

## Chapitre 12

### QCM

**1. C.** L'activation est admise. En effet, ne procurant pas d'avantages économiques futurs, les frais d'établissement devraient être considérés comme des charges (méthode de référence) mais ils peuvent par dérogation être activés (méthode autorisée).

**2. C.** On ne peut jamais activer les frais de recherche en raison d'une trop grande incertitude à ce stade. Les frais de recherche sont des charges.

**3. A.** Il faut procéder à l'analyse de l'utilisation, savoir si elle est finie ou indéterminée et, dans le premier cas, pour quelle durée.

**4. B.** La règle générale de valorisation des actifs s'applique. En cas d'indice de perte de valeur, il faut réaliser un test de dépréciation.

**5. B. ET C.** Le logiciel peut être inscrit à l'actif pour 13 000 €. Les frais de formation seront alors en charges. Le logiciel peut également être inscrit à l'actif pour 18 000 €. Les frais de formation peuvent être immobilisés s'ils sont nécessaires à la mise en service de l'immobilisation.

**6. A. ET C.** Pour qu'un élément incorporel soit qualifié d'immobilisation incorporelle, il doit être un actif. Il doit donc être identifiable, contrôlable, sources d'avantages économiques futurs et son coût doit être évalué de façon fiable.

**7. A. B. C.**

a. Les dépenses de formation en dehors de la mise en service de l'actif ne peuvent jamais être considérées comme un actif incorporel. Il ne s'agit pas d'une ressource contrôlée puisque le personnel formé peut quitter l'entreprise.

b. Un fichier clients généré en interne ne peut pas être inscrit à l'actif car son coût ne peut pas être identifié de façon fiable. L'estimation du directeur financier ne peut pas être considérée comme une valeur fiable

c. Les frais de publicité sont constatés en charges pour un total de 300 000 €.

d. Les frais de développement peuvent être immobilisés car les conditions sont remplies : sortie prévue pour l'été, prévisions de ventes élevées, coûts bien identifiés, pas de difficultés financières pour mener à bien le projet. Les frais de recherche sont en charges.

**8. A. ET D.** La marque a été générée en interne par l'entreprise Simon. Mais la marque a été acquise par l'entreprise Chanelle. La marque acquise est un actif, donc une immobilisation incorporelle.

**9. C. ET D.** Le fichier client ne peut pas être distingué du coût de développement de l'activité dans son ensemble. Ce n'est pas comptabilisable.

# CORRIGÉ

**10. A. ET C.** Les coûts de création de sites internet peuvent être comptabilisés à l'actif si l'entreprise démontre qu'elle remplit simultanément les conditions suivantes :

- Le site internet a de sérieuses chances de réussite technique ;
- l'entreprise a l'intention d'achever le site internet et de l'utiliser ou de le vendre ;
- l'entreprise a la capacité d'utiliser ou de vendre le site internet ;
- le site internet générera des avantages économiques futurs ;
- l'entreprise dispose des ressources (techniques, financières et autres) appropriées pour achever le développement et utiliser ou vendre le site internet ;
- l'entreprise a la capacité d'évaluer de façon fiable les dépenses attribuables au site internet au cours de son développement.

Les dépenses de création de sites internet « passifs » destinés à donner des informations sur l'entreprise (sites de présentation) et ne participant pas aux systèmes d'information ou commerciaux de l'entreprise (comptabilité, ventes, etc.) sont des charges. On ne peut démontrer qu'ils généreront des avantages économiques futurs distincts de ceux générés par d'autres actifs.

**11. B. C. D.** Tous les frais de recherche sont en charges.

**12. A.**

Projet 1 : Toutes les conditions sont réunies pour immobiliser les frais de développement. Les frais de développement du vaccin 1 sont comptabilisés en immobilisations incorporelles.

Projet 2 : L'incertitude est entière. Les coûts engagés ne peuvent être immobilisés. Ils seront donc maintenus dans les charges de l'exercice N.

Projet 3 : Les difficultés financières sont importantes. Les coûts engagés en N resteront donc en charges.

