

Chapitre 18 - La régularisation des charges et des produits

Synthèse

Table des matières

1. Les régularisations des comptes de gestion.....	3
2. Les charges et produits concernant l'exercice N, mais enregistrés au cours de l'exercice N+1	4
3. Les charges et produits concernant l'exercice N+1, mais enregistrés au cours de l'exercice N ...	11

1. Les régularisations des comptes de gestion

D'après le principe d'indépendance (ou de séparation) des exercices, les comptes d'un exercice doivent comprendre :

- **tous** les produits et charges concernant cet exercice, y compris ceux non encore facturés ;
- **uniquement** les produits et charges concernant cet exercice, en excluant donc les produits et charges déjà enregistrés (car facturés), mais qui intéressent l'exercice suivant.

Application pratique :

Livraison de biens (vendus ou achetés) le 26/12/N. Ce sont des produits à recevoir ou des charges à payer.

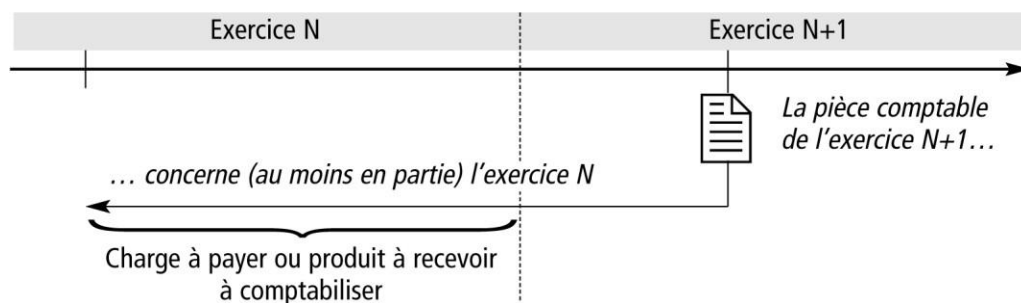
Méthode à appliquer :

Le comptable dispose de 3 mois après la clôture de l'exercice pour repérer les situations qui nécessitent un ajustement.

- **Les ajustements des comptes à la clôture (31/12/N, cas classique)** : le comptable doit respecter la règle qui consiste à enregistrer les factures à leur date d'émission. Il doit ensuite procéder à des ajustements qui ont pour conséquence d'annuler la charge ou le produit de l'exercice qui n'est pas concerné et de les placer dans l'exercice comptable au cours duquel l'opération a lieu.
- **La contre-passation des écritures à l'ouverture du bilan N+1 (01.01.N+1, cas classique)** : le comptable contrepasse les écritures de régularisation (faire l'écriture de N mais en sens inverse).

2. Les charges et produits concernant l'exercice N, mais enregistrés au cours de l'exercice N+1

La pièce comptable (facture, avis d'imposition) est émise en N+1. **Elle sera enregistrée en N+1, mais la charge ou le produit concerne (au moins en partie) l'exercice N.**



2.1. Les charges à payer

À la clôture de l'exercice N, la pièce comptable n'est pas encore parvenue à l'entreprise. La charge correspondante n'a donc pas été enregistrée, bien qu'elle concerne l'exercice N.

Si cette charge est certaine, même si son montant n'est pas connu exactement, il faut la rattacher à l'exercice N, en comptabilisant une charge à payer.

31/12/N				
6...		<i>Compte de charges concerné</i>	Montant HT	
44586		TVA sur factures non parvenues	TVA	
	408	<i>Frs factures non parvenues</i>		Montant TTC

Application pratique :

En décembre N, l'entreprise a consommé pour 310 € HT (TVA 20%) d'eau. La facture ne sera établie que le 3/02/N+1.

31/12/N				
6...		<i>Compte de charges concerné</i>	310	
44586		TVA sur factures non parvenues	62	
	408	<i>Frs factures non parvenues</i>		372

2.2. Les impôts et taxes à payer

Certains impôts et taxes, exigibles en N+1, sont calculés à partir d'éléments de l'exercice N. Ils doivent être comptabilisés en charges de l'exercice N.

Exemples :

- La taxe d'apprentissage, calculée sur les salaires de l'exercice N, est à payer avant le 1^{er} mars → 31/12/N : comptabilisation d'une charge à payer pour la totalité de la taxe N.
- La Taxe sur les Véhicules de Sociétés (TVS) : taxe pour la catégorie *voitures particulières (VP)*.
Païement janvier N+1 : comptabilisation d'une charge à payer pour la totalité de la taxe N.

