

## Chapitre : L'amortissement des immobilisations

### I - Généralités

#### A- Définition

L'amortissement des immobilisations est la constatation comptable de la diminution (la dépréciation) irréversible (définitive) de la valeur d'un élément de l'actif immobilisé. Cette dépréciation résulte de :

- **Usage** : Au fur et à mesure que les immobilisations sont utilisées elles perdent de la valeur.
- **Progrès technique** (obsolescence) : l'apparition de nouveaux biens entraîne la dépréciation de la valeur des biens existants.
- **Vétusté** (vieillesse) : en vieillissant la majorité des immobilisations perdent leur valeur même si elles sont peu utilisées (immeubles...).

#### B - Immobilisation amortissables

Toutes les immobilisations sont amortissables sauf :

- Le fond commercial (le compte 2230).
- Les terrains nus, aménagés et bâtis (les comptes 2311, 2312 et 2313).
- Les immobilisations financières (la rubrique 24 / 25).

#### C- Intérêt de l'amortissement

L'amortissement permet le renouvellement des immobilisations devenues inutilisables.

### II - Eléments du calcul de l'amortissement

Paramètre	commentaire
<b>Valeur d'origine (Vo)</b>	Appelée aussi valeur d'acquisition ou valeur d'entrée. C'est le coût d'acquisition de l'immobilisation en hors taxe. <b>Avec :</b> <b>coût d'acquisition (HT) = Prix d'achat (net des réductions commerciales) (HT) + charges liées au prix d'achat (droits de douane en cas d'importation et autres taxes non récupérables + frais accessoires (HT) tels que les frais de transport, frais de transport, frais de transit, frais d'installation et de montage, etc.</b> NB- Il existe des frais accompagnants des acquisitions d'immobilisations ne font pas partie du coût d'acquisition. Il s'agit des droits de mutation, des honoraires ou des commissions et frais d'actes qui sont comptabilisés au débit du compte : <b>2121 Frais d'acquisition des immobilisations.</b>
<b>Durée probable d'utilisation (N)</b>	C'est la durée de vie probable de l'immobilisation en années. A la fin de cette durée, la valeur de l'immobilisation est considérée nulle.

<p><b>Taux d'amortissement (t)</b></p>	<p>C'est le taux appliqué à la valeur d'origine (V.O) afin de calculer l'annuité de l'amortissement. Ce taux est déterminé à partir de "n" selon la formule :</p> <p>Si N : années <math>t = 100 / N</math></p> <p>Si N : mois <math>t = 1200/N</math></p> <p><b>NB</b> : Les taux <b>usuels</b> d'amortissement en fonction de la durée d'utilisation sont les suivants :</p> <table border="1" data-bbox="512 427 1420 878"> <thead> <tr> <th>Immobilisation</th> <th>Durée</th> <th>Taux</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Immeuble d'habitation à usage commercial</td> <td>25 ans</td> <td>4</td> </tr> <tr> <td>Immeubles industriels construits en dur</td> <td>20 ans</td> <td>5</td> </tr> <tr> <td>Constructions légères</td> <td>10 ans</td> <td>10</td> </tr> <tr> <td>Mobilier, installation, aménagement</td> <td>10 ans</td> <td>10</td> </tr> <tr> <td>Gros matériel informatique</td> <td>10 ans</td> <td>10</td> </tr> <tr> <td>Micro-ordinateur, périphérique programme</td> <td>6 ans et 8 mois</td> <td>15</td> </tr> <tr> <td>Matériel roulant</td> <td>4 à 5 ans</td> <td>20 à 25</td> </tr> <tr> <td>Outillage de faible valeur</td> <td>3 ans et 4 mois</td> <td>30</td> </tr> </tbody> </table> <p><b>Cas particulier</b> : les immobilisations en non valeur sont amortissables au taux linéaire de 20%. ses annuités sont complètes mêmes si elles ne correspondent pas à une année entière. De plus lorsqu'elles sont totalement amorties, elles sont soldées du Bilan.</p>	Immobilisation	Durée	Taux	Immeuble d'habitation à usage commercial	25 ans	4	Immeubles industriels construits en dur	20 ans	5	Constructions légères	10 ans	10	Mobilier, installation, aménagement	10 ans	10	Gros matériel informatique	10 ans	10	Micro-ordinateur, périphérique programme	6 ans et 8 mois	15	Matériel roulant	4 à 5 ans	20 à 25	Outillage de faible valeur	3 ans et 4 mois	30
Immobilisation	Durée	Taux																										
Immeuble d'habitation à usage commercial	25 ans	4																										
Immeubles industriels construits en dur	20 ans	5																										
Constructions légères	10 ans	10																										
Mobilier, installation, aménagement	10 ans	10																										
Gros matériel informatique	10 ans	10																										
Micro-ordinateur, périphérique programme	6 ans et 8 mois	15																										
Matériel roulant	4 à 5 ans	20 à 25																										
Outillage de faible valeur	3 ans et 4 mois	30																										
<p><b>Annuité d'amortissement (a)</b></p>	<p>C'est le montant de la dépréciation constatée annuellement en fin d'exercice :</p> <p><math>a = Vo/N</math></p> <p>ou <math>a = Vo \times t \times n / 12</math></p> <p><b>avec n</b> : nombre de mois d'utilisation au cours de l'exercice <b>t</b> : exprimé en %</p>																											
<p><b>Amortissement cumulé (<math>\sum a</math>)</b></p>	<p>C'est le total des amortissements pratiqués sur une immobilisation depuis son entrée.</p> <p><math>Cumul\ d'amortissement = a_1 + a_2 + a_3 + \dots</math></p> <p><b>NB</b> : le cumul des amortissements ne peut jamais dépasser la VO.</p>																											
<p><b>Valeur Nette Comptable ou d'amortissement (VNC ou VNA)</b></p>	<p>C'est la différence à une date entre la valeur d'origine (Vo) et les amortissements cumulés pratiqués jusqu'à cette date :</p> <p><math>VNA = VO - Cumul\ d'amortissement</math></p>																											
<p><b>le plan d'amortissement</b></p>	<p>C'est un tableau qui décrit les montants annuels de l'amortissement, les amortissements cumulés et les valeurs nettes d'amortissement au cours de la durée de vie normale de l'immobilisation amortissable.</p>																											

**Exemple :**

L'entreprise « Ahmed et frères » a acquis le 01/01/2017 une machine pour une valeur de 300000 (HT). Sa durée d'utilisation est de 5 ans.

Déterminer :

1- Le taux d'amortissement.

- 2- Le montant de l'annuité constante.
- 3- Le cumul d'amortissement au 31/12/2018.
- 4- La V.N.A au 31/12/2018.

**Réponse :**

- 1- Taux d'amortissement =  $100/n = 100/5 = 20\%$ .
- 2- Annuité d'amortissement =  $300.000 \times 20\% = 60.000$  dh
- 3- Cumul d'amortissement (au 31/12/2018) =  $60000 + 60000 = 120000$  dh
- 4- VNA (au 31/12/2018) =  $300000 - 120000 = 180000$  dh

**III – Les procédés ou les systèmes d'amortissement**

On distingue trois principales méthodes (modes ou procédés) d'amortissement :

- L'amortissement constant ou linéaire;
- L'amortissement dégressif ou décroissant ;
- L'amortissement dérogatoire ou accéléré.

**A- Amortissement linéaire (ou constant)**

Le montant de l'annuité dans ce mode d'amortissement est la même pour chaque exercice. Pour une immobilisation, les résultats des calculs des amortissements sont présentés dans un tableau appelé **plan d'amortissement ou programme d'amortissement**.

**Exemple 1 :** Reprenant l'exemple précédent et présentant le plan d'amortissement de la Machine.

**Réponse :**

**Plan d'amortissement de la machine**

Immobilisation : Machine		Durée : 5 ans		
Date d'acquisition : 01/01/2017		Mode d'amortissement : linéaire		
Valeur d'entrée : 300.000 dh		Taux : 20%		
Exercices	Valeur d'entrée	Annuité d'amortissement	Amortissements cumulés	VNA en fin d'exercice
2017	300.000	60.000	60.000	240.000
2018	300.000	60.000	120.000	180.000
2019	300.000	60.000	180.000	120.000
2020	300.000	60.000	240.000	60.000
2021	300.000	60.000	<b>300.000</b>	<b>0</b>
		<b>300.000</b>		

A la fin de la durée de vie probable, la valeur de l'immobilisation est nulle. Le cumul d'amortissement à la fin de la durée de vie est égal à la valeur d'entrée.

**Remarque :**

Lorsque l'immobilisation est acquise au cours de l'année, la 1<sup>ère</sup> et la dernière annuité sont calculées selon la règle du « **prorata temporis** ».  **$1^{\text{ère}} \text{ annuité} = V_0 \times t/100 \times n/12$**

L'amortissement est pratiqué à partir du 1<sup>er</sup> jour du mois d'acquisition (ou de mise en service) de l'immobilisation amortissable. Le mois d'acquisition est compté entier.

**Exemple 2:**

Le 10/10/2017, l'entreprise « GAMMA » a acquis un matériel de bureau pour 120.000 dh TTC (TVA 20%), les frais de transport se sont élevés à 2000 dh (HT), l'installation à 8000 dh (HT). Le taux d'amortissement est de 10%.

**TAF :**

1. Déterminer la valeur d'entrée de ce matériel.
2. Dresser le plan d'amortissement.

**Réponse :**

1.  $V_0 = (120.000/1,2) + 8.000 + 2.000 = 110.000$  dh

**2. Plan d'amortissement :**

Exercices	Valeur d'entrée	Annuité d'amortissement	Amortissements cumulés	VNA en fin d'exercice
2017 (3 mois)	110.000	2.750	2.750	107.250
2018	110.000	11.000	13.750	96.250
2019	110.000	11.000	24.750	85.250
2020	110.000	11.000	35.750	74.250
2021	110.000	11.000	46.750	63.250
2022	110.000	11.000	57.750	52.250
2023	110.000	11.000	68.750	41.250
2024	110.000	11.000	79.750	30.250
2025	110.000	11.000	90.750	19.250
2026	110.000	11.000	101.750	8.250
2027 (9 mois)	110.000	8.250	110.000	0

**NB :** la dernière annuité est le complément de la dernière ( $2750 + 8250 = 11000$  dh)

**A- Amortissement dégressif (ou décroissant)**

Ici le montant de l'amortissement est plus important dans les premières années que dans les dernières. Le principe consiste à appliquer un taux dégressif à la valeur d'origine pour la 1<sup>ère</sup> année et à la V.N.A pour les autres années.

Le taux d'amortissement dégressif est calculé sur la base du taux constant multiplié par un coefficient en fonction de la durée probable d'utilisation :

Durée d'amortissement (n)	Coefficient
3 ou 4 ans	1,5
5 ou 6 ans	2
+ de 6 ans	3

**Exemple 1:**

Reprenant l'exemple de l'entreprise « Ahmed et frères ».

**TAF :**

1. Calculer le taux d'amortissement dégressif.
2. Etablir le plan d'amortissement.

**Réponse :**

1. Le taux constant =  $100/n = 100/5 = 20\%$ .

D'où le taux d'amortissement dégressif = Taux constant x coefficient  
 = 20% x 2 = 40%

**NB :**

Lorsque l'annuité dégressive devient inférieure à l'annuité constante calculée par la relation : **VNA en début d'exercice / nombre d'année à courir**, il faut appliquer cette annuité constante pour le reste de la durée de vie.

**Ou bien :** Lorsque le taux dégressif devient inférieur au taux constant, on doit revenir à l'application du taux constant qui égal à 100/nombre d'année restant à courir.

**Plan d'amortissement :**

Immobilisation : Machine Date d'acquisition : 20/01/2017 Valeur d'entrée : 350000		Durée d'utilisation : 5 ans Mode d'amortissement : dégressif Taux d'amortissement : 40%					
année	VNA en début de période	Taux retenu	Annuité d'A <sup>t</sup>	A <sup>ts</sup> cumulés	VNA en fin de période	Taux dégressif	Taux constant
2017	300000	40	120000	120000	180000	40	20
2018	180000	40	72000	192000	108000	40	25
2019	108000	40	43200	235200	64800	40	33,33
2020	64800	50	32400	267600	32400	40	50
2021	32400	100	32400	300000	0	40	100
			300000				

**Exemple 2:**

Le 20/08/2017, l'entreprise METAL a acquis un matériel de transport à 144.000 dh (HT). Sa durée d'utilisation est de 5 ans. Amortissement selon le mode dégressif.

**T.A.F:**

1. Calculer le taux d'amortissement dégressif.
2. Etablir le plan d'amortissement.

**Réponse :**

1. Taux d'amortissement dégressif = Taux constant x coefficient = 20% x 2 = 40%  
 Avec : Taux constant = 100/N = 100/5 = 20%

2- Le plan d'amortissement.