**13. B.** La production immobilisée est de 200.

**14. B.** La VNC est de  $150\ 000 = 200\ 000 - (200\ 000/4)$ .

**15. A.** Il faut déprécier les droits audiovisuels de 10 000 euros. Les flux nets de trésorerie futurs avec un taux d'actualisation de 5 % sont de 140 000. La VNC est de 150 000. Il faut déprécier de 10 000 ( $150\ 000 - 140\ 000$ ).

## Exercices

### 1. Brevet acquis et créé – Entreprise Baz

#### 1. Procédez à l'analyse comptable de ces deux événements.

Les informations données dans l'énoncé permettent de conclure que toutes les conditions sont réunies pour immobiliser les frais de développement du nouveau procédé industriel. Les seuls coûts exclus sont les frais de publicités. Les dotations aux amortissements des matériels utilisés sont incluses dans le coût du procédé.

Coûts attribuables :

- frais de personnel : 50 000 € ;
- coûts en matières : 200 000 € ;
- dotation aux amortissements : 30 000 € ;
- total : 280 000 €.

Coûts non attribuables : coûts publicitaires : 15 000 €.

Le brevet est activé pour sa valeur d'acquisition, soit 100 000 € ; les frais financiers liés à son financement n'interviennent pas dans sa valorisation (seuls les coûts financiers liés à la production en interne d'une immobilisation peuvent dans certains cas être intégrés au coût de production de l'immobilisation).

#### 2. Passez les écritures nécessaires au 31/12/N.

Enregistrement des opérations au 31/12/N

		31/12/N		
203		Frais de recherche et développement	280 000	
	721	Production immobilisée □ immobilisations incorporelles		280 000
		Activation du procédé industriel		
		31/12/N		
205		Brevet	100 000	
44562		TVA sur immobilisations	20 000	
	404	Fournisseur d'immobilisations		120 000
		Acquisition du brevet		

# CORRIGÉ

## 2. Logiciel acquis et logiciel créé – PME Infosier

### 1. Procédez à l'analyse comptable de ces deux éléments.

Le logiciel de paie est activé pour sa valeur d'acquisition le 01/10/N ; l'amortissement sur 12 mois débute le jour d'acquisition et non le jour de mise en service, soit le 01/10/N.

Le logiciel comptable créé en interne répond aux conditions requises pour être immobilisé mais toutes les dépenses mises en œuvre pour sa réalisation ne seront pas intégrables au coût de production. Les étapes 1, 2, 7 et 8 sont exclues du décompte du coût de production (les frais de formation peuvent être incorporés).

Le logiciel est donc activé pour une valeur de 98 000 €. L'amortissement linéaire sur 5 ans débute le jour de la mise en service, soit le 01/06/N.

### 2. Distinguez d'une manière générale toutes les catégories de logiciel.

	Comptabilisation initiale	Comptabilisation à la clôture
Logiciels indissociables d'un matériel	Comptabilisés avec l'immobilisation correspondante	Amortissement suivant les règles de l'immobilisation correspondante
Logiciel faisant partie d'un projet de développement	Comptabilisés avec le projet de développement	Amortissement suivant les règles des frais de développement (s'ils ont été activés)
Logiciels autonomes acquis	Enregistrés en immobilisations à leur coût d'acquisition	Amortissement à compter de la date d'acquisition sur leur durée d'utilisation propre
Logiciels autonomes créés	Obligatoirement enregistrés en immobilisations à leur coût de production s'ils respectent les conditions	Amortissement à compter de la date d'achèvement sur leur durée d'utilisation propre

### 3. Passez les écritures d'enregistrement des immobilisations au cours de l'année N.

Enregistrement découlant de l'analyse de la question 1

		01/06/N		
205		Logiciel comptable	98 000	
44562		TVA sur immobilisations	19 600	
	721	Production immobilisée □ immobilisations incorporelles		98 000
	4457	TVA collectée		19 600
		Activation du logiciel comptable		
		01/10/N		
205		Logiciel de paie	20 000	
44562		TVA sur immobilisations	4 000	
	404	Fournisseur d'immobilisations		24 000
		Activation du logiciel de paie		

# CORRIGÉ

## 4. Passez les écritures d'amortissement au 31/12/N.

Enregistrement des amortissements			
		31/12/N	
68111		Dotation aux amortissements $98\ 000 \times 1/2 \times 1/5$	9 800
	2805	Amortissement des immobilisations	9 800
		Amortissement du logiciel comptable	
		01/10/N	
205		Dotation aux amortissements $20\ 000 \times 3/12$	5 000
	2805	Amortissement des immobilisations	5 000
		Amortissement du logiciel de paye	

## 3. Brevet acquis et frais d'acquisition – Groupe Sisheida

### 1. Analysez l'opération au regard de la révision du prix du brevet, avec ses conséquences sur la valeur de l'acquisition.