Écritures : on débite le compte 63 – Taxe... et on crédite le compte 4486 – Charges à payer.

2.3. Les dettes provisionnées pour congés payés

La période de référence pour les congés payés s'étend du 1^{er} juin au 31 mai de l'année suivante. Du 01/06/N au 31/12/N, les salariés ont acquis des droits à congés payés. En N+1, lorsqu'ils prendront leurs congés, ils recevront 10 % du salaire de la période de référence ou verront leur salaire maintenu, si c'est plus avantageux pour eux. Au 31/12/N, il faut constater la dette envers les salariés et les organismes sociaux pour les congés payés déjà acquis, mais non encore utilisés.

Application pratique :

Masse salariale du 01/06/N au 31/12/N : 45 000 €. Charges sociales patronales pour la même période : 18 000 €

Évaluation de la dette envers les salariés pour les congés acquis du 01/06 au 31/12/N : $45\,000 \times 0,1 = 4\,500$ €.

Évaluation des charges patronales correspondantes : $18\,000 \times 0,1 = 1\,800$ €.

31/12/N				
641	4282	Rémunération du personnel Personnel – Dettes CP	4 500	4 500

31/12/N				
645	4382	Charges sociales Organismes sociaux – Charges sociales à payer	1 800	1 800

Prêt(e) à passer à la pratique ?

Découvrez nos fiches d'exercices d'entraînement (68 à 74), fiches de révision complètes et corrigés pas-à-pas sur notre espace dédié : <https://www.comprendre-la-compta-gestion.com/shop-dcg>

2.4. La participation des salariés aux résultats

Dans les entreprises de plus de 50 salariés, la participation aux résultats est obligatoire.

La participation des salariés aux résultats de l'entreprise est calculée selon la formule suivante :

$$RSP = 1/2 (B - 5\%C) \times S/VA.$$

RSP : réserve spéciale de participation B : bénéfice fiscal net C : capitaux propres S : salaires bruts VA : valeur ajoutée Les entreprises peuvent retenir une formule différente, mais qui ne peut être que plus favorable.

À l'inventaire, constatation de la dette à payer aux salariés :

31.12.N				
691		Participation aux résultats	10 000	
	4284	Personnel - Charges à payer		10 000
31.12.N				
645		Charges de sécurité sociales	2 000	
	4385	Organismes sociaux - à payer		2 000

Forfait social : 20 % du montant de la participation

À l'approbation des comptes en N+1, la dette est constituée :

Date AGO				
4284		Personnel - Charges à payer	10 000	
	4246	Réserve de participation		10 000

2.5. Les intérêts courus

Les intérêts courus d'un emprunt (calculés) jusqu'à la date de clôture de l'exercice N sont des charges de cet exercice, même s'ils ne sont échus (à payer) qu'en N+1.

Application pratique :

01/12/N-1 : emprunt de 100 000 € à 8 % sur 4 ans, remboursé par amortissements constants.
Échéance mensuelle à partir du 01/01/N.

Du 01.12.N-1 au 01.12.N : le paiement des intérêts a été réalisé. Le paiement du mois de décembre aura le 1^{er} janvier N+1. On doit constater des intérêts courus pour le mois (décembre)

Au 31/12/N, il faut constater 30 jours d'intérêts courus sur un capital restant dû de 100 000 – 25 000 = 75 000 €, soit $75\,000 \times 0,08 \times 30/360 = 500$ €.

31/12/N				
661	1688	Charges d'intérêts <i>Autres emprunts – Intérêts courus</i>	500	500

2.6. Les produits à recevoir

À la clôture de l'exercice N, la pièce comptable n'a pas encore été émise. Le produit correspondant n'a donc pas été enregistré, bien qu'il concerne l'exercice N.

De même que pour les charges à payer, les produits à recevoir sont certains dans leur principe, mais leur montant exact peut ne pas être connu. Cette incertitude ne doit pas être trop importante, car le principe de prudence interdit de prendre en compte des produits incertains.

31/12/N				
418	7... 44587	Clients, factures à établir Compte de produits concerné TVA sur factures à établir	TTC	HT TVA

Application pratique :

Des PS d'un montant de 1 210 € HT (TVA 20 %) ont été effectuées le 28/12/N. La facturation aura lieu le 05/01/N+1.

