

« Comptabilité intermédiaire I » 2 LSC – Semestre I – 2024/2025

Tutrice à l'UVT et conceptrice des diapos du cours à l'UVT de « Comptabilité intermédiaire I » de 2022 à 2025

- Mme Souhir FENDRI
- Universitaire depuis 27 ans (ESC-Sf, IHEC-Sf, ISCAE-Mn, ESB-Tn, UVT, ISB-Sf)
- Consultante à PwC, EY, CroweHorwath, Moore-Stephens, Fidunion, BiD, CRY, STI, CMM, L-A...)

& Membre de l'équipe 2022 à 2025 « Comptabilité intermédiaire I » à ISCAE :

- Mme Mariam Damak Coordinatrice & Principale conceptrice du polycopé du cours commun
- Mme Sondes Dhraief Prof cours & conceptrice du polycopé du cours commun
- Mme Souhir Fendri Prof cours/td & conceptrice du polycopé du cours commun
- Mme Sameh Mekaoui Prof cours & conceptrice du polycopé du cours commun
- Mr Amine Bechikh Prof td
- & Mlle Mona Lakani Prof td

Module : « Comptabilité intermédiaire I »
Crédits : 5
LSC : 2ème
Semestre : 3
Régime : mixte (10%,20%,70%)
Coefficient : 2,5

70% ... Examen final
20% ... DS
10% ... Assiduité +
 Notes des
 TD rendus

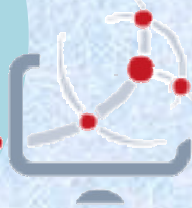
« Comptabilité intermédiaire I » 2 LSC – Semestre I – 2024/2025

Cours intégré : Comptabilité intermédiaire I

Crédits : 5
LSC : 2ème
Semestre : 3
Régime : mixte (10%, DS 20%, F 70%)
Coefficient : 2,5

Bibliographie :

Dammak M. (2022)	« Cours Comptabilité Intermédiaire I » 2LSC ISCAE Manouba 22-23
Gabsi A. (2022)	« Cours IFRS » MI- Révision IHEC Carthage 2022-2023
Gosselin J. et al. (2017)	« Comptabilité intermédiaire : analyse théorique et pratique » 6ème édition, Edition de la Chenelière, Montréal 2017.
LeFebvre F. (2022)	« Memento pratique comptable » Paris 2022
Loi 96-112 (30/12/96 & suiv.)	« Système Comptable des Entreprises » IORT 1996 à 2022
PwC-Tunis (2022)	« Normes IFRS » Edition PwC 2022
Thabet K. (2001)	« Comptabilité avancée » Edition C.L.E.Tunis 2001
Yaich A. (1999)	« Manuel des principes comptables » Edition ERY 1999
Zarrouk R. (2007)	« Compta-Cours I&II : Normes IFRS/Tn » Edition Signes 2007
Zarrouk R. (2021)	« IFRS 2021 » Edition Signes Tunis 2021
Zarrouk R. (2023)	« 90 cas de synthèse IFRS » éditions Signes 2023
Séminaire CNC (2022)	Intervention Mr Néji Hergli, Membre OECT & CNC, Doc. non publié
Séminaire ITEC (2022)	Intervention Mr Abderrazak Gabsi, Membre OECT, Doc non publié
Séminaire OECT-Sousse (2022)	Intervention Mr Khaled Ghazzi, Membre OECT, Doc non publié



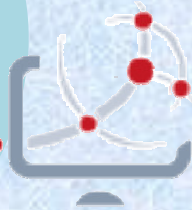


Chapitre 3 : Charges Reportées

Objectifs du chapitre 5

A l'issue du chap 3 « Charges Reportées », l'étudiant serait capable de :

- Reconnaître comptablement et différencier entre les différents types de charges pouvant être reportées (en les immobilisant) aux exercices ultérieurs ainsi que leurs spécificités économiques
- & Décider selon des éléments économiques et juridiques le rythme du report de ce type de charges (résorption) et sa décomptabilisation



Charges reportées : Nomenclature Tn

Comptes des charges reportées :

- 21 Actifs incorporels
- 22 Actifs corporels
- 23 Actifs en cours
- 24 Actifs à statut juridique particulier
- 25 Participations & créances liées
- 26 Immobilisations financières
- 27 Autres actifs non courants
- 28 Comptes d'amortissements
- & 29 Comptes de provisions.

