

Chapitre 1 – Les actifs (hors éléments financiers)

Compléments de correction aux applications

Les IFRS n'indiquant pas les numéros des comptes à utiliser, nous ne les précisons pas dans les écritures ci-dessous. En pratique, les groupes disposent de toute latitude en la matière. Il convient, par ailleurs, de rappeler que les IFRS ne s'appliquent pas aux comptes sociaux en France mais seulement aux comptes consolidés. Nous n'avons donc pas d'écritures comptables IFRS mais seulement des écritures de retraitement de consolidation visant à passer du traitement comptable national (comptes sociaux) aux IFRS (comptes consolidés). Enfin, pour les retraitements, nous retenons la méthode DSCG qui consiste à retraiter séparément, de manière artificielle, les comptes de bilan et les comptes de charges et de produits. Par ailleurs, au début de chaque exercice, nous reconstituons les conséquences des écritures de retraitement de consolidation des exercices passés.

Application 2

Pour l'enregistrement des écritures de correction, nous faisons l'hypothèse d'un taux d'impôt sur les sociétés de 40 %.

Retraitement des frais d'établissement au 31/12/N :

Amortissement des frais d'établissement	7 000	
Réserves $(21\ 000 - 7\ 000) \times 60\ %$	8 400	
Impôts différés actif $(21\ 000 - 7\ 000) \times 40\ %$	5 600	
Frais d'établissement $(7\ 000 \times 3)$		21 000
<i>Retraitement bilan des frais d'établissement N-1</i>		
Amortissement des frais d'établissement	7 000	
Résultat $(7\ 000 \times 0,6)$		4 200
Impôts différés passif $(7\ 000 \times 0,4)$		2 800
<i>Retraitement bilan des frais d'établissement N</i>		
Résultat global	4 200	
Charge d'IS	2 800	
Dot. amortissements frais établissement		7 000
<i>Retraitement compte de résultat</i>		

Retraitement du projet de développement n° 1 au 31/12/N :

Résultat $(15\ 000 \times 60\ %)$	9 000	
Impôts différés actif $(15\ 000 \times 40\ %)$	6 000	
Frais de développement		15 000
<i>Retraitement bilan</i>		

Comptabilité internationale : IAS et IFRS

Charges	15 000	
Résultat global		9 000
Charges d'IS		6 000
<i>Retraitement compte de résultat</i>		

Retraitement du projet de développement n° 2 au 31/12/N :

Résultat (14 500 × 60 %)	8 700	
Impôts différés actif (14 500 × 40 %)	5 800	
Frais développement (25 000 – 10 500)		14 500
<i>Retraitement bilan</i>		
Charges	14 500	
Résultat global		8 700
Charges d'IS		5 800
<i>Retraitement compte de résultat</i>		

Application 5

Pour optimiser fiscalement cette situation, la SAS Solap-T a constitué dans ses comptes sociaux une provision pour grands travaux. Il faut éliminer cette provision qui est considérée en IFRS comme un composant de 2^{ème} catégorie. Pour le calcul des impôts différés, nous retenons un taux d'IS de 40 %.

Calcul des dotations				Impact résultat
Comptes sociaux Référentiel français		Comptes consolidés IFRS		
<u>Amortissement téléphérique</u>		<u>Amort. comp. structure</u>		
N : $900\,000/30 \times 7/12 =$	17 500	N :	16 333	+ 1 167
N+1 : $900\,000/30 =$	30 000	N+1 :	28 000	+ 2 000
Total	47 500	Total	44 333	+ 3 167
<u>Provision pour charges</u>		<u>Amort. comp. révision</u>		
N : $60\,000/5 \times 7/12 =$	7 000	N :	7 000	0
N+1 : $60\,000/5 =$	12 000	N+1 :	12 000	0
Total	19 000	Total	19 000	0

Écritures de retraitement au 31/12/N+1 :

Téléphérique – structure	840 000	
Téléphérique – révision	60 000	
Téléphérique		900 000
<i>Décomposition du téléphérique</i>		
Amortissement du téléphérique	47 500	
Réserves Solalp $(17\,500 - 16\,333) \times 0,6$		700
Résultat Solalp $(30\,000 - 28\,000) \times 0,6$		1 200
Impôts différés passif $(3\,167 \times 0,4)$		1 267
Amortissement téléphérique – structure		44 333
<i>Correction amortissements comp. structure</i>		

Comptabilité internationale : IAS et IFRS

Provision pour révision	19 000	
Amortissement téléphérique – révision		19 000
<i>Provision remplacé par amort. comp. révision</i>		
Dotations aux amortissements [12 000 – (30 000 – 28 000)]	10 000	
Résultat global	1 200	
Charges d'IS	800	
Dotation provisions grosses réparations		12 000
<i>Correction de la dotation aux amortissements et élimination de la dotation aux provisions</i>		

Application 8

Pour le calcul des impôts différés, nous retenons un taux d'impôt sur les sociétés de 40 %.

