

Chapitre 17

QCM

- 1. B.** Le respect du principe de prudence oblige à enregistrer une provision quel que soit le résultat.
- 2. B.** Un passif dont le montant n'est pas fiable est un passif éventuel. Il doit être mentionné dans l'annexe.
- 3. C.** Les licenciements doivent être notifiés avant la date de clôture.
- 4. A.** L'écriture est une dotation aux provisions au débit et une provision pour charges au crédit.
- 5. A.** L'obligation est certaine mais le moment n'est pas précisé, ni le montant de la sortie de ressources.
- 6. B. ET C.** Il faut un évènement tangible et pas simplement une menace. Une fois la plainte reçue, si le risque est établi, il faudra comptabiliser une provision.
- 7. B. ET C.** Il faut appliquer le principe de prudence et constater une provision. Les dépréciations concernent les créances liées aux ventes (risque de non-paiement) et non les litiges à venir.
- 8. A. ET C.** La charge liée à la dotation réduit le résultat, donc les capitaux propres. Le passif externe dont font partie les provisions augmente bien du montant de la dotation. Le passif reste bien du même montant (baisse des capitaux propres mais hausse du passif externe).
- 9. A. B. ET C.** Les reprises traduisent la diminution du risque ou la disparition du risque. Une condamnation met fin au risque puisqu'il faudra indemniser de manière certaine.
- 10. A. ET B.** La reprise est un produit (ex : 100) et la condamnation une charge (ex : 80) ce qui génère un résultat positif, donc un enrichissement des associés (ayant suivi un appauvrissement l'année de la dotation). Les capitaux propres augmenteront donc du montant du résultat (soit 20). Le passif ne baissera pas : le résultat sera de + 20 ; la provision baissera de 100 ; une dette constatée pour 80 donc, au final, on aura une hausse des capitaux propres pour 20 et une baisse du passif externe pour 20.
- 11. B.** La plainte n'a pas été déposée, donc il n'y a aucun fait générateur ici. Il ne faut rien faire.
- 12. A.** La provision à doter doit être évaluée de manière fiable par les services juridiques compétents. Ici, le risque est évalué à 30 000 €.
- 13. C.** La baisse du risque est établie car la société a été condamnée en 1^{re} instance à 26 000 €. Il faut donc ajuster le risque et reprendre 4 000 €.
- 14. A.** Le risque aura disparu si la société est condamnée et qu'elle arrête la procédure. Elle devra donc effectuer une reprise de toute la provision donc 26 000 €. Si elle est blanchie, elle fera de même car le risque aura disparu aussi.
- 15. B.** La charge sera de 28 000 € et la reprise de 26 000 € donc l'impact négatif sur le compte de résultat sera de 2 000 €.

Exercices

1. Provision pour grandes révisions – Société Avloc

1. Procédez à l'analyse comptable de la révision.

Par dérogation à la définition d'un passif du PCG, le CNC a accepté que l'on puisse traiter le coût d'une révision pluriannuelle comme une provision. Elle est étalée par tranche sur la durée du programme de révision.

Ici, on divise le coût de révision de 1,5 M€ par les 3 années du programme, soit une provision annuelle de 500 000 €.

2. Passez les écritures de provision pour grandes révisions de l'année N.

L'écriture de provision est la suivante :

		31/12/N		
681	1581	Dotation aux provisions	500 000	500 000
		Provisions pour grandes révisions		
		Provision d'un tiers de la révision		

3. Expliquez comment aurait été enregistré le coût de révision si on avait opté pour l'activation comme composant des avions. Analysez la différence avec la provision de la question 2.

Si on avait appliqué la comptabilisation par composant, on aurait considéré le coût de révision comme un composant des avions, selon la définition d'un actif. Dans cette optique, ce composant est activé pour une valeur de 1,5 M€ puis amorti sur sa durée de vie de 3 ans, pour un montant d'amortissement annuel de 500 000 €.

L'enregistrement comptable est différent de celui de la provision, mais l'impact sur le résultat est identique : on a une charge annuelle égale à la dotation aux amortissements, alors que dans le cas de la provision la charge est une dotation aux provisions.