27 :Autres Actifs Non Courants :

Vue leur caractéristique « reportées » :

- Comment les reconnaître ?
- Comment identifier et évaluer les avantages économiques futurs qu'ils pourraient générer ?
- Comment les décomptabiliser ?

Source : Gosselin J. (2017) p 1.9

Champs d'application de la NCT 10

La NCT 10 s'applique aux états financiers ouverts à partir du **1^{er} Janvier 1997**

Champ d'application

04. La présente norme s'applique aux charges pouvant être portées à l'actif en frais préliminaires, ou en charges à répartir, ainsi qu'aux frais d'émission et primes de remboursement des emprunts.

La norme ne s'applique pas aux éléments devant être portés à l'actif, du fait qu'ils répondent à la définition d'immobilisation, de stocks ou de charges constatées d'avance.

On en déduit que les éléments comptables gérés par la NCT 10 sont :

- Charges (classe 6) qui vont être immobilisées
- répondent aux conditions pour constituer un **Actif FICTIF**
- diffèrent des :

- Actifs Corporels (22)
- des Actifs Incorporels (21)
- des Actifs Financiers (26)...
- des Stocks (3)
- & des chg constatées d'avance (47)

→ Se limitent aux 3 volets :

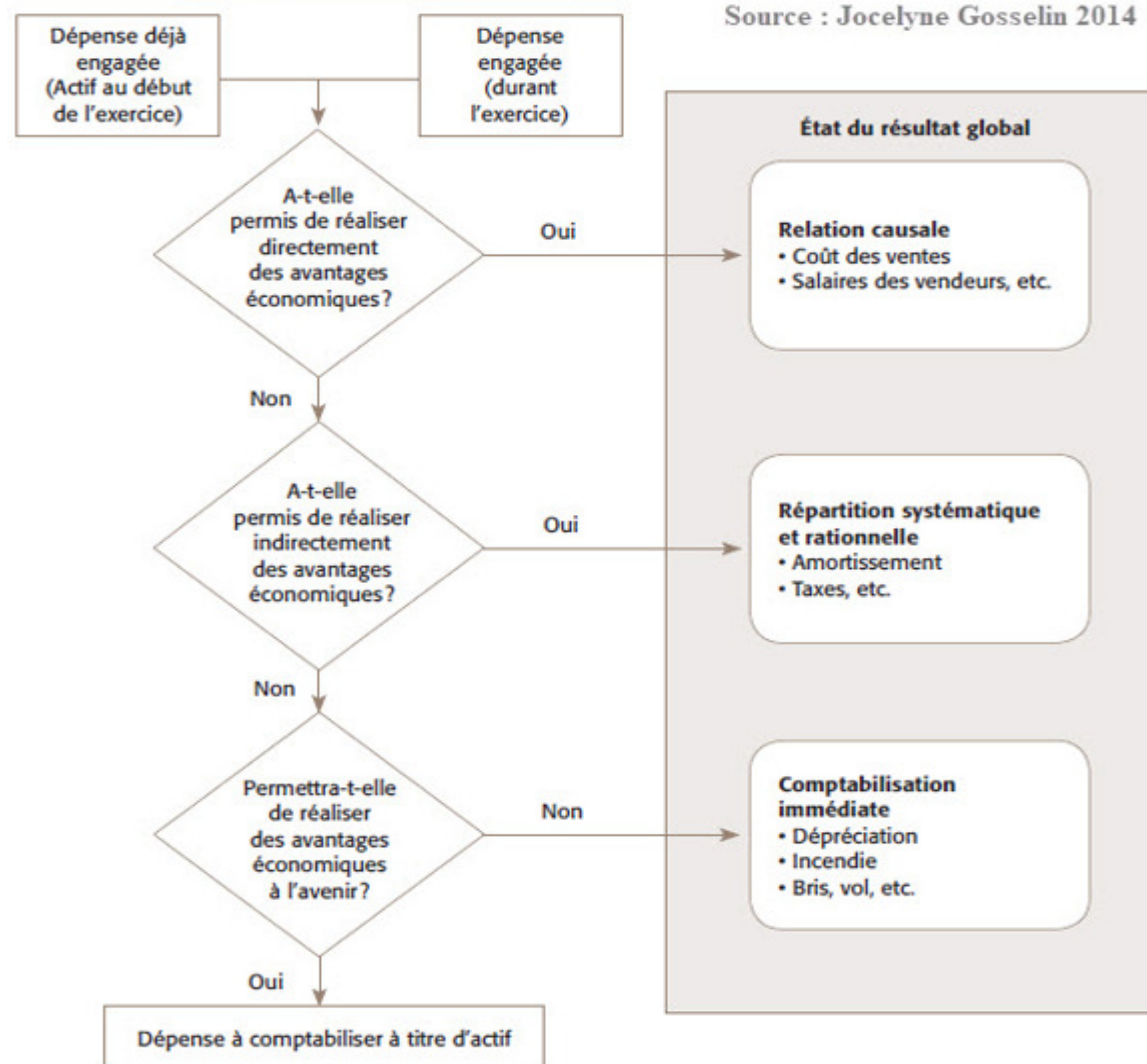
- **Frais préliminaires (271)**,
- **Chg à répartir (272)**,
- & **Frais EPR d'Emprunt (273)** (à étudier en partie en S2 avec la NCT 13)