**Le plan d'amortissement du matériel de transport**

Immo : Matériel de transport Date d'acquisition : 20/08/17 Valeur d'entrée : 144 000		Durée d'utilisation : 5 ans Mode d'amortissement : dégressif Taux d'amortissement : 40%					
Exercices	VNA en début de période	Taux retenu	Annuité d'A <sup>t</sup>	A <sup>ts</sup> cumulés	VNA en fin de période	T. D	T.C en %
2017 (5 Mois)	144000	40	24000	24000	120000	40	100/5 = 20
2018	120000	40	48000	72000	72000	40	100/4,58 = 21,81
2019	72000	40	28800	100800	43200	40	100/3,58 = 27,90
2020	43200	40	17280	118080	25920	40	100/2,58 = 38,70
2021	25920	63,15	16370,5	134450,5	9549,5	40	100/1,58 = 63,15
2022 (7 mois)	25920	100	9549,5	144000	0		100/0,58 *7/12 =100%

### Méthode de calcul du taux constant :

Exercices	Taux dégressif		Taux constant
2016	40%	>	$100/5$ ou $100*12/60 = 20\%$
2017	40%	>	$100/4+7/12$ ou $100*12/55 = 21,81\%$
2018	40%	>	$100/3+7/12$ ou $100 * 12/43 = 27,90\%$
2019	40%	>	$100/2+7/12$ ou $100 * 12 / 31 = 38,70\%$
<b>2020</b>	40%	<	$100/1+7/12$ ou $100*12 / 19 = 63,157896\%$
<b>2021</b>	40%	<	$100/ 7/12*7/12 = 100\%$

### C- L'amortissement accéléré

Il s'agit d'un amortissement supérieur à la dépréciation normale des immobilisations (amortissement économique), autorisé parfois par l'administration fiscale dans le cadre des codes des investissements. Dans ce cas, l'amortissement dérogatoire est l'écart entre l'amortissement dérogatoire et l'amortissement linéaire.

**Exemple :** Reprenant l'exemple de l'entreprise « Ahmed et frères ».  
**TAF :** présentant en tableau, les calculs relatifs aux amortissements.

### Plan d'amortissement :

Année	Amortis. Fiscal ou dégressif	Amortis. Economique ou comptable	Amortis. dérogatoire
2017	120000	60000	60000
2018	72000	60000	12000
2019	43200	60000	-16800
2020	32400	60000	- 27600
2021	32400	60000	- 27600
	300000	300000	0

## IV- Comptabilisation des amortissements

### A- Principe

La constatation annuelle de l'amortissement correspond :

- A une charge : perte de valeur (le compte 619)
- A une dépréciation d'immobilisation : compte **soustractif 28...**

6191 DEA des immob. non valeurs  
 6192 DEA des immob. incorporelles  
 6193 DEA des immob. Corporelles

28 . . Amortissements



- Le compte 619 concerne le CPC, il est parmi les charges.

- Le compte 28 est un compte du bilan. Il figure à l'actif dans une colonne spéciale et doit être déduit de la valeur d'acquisition de l'immobilisation concernée, et le net figure dans une colonne à part.

## B – Applications

**Exemple 1** : Le 31/12/2017, les immobilisations de l'entreprise FINO figurent au Bilan pour leurs valeurs d'achat qui sont les suivantes :

immobilisations	VE	Date d'acquisition	Taux d'amortissement
Frais de constitutions	90000	01-01-2013	20%
Bâtiments administratifs	600000	01-01-2016	05%
Matériel et outillage	120000	10-07-2017	15%
Mobilier de bureau	120000	01-12-2017	10%

### TAF :

- Calculer les dotations d'amortissement des immobilisations pour l'exercice 2017.
- Passer au journal les écritures correspondant à ces amortissements annuels.
- Présenter le bilan au 31/12/2017.

### Réponse :

#### 1- Dotations :

- Frais de constitutions :  $90\ 000 \times 20\% \times 1 = 18\ 000$
- Bâtiments administratifs :  $60\ 0000 \times 5\% \times 1 = 30\ 000$
- Matériel et outillage :  $120\ 000 \times 6 \times 15\% / 12 = 9\ 000$
- Mobilier de bureau :  $110\ 000 \times 1 \times 10\% / 12 = 1\ 200$

**NB** : Pour obtenir le numéro d'un compte d'amortissement, il suffit d'insérer le chiffre 8 en deuxième position, dans le numéro de compte de l'immobilisation concernée.

#### Exemples :

- 2321 bâtiments → 28321 Amortissements des bâtiments
- 2340 Matériel de transport → 28340 Amortissement du matériel de transport.

#### 2 – Ecritures comptables :

		31/12/2017	
6191	DEA de l'immobilisation en non-valeurs	18 000	
2811	Amortissement des frais préliminaires		18 000
	Dotations d'At des FC pour l'exercice 2017		
	d°		
6193	DEA des immobilisations corporelles	40200	
28321	Amortissement des bâtiments		30 000
28332	Amortissement du matériel et outillage		9 000
28351	Amortissement du MMB et AD		1 200
	Dotations d'amortissement de l'exercice 2017		

**NB** : l'exception des non-valeurs, les immobilisations entièrement amorties restent inscrites au bilan tant qu'elles subsistent dans l'entreprise.

**Exemple :** les frais de constitution sont totalement amortis dans notre exemple, d'où leur annulation du bilan de l'entreprise.

		31/12/17	
28111	Amortissement des Frais de constitution	90000	
2111	Frais de constitution		90000
Annulation du compte FC du bilan			

### Exemple 2 : Comptabilisation de l'amortissement dérogatoire

Reprenant l'exemple « Ahmed et frères »

		31/12/2017	
6193	DEA des immobilisations corporelles	60 000	
2833	Amortissement des ITMO		60 000
Dotations d'At, exercice 2017 d°			
65941	DNC pour amortissements dérogatoires	60 000	
1351	Provisions pour amort. Dérogatoires		60 000
Dotations d'amortissement de l'exercice 2017			
		31/12/2018	
Mêmes écritures			
		31/12/2019	
6193	DEA des immobilisations corporelles	60 000	
2833	Amortissement des ITMO		60 000
Dotations d'At, exercice 2019 d°			
1351	Provisions pour amort. Dérogatoires	16 800	
75941	Reprises sur amort. Dérogatoires		16 800
Mêmes écritures en 2020 et 2021			

## V- Présentation de l'amortissement dans les documents de synthèse

### A- Bilan

#### Exemple 1 : Extrait du bilan au 31/12/17 (Entreprise FINO)

Actif	Brut	Am et prov	Net	Passif	Montant
Frais préliminaires	90 000	90 000	-	.....	.....
Construction	600 000	60 000(a)	540 000		
ITMO	120 000	9 000	111 000		
Mobilier de bureau	120 000	1 200	118 800		

(a)  $600000 \times 5\% \times 2 = 60\,000$

#### Exemple 2 : Extrait du bilan au 31/12/17(Entreprise « Ahmed et frères », amortissement dérogatoire)

Actif	Brut	Am et prov	Net	Passif	Montant
ITMO	300 000	60 000	240 000	Prov réglementées	60 000

### B- CPC

#### Exemple 1 : Extrait du CPC au 31/12/17 (Entreprise FONA)

Charges	montant
<b>Charges d'exploitation</b>	
DEA de l'immobilisation en non-valeurs	18 000
DEA des immobilisations corporelles	40 200

#### Exemple 2 : Extrait du CPC au 31/12/17 (Entreprise Ahmed et frères)

Charges	montant
<b>Charges d'exploitation</b>	
DEA des immobilisations corporelles	60 000
DNC pour amortissements dérogatoires	60 000

### C- État des informations complémentaires

Cet état comporte des informations qualitatives et quantitatives tirées globalement de la comptabilité, schématisé sous forme de tableaux pour aider les entreprises dans leurs tâches.

Il s'agit entre autres du :

- Tableau des immobilisations. B2.
- Tableau des amortissements. B2 bis
- Tableau des plus ou moins values sur cessions ou retraits d'immobilisations. B3

#### 1. TABLEAU DES IMMOBILISATIONS

Ce tableau permet de décrire le mouvement des immobilisations pendant l'exercice, en expliquent le passage du montant existant au début de l'exercice au montant constaté en fin d'exercice.

	Brut début d'exercice	Augmentations			Diminutions			Brut fin d'exercice
		Acquisition	production	virement	Acquisition	production	virement	
<b>IMMOBILISATIONS EN NON - VALEURS</b>								
. Frais préliminaires								
. Charges à répartir sur plusieurs exercices								
. Primes de remboursement des obligations								
<b>IMMOBILISATIONS INCORPORELLES</b>								
. Immob. en recherche et développement								
. Brevets, marques, droits et valeurs similaires								
. Fonds commercial								
. Autres immobilisations incorporelles								
<b>IMMOBILISATIONS CORPORELLES</b>								
. Terrains								
. Constructions								
. Installations techniques, matériel et outillage								
. Matériel de transport								
. Mobilier, matériel de bureau et aménag. divers								
. Autres immobilisations corporelles								
. Immobilisations corporelles en cours								

**Immobilisations détenues par l'entreprise au début de l'exercice**

**Brut fin = brut début + Augmentations - diminutions**

### Application : (Cas d'Entreprise FINO)

#### ANNEXE N° 1 : EXTRAIT DU TABLEAU DES IMMOBILISATIONS AUTRES QUE FINANCIÈRES Etat B2 , Exercice du .....au .....

Nature	montant brut début d'exercice	Augmentations	V.O des immob. sorties	montant brut fin d'exercice
<b>Immobilisation en non valeurs</b>				
Frais Préliminaires	90 000		90 000	0
<b>Immobilisations incorporelles</b>				
<b>Immobilisations corporelles</b>				
Constructions	600 000	-	-	600 000
Installations techniques et M.O	-	120 000	-	120 000
M.M.B & AD	-	120 000	-	120 000

## 2. TABLEAU DES AMORTISSEMENTS

Immobilisations amorties	Cumul début d'exercice (A)	Dotations de l'exercice (B)	Amortissements sur immobilisations sorties (C)	Cumul fin d'exercice (D)
<b>IMMOBILISATIONS EN NON - VALEURS</b>				
. Frais préliminaires				
. Charges à répartir sur plusieurs exercices				
. Primes de remboursement des obligations				
<b>IMMOBILISATIONS INCORPORELLES</b>				
. Immob. en recherche et développement				
. Brevets, marques, droits et valeurs similaires				
. Fonds commercial				
. Autres immobilisations incorporelles				
<b>IMMOBILISATIONS CORPORELLES</b>				
. Terrains				
. Constructions				
. Installations techniques, matériel et outillage				
. Matériel de transport				
. Mobilier, matériel de bureau et aménag. divers				
. Autres immobilisations corporelles				
. Immobilisations corporelles en cours				

Cumul fin d'exercice =  
A + B - C

### Exemple : (Cas d'Entreprise FINO)

#### ANNEXE N° 2 : EXTRAIT DU TABLEAU Des AMORTISSEMENTS

Etat B2 Bis, Exercice du .....au .....

NATURE	Cumul début d'exercice	Dotations	Amortissements des immob. sorties	Cumul Fin d'exercice
<b>Immobilisation en non valeurs</b>				
Frais Préliminaires	72 000	18 000	90 000	0
<b>Immobilisations incorporelles</b>				
<b>Immobilisations corporelles</b>				
Constructions	30 000	30 000	-	60 000
Installations techniques et M.O	-	9 000	-	9 000
M.M.B & AD	-	1 200	-	1 200

## VI – Sortie d’immobilisations

Trois cas peuvent entraîner la sortie des immobilisations du bilan de l’entreprise :

- La cession de l’immobilisation ;
- L’échange de l’immobilisation ;
- La destruction de l’immobilisation.

### A - Cession d’immobilisations

La cession d’immobilisation constitue pour l’entreprise une opération non courante. Il peut s’agir d’immobilisations amortissables ou non amortissables.

#### 1- L’immobilisation cédée est amortissable

Dans ce cas, la cession doit être enregistrée en trois phases :

<b>1<sup>ère</sup> étape</b>	Enregistrement du produit de cession. <b>Débit</b> : Compte de trésorerie ou <b>3481</b> Créances sur cessions d’immobilisations. <b>Crédit</b> : <b>751 Produits de cession des immobilisations</b>
<b>2<sup>ème</sup> étape</b>	Constatation de la dotation aux amortissements depuis le début de l’exercice jusqu’à la date de cession.
<b>3<sup>ème</sup> étape</b>	Enregistrement de la sortie de l’immobilisation : <b>Débit</b> : <b>651</b> . VNA des immobilisations cédées <b>28..</b> Amortissements des immobilisations <b>Crédit</b> : Compte d’immobilisation concerné

**Exemple** : Un matériel de transport acheté le 1/1/2015 pour 100000 dh HT est amortissable sur 5 ans (amortissement constant). Il a été cédé le 30/6/2017 pour la somme de 60000 dh à crédit.

Réponse :

	30/06/17		
3481 7513	Créances sur cessions d’immobilisations PC des immobilisations corp.cédées Etat facturée	60 000 60000 .....	
	d°		
6193 2834	DEA des immobilisations corporelles Amort du matériel de transport Dotation complémentaire 100000 x 20 x 7/1200	10 000 10 000	
	d°		
2834 6513 2340	Amort du matériel de transport VNA des immob. corporelles cédées Matériel de transport Constatation de la VNA et sortie du matériel	50 000 50 000 100 000	

**NB** : Plus ou moins value sur cession = Prix de cession (PC) – VNA

On aura : Plus value si  $PC > VNA$

Et on aura : Moins value si  $PC < VNA$

Dans notre exemple : plus value =  $60000 - 50000 = + 10000$  (il s’agit d’un plus value).

