pour les charges et les produits

il existe quelques rares exceptions à ce principe

exemple : l'entreprise achète des MP pour un montant de 100 000€ HT il s'avère qu'un lot de cet achat est défectueux et l'entreprise obtient un rabais de 5000€

601	MP	100 000
44566		19600
401		119600

quelques jours plus tard on constate un rabais

401		5980
6091	RRR obtenu	5000
44566		980

ceci est une exception au principe de non compensation on aura dans le post achat de MP 95 000
ici on compense

section II : la comptabilité en IFRS :

International Financial Reporting Standard
norme d'information et de compte rendu financier

en 1973 a été créée l'IASC international accounting standards committee
regroupe les organisations professionnelles des 10 plus grands pays (ordre des experts comptables et compagnie des commissaires aux comptes)
a été transformé en IASB pour board (assemblée)
actuellement il existe 46 membres et une trentaine sont applicables, au niveau européen la commission a approuvé ces normes, avec un objectif c'est la transposition dans les droits nationaux
l'ensemble des normes est applicable au compte consolidé, on applique ces normes dans un certain nombre d'entreprises

exemple d'application particulière dans la présentation des comptes selon le référentiel IFRS
exemple sur la présentation du bilan

à l'actif on a des

actifs non courants

- immobilisation incorporelle
- immeuble de placement
- autres immobilisations corporelles
- les participations dans les entreprises associées
- les autres actifs financiers

actifs courants

- stocks
- clients et autres débiteurs
- trésorerie

il n'y a qu'une colonne de chiffre qui donne les valeurs nettes et tout le reste est expliqué en annexe

Passif

CP

- capital
- réserves : affectation de bénéfices
- réserves : ajustement de valeur
- résultat
- intérêt minoritaire

passif non courant

- provision à plus d'un an
- emprunt à plus de un an
- autre passif financier

passif courant

- provision à moins d'un an
- emprunt à moins d'un an y compris la trésorerie

exemple 2 : les contrats de location

un contrat de location est un accord par lequel le bailleur cède au preneur pour une période déterminée le droit d'utilisation d'un actif en échange d'un paiement ou d'une série de paiements. La norme internationale distingue deux types de contrat, le contrat de location-financement (finance lease)

les contrats de location simple (operating lease)

le contrat de location financement, c'est un contrat qui a pour effet de transférer au preneur la quasi-totalité des risques et des avantages inhérents à la propriété d'un actif. Il peut y avoir ou non transfert de propriété à la fin du contrat, le problème c'est de savoir si le contrat de location sera un finance ou operating, pour ça il y a des indices

pour être sûr que c'est un contrat de financement il faut s'intéresser à l'existence d'un certain nombre de critères, le contrat transfère la propriété au preneur au terme du contrat, le contrat donne l'option au preneur d'acheter l'actif à un prix très inférieur à sa juste valeur, on peut imaginer dès l'origine que l'option sera exercée, la durée du contrat couvre la majeure partie de la vie économique du bien, les actifs loués sont d'une nature telle que seul le preneur peut les utiliser sans apport de modification majeure, il a la possibilité de proposer au bailleur à un prix inférieur que celui du marché. Si on respecte un seul de ces critères il s'agit d'un contrat de location financier dans les autres cas il s'agit d'un contrat de location simple

en France on vise le crédit bail, ou la location financière (une banque qui achète un bien mais qui le loue à l'entreprise pendant une durée relativement longue) il n'y a pas d'option d'achat ça évite d'avoir trop d'emprunt dans le bilan

dans un crédit bail la valeur de rachat est de 1%, la base de la taxe professionnelle est la valeur de l'immobilisation

en IFRS il faut immobiliser le bien en cas de finance lease, en cas d'operating lease on n'immobilise pas le bien

traitement d'un operating lease

on le met en charge CF règle comptable française

traitement d'un finance lease, la comptabilisation du contrat conduit à enregistrer le bien à l'actif à comptabiliser l'emprunt correspondant au passif (on considère qu'on emprunte pour acquérir le bien)

on comptabilise l'amortissement de l'immobilisation

Application :

une entreprise souscrit un contrat de location financière pour un véhicule de transport amortissable sur 6 ans, le contrat prévoit une redevance de 12 000€ / an pendant 5 ans versé en début d'exercice la valeur résiduelle est de 6230€

la valeur de marché de ce bien est de 61 000 €

le contrat est conclu le 1er janvier N

on va comptabiliser la valeur du bien

1/1/N

2182

61 000

164

61 000

on amortit l'emprunt et il faut un taux d'intérêt

celui qui égalise il y a équivalence entre la valeur de marché du bien et la valeur actuelle des redevances plus la valeur des résiduelles

$$61\ 000 = 12\ 000 + 12\ 000 * (1 - (1+T)^{-4})/T + \dots + 6230 * (1+T)^{-5}$$

on prend 3.7%

on fait le tableau d'amortissement de l'emprunt à annuité constante

a=12 000

la première annuité il n'y a pas d'intérêt

<i>N</i>	<i>Comptital début</i>	<i>Amortissement</i>	<i>Intérêt</i>	<i>Annuité</i>
1	61000	12000	0	12000
2	49000	10187	1813	12000
3	38813	10164	1836	12000

La première fois je paie 12 000

164	12 000
512	12 000

au 31 /12/N on a les écritures d'amortissement à passer ne fonction des avantages économiques que je vais utiliser pendant la période , on suppose qu'ils sont constants sur 6 ans

il faut enlever la valeur résiduelle mais il faut tenir compte de la valeur résiduelle à partir de 10%

on va amortir $61\ 000 - 6230/6 = 9166$

il y a deux approches soit on prend 61 000 sur 6 ans soit si on est pas sur de racheter le bien sur 5 ans

on suppose qu'on rachète le bien $61\ 000/6 = 10167$

681	10167
28182	10167

on constate les intérêts rattachés à l'exercice

661	1813
168	1813

le 1/1/N+1

on contrepasser

168	1813
661	1813

le 2/1/N+1

164	10187	
661	1813	
512		12 000

exemple 2 : une entreprise a vendu le 15/12/07

des MSES pour un montant de 100 000\$

Cours du € =1.4\$

31/12 le client n'a toujours pas réglé et 1€=1.5\$

le 15/12 on comptabilise en €

411	71428	
707		71428

31/12/N

on ajuste la valeur de la créance

en comptabilité ifrs on déprécie la créance et on constate une charge certaine

666 perte de change 4761

411	4761	
-----	------	--

autre exemple : une entreprise contracte un emprunt au taux de 4% à la date de cloture de l'exercice le taux d'intérêt se, passer à 5% EN COMPTABILIT2 FRANÇAISE CETTE VARIATION de cours n'a aucun effet

en ifrs il faudra comptabiliser l'emprunt à sa juste valeur

on va calculer la valeur actuelle de l'emprunt à 5% ce qui a pour effet de diminuer l'emprunt on va le comptabiliser à sa juste valeur en france c'est impossible car il est comptabilisé au cout historique quand on présente des comptes avec le même flux on peut avoir des comptes différent c'est une question de normes

fin de cours