Immobiliser ces charges en actif fictif sert à alléger les lers résultats de l'entreprise du poids des pertes pouvant être subies vu l'importance de ces charges et la lenteur de leur récupération grâce aux cashflow futurs

Rappel : Logique de Comptabilisation d'une charge en général selon les normes internationales (Classe 6)

La comptabilisation des charges

Source : Jocelyne Gosselin 2014



Typologie des Charges Reportées selon la NCT 10

1. Frais préliminaires (271) :

- nécessaires à la constitution de l'entité
- & nécessaires à son développement général

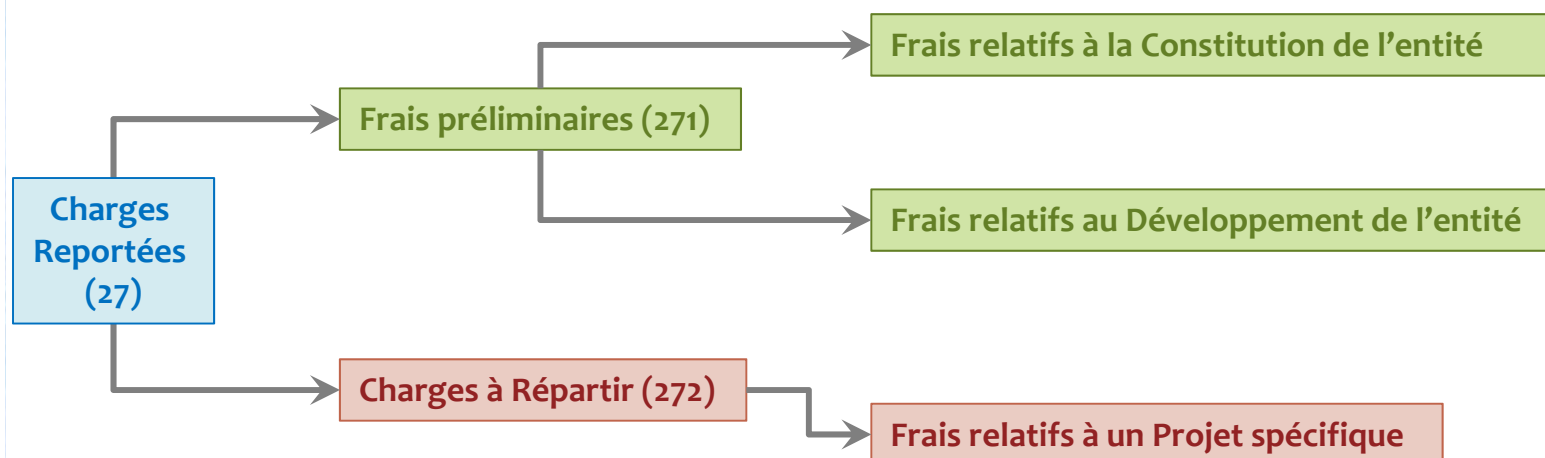
La NCT 10 n'a pas d'équivalent en Normes internationales IAS-IFRS