#### 2 - L’immobilisation cédée n’est pas amortissable

- Dans ce cas, les amortissements cumulés sont nuls, et VNA = VE

- Le jour de la cession, on constate la cession comme précédemment.
- A la fin de l'exercice, on passe l'article suivant :

Débit : 6512 VNA des immobilisations incorporelles cédées  
 Ou 6513 VNA des immobilisations corporelles cédées  
 Ou 6514 VNA des immobilisations financières cédées

Crédit : Compte d'immobilisation concerné.

**Exemple** : Un terrain acheté à 500000 dh est revendu à 800000 dh le 08/12/2017, contre chèque n° 156987.

**TAF** : Comptabiliser la cession.

**Réponse** :

		08/12/2017	
51111	Chèques en portefeuille	800 000	
7513	Produits de cession des immob corporelles <b>Etat TVA facturée</b> ,,,,,		800 000
	Cession du terrain		
	d°		
6513	VNA des immob corporelles cédée	500 000	
2310	Terrains Régularisation de la cession du terrain		500 000

## B - Échange d'immobilisations

Les immobilisations anciennes sont reprises à l'occasion de l'achat de d'autres nouvelles.

### Exemple :

Le 10/01/2014, l'entreprise AQUA a acquis une voiture pour 300.000 dh. Sa durée d'utilisation prévue est de 5 ans. Amortissement linéaire.

Le 31/03/2017, il est échangé contre une voiture neuve valant 340.000 dh (HT), TVA 20%, cette nouvelle voiture a une durée probable de 5 ans. Amortissement constant.

Les conditions d'échange sont les suivantes :

- L'ancienne voiture est reprise par le fournisseur « ROTA » de la nouvelle voiture pour une valeur estimée à 150.000 dh.
- L'entreprise paye la différence entre le prix (TTC) de la nouvelle voiture et la valeur estimée de l'ancienne par chèque bancaire.

### TAF:

1. Présenter le corps de la facture de l'opération d'échange.
2. Enregistrer au journal cette facture.
3. Enregistrer au journal les régularisations nécessaires au 31/12/2017.

**Facture :**

ROTA	Le 31/03/2017
Facture n° 408	Doit : AQUA
Prix de la voiture neuve	340.000
<u>TVA 20%</u>	<u>68.000</u>
Prix TTC	408.000
Reprise de l'ancienne voiture	<u>-150.000</u>
Net à payer	258.000

**1. Enregistrement de la facture :**

		31/03/2017		
2340	Matériel de transport		340 000	
34552	Etat TVA réc / immob		68 000	
5141	Banque			258 000
7513	Produits de cession des immob. corp.			150 000
	Échange de la voiture, Facture n°...			

**2. Ecritures de régularisation :**

		31/12/2017		
6193	DEA des immobilisations corporelles		15 000	
2834	Amort du matériel de transport			15 000
	Karim, facture n°V200			
	d°			
2834	Amort du matériel de transport		195 000	
6513	VNA des immob. corporelles cédées		105 000	
2340	Matériel de transport			300 000
	Constatation de la VNA et sortie du matériel			

**Dotations d'amort. de la voiture neuve**

		31/12/17		
6193	DEA des immob corp.		51 000	
28340	Amort. du matériel de transport			51 000
	Dotations d'amort. de la voiture neuve			

**NB :** La cession de l'ancienne voiture a engendré un résultat de cession de :  
 $150.000 - 105.000 = + 45.000$  (plus -value de cession).

**C- Retrait d'une immobilisation amortissable****Exemple :**

Le 15/05/2017, un camion de transport de marchandises est totalement détruit suite à un accident. Il a été acquis en janvier 2015 pour 150000 dh (HT), sa durée probable d'utilisation est de 5 ans. Amortissement constant. Suite à cette destruction, l'entreprise a décidé de retirer ce camion de son bilan.

**TAF:** Passer les écritures de régularisation nécessaires relatives à ce retrait.

Réponse :

**Amortissement complémentaire** du 01/01/2017 au 15/05/2017 :

		31/03/2017		
6193	DEA des immob corp		12500	
2834		Amort. Du matériel de transport		12500
		Dot. d'Amort. Complémentaire de la voiture retirée		

Après cette dotation complémentaire, le cumul des amortissements est :

$(150.000 \times 20\% \times 2) + 12.500 = 72\ 500$  dh.

VNA =  $150.000 - 72.500 = 77\ 500$  dh.

		31/12/2017		
6193	DEA exceptionnels des immob corp (VNA)		77 500	
2834		Amort du matériel de transport		77 500
		Amort. exceptionnel de la voiture retirée		
		d°		
2834		Amort du matériel de transport	150 000	
2340		Matériel de transport		150 000
		Annulation de la voiture		

## Exercices : les amortissements

### Exercice 1

De la balance avant inventaire au 31-12-2017 d'une entreprise, on extrait les comptes suivants :

- Matériel et outillage : 392 000
- Amortissement du M et O: 235 200

**TAF** : déterminer la date d'acquisition du matériel et outillage, sachant que son taux d'amortissement constant est de 15 %.

### Exercice 2

Un matériel de transport acquis par une entreprise le 1<sup>er</sup> avril 2014 pour 110 000 (HT), figure au bilan le 31-12-2017 pour une VNA de 6 875.

**TAF** :

1. Déterminer le taux d'amortissement constant et déduire la durée de vie du matériel de transport.
2. Présenter le plan d'amortissement de ce matériel.

### Exercice 3

Extrait du bilan au 31-12-2017 d'une entreprise :

Eléments	Brut	Amortissement	Net
Matériel de transport	150 000	50 000	100 000

Le poste matériel de transport comprend un seul véhicule acquis au cours de l'exercice 2015 et amorti selon le procédé d'amortissement linéaire. L'annuité pratiquée fin 2016 est de l'ordre de 18 750.

**TAF** :

1. Déterminer le taux d'amortissement.
2. Déterminer la date d'acquisition de ce véhicule.
3. Enregistrer au journal de l'entreprise l'amortissement au titre de l'exercice 2017.

### Exercice 4

Le 20-08-2017 une entreprise a cédé un matériel pour une valeur de 45 610 dh (HT). Le règlement est effectué par chèque bancaire pour 30 000 dh et à crédit à moins d'un an pour 15 610 dh.

Le matériel a été acquis le 16-04-2011 pour 97 200 (TTC), dont 20 % de TVA.  
Ce matériel est amorti selon la méthode linéaire sur 10 ans.

**TAF :**

1. Comptabiliser la cession du matériel.
2. Passer au journal de l'entreprise les écritures nécessaires au 31-12-2017.

### **Exercice 5**

Une entreprise a acquis le 15-09-2013, un matériel et outillage dans les conditions suivantes :

- Prix d'achat : 228 000 (TTC), (TVA 20 %).
- Frais de montage : 25 000 (HT), (TVA 20 %).
- Frais de transport : 11 400 (TTC), (TVA 14 %).

En raison du temps d'installation et d'essayage, ce matériel n'a été mis en service qu'à partir du 01-10-2013.

Ce matériel a été vendu le 30-04-2017 au prix de 65 000 (HT) par chèque bancaire.

Ce matériel est amorti selon la méthode linéaire sur 5 ans.

**TAF :**

1. Coût d'acquisition (HT) du matériel et outillage.
2. Enregistrer l'amortissement au titre de l'exercice 2013.
3. Comptabiliser la cession du matériel.
4. Passer au journal de l'entreprise les écritures au 31-12-2017.

## **Corrigé des Exercices : Les amortissements**

### **Exercice 1**

On sait que :  $\sum At = VO \times t \times n$

D'où  $235\,200 = 392\,000 \times 15\% \times n$   
 $n = 4 \text{ ans}$

Donc, la date d'acquisition du matériel et outillage est : 01-01-2003. Puisque la balance est avant inventaire de 2007, cela veut dire que le montant de l'amortissement cumulé du matériel et outillage (235 200) indiqué dans l'exercice est pour la date 31-12-2006. Donc la date d'acquisition du matériel est 01-01-2003.

### **Exercice 2**

#### **1 – Le taux d'amortissement constant et la durée de vie du matériel de transport.**

D'après les données, Au 31-12-2009, la VNA = 6 875 dh

D'où,  $\sum At = 110\,000 - 6\,875 = 103\,125$ .

Or,  $103\,125 = 110\,000 \times \text{taux} \times 45/12$

Donc, taux d'amortissement =  $103\,125 / 412\,500 = 25\%$ .

En outre, puisque  $T=100/N$  d'où  $N= 100/T$

On déduit ainsi que : La durée de vie (N) du matériel est  $N = 100 / 25 = 4$ .

## 2- Tableau d'amortissement :

Immobilisation : matériel de transport		Durée : 4 ans		
Date d'acquisition : 1 <sup>er</sup> avril 2014		Mode d'amortissement : linéaire		
Valeur d'entrée : 110.000 dh		Taux : 25 %		
Date	Valeur d'entrée	Annuité d'amortissement	Amortissements cumulés	VNA en fin d'exercice
2006(9mois)	110.000	20 625	20 625	89 375
2007	110.000	27 500	48 125	61 875
2008	110.000	27 500	75 625	34 375
2019	110.000	27 500	103 125	6 875
2020	110.000	6 875	<b>110 000</b>	<b>0</b>
		<b>110.000</b>		

### Exercice 3

#### 1. Détermination du taux d'amortissement.

On sait que l'annuité :  $a = V_0 \times t \times n$

Or, l'annuité (2013) = 18750 et  $t = a / (V_0 \times n)$

Donc, taux =  $18\,750 / (150\,000 \times 1)$   
= 12,5 %.

#### 2. La date d'acquisition :

On sait que :  $\sum At = V_0 \times t \times n$

D'où :  $n = \sum At / (V_0 \times t)$

D'où :  $n = 50000 / (150000 \times 12,5\%)$

$n = 2,66666$  ans soit 2 ans et 8 mois.

Par conséquent : la date d'acquisition est le : 01-05-2015.

#### 3. Enregistrement de l'annuité de l'exercice 2016.

6193	DEA des immob corp	31/12/2017	18 750
2834	Amort. Du matériel de transport		18 750
	Constatation de l'annuité d'amorti. 2017.		

## Exercice 4

### 1- Comptabilisation de la cession du matériel :

		20-08-2017		
3481	Créances sur cessions des immobilisations	24732		
5141	Banque	30000		
7513	Produit de cession des immob. Corporelles		45 610	
4455	Etat, TVA Facturée		9 122	
	Constatation de la cession du matériel			

### 2- Ecritures au nécessaires au 31-12-2017:

-Valeur d'origine:	$97\ 200 / 1,2 = 81\ 000$
-Taux d'amortissement constant:	$100 / 10 = 10\ %$
-Annuité au 31-12-2017:	$81\ 000 \times 10\ % \times 8/12 = 5\ 400$
-Amortissement cumulé:	$81\ 000 \times 10\ % \times 77 / 12 = 51\ 975$

### Comptabilisation :

		31/12/2017		
6193	DEA des immobilisations corporelles	5 400		
2833	Amort. Des I T M O		5 400	
	Dotation d'amort. complémentaire d°			
2833	Amort des I.T. M. O	51 975		
6513	VNA des immob. corporelles cédées	29 025		
2332	Matériel et outillage		81 000	
	Constatation de la VNA et sortie du matériel			

## Exercice 5

### 1. Coût d'acquisition du matériel et outillage (HT)

Prix d'achat HT (228 000/ 1,2)	190 000
Frais de montage	25 000
Frais de transport (11 400/1,14)	10 000
<b>Coût d'acquisition (HT)</b>	<b>225 000</b>

### 2. L'amortissement au titre de l'exercice 2013.

Annuité au titre de l'exercice 2013 :

Taux d'amortissement =  $100 / 5 = 20 \%$ .

Annuité =  $225\ 000 \times 20 \% \times 3/12 = 11\ 250$ .

		31-12-2013	
6193	DEA des immobilisations corporelles	11 250	
2833	Amortissement des I.T.M.O		11 250
	Annuité d'amortissement de 2013		

### 3. Comptabilisation de la cession :

		30-04-2017	
5141	Banque	78 000	
7513	Produit de cession des immob. Corporelles		65 000
4455	Etat, TVA Facturée		13 000
	Constatation de la cession du matériel		

### 4. Ecritures au 31-12-2017 :

-Dotation d'amortissement de 2017 :  $225\ 000 \times 20 \% \times 4/12 = 15\ 000$ .

-Amortissement cumulé au 30/04/2017 :  $225\ 000 \times 20 \% \times 43 /12 = 161\ 250$ .

		31/12/2017	
6193	DEA des immobilisations corporelles	15 000	
2833	Amort des I.T. M.		15 000
	Dotation d'amort. complémentaire d°		
2833	Amort des I T M O	161 250	
6513	VNA des immob. corporelles cédées	63 750	
2332	Matériel et outillage		225 000
	Constatation de la VNA et sortie du matériel		

## Chapitre : Les provisions

Partant du principe de **prudence**, l'entreprise ne doit prendre en compte les produits que s'ils sont définitivement acquis mais elle doit comptabiliser ses charges dès lors qu'elles sont probables. A ce propos l'entreprise doit constituer une **provision** pour faire face à ces pertes **probables**.

### I-Généralités

#### A-Définition

C'est la constatation comptable d'une diminution non définitive de la valeur d'un élément d'actif. Ainsi, la provision doit être incertaine quant à sa réalisation.