Retraitement de l'exercice N

Terrain	20 000	
Écart de réévaluation (20 000 × 0,6)		12 000
Impôts différés passif (20 000 × 0,4)		8 000
<i>Réévaluation du terrain</i>		

Retraitement de l'exercice N+1

Matériel industriel	6 000	
Écart de réévaluation (6 000 × 60 %)		3 600
Impôts différés passif (6 000 × 40 %)		2 400
<i>Réévaluation du matériel</i>		

En vertu du principe de prudence, la moins-value latente sur le terrain a déjà été intégrée dans les comptes sociaux. La valeur sociale est donc identique à la valeur souhaitée avec les IFRS. Il n'y a pas de retraitements de consolidation pour le terrain.

Retraitement de l'exercice N+2

Terrain	5 000	
Écart de réévaluation (5 000 × 60 %)		3 000
Impôts différés passif (5 000 × 40 %)		2 000
<i>Réévaluation du terrain</i>		
Matériel	4 500	
Écart de réévaluation (4 500 * 60 %)		2 700
Impôts différés passif (4 500 * 40 %)		1 800
<i>Réévaluation du matériel</i>		

La reprise de dépréciation de 10 000 € sur le terrain a déjà été comptabilisée dans les comptes sociaux. Il n'y a donc pas de retraitement à ce niveau. Quant au matériel, le solde de l'écart de réévaluation est désormais de 4 500 € (= 6 000 – 1 500) en raison du supplément d'amortissements de 1 500 € (= 16 500 – 15 000) lié à la réévaluation.

Application 10

Dans les comptes sociaux, le contrat de crédit-bail n'impacte pas le bilan. Seules les redevances crédit-bail, qui sont considérées comme des annuités d'emprunt en IFRS, sont enregistrées au résultat. Il convient donc d'apporter des corrections. Pour le calcul des impôts différés, nous retenons un taux d'IS de 40 %.

31/12/N+1			
Matériel et outillage		400 000	
Réserves groupe $(32\ 000 + 80\ 000 - 100\ 183) \times 0,6$		7 090	
Résultat groupe $(26\ 545 + 80\ 000 - 100\ 183) \times 0,6$		3 817	
Impôts différés actif		7 272	
Amortissement du matériel $(80\ 000 \times 2)$			160 000
Emprunt			258 179
<i>Correction des comptes de bilan</i>			
Dotation aux amortissements		80 000	
Charges d'intérêts		26 545	
Redevance crédit-bail			100 183
Résultat global ¹			3 817
Charges d'IS ²			2 545
<i>Correction des comptes de charges</i>			

¹ Résultat global = $(80\ 000 + 26\ 545 - 100\ 183) \times 60\ \% = 6\ 362 \times 60\ \% = 3\ 817\ \text{€}$.

² Charges d'IS = $6\ 362 \times 40\ \% = 2\ 545\ \text{€}$.

Application 11

Dans les comptes sociaux, la subvention nette est rapportée au niveau des capitaux propres. Il convient d'apporter des corrections en IFRS.

1^{ère} solution - Enregistrement de la subvention en produits constatés d'avance

31/12/N+1			
Subvention d'investissement ¹		3 520	
Produits constatés d'avance			3 520

Une écriture plus détaillée avec les comptes « subventions d'investissements » pour le montant brut et « subventions d'investissements inscrites au compte de résultat » est possible.

2^{ème} solution – Imputation de la subvention sur la valeur comptable de l'actif

31/12/N+1			
Subvention d'investissement		3 520	
Amortissement du matériel $(3\ 200 - 1\ 920)$		1 280	
Matériel $(12\ 000 - 7\ 200)$			4 800
<i>Correction du bilan</i>			

Comptabilité internationale : IAS et IFRS

Quote-part de subventions d'investissements virée au résultat	960	
Dotations aux amortissements ¹		960
<i>Correction du compte de résultat</i>		

¹ La diminution de la dotation aux amortissements s'élève à 960 € (= 4 800 / 5)

Le retraitement n'impacte pas les résultats qui sont identiques dans les comptes sociaux.