2. Charges à Répartir (272) : (« à répartir » ≠ « reportée »)

- Importantes en montant → à répartir pour réduire l'impact sur le résultat an I
- Relatives à un projet spécifique

3. (déjà étudié) Frais d'Emission & Primes de Remboursements d'Emprunts (273) :

- Se rappeler des 3 situations où on devait savoir où comptabiliser les intérêts lorsqu'on a étudié la NCT 5 (diapo 23-chap I)



Rappel Diapo 23 & 24 Chap I-NCT5 : Acquisition à terme d'une I.C. au « Prix comptant équivalent »

Trois normes gèrent cette situation : NCT 5 , NCT 13 & NCT 10 :

La différence « X » entre le prix équivalent au comptant et le prix à terme constitue des charges financières. (Il est recommandé d'utiliser la méthode d'actualisation pour passer du prix à terme au prix au comptant équivalent)

- La NCT 5, §24 recommande d'imputer X au cpte 651 « Charges d'intérêts » par **prorata** pour la partie à moins d'un an et à un compte de régularisation (471 « Charges constatées d'avance » ou 16859 « Intérêts différés ») pour la partie à plus d'un an. Mais ne recommande pas d'immobiliser ces charges financières.
- La NCT 13, §5 à 7 & §17 recommande d'immobiliser ces charges financières X quand l'immobilisation nécessite beaucoup de temps pour devenir prête à l'utilisation (immo « qualifiée ») Les Charges financières X sont imputées à un sous-compte de l'immobilisation concernée et se résorbent sur la durée du crédit (par la méthode des **intérêts composés** = actualisation et détricotage)
- La NCT 10, §5, §28 & §29 recommande d'immobiliser X en un compte d'actif fictif (27) et de le résorber sur la durée du crédit par la méthode des **intérêts composés**.

Règles générales de reconnaissance d'une charge reportée selon la NCT 10

Pour être considérée comptablement en tant que Frais Préliminaires (271), (lors de la constitution de l'entité) la charge doit être :

- Engagée en période de constitution
- Nécessaire à la constitution de l'entité (au début de sa vie) (§5 NCT10)
- Importante (§7 NCT10)
- Non répétitive
- Générale (non spécifiques à un produit ou projet donné) (§7 NCT10)
- Génèrera des revenus sur plusieurs exercices (§7 NCT10)
- Il est probable que les activités futures permettront de récupérer cette charge (§8 NCT10)