Le brevet est enregistré en immobilisation pour son prix d'acquisition initial ; c'est cette valeur qui sera amortie sur 5 ans. À l'issue de la période de 5 ans, l'entreprise acquitte un malus d'indexation en compte 6781 ; si le prix avait été revu en baisse, on aurait utilisé le compte de produits exceptionnels 7781.

### 2. Enregistrez les opérations comptables au 31/12/N.

La comptabilisation du brevet découle de l'analyse précédente :

		31/12/N	
205		Brevet	50 000
44562		TVA sur immobilisations	10 000
	404	Fournisseur d'immobilisations	60 000
		Activation du brevet	

### 3. Enregistrez les opérations comptables au 31/12/N+5.

La dernière année, on enregistre la dernière dotation et le complément de prix :

		31/12/N	
68111		Dotation aux amortissements $50\ 000/5$	10 000
	2805	Amortissement des brevets	60 000
		Amortissement du brevet	
		31/12/N	
6781		Mali d'indexation	20 000
44562		TVA sur immobilisations	4 000

# CORRIGÉ

	404	Fournisseur d'immobilisations Complément de prix du brevet	24 000
--	-----	---	--------

## 4. Enregistrez l'écriture comptable au 5 juin N.

Il n'y a aucune écriture. Ce n'est pas une immobilisation incorporelle. En effet :

« Une entreprise peut avoir un portefeuille de clients ou détenir une part de marché et s'attendre à poursuivre ses relations commerciales avec ces clients du fait des efforts qu'elle consent pour les fidéliser et pour maintenir avec eux de bonnes relations. Toutefois, en l'absence de droits lui permettant de protéger ou de contrôler de toute autre façon, ses relations avec ces clients ou leur fidélité à l'égard de l'entreprise, celle-ci n'a généralement pas un contrôle suffisant des avantages économiques résultant de la fidélité de ces clients et de ses relations avec eux pour considérer que de tels éléments (portefeuille de clients, parts de marché, relations avec la clientèle et fidélité de celle-ci) satisfont à la définition des immobilisations incorporelles. » (Extrait du Recueil de normes comptables)

## 5. Comment traitez-vous ces frais d'acquisition ?

La méthode de référence indique que les frais d'acquisition soient compris dans le coût d'acquisition du brevet.

## 6. Que faut-il faire ?

Au niveau du joueur, en cas de défaillance individuelle (performance, indisponibilité, participation aux matchs...), un test de dépréciation doit être réalisé.

## Cas de synthèse

### Cas Fotal

**1. Vous commencez votre rapport en rappelant les critères de comptabilisation d'un actif et la définition d'une immobilisation incorporelle.**

Pour être activée, l'immobilisation doit respecter la définition d'un actif et satisfaire quatre critères : elle doit être identifiable, source d'avantages économiques futurs, contrôlable et son coût doit être évalué avec une fiabilité suffisante.

Une immobilisation incorporelle est un actif non monétaire identifiable sans substance physique.

**2. Vous indiquez s'il faut enregistrer les coûts en immobilisations incorporelles lorsqu'elles répondent toutes à la définition d'une immobilisation incorporelle.**

Si toutes les charges répondent à la définition d'une immobilisation incorporelle faut-il les enregistrer en immobilisations incorporelles ?

La méthode de référence n'est pas l'enregistrement en charges mais l'enregistrement en immobilisations incorporelles.

**Vous rappelez ce qu'est une méthode de référence et en énumérez la liste.**

Une méthode de référence est une méthode qui conduit à une meilleure information car cette méthode répond mieux aux principes généraux des normes de la comptabilité privée.