L. TOUCHAIS

Corrigé du QCM

1. Faux. Les dépenses de publicité ne présentent pas de caractère identifiable. Elles ne peuvent donc pas être activées. Elles apparaîtront éventuellement par le biais du *goodwill* si l'entreprise fait l'objet d'un regroupement ultérieur.
2. Oui de manière obligatoire. Les conditions pour une activation obligatoires sont réunies : existence d'un marché et donc de probables avantages économiques futurs, projet bien avancé qui reprend une technologie maîtrisée par l'entreprise et mesure fiable des dépenses relatives à ce projet.
3. Faux. Il s'agit de la base amortissable. La valeur comptable est la valeur initiale diminuée du cumul des amortissements et pertes de valeur avec la méthode du coût historique ou la juste valeur avec la méthode de la réévaluation.
4. Réponse a. La valeur résiduelle correspond à l'estimation *actuelle* de la valeur de l'actif à la fin de sa durée d'utilité que l'entreprise espère récupérer.
5. Réponses a et c. Le coût d'acquisition d'un actif corporel ou incorporel comprend le prix d'achat HT et toutes les charges directement liées à la préparation de l'actif, soit les frais d'acheminement. La TVA étant déductible, elle ne constitue pas un élément de coût. Les frais généraux sont également exclus car il ne s'agit pas de charges directes. Quant aux frais de formation, il s'agit d'une exclusion explicite de l'IASB. Enfin, les frais de transport postérieurs ne sont pas liés à la préparation de l'actif en vue de son fonctionnement.
6. Réponse c. L'activation commence lorsque le projet présente une forte probabilité de réussite, soit après les tests de compatibilité et de faisabilité technique s'ils s'avèrent concluants.
7. Réponse c. Seuls les intérêts supportés pendant la phase de préparation doivent être capitalisés, soit du 1^{er} février au 30 septembre en excluant le mois de congé (pas de préparation en août puisque l'entreprise est fermée). Cela correspond donc à 7 mois : $100\,000 \times 6\% \times 7 / 12 = 3\,500 \text{ €}$.
8. Réponse b. La valeur comptable à la fin de la deuxième année est égale à : $270\,000 - (270\,000 - 20\,000) / 5 \times (1 + 9 / 12) = 182\,500 \text{ €}$.
9. Réponse d. La valeur recouvrable correspond au montant le plus important de la valeur d'utilité et de la juste valeur nette, soit : 1 670 000 €. La valeur comptable est supérieure à la valeur recouvrable. Il y a donc une perte de valeur de la différence : 30 000 €.
10. Réponse a. Il ne peut pas y avoir de reprises de perte de valeur sur le *goodwill*. La perte constatée antérieurement sur le *goodwill* est définitive.

11. Faux. La subvention liée à des actifs peut, au contraire, être imputée sur la valeur comptable de l'actif.

12. Réponse c. En présence de *goodwill*, le test de perte de valeur est systématique, qu'il y ait ou non un indice de perte de valeur.

13. Réponses b, c et d. Le taux d'actualisation à retenir pour le calcul de la valeur d'utilité est un taux avant prise en compte de l'impôt. Il doit refléter la valeur temps et la prime de risque liée à l'actif ou au groupe d'actifs concerné. Il correspond au taux de rendement que des investisseurs demanderaient pour un actif similaire : taux sans risque + prime de risque, taux de marché observable, coût moyen pondéré des capitaux.

L. TOUCHAIS

Corrigé des exercices

Exercice 1

Les conditions relatives à l'activation sont réunies car :

- l'entreprise a l'intention et la capacité de terminer ce nouveau médicament qui vient d'ailleurs d'être agréé par l'agence nationale de sécurité des médicaments et des produits de la santé ;
- il s'agit d'un produit novateur susceptible d'intéresser de nombreux patients, d'où l'existence d'un marché et donc des avantages économiques futurs probables ;
- l'entreprise est en mesure d'évaluer de manière fiable les charges consommées par ce projet grâce à son système d'information.

Ces conditions sont réunies à la date d'agrément, le 1^{er} décembre N, de l'agence nationale de sécurité des médicaments et des produits de la santé. Avant cette date, l'entreprise n'a aucune certitude de pouvoir commercialiser ce nouveau produit et donc d'obtenir des avantages économiques futurs.

Au 31/12/N

Seules les charges supportées à compter du 1^{er} décembre doivent être activées, soit une immobilisation incorporelle de 70 000 € (= 150 000 – 80 000). Les autres dépenses de 80 000 € sont enregistrées en charges.