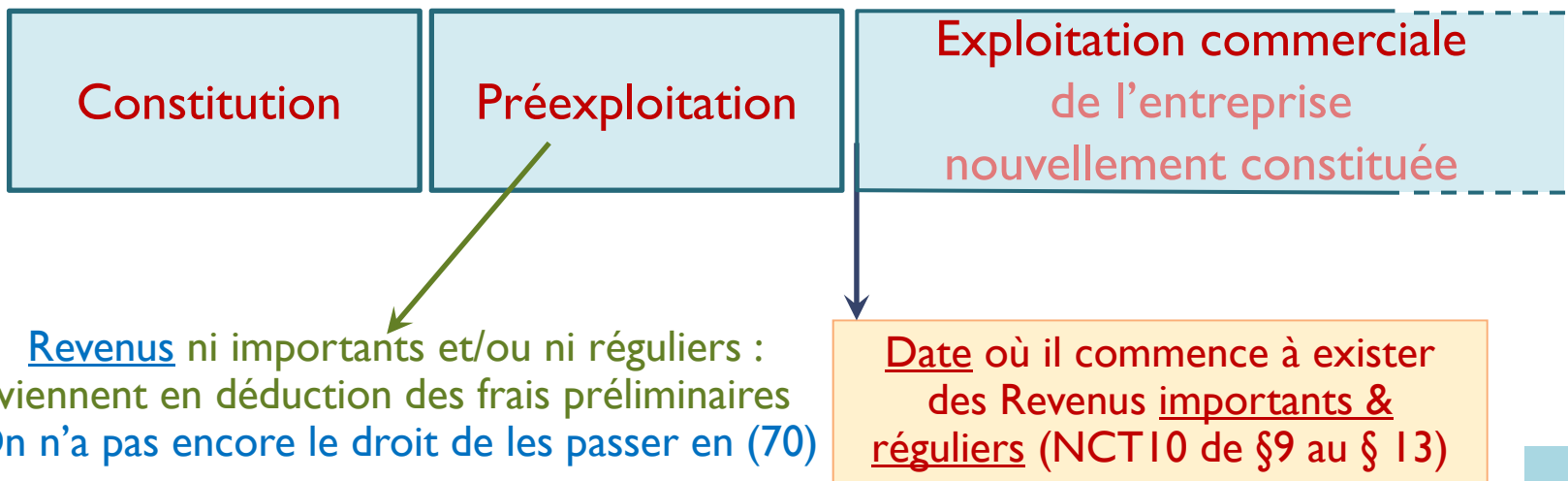


Illustration I

• PHASES DE CONSTITUTION :

- Discuter de l'idée de l'entreprise, entre les fondateurs : 01/04/N
- Etude de faisabilité, étude de marché, draft de Business plan.. 05/05/N
- Identification et évaluation des ressources 01/07/N
- On commence à appliquer les formalités juridiques de constitution :
 - Projet de Statut : avocat 01/07/N
 - Logistique de la réunion de l'AGC :
 - recherche du reste des associés / actionnaires
 - Fixation de la date de la réunion de l'AGC
 - Fixation du lieu (hotel / grande salle...) 31/12/N
 - Procéder à l'invitation (légale et normale) des associés
 - Réaliser l'AGC : les statuts définitifs seront votés article par article, et seront signés par les présents à cette réunion (ces signatures sont une forme d'acceptation de devenir associé, la répartition du capital social) 23/02/N+1
- Publicité au RNE et formalités RNE (c'est à partir de ce moment que l'entité commence à exister et à ouvrir sa comptabilité) 05/03/N+1 (13/04/N+1)
- 31/12/N+1 : 271 : 10500
- Entrée en exploitation commerciale le 23/01/N+2 (ex : 271 augmente de 3500)
- 31/12/N+2 : 681 : 271 : X = 14000 / 3 (sur 3 ans à partir du 03/01/N+2)

Illustration 2

Dès la publicité au RNE :

- 61 : 3000
- 532 : 3000
- 61 : 2500
- 532 : 2500
- 64 : 4500
- 532 : 4500

Au 31/12/ de l'année de constitution :

- 271 : 5500
- 79 : 5500

Au 31/12/ de l'année de constitution (dito) :

- 681 : X = 1100
- 271 : 1100

Règles générales de reconnaissance d'une charge reportée selon la NCT 10

Pour être considérée comptablement en tant que Frais Préliminaires (27I), (lors d'une action de développement général de l'entité) la charge doit être :