**NB :**

Points de divergence		Point de convergence	
Amortissement	Provision	Amortissement	Provision
- Concerne uniquement l'amointrissement des éléments de l'Actif Immobilisé, - La dépréciation est certaine, - La dépréciation est irréversible.	- Concerne l'amointrissement de plusieurs éléments de l'Actif. - La dépréciation est probable, - La dépréciation est réversible.	- Ce font à la fin de l'exercice - La base de calcul de l'amortissement ou de la provision est le (HT).	

#### B - Typologies

Il y a trois types de provisions évoqués par le PCGM:

- Pour dépréciation de l'actif (immobilisations, actif circulant, trésorerie) ;
- Provisions pour risques et charges (durables ou momentanées) ;
- Provisions réglementées.

#### C- Principe de comptabilisation

Comme les amortissements, les provisions sont comptabilisées à la clôture de l'exercice comme suit :

- On débite un compte de charges : **619 – 639 – 659**
- On crédite un compte d'actif : **29 – 39 – 59**



**NB :**

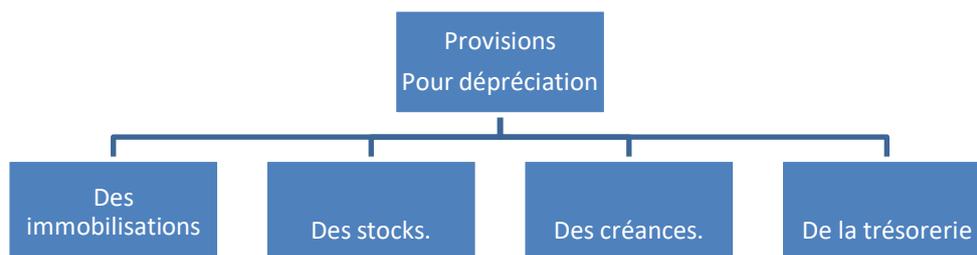
Le numéro du compte de provision pour dépréciation est obtenu en insérant le chiffre 9 en 2<sup>ème</sup> position du numéro du compte d'actif concerné.

**Exemple :** - 2510 Titres de participation.

- **2951** Provisions pour dépréciation des titres de participation.

## II - Provisions pour dépréciation des éléments d'actif

Sont la constatation comptable d'un amoindrissement de la valeur d'un élément d'actif résultant de causes dont les effets ne sont pas nécessairement irréversibles. Ces provisions comprennent :



### A- Les provisions pour dépréciation des immobilisations

La provision pour dépréciation des immobilisations résulte par exemple de : baisse du prix des terrains à la suite d'une modification du plan d'urbanisme, dépréciation du fonds de commerce à la suite d'une forte baisse du chiffre d'affaires, etc.

#### 1- Immobilisations autres que financières

##### 1-1. Création ou constitution de la provision

$$\text{Provision} = \text{Valeur d'entrée} - \text{Valeur à l'inventaire}$$

**Exemple :** Suite à des travaux de **voierie**, l'entreprise « SJOL » estime à 20000 dh la dépréciation du fonds commercial à l'inventaire 2016.

**Réponse :**

		31/12 /2016		
61942	DEP pour dépréciation des immobilisations incorpo		20000	
2920	Provision pour dépréciation de l'immob incorp			20000
	Dépréciation du F.C			

##### 1-2. Réajustement de la provision

Dans ce réajustement qui nécessite au moins deux exercices comptables trois types de figures peuvent surgir : augmentation, diminution ou annulation de provision.

Montant des provisions	réajustement de provision
nouvelle provision = ancienne provision	aucun réajustement. Aucune écriture
nouvelle provision > ancienne provision	réajustement en hausse → 61942
nouvelle provision < ancienne provision	réajustement en baisse → 7194

##### 1-2.1 Nouvelle provision > ancienne provision

Il s'agit dans ce cas d'une augmentation de la provision, même écriture que celle de la constatation de la provision.

**Exemple (suite) :** L'entreprise « SJOL » reestime à 30000 dh la dépréciation du fonds commercial à l'inventaire 2017.

**Réponse :**

Provision (2016) = 20000

Provision (2017) = 30000

Réajustement =  $30000 - 20000 = +10000$ , il s'agit d'une dotation de provision.

		31/12 /2017	
61942	DEP pour dépréciation des immobilisations incorpo	10000	
2920	Provision pour dépréciation de l'immob incorp		10000
	Dépréciation du F.C		

### 1-2.2. Nouvelle provision < ancienne provision

Il s'agit dans ce cas d'une diminution de la provision, d'où la constatation de la reprise de la provision déjà constatée.

**Exemple :** A l'inventaire 2017, l'entreprise Dahmani estime à 80000 dh la dépréciation de l'un de ses terrains, alors en 2016, ce dernier était de 120000 dh.

**Réponse :**

Provision (2017) = 80000

Provision (2016) = 120000

Réajustement =  $80000 - 120000 = - 40000$

		31/12 /2017	
2930	Provision pour dépréciation de l'immob corp	40000	
7194	Reprises sur provision pour dépréc. des immob.		40000
	Reprise sur terrain		

## 2– Immobilisations financières (voir passage des titres et valeurs de placement)

## Exercices : Provision sur immobilisations

### Exercice 1

Suite à une crise économique l'entreprise DERAZ qui dispose d'un terrain non bâti d'une valeur de 450000 estime de 40% la baisse de la valeur de ce terrain. L'entreprise veut provisionner cette dépréciation.

**TAF :**

Passer au journal de cette entreprise l'écriture comptable correspondante.

### Exercice 2

Extrait de la balance avant inventaire au 31/12/2017.

N°	Intitulés des comptes	Soldes débiteurs	Soldes créditeurs
2111	Frais de constitution	160 000	
2230	Fonds commercial	850 000	
2311	Terrains nus	600 000	
2340	Matériel de transport	1 370 000	
28111	Amortissement des frais de constitution		128 000
2834	Amortissement du matériel de transport		540 500
2920	Provisions pour dépréciation des immobilisations incorp		85 000
2930	Provisions pour dépréciation des immobilisations corp.		150 000

#### Informations complémentaires :

- La valeur actuelle du fonds de commerce est de 950000 à la fin de l'exercice 2017.
- La dépréciation du terrain nu est estimée à 30% de sa valeur brute.

**TAF :**

1. Passer au journal de cette entreprise l'écriture comptable convenable.

#### Pour le fonds de commerce :

Provision (2017) = 0 (la valeur actuelle > la valeur comptable)

#### Pour le terrain nu :

Provision (2017) = 600 000 x 30% = 180 000

Provision (2016) = 150 000

Ajustement = 180000 – 150000 = 30000 (dotation).

## Corrigé des Exercices : Provision sur immobilisations

### Exercice 1

		31/12 /2017		
61942	DEP pour dépréciation des immobilisations incorpo		180 000	
2920	Provision pour dépréciation de l'immob incorp		180 000	
	Dépréciation du terrain.			

### Exercice 2

**Pour le fonds de commerce :**

Provision (2017) = 0 (la valeur actuelle > la valeur comptable)

A annuler la provision déjà constituée.

**Pour le terrain nu:**

Provision (2017) = 600 000 x 30% = 180 000

Provision (2016) = 150 000

Ajustement = 180000 – 150000 = 30000 (dotation).

		31/12 /2017		
2920	Provision pour dépréciation de l'immob incorp		40000	
7194	Reprises sur provision pour dépréc. des immob.		40000	
	Reprise sur Fonds commercial			

		31/12 /2017		
61943	DEP pour dépréciation des immobilisations corpo		30 000	
2930	Provision pour dépréciation de l'immob corp		30 000	
	Dépréciation du terrain.			

## B- Les provisions pour dépréciation des stocks

La valeur des articles stockés peuvent subir des dépréciations pour des raisons diverses : baisse de prix des denrées achetées à un prix supérieur, pertes de poids, etc.

### 1. Constatation de la provision sur stocks

Cette constitution de la provision se fait par la formule suivante :

$$\text{Provision} = \text{Valeur comptable} - \text{Valeur réelle (ou valeur actuelle des stocks)}$$

Quant à la comptabilisation de cette constatation de provision, elle se fait par :

**Le débit** du compte 61961 DEP pour dépréciation des stocks.

**Le crédit** de l'un des comptes du poste 391 provisions pour dépréciation des stocks.

Pour l'annulation de la provision :

**On débite** l'un des comptes du poste 391 provisions pour dépréciation des stocks.

**On crédite** 7196 Reprises sur provisions pour dépréciation de l'Actif Circulant.

#### NB :

- Il n'y a pas d'ajustement entre les anciennes et les nouvelles provisions. Les anciennes provisions sont annulées et il y a création des nouvelles provisions.

- Il faut toujours annuler la provision du stock initial qui se trouve dans la balance avant inventaire, et constatée en parallèle la dotation de provision du stock final.

#### Exemple :

A l'inventaire 2017, de l'entreprise SALLAM, l'état des stocks se présente ainsi :

Nature des stocks	valeur comptable (VC)	valeur actuelle (VA)	Provision 31-12-2017	Provision au 01/01/2017
Marchandises	180000	135000	?	30000
Produits finis	250000	270000	?	68000

#### Réponse :

**Marchandises** : constatation de la provision sur SF :  $\text{Pro (2017)} = 180000 - 135000 = 45000$

**Produits finis** : Pas de provision sur stock final :  $\text{Pro (2017)} = 0$  (puisque la  $V.A > V.C$ )

		31/12 /2017		
61961	DEP pour dépréciation des stocks		45000	
3911	Pro pour dépré des M/ses.			45000
		Constatation des prov/ SF		
		-----		
		31/12 /2017		
3911	Provision pour dépréciation des M/ses		30000	
3915	Provision pour dépréciation des PF		68000	
7196	Reprises sur provision pour dépréc. De l'AC			98000
		Annulation des prov/ SI		

## Exercices : Provisions sur les stocks

### Exercice 1

Extrait de la balance avant inventaire au 31/12/2017 de l'entreprise BERKA

N°	Comptes	Soldes avant inventaire	
		Débiteurs	Créditeur
3915	Provisions pour dépréciation des produits finis		10 500
61241	Variation des stocks de matières premières	47 500	
71321	Variation des stocks de produits finis	80 000	

L'inventaire physique des stocks effectué au 31/12/2017, a permis d'évaluer :

- Le stock de matières premières à 52 500 dh. La dépréciation envisageable est de 10%.
- le stock de produits finis à 84 000 DH. Ce dernier comprend entre autres:  
Un lot de 25 000 DH qui risque de subir une dépréciation estimée à 8 000 DH.

**TAF :**

Passer au journal les écritures concernant les provisions pour dépréciation des stocks des matières et produits.

### Exercice 2

L'état des stocks d'une entreprise dont l'activité est à la fois commerciale et industrielle, se présente ainsi à la date de la fin de l'exercice 2017:

stocks	Valeur au 31/12/2016	Dépréciation au 31/12/2016	Valeur au 31/12/2017
Stocks de marchandises	15 000	3 000	10 000
Stocks d'emballages	4 000	-	6 000
Stocks de produits finis	13 000	2 000	12 000

Au 31/12/2017, les stocks sont évalués ainsi :

- de marchandises à ..... 8 000
- d'emballages à ..... 7 500
- de produits finis à ..... 8 000

**TAF :**

- Présenter les écritures relatives aux stocks au 31/12/2017.
- Présenter un extrait du Bilan au 31 décembre 2017.
- Présenter un extrait du Tableau de résultat au 31/12/2017.

**Exercice 3**

Une entreprise met à votre disposition les informations suivantes au 31-12-2017 :

A-Extrait du bilan d'ouverture de l'exercice 2017 :

Stocks	Brut	Provision	Net
Marchandises	60 000	20 000	40 000
Matières premières	40 000	25 000	15 000
Produits finis	70 000	15 000	55 000
Total	170 000	60 000	110 000

B-Données de l'inventaire au 31-12-2017 :

Stocks finaux	Montants	Provision à constituer
Marchandises	80 000	28 000
Matières premières	70 000	35 000
Produits finis	50 000	20 000
Total	200 000	83 000

**Travail à faire :**

Passer au journal de l'entreprise les écritures nécessaires au 31-12-2017.

**Corrigé des exercices :  
Provision sur stocks**
**Exercice 1**

	31/12 /2017			
61961	DEP pour dépréciation des stocks		13 250	
3912	Provisions pour dépréciation des M.F			5 250
3915	Provisions pour dépréciation des PF			8 000
	Constatation des prov/ SF			
	31/12 /2017			
3915	Provision pour dépréciation des PF		10 500	
7196	Reprises sur provision pour dépréc. De l'AC			10 500
	Annulation des prov/ SI			

**Exercice 2**

Réponse :

**Pour le stock de marchandises :**

Provision (2017) = 10 000 – 8000 = 2 000, constatation de la provision.

**Pour le stock d'emballages :**

Provision (2017) = 0 (puisque la valeur réelle est supérieure à la valeur comptable).

**Pour le stock produit finis :**

Provision (2017) = 12000 – 8000 = 4 000.