2. Provision pour démantèlement – Entreprise Chimm

1. Expliquez comment est traité comptablement le coût de démantèlement.

Le coût de démantèlement correspond à la définition d'un actif ; c'est une ressource que l'entreprise contrôle et qui est nécessaire à la production au sens où l'absence de démantèlement dans 20 ans lui interdirait la production immédiate. On doit donc activer le coût de démantèlement pour sa valeur d'aujourd'hui, c'est-à-dire le coût futur prévu, diminué des intérêts selon la formule d'actualisation : $100 \text{ M€} / (1 + 4\%)^{20}$, soit 45 638 695 €.

CORRIGÉ

2. Passez les écritures relatives au démantèlement au 31/12/N.

		31/12/N		
215		Installations techniques □ démantèlement	45 638 695	
	1581	Provisions pour remise en état		45 638 695
		Activation du coût de démantèlement		

3. Passez les écritures relatives au démantèlement au 31/12/N+1.

En N+1, on doit constater l'amortissement (linéaire sur 20 ans) de 5 % de la valeur de l'actif de démantèlement, soit 2 281 935 € ($45\,638\,695 \times 5\%$), ainsi que le coût de la désactualisation sur une année qui constitue une charge financière. En effet, la valeur actualisée en N+1 de la valeur finale de 100 M€ s'élève à 47 464 242 € ($100\text{ M€}/(1+4\%)^{19}$), la charge est égale à la différence avec la valeur précédente de la provision ; on peut simplement la calculer comme 4 % de 45 638 695, soit 1 825 548 €.

		31/12/N+1		
681		Dotations aux amortissements	2 281 935	
	2815	Amortissement des installations techniques □ démantèlement		2 281 935
		Amortissement de l'actif de démantèlement		
668		Autres charges financières	1 825 548	
	1581	Provisions pour remise en état		1 825 548
		Désactualisation de la provision		

4. Passez les écritures de N+2.

Il faut réévaluer l'actif car la nouvelle estimation du coût de démantèlement est supérieure au coût prévu activé en N. On doit de nouveau calculer la valeur de cette réévaluation, actualisée sur 18 ans cette fois, soit 9 872 562 € ($20\text{ M€}/(1+4\%)^{18}$). Ce montant est activé et sera amorti sur 18 ans.

On enregistre de nouveau la désactualisation de la provision précédente, pour un montant de 1 898 570 ($4\% \times (45\,638\,695 + 1\,825\,548)$). C'est seulement en N+3 qu'on constatera une désactualisation sur la somme des deux actifs.

		31/12/N+2		
681		Dotations aux amortissements	2 281 935	
	2815	Amortissement des installations techniques □ démantèlement		2 281 935
		Amortissement de l'actif de démantèlement initial		
668		Autres charges financières	1 898 570	
	1581	Provisions pour remise en état		1 898 570

CORRIGÉ

		Désactualisation de la provision		
215	1581	Installations techniques <input type="checkbox"/> démantèlement	9 872 562	
		Provisions pour remise en état		9 872 562
		Activation du supplément de coût de démantèlement		

3. Provisions pour litige – Société Time

1. Pourquoi les provisions ne figurent-elles pas dans les capitaux propres ?

Une partie des sommes inscrites en provision peut générer une sortie de ressources (paiement d'une indemnité, travaux à réaliser, etc.) donc une future dette. Or les éléments comptabilisés en capitaux propres ne génèrent pas d'obligation (ex : la société n'a pas l'obligation de rendre du capital aux associés ; elle peut le faire néanmoins).

