

LE TRAITEMENT DES CHARGES À REPARTIR

Dans un certain nombre de situations, il apparaît souhaitable, afin de donner une image fidèle du résultat comptable, de rattacher à chacun des exercices, qu'elles contribueront à "nourrir", des charges nées sur une période mais relatives à des périodes ultérieures. La prise en résultat de certaines charges peut ainsi être différée.

Plus précisément, le plan comptable distingue les "charges à répartir sur plusieurs exercices", objet du présent développement, des charges constatées d'avance, dont le traitement relève de la simple application de la séparation des exercices.

Les charges à répartir sont distinguées par le Plan Comptable des frais préliminaires (compte 211) et des immobilisations en recherche et développement (compte 221).

Les charges à répartir sont en fait des charges qui se rapportent à des productions de biens ou de services à venir ou qui sont susceptibles d'avoir des conséquences bénéfiques et durables sur les résultats des exercices suivants.

Le plan comptable marocain a prévu les comptes suivants pour la comptabilisation des charges à répartir sur plusieurs exercices:

2121. Frais d'acquisition des immobilisations.

2125. Frais d'émission des emprunts.

2128. Autres charges à répartir.

FONCTIONNEMENT DES COMPTES DES CHARGES À REPARTIR

1) Frais d'acquisition des immobilisations

Il s'agit des frais comprenant:

- Les droits de mutation (Droits d'enregistrement, de conservation foncière ...);
- Les honoraires ou commissions;
- Les frais d'acte;

à l'exclusion des frais de transport, d'installation et de montage ainsi que les honoraires d'architecte qui sont compris dans la valeur d'entrée des immobilisations concernées.

Ces frais d'acquisition peuvent être amortis à 100% dès la première année de leur engagement si les bénéfices le permettent, sinon, ils sont à étaler sur une durée de 5 ans au maximum.

2) Frais d'émission des emprunts

Ils comprennent les frais engagés lors de l'émission d'emprunts obligataires par exemple, dans la mesure où ces frais sont importants. Si les frais concernés ne sont pas relativement importants, ils sont à comptabiliser directement au compte de charges externes.

3) Autres charges à répartir

Ce compte est débité des autres charges non spécifiées dans l'un des comptes ci-dessus et dont l'étalement est décidé en vertu d'une décision exceptionnelle de gestion.

Ces charges à étaler sont des frais de caractère général concernant plusieurs exercices futurs, dont l'objectif est, soit une économie de coût, soit une augmentation du rendement des activités de l'entreprise ou des gains de productivité, soit le maintien ou une amélioration de sa situation concurrentielle.

C'est le cas notamment des:

- Frais d'essai engagés lors de la mise en route d'une usine ou de l'ouverture d'une carrière;
- Frais de découverte de gisement lorsque ces frais sont importants;

- Frais préparatoires à la mise en service (autres que le transport, les installations, le montage);
- Sommes payées au titre de servitudes;
- Frais engagés à l'occasion de la mise en exploitation d'un matériel;
- Frais de lancement de nouvelles productions de biens ou de services nettement déterminés;
- Travaux importants de peinture qui doivent bénéficier à plusieurs exercices.

Les frais comptabilisés dans ce poste peuvent faire l'objet d'un amortissement à 100% dès la première année de leur engagement ou à défaut répartis sur une période n'exédant pas 5 ans.

LA COMPTABILISATION DE CHARGES À REPARTIR

La comptabilisation de charges à répartir suppose que l'entreprise ait la possibilité d'amortir celles-ci par des résultats à venir, c'est à dire encore l'existence de bénéfices futurs après amortissement intégral de ces charges. Cette vérification s'appuie sur des budgets prévisionnels qui doivent établir la possibilité d'amortissement avec un degré d'assurance suffisant.

En général ces budgets doivent être relatifs à l'opération examinée. Toutefois en ce qui concerne particulièrement les "autres charges à répartir", leur caractère plus général et l'absence de lien direct avec une production déterminée future ne permettent pas le plus souvent de fonder un jugement sur la base de budgets prévisionnels spécifiques. Dans la pratique il se peut que la décision de répartir de telles charges repose plus sur le fait que leur prise en charge intégrale sur l'exercice en grèverait "anormalement" le résultat que sur les possibilités de démontrer qu'elles auront des conséquences bénéfiques et durables sur les exercices ultérieurs. Dès lors, l'usage du compte "autres charges à répartir" exige la plus grande prudence. Il est exclu que des charges puissent concerner de véritables pertes nées d'un préjudice supporté sur la période et sans incidence positive sur l'avenir. En revanche, il est nécessaire de s'assurer que les budgets prévisionnels assurent la couverture de ces charges dans un délai raisonnable.

AMORTISSEMENT DES CHARGES À REPARTIR

Le rythme d'amortissement ou d'étalement des charges à répartir devrait en théorie correspondre à la durée des opérations spécifiques concernées (par exemple: frais d'industrialisation pour une production en série, durée de vie de la série). Cependant l'application de telles modalités, qui pourraient être justifiées économiquement, n'apparaît pas toujours compatible avec le respect du principe de prudence. En effet, elles peuvent ne pas prendre suffisamment en considération les incertitudes pesant sur les conditions d'exploitation future.

Quant au plan comptable il préconise d'amortir les charges à répartir à 100% dès la première année de leur engagement si les bénéfices le permettent, sinon, ils sont à étaler sur une durée de 5 ans au maximum. ●