- Nécessaire au développement de toute l'entité (au cours de sa vie) (§15 a.)
- individualisée et rattachée entièrement & uniquement à l'action de dévelop. (§15 b. NCT 10)
- Il est probable que les activités futures permettront de récupérer ces charges (§15 c. NCT 10)

L'action de développement général peut traduire :

- une extension des unités de production, (§5 + §14 NCT10)
- une ouverture d'un nouvel établissement
- ou une modification du capital social, fusion, scission, transformation

Développement
général

Préexploitation
/ démarrage

Exploitation commerciale
de l'action de
développement

Revenus ni importants et/ou ni réguliers :
viennent en déduction des frais préliminaires
On n'a pas encore le droit de les passer en (70)

Date où il commence à exister
des Revenus importants &
réguliers (de §9 au § 13)

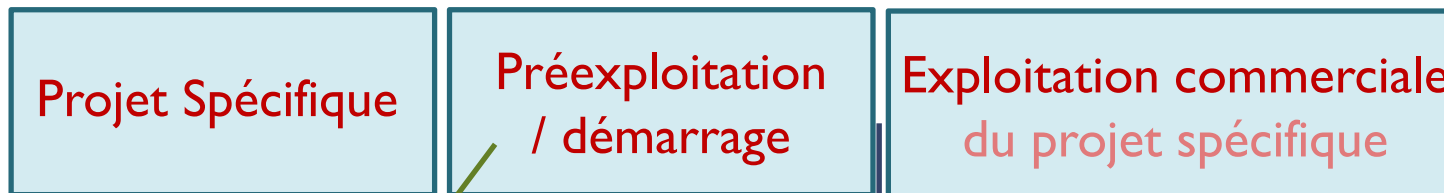
Règles générales de reconnaissance d'une charge reportée selon la NCT 10

Règles de reconnaissance d'une Chg à répartir

Pour être considérée comptablement en tant que Charges à répartir (272), (lors du montage d'un projet spécifique) la charge doit être :

- Elles ont un impact bénéfique sur le résultat (soit par économie de coût ou par augmentation des bénéfices) (§ 18 NCT 10)
- elles se rapportent à des opérations spécifiques identifiées ; (§ 19 NCT 10)
- la rentabilité globale et leur impact sur les exercices ultérieurs sont démontrés (§ 19 NCT 10)

Ex : - Frais de formation du personnel,
- Frais d'études d'organisation,
- Frais de transfert d'un établissement
- Frais de publicité (§ 18 NCT 10)



Revenus ni importants et/ou ni réguliers :
viennent en déduction des frais préliminaires
On n'a pas encore le droit de les passer en (70)

Date où il commence à exister
des Revenus importants & réguliers (de §9 au § 13)



Règles d'amortissements (résorption) d'une Charge Reportée

- 271 : Frais préliminaires : Frais de Constitution :
 - Généralement sur 3 ans à partir de la date d'entrée en exploitation (§20)
[si cette date est connue (ex : indiquée en un Procès Verbal)]
 - Sinon sur 5 ans à partir de la 1^{ère} date d'engagement de ces charges (§23)
ou de l'exercice d'engagement de ces charges
[si la date d'entrée en exploitation ciale n'est pas connue ou tardive]
 - Mode : Amortissement linéaire recommandé (§21)
- 271 : Frais préliminaires : Frais de Développement (général de l'entreprise) :
 - Généralement sur 3 ans à partir de la date d'entrée en exploitation (§22)
[si cette date est connue (ex : indiquée en un Procès Verbal)]
 - Sinon sur 3 ans à compter de l'exercice d'engagement de ces charges (§22)
 - Mode : Amortissement linéaire recommandé (§21)
- 272 : Charges à répartir : Frais pour un projet spécifique :
 - Généralement sur 3 ans (max) à partir de la date à laquelle la Direction prévoit de réaliser les avantages procurés par le projet
 - Sinon sur la durée de réalisation de ces avantages si elle est inférieure à 3 ans
 - Mode : Amortissement variable recommandé sinon linéaire (§26)
(au rythme de réalisation des avantages)