31/12/N				
418	706 44587	Clients, factures à établir PS TVA sur factures à établir	1 452	1 210 242

Prêt(e) à passer à la pratique ?

Découvrez nos fiches d'exercices d'entraînement (68 à 74), fiches de révision complètes et corrigés pas-à-pas sur notre espace dédié : <https://www.comprendre-la-compta-gestion.com/shop-dcg>

2.7. Comptes à utiliser

- Comptes de charges

On utilise des comptes de dettes avec un 8 en troisième position (ou en quatrième position si la troisième position est occupée par un 9).

Les intérêts courus sont rattachés aux dettes sur lesquelles ils sont calculés.

51 – Banque
5181 – Banques – Intérêts courus à payer
5198 – Intérêts courus sur concours bancaires courants
16 – Emprunts et dettes assimilées
1688 – Autres emprunts – Intérêts courus

Les autres charges à payer sont enregistrées en compte de tiers, dans une subdivision du compte de tiers à utiliser pour comptabiliser la pièce comptable en N+1.

408 – Fournisseurs – Factures non parvenues
4081 – Fournisseurs – Factures non parvenues
4084 – Fournisseurs d'immobilisations – Factures non parvenues
428 – Personnel – Charges à payer et produits à recevoir
4282 – Dettes provisionnées pour congés à payer
4284 – Dettes provisionnées pour participation des salariés aux résultats
4286 – Personnel – Autres charges à payer
438 – Organismes sociaux – Charges à payer et produits à recevoir
4382 – Charges sociales sur congés à payer
4386 – Organismes sociaux – Autres charges à payer
448 – État – Charges à payer et produits à recevoir
4486 – État – Charges à payer
468 – Débiteurs et créditeurs divers – Charges à payer et produits à recevoir
4686 – Créditeurs divers – Charges à payer

Les comptes de charges sont similaires aux écritures courantes.

- Comptes de produits

On utilise des comptes de créances avec un 8 en troisième ou en quatrième position.

Les intérêts courus sont rattachés aux créances sur lesquelles ils sont calculés.

27 – Autres immobilisations financières
2768 – Autres immobilisations financières – Intérêts courus
51 – Banques
5188 – Banques – Intérêts courus à recevoir

Les autres produits à recevoir sont enregistrés en comptes de tiers, dans une subdivision du compte de tiers à utiliser pour comptabiliser la pièce comptable en N+1.

418 – Clients – Produits non encore facturés 4181 – Clients – Factures à établir
428 – Personnel – Charges à payer et produits à recevoir 4287 – Personnel – Produits à recevoir
438 – Organismes sociaux – Charges à payer et produits à recevoir 4387 – Organismes sociaux – Produits à recevoir
448 – État – Charges à payer et produits à recevoir 4487 – État – Produits à recevoir
468 – Débiteurs et créditeurs divers – Charges à payer et produits à recevoir 4687 – Créditeurs divers – Produits à recevoir

Les comptes de produits sont similaires aux écritures courantes.

2.8. La place dans les documents de synthèse

Dans le bilan

Les comptes de créances et dettes spécifiques sont regroupés avec les comptes qui ont la même racine.

Exemples : 4181 – Clients – Factures à établir regroupé avec 41 – Clients et comptes rattachés ; 1688 – Intérêts courus regroupés dans 16 – Emprunts et dettes assimilées, avec l’emprunt qui leur a donné naissance. Dans le poste « Emprunt », on trouve la somme du capital restant dû et des intérêts courus.

Dans le compte de résultat

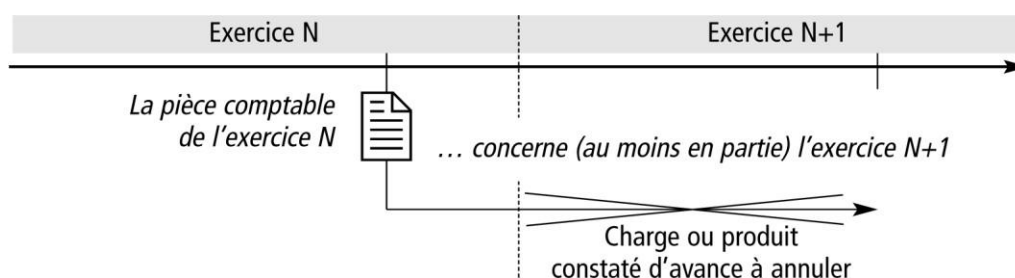
Les écritures de charges à payer et de produits à recevoir augmentent les soldes des comptes de charges et de produits habituels. Dans le compte de résultat, on ne peut donc pas les distinguer des autres charges et produits.