		31/12 /2017	
61961	DEP pour dépréciation des stocks	6 000	
3911	Provisions pour dépréciation des M/ses.		2 000
3915	Provisions pour dépréciation des PF		4 000
	Constatation des prov/ SF		
		31/12 /2017	
3911	Provision pour dépréciation des M/ses	3 000	
3915	Provision pour dépréciation des PF	5 000	
7196	Reprises sur provision pour dépréc. De l'AC		8 000
	Annulation des prov/ SI		

**Exercice 3**

Réponse :

		31/12/2017	
3911	Provision pour dépréciation des M/ses	20 000	
3912	Provision pour dépréciation des matières	25 000	
3915	Provision pour dépréciation des produits finis	15 000	
7196	Reprises sur provisions pour dépréciation de l'actif circulant		60 000
	annulation des provisions anciennes d°		
61961	DEP pour dépréciation des stocks	83 000	
3911	Provision pour dépréciation des M/ses		28 000
3912	Provision pour dépréciation des matières		35 000
3915	Provision pour dépréciation des produits finis		20 000
	Constatation des nouvelles provisions		

## C- La provision pour dépréciation des créances

L'entreprise constate, à l'inventaire, que certains clients n'ont pas réglé leur dette à l'échéance prévue, même après plusieurs lettres de rappel (sont en difficulté financière, ont un litige avec l'entreprise, etc). Leur situation permet de penser qu'un risque de non-paiement est apparu.

### 1- Constitution de la provision

La formule de calcul de la provision sur créance est la suivante :

$$\text{Provision} = \text{Montant de la créance (HT)} \times \% \text{ perte probable}$$

La comptabilisation de la provision est comme suit :

		31/12 /N		
3424	Clients douteux ou litigieux		M.TTC <sup>1</sup>	
3421	Reclassement du client .....	Clients		M. TTC
61964	DEP pour dépréciation des créances de l'actif circulant	d°	M. P.P <sup>2</sup>	
3942	Perte probable / client...	Prov pour dépré des CCR		M. P.P

<sup>1</sup>M.TTC (montant toutes taxes comprises)

<sup>2</sup>M.PP (montant de la perte probable)

**NB** : Si la dotation de provision à caractère non courant (s'il s'agit par exemple de la perte d'une importante créance sur un gros client devenu insolvable. Ou encore des pertes survenues alors qu'elles n'ont pas fait l'objet d'une provision.), dans ce cas, le deuxième article sera comme suit :

65963	DNC aux PPD des créances de l'actif circulant	d°	M. PP	
3911	Perte probable/ client.....	PPD des autres débiteurs		M. PP

#### Exemple :

Soit les données suivantes relatives à l'entreprise RACHAD, année 2016.

Clients	Créances TTC	Observation
Mohamed	12000	Perte probable 20%.
Ahmed	15000	On pense récupérer 30%.
Farid	9000	On pense encaisser 90% de la créance.

**TAF** : Passer les écritures comptables de régularisation des créances au titre de l'exercice 2016. (TVA 20%)

Mohamed : Pvo (2016) =  $12000/1,2 \times 20\% = 2000$

Ahmed : Pvo (2016) =  $15000/1,2 \times (1 - 30\%) = 8750$

Farid : Pvo (2016) =  $9000/1,2 \times (1 - 90\%) = 750$

		31/12 /2016		
3424	Clients douteux ou litigieux		12000	
3421	Clients Reclassement du client mohamed			12000
61964	DEP pour dépréciation des créances de l'actif circulant		2000	
3942	Prov pour dépré des CCR Constatation de la provision/client mohamed			2000
3424	Clients douteux ou litigieux		15000	
3421	Clients Reclassement du client Ahmed			15000
61964	DEP pour dépréciation des créances de l'actif circulant		8750	
3942	Prov pour dépré des CCR Constatation de la provision/client Ahmed			8750
3424	Clients douteux ou litigieux		9000	
3421	Clients Reclassement du client Farid			9000
61964	DEP pour dépréciation des créances de l'actif circulant		750	
3942	Prov pour dépré des CCR Constatation de la provision/client Farid			750

## 2- Réajustement de la provision :

Montant des provisions	Réajustement
nouvelle provision = ancienne provisions	aucun réajustement. Aucune écriture
nouvelle provision > ancienne provisions	réajustement en hausse → 61964
nouvelle provision < ancienne provisions	réajustement en baisse → 7196

### 2.1 Augmentation de la provision :

Quel que soit le caractère de la créance (courant ou non courant), l'écriture d'ajustement est identique à celle de la constitution pour le complément.

## 2.2 Diminution ou annulation de la provision

### \* Cas d'une créance courante :

		31/12/N		
3942	Prov pour dépré des CCR			
7196	Reprises/ PPD de l'actif circulant			
	Ajustement Provision / client....			

### \* Cas d'une créance non courante :

		31/12/N		
3911	PPD des autres débiteurs			
75963	Reprise NC/ PPD de l'actif circulant			
	Ajustement Provision / client....			

### Exemple (suite) :

La situation des créances de cette entreprise devient en 2017, comme suit :

Clients	Créances TTC	Règlement TTC	Observation
Mohamed	12000	-	Perte probable 40%
Ahmed	15000	-	On pense récupérer 45%

**TAF :** Passer les écritures comptables de régularisation des créances au titre de l'exercice 2017. (TVA 20%)

### Corrigé:

**Mohamed:** Pro (2016) = 2000  
 Pro (2017) = 12000/1,2 x 40% = 4000  
 Réajustement : 4000 – 2000 = + 2000, il s'agit d'une hausse de la provision.

		31/12/2017		
61964	DEP pour dépréciation des créances de l'actif circulant	2000		
3942	Prov pour dépré des CCR		2000	
	Augmentation de la provision / client Mohamed			

### Ahmed :

Pro (2016) = 8750  
 Pro (2017) = 15000/1,2 x 45% = 5625  
 Réajustement : 5625 – 8750 = -3125, il s'agit d'une baisse de la provision

		31/12/N		
3911	PPD des autres débiteurs	3125		
75963	Reprise NC/ PPD de l'actif circulant		3125	
	Diminution de la provision / client Ahmed			

## 3- Règlement définitif ou la créance devient insolvable

Il s'agit dans ce cas de :

- ☞ Constater la perte devenue certaine ;
- ☞ Annuler la provision existante puisqu'elle devient sans objet.



### 3- Règlement reçu sur créance irrécouvrable

Si après avoir passé la créance du client en créance irrécouvrable, le client règle la (ou les) facture concernée, il faudra passer dans ce cas, une écriture de régularisation:

3421	Clients	d°	x	
7585		Rentrées sur crances soldées		x
4455		Etat TVA facturée		x
	Perte probable/ client.....			

#### Exemple (suite) :

Après avoir cessé de régler sa créance qui s'élève à 15000 dh, le client Salim règle son fournisseur la société « BOIS DU NORD » par chèque bancaire n°236548.

#### Réponse :

#### Ecriture comptable chez « BOIS DU NORD »

51111	Chèques en portefeuille	d°	15000	
7585		Rentrées sur crances soldées		12500
4455		Etat TVA facturée		12500
	Perte probable/ client.....			

### 3. Incidence de la dépréciation

<b>Sur la trésorerie</b>	Les écritures de dotation et de reprise n'ont pas d'incidence sur la trésorerie, car elles n'engendrent aucun encaissement ou décaissement.
<b>Sur le CPC</b>	Les écritures de dotations entraînent une augmentation des charges financières et donc une diminution du résultat. Les écritures de reprise entraînent une augmentation des produits financiers et donc une augmentation du résultat.
<b>Sur le bilan</b>	Les dépréciations de créances douteuses diminuent la valeur des créances clients. Ce qui diminue l' <u>actif</u> du bilan.

**NB :** Pour traiter des exercices relatifs aux créances, on peut utiliser le tableau ci-joint :

Nom du client	Créances TTC	Règlements	Soldes HT	Provision		Ajustement		créance irrécouvrable	
				Ancienne	Nouvelle	Dot	Rep	HT	TVA
.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....

**Exercices : Provision sur créances douteuses**

## Exercice 1

Le 31/12/2017, la balance avant inventaire de l'entreprise « CHESI » présente les soldes suivants :

n° de comptes	intitulés de comptes	Soldes débiteurs	Soldes créditeurs
3421	Clients	137 810	
3424	Clients douteux ou litigieux	110 520	
3942	PPD des clients et comptes rattachés		26 950

Au cours de l'exercice, certains clients ont réglé leurs dettes, mais aucune écriture n'a été passée. Les renseignements suivants vous sont fournis :

Noms	Créances TTC	Créances HT	Provisions 2016		Règlements de l'exercice 2017	Observations
			Taux %	Montants		
Salhi	21 240	.....	40	.....	6 240	Pour solde <sup>1</sup>
Dahbi	10 680	.....	30	.....	Néant	Insolvable
Zakhnini	49 200	.....	30	.....	“	Porter à 40%
Azaoui	29 400	.....	20	.....	“	Porter à 10%

<sup>1</sup>Client en liquidation judiciaire.

Par ailleurs, on classe parmi les clients douteux, le 31/12/2017, les clients « Daoudi » et « Filali » :

- ❖ Daoudi : provision à constituer 30 % de la créance 45 000 (TTC).
- ❖ Filali : 80 % de la créance 21 000 (TTC) (non courant).

### TAF :

1. Remplir le tableau ci-dessous (Annexe n°1). (TVA 20%)
2. Enregistrer les opérations nécessaires à la fin de l'exercice 2017, au journal de l'entreprise « CHESI ».
3. Etablir le bilan de cette entreprise au 31/12/2017. (Annexe n°2).

### Annexe n°1.

Nom du client	Créances TTC	Règlements	Soldes HT	Provision		Ajustement		créance irrécouvrable	
				Ancienne	Nouvelle	Dot	Rep	HT	TVA
.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....

### Annexe n°2. Partie du Bilan au 31/12/2017.

Postes	Brut	Provisions	Nets
Clients et comptes rattachés	.....	.....	.....

**Exercice 2**

L'entreprise « OUTILS-ATLAS » met à votre disposition les renseignements suivants concernant les travaux d'inventaire relatifs à l'exercice 2017 :

**I- Extrait de la balance avant inventaire au 31-12-2017**

N°	Comptes	Soldes débiteurs	Soldes Créditeurs
1111	Capital social		600000
15	Provisions pour risques		11000
2321	Bâtiments	200000	
2332	Matériel et outillage	226000	
2832	Amort. des constructions		40000
28332	Amort. du matériel et outillage		80650
2510	Titres de participation	252000	
2951	Pro.pour dép des Titres de Participation		12000
3421	Clients	60000	
3424	Clients douteux	49200	
3500	Titres et valeurs de placement	175800	
3942	Pro. pour dép des clients et CR		13000
3950	Provisions pour dépréciations des T.V.P		2500
5141	Banque (SD)	83300	
5161	Caisse	60000	

**II - État des créances douteuses et irrécouvrables au 31/12/2017, (TVA 20%) :**

Clients	Créances TTC	Provisions au 31/12/2016		Règlements au cours de 2017	Observations
		%	Montant		
<b>Anciens :</b>					
Zenasni	12000	-	2000	7200	Cesse définitivement son activité.
Badri	18000	20%	.....	50% <sup>1</sup>	Ramener la provision à 60% du solde.
Chaoui	19200	-	1000	20% <sup>1</sup>	Porter la provision à 30% du solde.
<b>Nouveaux :</b>					
Alla	14280	-	-	-	On pense récupérer 75% de la créance.
Zarouhi	4200	-	-	-	Insolvable
Youssefi	5520	-	-	-	Perte probable 10%.

<sup>1</sup> de la créance.

**TAF :**

1. Passer toutes les écritures de régularisation au 31/12/2017 concernant les créances.
2. Présenter la partie du CPC concerné par les opérations ci-dessus.

## Corrigé Exercices : Provision sur créances douteuses

### Exercice 1

#### 1. Remplissage du tableau :

Nom du client	Créances TTC	Règlements	Soldes HT	Provision		Ajustement		créance irrécouvrable	
				2016	2017	Dot	Rep	HT	TVA
Salhi	21 240	6 240	12 500	7 080	-		7 080	12500	2 500
Dahbi	10 680	-	-	2 670	-		2 670	8 900	1780
Zakhnini	49 200	-	-	12 300	16 400	4100			
Azaoui	29 400	-	-	4 900	2 450		2 450		
Daoudi	45 000	-	-	-	11 250	11 250		-	-
Filali	21 000	-	-	-	14 000	14 000		-	-

#### 2. Ecritures comptables :

		31/12 /2017		
6182	Pertes / créances irrécouvrables	12 500		
4455	Etat TVA facturée	2 500		
3424	Clients douteux ou litigieux			15 000
	Pour solde du compte client Salhi			
	d°			
3942	Prov pour dépré des CCR	7 080		
7196	Reprises/ PPD de l'actif circulant			7 080
	Annulation de la provision/client Farid.			
	d°			
6182	Pertes / créances irrécouvrables	8 900		
4455	Etat TVA facturée	1780		
3424	Clients douteux ou litigieux			10 680
	Pour solde du compte client Dahbi			
	d°			
3942	Prov pour dépré des CCR	2 670		
7196	Reprises/ PPD de l'actif circulant			2 670
	Annulation de la provision/client Dahbi.			
	31/12 /2017			
3942	Prov pour dépré des CCR	2 450		
7196	Reprises/ PPD de l'actif circulant			2 450
	Annulation de la provision/client Azaoui			
	d°			
3424	Clients douteux ou litigieux	45 000		
3421	Clients			45 000
	Reclassement du client Daoudi			
	d°			
61964	DEP pour dépréciation des créances de l'actif circulant	11 250		
3942	Prov pour dépré des CCR			11 250
	Constatation de la provision / client Daoudi			