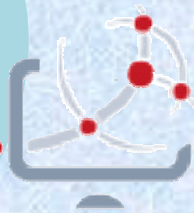
Résorption 27I : Constitution / Développement général

27I Constitution : il y a 2 interprétations des §20 & §23 NCT 10 pour la résorption du cpte 27I :

- **1^{ère} interprétation** : 3 ans OU 5 ans
 - Soit on connaît la date d'entrée en exploitation DEE (ou bien la charge est liée à une DEE) et là on devrait résorber sur max 3 ans à partir de cette date et avec prorata temporis
 - Soit on ne connaît pas la DEE (ou bien la charge n'est pas liée à une DEE) et là on recherche pour chaque charge son exercice d'engagement et on résorbe sur max 5 ans sans prorata temporis à partir du 1^{er} janvier de cet exercice.
- **2^{ème} interprétation** : 3 ans ET 5 ans **Interprétation adoptée à ISCAE**
 - Si on connaît la DEE, on devrait résorber sur max 3 ans à partir de cette date et avec prorata temporis et en même temps ne pas dépasser les 5 ans calculés à partir du 1^{er} Janvier de l'exercice d'engagement de chaque charge.
 - Si on ne connaît pas la DEE, on recherche pour chaque charge son exercice d'engagement et on résorbe sur max 5 ans sans prorata temporis à partir du 1^{er} janvier de cet exercice.

27I Dev Général : ici il y a une seule interprétation des §20 & §22 NCT10 pour la résorption du cpte 27I: 3 ans avec PT OU 3 ans sans PT

- Soit on connaît la DEE (ou bien la charge est liée à une DEE) et là on devrait résorber sur max 3 ans à partir de cette date et avec prorata temporis
- Soit on ne connaît pas la DEE (ou bien la charge n'est pas liée à une DEE) et là on recherche pour chaque charge son exercice d'engagement et on résorbe sur max 3 ans sans prorata temporis (à partir du 1^{er} janvier de cet exercice).



Résorption 272 : Dev spécifique Résorption 273 : Chg fin / crédit

272 Développement spécifique :

- Selon les §24 & §27 NCT10, le cpte 272 est résorbé « dès le moment à partir duquel l'entreprise prévoit de réaliser les avantages que lui procureront ces charges » à répartir. Cette date devrait être déjà inscrite au business plan ou budget ayant généré le projet spécifique et ayant été la cause de l'immobilisation de ses charges au cpte 272. C'est une date prévue par l'entreprise avant même que le projet ne soit mis à exécution elle est donc connue d'avance prévue d'avance par l'entreprise.
- La résorption la plus adaptée est celle variable basée sur les données des revenus prévisionnels du même business plan ou budget rattachés au projet spécifique, selon la durée prévue de ces revenus le cpte 272 sera résorbé.

273 : Chg fin immobilisées : Lorsque les Chg fin sont immobilisées au 273, elles seront résorbées toujours sur la durée du crédit par le cpte 686 et non 681.

(revoir vos tableaux de remboursement d'emprunt étudiés en 1^{ère} année)

Règles d'Amortissement (résorption) d'une charge reportée

Mode de résorption : de préférence linéaire (§21)