2. Enregistrez les écritures nécessaires à chaque inventaire.

Opérations	Comptes	Débit	Crédit
Au 30/06/N-1 : Ne rien faire car aucune plainte déposée			
Au 30/06/N : risque estimé à ce montant et non aux 40 000 € réclamés	6875 1511	35 000	35 000
Au 30/06/N+1 : Ajustement du risque 38 000 – 35 000 = 3 000	6875 1511	3 000	3 000
Au 30/06/N+2 : Reprise car disparition du risque	1511 7875	38 000	38 000

3. Présentez un bilan simplifié au 30/06/N+1 et au 30/06/N+2.

Actif N+1	Net	Passif N+1	Net
		RAN (1)	- 35 000
		Pertes (2)	- 3 000
		Prov. pour risques (3)	38 000
Total	0	Total	0

(1) Résultat de N = dotation de 35 000 € donc - 35 000 €

(2) Dotation de l'année pour 3 000 € donc - 3 000 €

(3) Montant cumulé donc 35 000 + 3 000 = 38 000 €

CORRIGÉ

Actif N+2	Net	Passif N+2	Net
		RAN (1)	- 38 000
Banque (4)	- 32 000	Résultat (2)	6 000
		Prov. pour risques (3)	0
Total	- 32 000	Total	- 32 000

(1) Pertes cumulées donc $35\,000 + 3\,000$ soit $- 38\,000$ €.

(2) Résultat N = $38\,000$ de reprises $- 32\,000$ de condamnation = $+ 6\,000$ €.

(3) Provision intégralement reprise : $38\,000 - 38\,000 = 0$ €.

(4) La somme a été payée en juin N+2.

Cas de synthèse

Cas Bertrand

1. Vous commencez votre rapport en rappelant la définition de la notion de provision et en présentant les conditions de leur comptabilisation.

Rappel de la définition d'une provision :

- Obligation à l'égard d'un tiers à la clôture de l'exercice ;
- Sortie de ressources probable ou certaine ;
- Sans contrepartie au moins équivalente.

Conditions de leur comptabilisation : répondre aux 3 critères de la définition + évaluation avec une fiabilité suffisante du risque ou de la charge.

2. Pour les opérations liées au plan social, vous indiquez, en justifiant, le traitement comptable que la société Bertrand doit adopter à la clôture, avec l'impact chiffré. Vous présentez les écritures correspondantes au 31/12/N.

Opérations a. et b.

On a bien les trois éléments de la définition :

- Obligation : plan présenté au CE avant la clôture ;
- Sortie de ressources certaine ou probable = $200\ 000 + 50\ 000 = 250\ 000\ €$;
- Aucune contrepartie attendue des salariés ou du bailleur.

→ Provisions pour restructuration :

6815	Dotation aux provisions	250 000	
154	Provision pour restructuration		250 000

Opérations c. et d.

D'après l'article 323-5 du PCG, les charges relatives à des productions futures ne doivent pas être prises en compte ; elles trouveront une contrepartie dans les produits futurs : donc ce seront des charges de l'exercice du déménagement.

→ Ne rien à faire à l'inventaire = $25\ 000 + 15\ 000 = 40\ 000\ €$.

Opération e.

Les pertes sur stocks sont relatives à des actifs existants et doivent donc faire l'objet d'une dépréciation du stock en N.

→ Dépréciation des stocks = $10\ 000\ €$

6817	Dotation aux dépréciations sur stock	10 000	
397	Dépréciation stock de marchandises		10 000

CORRIGÉ

Opération f.

Dès lors que les honoraires concernent des travaux effectués en N et que la facture n'a pas été reçue, ils sont à enregistrer en charges à payer.

→ Charges à payer = 90 000 €

6226	Honoraires	10 000	
44586	TVA sur factures non parvenues	2 000	
4081	Frs, factures non parvenues		12 000

3. Vous comptabilisez les écritures nécessaires au 31/12/N pour l'opération en devises.

Dettes en euros :

- Au 1^{er} décembre N : $119\,000 / 1,40 = 85\,000$ €
- Au 31 décembre N : $119\,000 / 1,38 = 86\,232$ €

→ Perte latente de change = $86\,232 - 85\,000 = 1\,232$ €

476	Différence de conversion Actif	1 232	
401	Fournisseurs US		1 232

6865	Dotations aux provisions financières	1 232	
1515	Provisions pour pertes de change		1 232