		31/12 /N		
3424	Clients douteux ou litigieux		21 000	
3421	Reclassement du client Filiali	Clients d°	21 000	
65963	DNC aux PPD des créances de l'actif circulant		14 000	
3948	Perte probable / Filiali	PPD des autres débiteurs	14 000	

### 3. Le bilan de cette entreprise au 31/12/2017

Postes	Brut	Provisions	Nets
Clients et comptes rattachés	150 840 <sup>1</sup>	40 000 <sup>2</sup>	110 840

<sup>1</sup> 110 520 – 15000 – 10680 + 45000 + 21000

<sup>2</sup> 26 950 - 7 080 - 2670 - 2450 + 11250 + 14000

### Exercice 2

#### 1. Remplissage du tableau :

Nom du client	Créances TTC	Règlements	Soldes HT	Provision		Ajustement		créance irrécouvrable	
				2016	2017	Dot	Rep	HT	TVA
Zenasni	12 000	7 200	4 000	2 000		-	2 000	4 000	800
Badri	18 000	9 000	7 500	3 000	4 500	1 500			
Chaoui	19 200		3 840	1 000	3 840		2 840		
Alla	14 280	-	-	-	2 975	2 975			
Zarouhi	4 200					-	-	3 500	700
Youssefi	5 520				460	460			

## 2. Ecritures comptables :

		31/12 /2017		
6182	Pertes / créances irrécouvrables	4 000		
4455	Etat TVA facturée	800		
3424	Clients douteux ou litigieux		4 800	
	Pour solde du compte / client Zenasni d°			
3942	Prov pour dépré des CCR	2 000		
7196	Reprises/ PPD de l'actif circulant Annulation de la provision		2 000	
		31/12 /2017		
61964	DEP pour dépréciation des créances de l'actif circulant	1 500		
3942	Prov pour dépré des CCR Augmentation de la provision / client Badri d°		1 500	
3942	Prov pour dépré des CCR	7 080		
7196	Reprises/ PPD de l'actif circulant Diminution de la provision/client Chaoui. d°		7 080	
3424	Clients douteux ou litigieux	14 280		
3421	Clients Reclassement du client Alla d°		14 280	
61964	DEP pour dépréciation des créances de l'actif circulant	2 975		
3942	Prov pour dépré des CCR Constatation de la provision / client Alla 31/12 /2017		2 975	
6585	Créances devenues irrécouvrables	3 500		
4455	Etat TVA facturée	700		
3421	Clients Pour solde du compte/ client Zarouhi d°		4 200	
3424	Clients douteux ou litigieux	5 520		
3421	Clients Reclassement du client Youssefi		5 520	
61964	DEP pour dépréciation des créances de l'actif circulant	460		
3942	Prov pour dépré des CCR Constatation de la provision / client Youssefi		460	

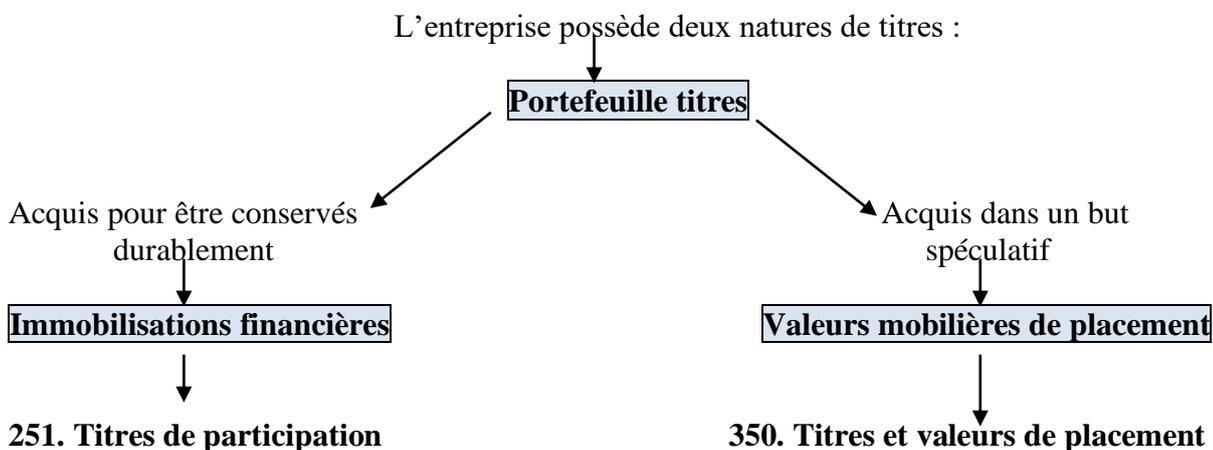
### 3. Le CPC de cette entreprise au 31/12/2017.

<b>Exploitation</b>	Opérations
<b>I- Produits d'exploitation :</b>	
Reprise d'exploitation, transferts de charges (2000 +7080)	9080
<b>Total I</b>	.....
<b>II- Charges d'exploitation :</b>	
Autres charges d'exploitation	4000
Dotations d'exploitation (1500 +2975 +460)	4 935
<b>Total II</b>	
<b>Non courant</b>	
<b>VIII- Produits non courants</b>	
<b>Total VIII</b>	.....
<b>IX- Charges non courantes</b>	
Autres charges non courantes	3500
<b>Total IX</b>	.....

## C- Les provisions pour dépréciation des titres

A chaque clôture d'exercice, les titres possédés par l'entreprise (peu importe qu'ils soient cotés ou non, de participation ou de placement) doivent être évalués c'est-à-dire comparer leur montant comptabilisé à l'entrée et celui constaté à l'inventaire.

### 1. Généralités et principes



En termes de comptabilisation, comme déjà évoqué, deux cas de figure se présentent :

#### Cas 1 : constatation de la provision sur titres

**Principe :**  $\text{Provision de l'année N} = (\text{Prix d'achat} - \text{cours}) \times \text{Nombre}$

- Si le résultat est positif, il s'agit d'une dotation aux provisions.
- Si le résultat est négatif, il n'y a aucune provision a constatée.

#### Cas 2 : réajustement de la provision sur titres : Augmentation, Diminution ou Annulation.

Montant des provisions	réajustement
nouvelle provision = ancienne provisions	Aucune écriture.
nouvelle provision > ancienne provisions	Réajustement en hausse, ↗ de la provision
nouvelle provision < ancienne provisions	Réajustement en baisse, ↘ de la provision

#### NB :

- Lorsque l'entreprise dispose d'une couverture sur des titres, elle ne doit pas constituer de provision, dans la limite de la perte couverte. L'excédent non couvert doit tout de même faire l'objet d'une provision.
- La comparaison entre la valeur à l'inventaire et la valeur d'entée doit se faire individuellement pour chaque catégorie de titres. Donc, la compensation entre les titres n'est pas autorisée.

## 2- Comptabilisation des Titres de Participation

### 2.1 Constitution des provisions pour dépréciation des TP

On passe dans ce cas l'écriture comptable suivante :

	31/12/N		
6392	DPPD des immobilisations financières		
2951	Provision pour dépréciation des TP		
	Constatation de la provision / titre ...		

#### Exemple :

Etat des titres de participation de l'entreprise « EMAA » au 31/12/2016 :

Nature	Achat au 1/10/2016		Cours au 31/12/2016
	Quantité	Prix unitaire	
T.P « A »	100	250	242
T.P « B »	500	150	140
T.P « C »	200	300	350

**TAF :** Régulariser au journal les provisions pour dépréciation des titres au 31/12/2016.

**Réponse :**

**Pour le titre « A » :**

$$\text{Provision (2016)} = (250 - 242) \times 100 = 800$$

	31/12/2016		
6392	DPPD des immobilisations financières	800	
2951	Provision pour dépréciation des TP		800
	Constatation de la provision / TP « A »		

**Pour le titre « B » :**

$$\text{Provision (2016)} = (150 - 140) \times 500 = 5000$$

	31/12/2016		
6392	DPPD des immobilisations financières	5000	
2951	Provision pour dépréciation des TP		5000
	Constatation de la provision / TP « B »		

**Pour le titre « C » :**

$$\text{Provision (2016)} = \text{Néant,}$$

Puisque il s'agit d'un gain probable (cours > cours d'achat).

#### 1.2- Réajustement : Augmentation, Diminution ou annulation d'une provision de T.P

- **S'il s'agit d'une augmentation de la provision :** même écriture que celle de la constatation.
- **S'il s'agit d'une diminution ou annulation de la provision :** On passe dans ce cas l'écriture comptable suivante :

	31/12/N	
2951	Provision pour dépréciation des TP	
7392	Reprises sur prov pour dépréciation des I.F	
	Diminution ou annulation de la provision / titre ...	

**Exemple :**  
Etat des titres de participation de l'entreprise EMAA au 31-12-2017 :

Nature	achat au 1/10/2016		Cours au 31/12/2016	Cours moyen au 31/12/2017
	Quantité	Prix unitaire		
T.P « A ».	100	250	242	240
T.P « B ».	500	150	140	147
T.P « C ».	200	300	350	340

**TAF :** Régulariser au journal les provisions pour dépréciation des titres au 31/12/2017.

**Réponse :**

**Pour le titre « A » :**

Provision (2016) = 800

Provision (2017) =  $(250 - 240) \times 100 = 1000$

Réajustement :  $\text{prov (2017)} - \text{prov (2016)} = 1000 - 800 = + 200$ , il s'agit d'une dotation

	31/12/2017	
6392	DPPD des immobilisations financières	200
2951	Provision pour dépréciation des TP	
	Augmentation de la provision / TP « A »	200

**Pour le titre « B » :**

Provision (2016) = 5000

Provision (2017) =  $(150 - 147) \times 500 = 1500$

Réajustement :  $1500 - 5000 = - 3500$ , il s'agit d'une reprise de provision.

	31/12/2017	
2951	Provision pour dépréciation des T.P	3500
7392	Reprises sur prov pour dépréciation des I.F	
	Diminution de la provision sur T.P « B »	3500

**Pour le titre « C » :**

**Provision (2017) = Néant**, puisque il s'agit d'un gain probable (cours > cours d'achat).

**1.3- La cession des T.P**

La cession de valeurs mobilières entraîne une triple opération :

- ☞ Constatation de l'enregistrement du produit de cession ou le prix de vente des T.P ;
- ☞ Sortie d'un bien du patrimoine, d'où l'annulation de sa valeur comptable
- ☞ Annulation de la provision antérieurement constituée, si elle existe.

		31/12/N	
5141	Banque		
61471	Frais d'achat et de ventes des titres <sup>1</sup>		
34552	Etat , TVA récupérables sur charges		
7514	Produits de cession des IF		PV <sup>2</sup>
	Cession de ..... d°		
6514	VNA des immobilisations financières cédées		
2510	Titres de participation		PA <sup>3</sup>
	Valeur comptable des titres sortie du patrimoine d°		
2951	Provision pour dépréciation des T.P		
7392	Reprises sur prov pour dépréciation des I.F		
	Annulation de la provision sur titres sorties		

<sup>1</sup> Ce compte est utilisé lorsque l'opération de vente est faite à travers la banque.

<sup>2</sup> Prix de vente. <sup>3</sup> Prix d'achat.

**Exemple :**  
Etat des titres de participation de l'entreprise « ZAROUILLI » au 31/12/2017 :

Nature	achat au 26/09/2016		Cours au 31/12/ 2016	Cours moyen au 31/12/2017	Cession*	
	Quantité	Prix unitaire			Quantité	prix de cession
TP « CIRA »	100	250	242	246	40	300

\* Commission bancaire 120 dh (HT), taux de TVA 10%.  
**TAF :** Passer les écritures de régularisation de cession des T.P.

		31/12/2017	
5141	Banque	11868	
61471	Frais d'achat et de ventes des titres	120	
34552	Etat , TVA récupérables sur charges	12	
7514	Produits de cession des IF(40 x 300)		12000
	Cession de 40 TP « CIRA ». d°		
6514	VNA des I.F cédées (40 x 250)	10000	
2510	Titres de participation		10000
	Valeur comptable des titres sortie du patrimoine d°		
2951	Provision pour dépré. des T.P (250-242) x 40	320	
7392	Reprises sur prov pour dépréciation des I.F		320
	Annulation de la provision sur titres sorties		

### 3- Comptabilisation des Titres et Valeurs de Placement

#### 3.1- Constitution ou création des provisions pour dépréciation des T.V.P

Dans ce cas on passe l'écriture comptable suivante :

		31/12/N	
6394	DAP pour dépréciation des T.V.P		
3950	Provision pour dépréciation des T.V.P		
	Constatation de la provision / titre ...		

**Exemple :**

Etat des titres de participation de l'entreprise « EMAA » au 31-12-2016 :

Nature	Achat au 11/08/2016		Cours au 31/12/2016
	Quantité	Prix d'achat unitaire	
T.V.P « D ».	10	130	120
T.V.P « E ».	50	80	70
T.V.P « F ».	20	100	120

**Réponse :****Pour le titre « D » :**

$$\text{Provision (2016)} = (130 - 120) \times 10 = 100$$

		31/12/2016		
6394	DAP pour dépréciation des T.V.P		100	
3950	Provision pour dépréciation des T.V.P			100
	Constatation de la provision / titre TVP « D »			

**Pour le titre « E » :**

$$\text{Provision (2016)} = (80 - 70) \times 50 = 500$$

		31/12/2016		
6394	DAP pour dépréciation des T.V.P		500	
3950	Provision pour dépréciation des T.V.P			500
	Constatation de la provision / titre TVP « E »			

**Pour le titre « F » :**

**Provision (2016)** = Néant, puisque il s'agit d'un gain probable (cours > cours d'achat).

**2.2- Réajustement : Augmentation, Diminution ou annulation de la provision**

Même cas que les titres de participation :

- **S'il s'agit d'une augmentation de la provision** : même écriture que celle de la constatation.
- **S'il s'agit d'une diminution ou annulation de la provision** : On passe dans ce cas l'écriture comptable suivante :

		31/12/N		
3950	Provision pour dépréciation des T.V.P			
7394	Reprises sur prov pour dép des TVP			
	Diminution ou annulation de la provision / titre ...			