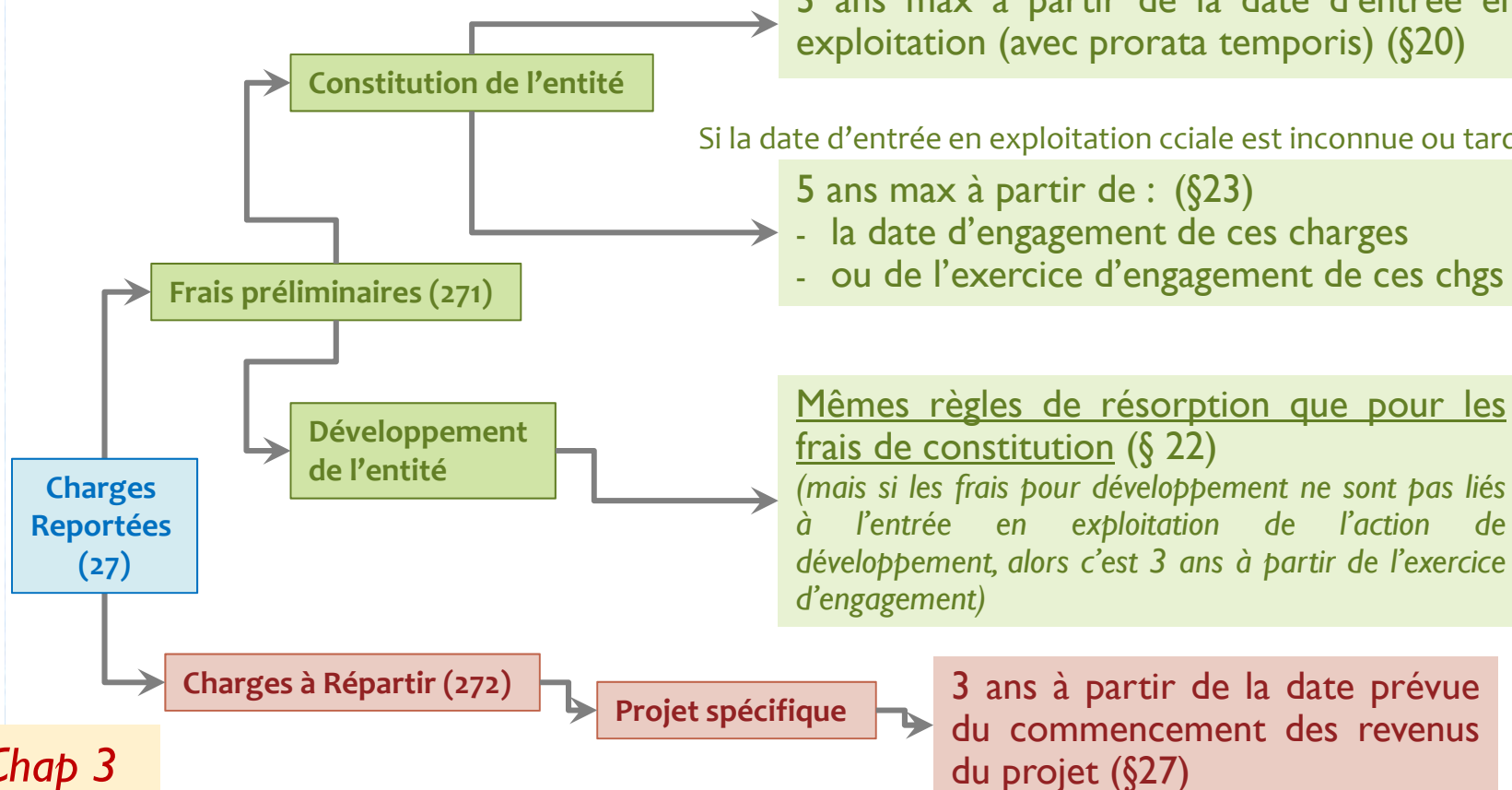
Si la date d'entrée en exploitation cciale est connue :

3 ans max à partir de la date d'entrée en exploitation (avec prorata temporis) (§20)

Si la date d'entrée en exploitation cciale est inconnue ou tardive :

5 ans max à partir de : (§23)

- la date d'engagement de ces charges
- ou de l'exercice d'engagement de ces chgs



Fin Chap 3

Mode résorption: de préférence Variable §26 (proportionnellement aux revenus du projet) sinon linéaire