Les méthodes de référence concernent les rubriques suivantes :

- la comptabilisation en charges des frais de constitution, de transformation et de premier établissement ;
- la comptabilisation à l'actif des droits de mutation, honoraires ou commissions et frais d'actes liés à l'acquisition de l'actif. Un changement de méthode dans le but d'adopter une méthode de référence n'a pas à être justifié ;
- le provisionnement des engagements en matière de pensions, de compléments de retraite, d'indemnités et versements similaires ;
- la comptabilisation à l'actif des coûts de développement et des frais de création de sites internet.

**Vous signalez si, une fois appliquée, la méthode référence, est irréversible.**

L'adoption d'une méthode comptable de référence est irréversible.

**3. Vous précisez si les fonds commerciaux doivent tous être comptabilisés à l'actif.**

Il faut distinguer les fonds commerciaux créés et acquis. Seuls les fonds commerciaux acquis sont comptabilisés à l'actif en immobilisation incorporelle. Les fonds commerciaux créés ne sont pas comptabilisés à l'actif. Ils sont difficilement distincts du coût de développement de l'ensemble.

**Expliquez pourquoi ils se décomposent en une partie fixe et une partie variable.**

Le prix de certaines immobilisations incorporelles (brevet, marque, fonds commercial) se décompose en :

# CORRIGÉ

- une part fixe versée à la signature du contrat ;
- une part variable versée annuellement et calculée à partir u chiffre d'affaires généré par l'actif pendant une certaine durée (redevance).

L'entité ne connaît pas le coût d'acquisition de l'immobilisation à la date de signature du contrat. Il est estimé à partir de la partie fixe augmentée de la somme actualisée des redevances probables versées au cours du contrat. Cette valeur constitue la base amortissable de l'actif.

#### 4. Vous rappelez dans votre rapport en quoi les coûts liés à l'enregistrement et à l'autorisation d'une substance chimique constituent un actif.

Les coûts liés à l'enregistrement d'une substance chimique – qui permet la poursuite de sa production, importation ou transformation – répondent à la définition d'un actif. En effet, ils sont :

- identifiables : cet enregistrement constitue en effet le « droit légal » de poursuivre la production, la commercialisation ou la transformation d'une substance ;
- contrôlés : une fois obtenu l'enregistrement, l'entité contrôle (au travers de son droit légal notamment) les avantages économiques qui pourraient être générés par la production, l'importation ou la transformation de la substance autorisée ; l'enregistrement ne peut pas être arbitrairement annulé et les tiers n'ont pas accès gratuitement aux tests effectués par les premiers déclarants ;
- générateurs d'avantages économiques futurs : ils contribuent, même « indirectement », aux flux nets de trésorerie bénéficiant au déclarant : les dépenses engagées pour répondre à la réglementation REACH ne procurent pas directement d'avantages économiques futurs additionnels mais conditionnent l'obtention des avantages économiques futurs liés à la production, l'importation ou la transformation de la substance autorisée. En effet, en l'absence d'enregistrement, l'entité ne serait plus autorisée à poursuivre l'activité liée à cette substance et perdrait donc les avantages économiques futurs qui y sont attachés. Il génère en outre des flux de trésorerie résultant de la vente éventuelle des tests aux déclarants suivants.

#### Vous indiquez ensuite les conditions de la comptabilisation au bilan de cet actif.

##### Coûts de constitution du dossier technique

Immobilisation	
Coûts de collecte (en interne) des informations existantes : informations sur les utilisations possibles de la substance, études d'impact sur l'environnement et la santé humaine, informations sur la formulation, propriétés toxicologiques, scenarii d'exposition en fonction des usages identifiés...	100 000 €
Coûts engagés pour effectuer des tests en laboratoire nécessaires à l'enregistrement	200 000 €
Les frais administratifs sont à exclure.	

#### Vous précisez enfin, à l'aide des différents documents, quel est le montant à comptabiliser par le groupe Fotal pour ces substances.

L'immobilisation est de 300 000 euros.

# CORRIGÉ

5. Vous rappelez la définition d'un site internet actif et d'un site internet passif et leur traitement comptable. Vous indiquez si le site créé par la société Fotal en N peut figurer à l'actif du bilan.

## Comptabilisation

Sites passifs	Comptabilisés en charges
Sites actifs	Peuvent être comptabilisés à l'actif à leur coût de production (1) s'ils respectent les conditions énoncées à l'article 612-1 du PCG (méthode de référence).

Le site internet est un site passif, il est donc comptabilisé en charges.