**Exemple :**

Etat des titres de participation de l'entreprise EMAA au 31-12-2017 :

Nature	Achat au 31/12/2016		Cours au 31/12/2016	Cours moyen au 31/12/2017
	Quantité	Prix unitaire		
TVP « D ».	10	130	120	115
TVP « E ».	50	80	70	75
TVP « F ».	20	100	120	130

**TAF** : Régulariser au journal les provisions pour dépréciation des titres au 31/12/2017.

**Réponse :**

**Pour le titre « D » :**

Provision (2016) = 100  
 Provision (2017) = (130 -115) x 10 = 150  
 Réajustement : 150 – 100 = + 50

		31/12/2017		
6394	DAP pour dépréciation des T.V.P		50	
3950	Provision pour dépréciation des T.V.P			50
	Augmentation de la provision / titre TVP « E»			

**Pour le titre « E » :**

Provision 2014 « E » = 500  
 Provision 2015 « E » = (80 -75) x 50 = 250  
 Réajustement : 250 – 500 = -250

		31/12/2017		
3950	Provision pour dépréciation des T.V.P		250	
7394	Reprises sur prov pour dép des TVP			250
	Diminution ou annulation de la provision / titre ...			

**Pour le titre « F » :**

Provision (2017) = Néant , puisque il s'agit d'un gain probable (cours > cours d'achat).

**2.3- La cession des TVP**

Il s'agit dans ce cas de :

- ☞ Constater l'enregistrement du résultat de cession des TVP (+ ou - value) :  

$$+ - \text{value} = (\text{Prix de cession} - \text{prix d'achat}) \times \text{Nombre des titres cédés}$$
- ☞ Annuler la provision la provision antérieurement constituée sur les titres cédés.

		31/12 /N		
5141	Banque			
6385	Charges nettes sur cession des TVP <sup>1</sup> (moins value)			
7385	Produits nets sur cession des TVP <sup>2</sup> (+ value)			
350	TVP (prix d'achat)			
	d°			
3950	Provision pour dépréciation des TVP			
7394	Reprises sur provision pour dépréc des TVP			
	Reprises provisions.....			

<sup>1</sup> S'il s'agit d'un moins value de cession.

<sup>2</sup> S'il s'agit d'un plus value de cession.

<b>Exemple :</b>						
Etat des titres de participation de l'entreprise « ZAROUILLI » au 31/12/2017 :						
Nature	Achat au 31/12/2016		Cours au 31/12 /2016	Cours moyen au 31/12/17	Cession	
	Quantité	Prix unitaire			Quantité	Prix de cession
TVP «COTA »	160	250	246	240	50	241
TVP «DORA »	200	310	320	320	120	318

**TAF :** Passer au journal de l'entreprise les écritures de régularisation de cession des TVP.



## Exercices : Provisions sur les TP et les TVP

### Exercice 1

Etat des titres de l'entreprise « OEMA » au 31-12-2017 :

Nature	Situation au 31/12/2016		Cours au 31/12/2016	Cession au cours de 2017		Cours moyen au 31/12/2017
	Quantité	Prix d'achat unitaire		Quantité	Prix unitaire	
TP : « GF »	100	350	342	30 <sup>1</sup>	360	347
TVP : « CO »	120	210	225	40	205	200

<sup>1</sup>La cession est faite le 08/11/2017, via la banque. Commission 20 dh HT. Aucune écriture comptable n'a été passée par le comptable.

**TAF :**

- 1- Effectuer les calculs relatifs aux provisions pour dépréciation des titres.
- 2- Reconstituer l'écriture de cession des TP et des T.V.P.
- 3- Régulariser au journal les provisions pour dépréciation des titres au 31/12/2017.

### Exercice 2

De la balance avant inventaire au 31/12/2017 de l'entreprise "Nord Sud" on trouve les comptes suivants :

n° de comptes	Intitulés de comptes	Soldes débiteurs	Soldes créditeurs
350	Titres et valeurs de placement	29 450	
3950	Prov. Pour dép. des TVP		..... ?

L'examen du compte « TVP » donne les renseignements suivants :

Désignation des valeurs	Nombre	Valeur unitaire d'acquisition	Cours boursier	
			31/12/16	31/12/2017
TVP « DUO »	?	205	197	195
TVP « NOUR »	20	960	970	950

**TAF :**

1. Déterminer le nombre TVP « X ».
2. Déterminer la provision constituée en 2017.
3. Passer les écritures d'inventaire nécessaire au 31/12/2017.

# Corrigé des Exercices : Provisions sur les TP et les TVP

## Exercice 1

### 1. Effectuer les calculs relatifs aux provisions pour dépréciation des titres.

titres	Prix d'achat le J/M/N	nombre	cours boursier au 31/12/16	cours boursier le 31/12/17	Provision 2016	Provision 2017	Réajustement	
							Dotation	Reprise
<b>-T.P :</b>								
.Restants	350	70	342	347	560	210	-	350
.Cédés	350	30	342	347	240	-	-	240
<b>-T.V.P:</b>								
.Restants	210	80	225	200	-	800	800	-
.Cédés	210	40	225	200	-	-	-	-

### 2. Écriture de cession des TP et des T.V.P

		31/12/2017		
5141	Banque		7770	
61471	Frais d'achat et de ventes des titres		20	
34552	Etat , TVA récupérables sur charges		10	
7514	Produits de cession des IF(30 x 360) Cession de 30 TP « GF ».			10 800
		d°		
6514	VNA des I.F cédées (30 x 350)		10000	
2510	Titres de participation Valeur comptable des titres sortie du patrimoine			10 000
		d°		
5141	Banque		8000	
6385	Charges nettes sur cession des TVP <sup>1</sup> (205-210) x 40		200	
350	TVP (40 x 205) Cession de 30 TVP «CO »			8 200
		d°		

### 3. Régulariser au journal les provisions pour dépréciation des titres au 31/12/2017.

		31/12/2017		
2951	Provision pour dépréciation des TP		350	
7392	Reprises sur prov pour dépréciation des I.F Diminution ou annulation de la provision / titre ...			350
		d°		
2951	Provision pour dépréciation des TP		350	
7392	Reprises sur prov pour dépréciation des I.F Diminution ou annulation de la provision / titre ...			350
		d°		
6394	DAP pour dépréciation des T.V.P		800	
3950	Provision pour dépréciation des T.V.P Augmentation de la provision / titre TVP « CO»			800

## Exercice 2

De la balance avant inventaire au 31/12/2017 de l'entreprise "Nord Sud" on trouve les comptes suivants :

n° de comptes	Intitulés de comptes	Solde débiteurs	Solde créditeurs
350	Titres et valeurs de placement	29 450	
3950	Prov. Pour dép. des TVP		..... ?

L'examen du compte « TVP » donne les renseignements suivants :

Désignation des valeurs	Nombre	Valeur unitaire d'acquisition	Cours boursier	
			31/12/16	31/12/2017
TVP « DUO »	?	205	197	195
TVP « NOUR »	20	960	970	950

**TAF :**

1. Déterminer le nombre TVP « X ».
2. Trouver la valeur manquante dans la balance avant inventaire.
3. Déterminer la provision constituée en 2017.
4. Passer les écritures d'inventaire nécessaire au 31/12/2017.

### 1. Le nombre TVP « DUO ».

$$29450 = (205 \times Nb) + (960 \times 20)$$

$$\text{D'où } \boxed{Nb = 50}$$

### 2. La valeur manquante dans la balance avant inventaire.

$$\text{Provision (titre DUO)} = (205 - 197) \times 50 = 400$$

$$\text{Provision (titre NOUR)} = 0, \text{ gain latent.}$$

### 3. Déterminer la provision constituée en 2017.

$$\text{Provision (titre DUO)} = (205 - 195) \times 50 = 500$$

$$\text{Provision (titre NOUR)} = (960 - 950) \times 20 = 200$$

### 4. Passer les écritures d'inventaire nécessaire au 31/12/2017

		31/12/2017		
6394	DAP pour dépréciation des T.V.P		100	
3950	Provision pour dépréciation des T.V.P			100
		Augmentation de la provision / titre TVP « DUO» d°		
6394	DAP pour dépréciation des T.V.P		200	
3950	Provision pour dépréciation des T.V.P			200
		Constitution de la provision / titre TVP « E»		

### III - Provisions pour dépréciation des éléments de passif

#### A- Les provisions pour risques et charges

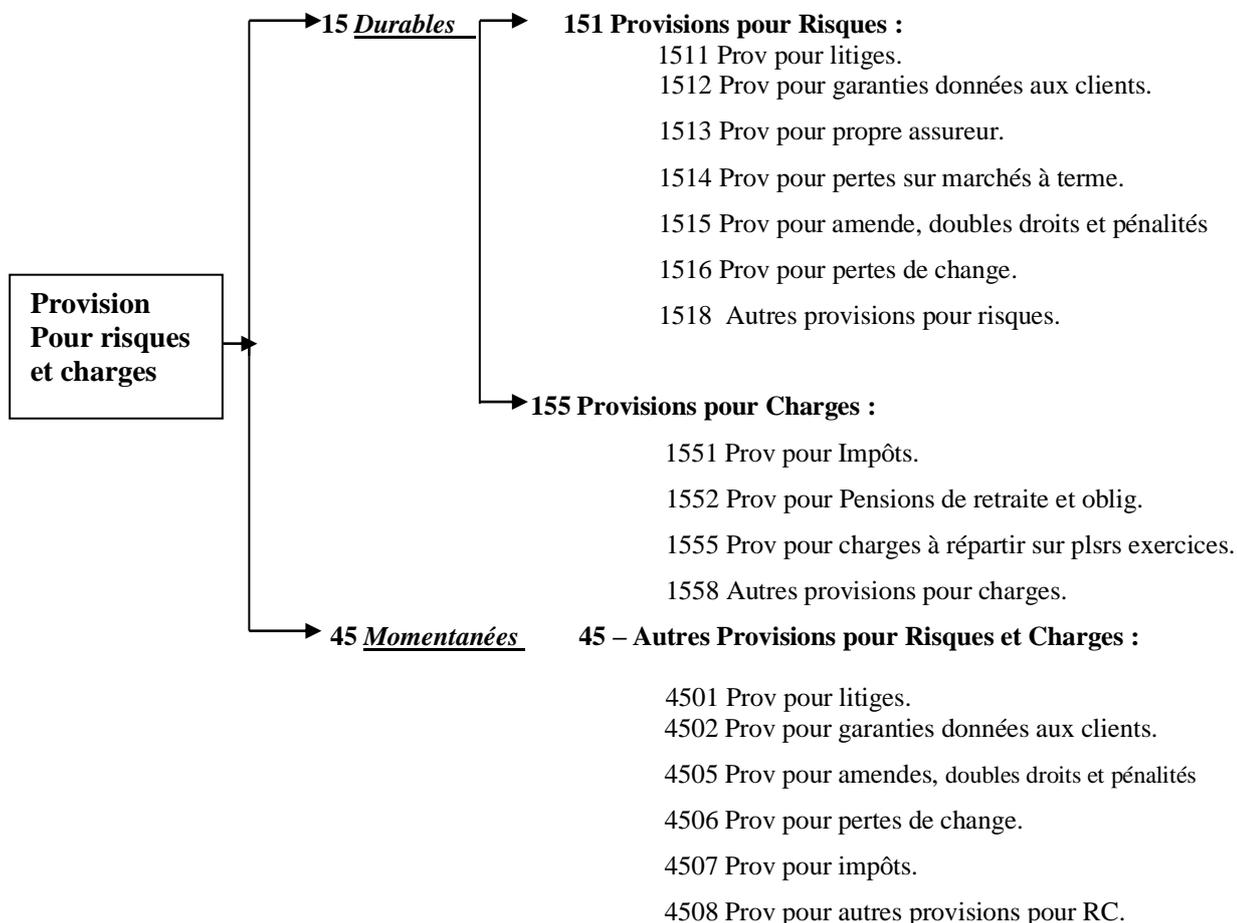
##### 1- Définition

Elles sont destinées à couvrir des risques ou des charges nettement précisés quant à leur objet mais la réalisation et le montant sont incertains à la clôture de l'exercice.

##### 2- Types de provisions pour risques et charges

Le PCGE prévoit deux types :

- ❖ **Durables** : délai prévu de réalisation supérieur à 12 mois à la date de clôture de l'exercice. Il s'agit des comptes de la rubrique 15.
- ❖ **Momentanées** : délai prévu de réalisation inférieur ou égal à 12 mois à la date de clôture de l'exercice. Il s'agit des comptes de la rubrique 45 (passif circulant).



Ces provisions peuvent avoir un caractère :

- ❖ D'exploitation : (15.....
- ❖ Financier : (15.....
- ❖ Ou non courant : (1511.....