Dans l’annexe

Les charges à payer et les produits à recevoir rattachés aux postes de créances et de dettes sont détaillés dans l’annexe, si leur importance est significative (cas peu fréquent).

3. Les charges et produits concernant l'exercice N+1, mais enregistrés au cours de l'exercice N

La pièce comptable a été émise et comptabilisée en N, mais la charge ou le produit concerne (au moins partiellement) l'exercice N+1.



3.1. Les charges constatées d'avance

À la clôture de l'exercice N, la pièce comptable a été enregistrée, mais la livraison des biens ou la prestation de services doit intervenir en N+1.

Exemples : primes d'assurance, abonnements payés d'avance.

Il faut annuler la partie de charge comptabilisée en N, mais qui intéresse l'exercice N+1 : on crédite le compte de charge utilisé en N pour enregistrer la pièce comptable.

En contrepartie, on débite un compte de régularisation **486 – Charges constatées d'avance** pour le montant hors taxes (TVA déduite en N).

Application pratique :

Prime annuelle d'assurance incendie de 1 800 €, versée le 01/06/N.

La période couverte par la prime s'étend du 01/06/N au 31/05/N+1.

Au 31/12/N, 5/12 de la prime d'assurance annuelle ne concerne pas l'exercice N et constitue une charge constatée d'avance. $1\,800 \times 5/12 = 750$ €.

31/12/N				
486	616	Charges constatées d'avance Primes d'assurance	750	750

Les charges constatées d'avance permettent de régulariser les fournitures non stockables (achat comptabilisé en **606 – Achats non stockés de matières et fournitures**) : les achats de fournitures non consommées à la clôture de l'exercice ne concernent pas l'exercice N, mais le ou les exercices ultérieurs.

Application pratique :

Des produits d'entretien ont été achetés le 10/12/N pour un total de 170 € HT. Au 31/12/N, la valeur des fournitures restantes se monte à 120 € HT. Cette somme, correspondant aux achats de fournitures non consommées pendant l'exercice N, ne doit pas être comprise dans les charges de l'exercice. Elle doit être comptabilisée en charges constatées d'avance.

31/12/N				
486	6063	Charges constatées d'avance <i>Fourniture d'entretien et petit équip.</i>	120	120

3.2. Les produits constatés d'avance

Fin N, la pièce comptable a été émise et enregistrée, mais la livraison des biens ou la prestation de services n'interviendra qu'en N+1.

Exemples : contrats de maintenance, loyers facturés d'avance.

Il faut annuler une partie du produit comptabilisé en N, mais qui intéresse l'exercice N+1 : on débite le compte de produits utilisé en N pour enregistrer la pièce comptable. En contrepartie, on crédite un compte de régularisation **487 – Produits constatés d'avance pour le montant hors taxes (TVA collectée en N)**.

Application pratique :

Contrat annuel de maintenance téléphonique d'un logiciel, facturé le 01/11/N, pour 180 € HT.
Période couverte : du 01/11/N au 31/10/N+1.

Au 31/12/N, 10/12 du prix du contrat ne concerne pas l'exercice N et constitue un produit constaté d'avance pour $180 \times 10/12 = 150$ €.

31/12/N				
706	487	PS <i>Produits constatés d'avance</i>	150	150

3.3. La place dans les documents de synthèse

Dans le bilan

Les charges constatées d'avance apparaissent en bas de l'actif, les produits constatés d'avance en bas du passif. Leur montant correspond à la partie de charges ou de produits qui ne concernait pas l'exercice N.

Dans le compte de résultat

Les écritures de charges et de produits constatés d'avance diminuent le solde des comptes de charges et de produits habituels, puisqu'on annule la part qui ne concerne pas l'exercice N.

Dans l'annexe

Les comptes de régularisation doivent faire l'objet d'une information dans l'annexe, si l'information est significative, ce qui est rarement le cas.

Prêt(e) à passer à la pratique ?

Découvrez nos fiches d'exercices d'entraînement (68 à 74), fiches de révision complètes et corrigés pas-à-pas sur notre espace dédié : <https://www.comprendre-la-compta-gestion.com/shop-dcg>