### 3-Explication des termes de ces types de provisions

1511 Prov pour litiges.	Enregistre toutes les provisions destinées à couvrir les risques identifiés inhérents à l'activité de l'entité tels que ceux résultant des garanties données aux clients ou des opérations traitées en monnaies étrangères.
1512 Prov pour garanties données aux clients.	
1513 Prov pour propre assureur.	
1514 Prov pour pertes sur marchés à terme	enregistre les pertes prévues sur la liquidation des marchés à terme en cours à la clôture de l'exercice.
1515 Prov pour amende, doubles droits et pénalités	
1516 Prov pour pertes de change.	
1518 Autres provisions pour risques.	
1551 Prov pour Impôts.	enregistre la charge probable d'impôt rattachable à l'exercice mais différée dans le temps et dont la prise en compte définitive dépend d'éléments futurs
1552 Prov pour Pensions de retraite et oblig.	reçoit les provisions relatives aux sommes affectées obligatoirement par l'entreprise à un fonds de retraite interne constitué en vertu d'obligations légales, réglementaires ou contractuelles.
1555 Prov pour charges à répartir sur plurs exercices	enregistre les provisions destinées à couvrir des charges prévisibles, importantes, ne présentant pas un caractère annuel, telles que les frais de grosses réparations, et qui en conséquence, ne sauraient être supportées par le seul exercice au cours duquel elles sont engagées
1558 Autres provisions pour charges.	

### 3- Comptabilisation des provisions pour risques et charges

Les cas à traiter dans ce type de provision sont analogues à ceux des provisions déjà traitées, c'est-à-dire la constatation, l'augmentation, la diminution et l'annulation de la provision.

#### 3.1- Constitution ou la création de la provision pour R.C

Pour enregistrer une provision, il faut débiter un compte de dotations aux provisions (comptes de charges) et créditer un compte de provisions (comptes de dettes).

31/12/N	
6195 ou 61955 ou 61957 6393 6595 ou 65955 ou 65957	D.A.P pour risques et charges D. A.P pour risques et charges durables D. A.P pour risques et charges momentanés D. A.P pour Risques et charges financiers D.N.C aux provisions pour risques et charges D.N.C aux provisions pour risques et charges durables D.N.C aux provisions pour risques et charges momentanés
Un des comptes des rubriques <b>15</b> ou <b>45</b> Constitution de la provision.....	

#### Exemple 1 :

Au 31/12/2015, à la suite d'un litige avec un transporteur, et après consultation de son avocat, l'entreprise « COLBOIS » estime à 8000 dh le montant des dommages –intérêts à verser. Dénouement de l'affaire prévu au cours du mois de mars 2017.

**Réponse :**

	31/12/2015		
61955	D.E.P pour risques et charges durables	8000	
1511	Provisions pour Litiges		8000
	Constitution d'une prov pour litige		

**Exemple 2 :**

Au 31/12/2015, suite à un contrôle fiscal, l'entreprise « E.A.L » devra probablement payer, durant l'exercice 2017 une amende de 15000 dh.

**Réponse :**

	31/12/2015		
65955	D.N.C aux provisions pour risques et charges durables	15000	
1515	Prov pour amende, doubles droits et pénalités		15000
	Constitution d'une prov pour amende		

**Exemple 3 :**

L'entreprise « NOVA » a décidé, au cours de l'exercice 2015, de réaliser des travaux de rénovation de ses locaux. Le coût de cette opération est estimé à 300000 dh à répartir sur 3 exercices.

**Réponse :**

	31/12/2015		
61955	D.E.P pour risques et charges durables	100000	
1515	Prov pour charges à répartir sur plus. exercices		100000
	Constitution d'une provision pour charges (300000/3)		

**Exemple 4 :**

Le 1/11/2015, la Sté « AMAL » a vendu à un client français des marchandises pour 80 000 Euros, règlement à crédit de 3 mois. Au moment de la vente, le cours de l'Euro était de 10,9000 dh. Le 31/12/2015, le cours est de 10,8000 dh.

**Réponse :**

Le 31/12/15, la perte probable sur la créance est de : 80000 (10,90 -10,80) = 8000 dh

	31/12/2015		
6393	D. A.P pour Risques et charges financiers	8000	
4506	Prov pour pertes de change		8000
	Constitution d'une provision sur perte de change		

**3.2- Réajustement de la provision pour risques et charges**

**Principe :**

Montant des provisions	Réajustement
nouvelle provision = ancienne provisions	Aucune écriture.
nouvelle provision > ancienne provisions	réajustement en (+) → 6195 ou 6393 ou 6395.
nouvelle provision < ancienne provisions	réajustement en (-) → 7195 ou 7393 ou 7595.

### 3.2.1 – Augmentation de la provision pour R.C

Même écriture que celle de la constitution ou de la création de la provision pour R.C.

**Exemple :**

Au 31/12/2016, l'entreprise « COLBOIS » reestime à 12000 dh le montant des dommages - intérêts à verser au transporteur.

**Réponse :**

Provision 2015 = 8000

Provision 2016 = 12000

Réajustement = 12000 - 8000 = +4000, il s'agit d'une dotation.

		31/12/2016		
61955	D.E.P pour risques et charges durables		4000	
1511	Provisions pour Litiges			4000
	Augmentation de la prov pour litige			

### 3.2.2 – Diminution de la provision pour risques et charges

Pour enregistrer une diminution ou annulation d'une provision, il faut débiter un compte de provisions (comptes de dettes) et créditer un compte de reprises (comptes de produits).

		31/12/N		
		Un des comptes des rubriques <b>15</b> ou <b>45</b>		
7195	Reprises sur provisions pour risques et charges			
7393	Reprises sur provisions pour R.C financières			
7595	Reprises non courantes sur provisions pour R.C			
75955	Reprises N.C sur provisions pour R.C durables			
75957	Reprises N.C sur provisions pour R.C momentanées			
	Augmentation de la provision .....			

**Exemple :**

Au 31/12/2016, l'entreprise « E.A.L » réévalué l'amende à payer à 10000 dh, suite au contrôle fiscal,

Provision 2015 = 15000

Provision 2016 = 10000

Réajustement = 10000 - 15000 = - 5000, il s'agit d'une diminution de la provision.

		31/12/2016		
1515	Prov pour amende, doubles droits et pénalités	5000		
75955	Reprises N.C sur provisions pour R.C durables			5000
	Diminution de la provision pour amende			

### 3.3.3- Annulation de la provision pour risques et charges

Même écriture que celle de la diminution de la provision pour risques et charges, puisque la provision devient sans objet.

**Exemple :**

Au cours de l'exercice 2017, l'entreprise « COLBOIS » à versé 9000 dh sous forme des dommages –intérêts au transporteur.

**Réponse :**

Provision 2016 = 4000

Provision 2017 = pas de provision à constater

Réajustement = 0 - 4000 = - 4000,

		31/12/2017		
1511	Provisions pour Litiges		4000	
7195	Reprises sur provisions pour risques et charges			4000
	Annulation de la prov pour litige			

## Exercice : Provisions pour Risques et Charges

**Exercice 1**

Le gérant de l'entreprise « NADOR-SERVICES » vous communique les renseignements suivants en vue de traiter un certain nombre de questions :

**1- Extrait de la balance avant inventaire au 31/12/2017 :**

N° de comptes	Intitulés de comptes	SD	SC
1511	Provisions pour litiges		24 600
1515	Provision pour amendes, double droits, pénalités		20 000
1555	Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices		20 000
250	Titres de participation	50 000	
2958	Provisions pour dépréciation des autres immobi		4 000
3111	merchandises	180 000	
3421	Clients	10 980	
3424	Clients douteux ou litigieux	9 800	
3911	Provisions pour dépréciation des marchandises		10 400
3942	Provisions pour dép. des clients et C-R		10 634
4456	Etat TVA due	34 400	
5141	Banque	283 900	

## 2- Autres renseignements résumés dans le tableau suivant :

Eléments	Date /période	Montant	Observations à l'inventaire
Provisions pour litige	Crée le 31/12/2015	?	Constituée à la suite du licenciement de l'employé Rachid. L'entreprise a dû payer le 15/02/2017 : 12 000 dh
Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices	De l'exercice 2015 à 2017.	?	Il est envisagé la réfection de la climatisation et du chauffage. Le coût de l'opération est estimé à 40 000 dh à répartir sur les exercices 2017, 2018, 2019,2020.
Provision pour change	31/12/2017	?	La Sté « NADOR -SERVICES » a vendu à un client français des marchandises pour 100 000 Euros, règlement à crédit de 3 mois. Au moment de la vente, le cours de l'Euro était de 10,95 dh. Le 31/12/2017, le cours est de 10,85 dh.
Provision pour amende	31/12/2017	?	Au 31/12/2017, l'entreprise « NADOR -SERVICES » reestime l'amende à payer à 16 000 dh.

### TAF :

Passer au journal de l'entreprise « NADOR -SERVICES » les écritures relatives aux régularisations des provisions pour risque et charges pour l'exercice 2017.

### Exercice 2

L'entreprise « ROQAJ » créée le 1-1-2006 est spécialisée dans la fabrication des articles électroménagers. Elle vous communique les renseignements suivants :

#### Extrait de la balance avant inventaire au 31-12-2017

N°	comptes	Soldes débiteurs	Soldes Créditeurs
1111	Capital social		600 000
1511	Provisions pour litiges		11 000
1512	Provisions pour garanties données aux Clts		65 000
1555	Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices		60 000
3421	Clients	50 000	
3424	Clients douteux	60 000	
3942	Pro. pour dép des clients et CR <sup>1</sup>		33 000

<sup>1</sup> les dotations de ces provisions au 31/12/2017, se sont élevées à 21000 dh et les reprises à 13000.

### Données diverses :

- La provision pour risque concerne un litige avec un salarié ; l'entreprise se verra probablement obligée de verser une indemnité de 15 000 dh à ce dernier dans le courant de l'exercice 2017.
- La provision pour garanties données aux clients est estimée à 60000 dh.
- L'entreprise envisage une grosse répartition estimée à 80 000 dh .Elle décide de la répartir sur 4 ans à partir 2014.
- L'entreprise, et à la suite d'un contrôle fiscal, prévoit une amende de 15000 dh à payer dans 2 mois.

- L'entreprise a acheté des marchandises à crédit auprès d'un espagnol pour une valeur de 150 000 euro. Le cours au jour de l'achat été de 10,10 dh, alors qu'il est de 10,20 au 31/12/2017.

**TAF :**

- 1- Passer au journal les écritures de régularisation nécessaires des provisions pour risques de charges au 31-12-2017.
- 2- Etablir la balance après inventaire.

**Extrait de la balance après inventaire au 31-12-2017**

N°	comptes	Soldes débiteurs	Soldes Créditeurs
1511	Provisions pour litiges		11 000
1512	Provisions pour garanties données aux Clts		65 000
1555	Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices		60 000
3421	Clients	50 000	
3424	Clients douteux	60 000	
3942	Pro. pour dép des clients et CR		33 000
.....	.....		.....

**Corrigé Exercices :  
Provisions pour Risques et Charges**

**Exercice 1**

		31/12 /2017		
1511	Provisions pour Litiges		24 600	
7195	Reprises sur provisions pour risques et charges			24 600
	Annulation de la prov pour litige d°			
61955	D.E.P pour risques et charges durables		10 000	
1515	Prov pour charges à répartir sur plus. exercices			10 000
	Constitution d'une provision pour charges (40000/4) d°			
6393	D. A.P pour Risques et charges financiers		8 000	
4506	Prov pour pertes de change			8 000
	Constitution d'une provision sur perte de change d°			
1515	Prov pour amende, doubles droits et pénalités		4 000	
75955	Reprises N.C sur provisions pour R.C durables			4 000
	Diminution de la provision pour amende			

## Exercice 2

		31/12 /2017	
61955	D.E.P pour risques et charges durables		4 000
1511	Provisions pour Litiges		4 000
	Constitution d'une prov pour litige (15000-11000) d°		
1512	Provisions pour garanties données aux Clts		5 000
7195	Reprises sur provisions pour risques et charges		5 000
	Diminution de la prov pour garantie données (65000-60000) d°		
61955	D.E.P pour risques et charges durables		20 000
1515	Prov pour charges à répartir sur plus. exercices		20 000
	Constitution d'une provision pour charges		
		31/12/2017	
65957	D.N.C aux provisions pour RC momentanés		15000
4505	Prov pour amende, doubles droits et pénalités		15000
	Constitution d'une prov pour amende		

**NB :** Pour le risque de change il s'agit d'un gain latent, donc pas de provision.

### 2. Etablir la balance après inventaire.

#### Extrait de la balance après inventaire au 31-12-2017

N°	comptes	Soldes débiteurs	Soldes Créditeurs
1511	Provisions pour litiges		11 000 <sup>1</sup>
1512	Provisions pour garanties données aux Clts		65 000 <sup>2</sup>
1555	Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices		80 000 <sup>3</sup>
3421	Clients	50 000	
3424	Clients douteux	60 000	
3942	Pro. pour dép des clients et CR		41 000 <sup>4</sup>
4505	Prov pour amende, doubles droits et pénalités		15 000

<sup>1</sup> 11000 + 4000

<sup>2</sup> 65000 - 5000

<sup>3</sup> 60000+20000

<sup>4</sup> 33000 +21000 - 13000