À la clôture de l'exercice, la valeur comptable de l'immobilisation de 70 000 € est inférieure à la valeur recouvrable de 90 000 €. L'actif présente donc une plus-value latente de 20 000 €. Celle-ci ne s'explique pas par des pertes de valeur antérieures. Elle ne donne donc pas lieu à des reprises. La valeur comptable au 31/12/N s'élève à 70 000 €.

Au 31/12/N+1

La valeur comptable des frais de développement augmente des dépenses supplémentaires activables de 40 000 € (= 50 000 – 10 000 de frais généraux non activables) relatives à ce projet. En clôture, elle s'élève désormais à 110 000 € (= 70 000 + 40 000). Toutefois, la comparaison de cette valeur comptable avec la valeur recouvrable de 100 000 € fait ressortir une perte de valeur de 10 000 €. Cette dépréciation est inscrite en charges et diminue la valeur comptable de l'actif de 110 000 € à 100 000 €.

Au 31/12/N+2

Le projet est opérationnel au 1^{er} janvier N+2. Il convient donc de l'amortir, soit une valeur comptable en fin d'exercice de $100\,000 - 100\,000 / 10 = 90\,000$ €.

La comparaison de la valeur comptable de 90 000 € avec la valeur recouvrable de 95 000 € fait apparaître une plus-value latente de 5 000 € qui s'explique par la perte de valeur de l'exercice précédent. Il y a donc une reprise de la dépréciation N+1 dans la limite de la valeur comptable

Comptabilité internationale : IAS et IFRS

qui aurait été obtenue au 31/12/N+2 sans perte de valeur antérieure :
 $110\,000 - 110\,000/10 = 99\,000$ €. Il peut donc y avoir une reprise maximum de 9 000 € (= 99 000 – 90 000).

La plus-value latente s'élevant à 5 000 € (inférieure au maximum de 9 000 €), elle est intégralement inscrite en produits au résultat avec la valeur comptable des frais de développement qui augmente de 90 000 € à 95 000 €.

Exercice 2

1. Le coût d'acquisition

Matériel	72 800
Frais de port	4 395
Frais d'installation	3 613
	<hr/>
	80 808
– Escompte (1 % × 80 808)	(808)
	<hr/>
	80 000
Préparation du site	4 500
Essais	2 600
Ingénieur conseil	2 900
	<hr/>
	90 000

L'immobilisation est inscrite au bilan pour son montant HT de 90 000 €. Les frais de formation ne peuvent pas être incorporés au coût d'acquisition ou de production de l'immobilisation. Ils sont nommément exclus par l'IASB. Ces frais sont inscrits en charges au compte de résultat de l'exercice où ils sont supportés. Par ailleurs, nous faisons implicitement l'hypothèse que l'entreprise est assujettie à la TVA.

2. Les amortissements

Cette immobilisation est constituée de deux composants :

Valeur comptable C1 = $90\,000 \times 2 / 3 = 60\,000$ €

Valeur comptable C2 = $90\,000 \times 1 / 3 = 30\,000$ €

Plan d'amortissement initial des composants

Années	Composant C1		Composant C2	
	Dotation aux amortissements	Valeur comptable	Dotation aux amortissements	Valeur comptable
N	12 000 ¹	48 000	10 000 ²	20 000 ³
N+1	12 000	36 000	10 000	10 000
N+2	12 000	24 000	10 000 ⁴	20 000
N+3	12 000	12 000	10 000	10 000
N+4	12 000	0	10 000	0

¹ $60\,000 / 5 = 12\,000$.

² $(30\,000 - 10\,000 \text{ de valeur résiduelle}) / 2 = 10\,000$.

³ $30\,000 - 10\,000 = 20\,000$.

⁴ $30\,000 / 3 = 10\,000$.

Les pertes de valeur du composant C1

Au 31/12/N+1

La valeur recouvrable de 21 000 € est inférieure à la valeur comptable de 36 000 €. Il y a une perte de valeur de 15 000 € (= 36 000 – 21 000). La dépréciation est enregistrée en charges pour 15 000 € et diminue la valeur comptable du composant qui s'élève désormais à 21 000 € (= 36 000 – 15 000).

Au 31/12/N+2

La valeur comptable s'élève à 14 000 € (= 21 000 – 21 000 / 3 années restantes). Elle présente un montant inférieur à la valeur recouvrable de 25 000 €. Le composant présente donc une plus-value latente de 11 000 € (= 25 000 – 14 000) qui s'explique partiellement par la perte de valeur de l'année passée.

Il y a donc une reprise dans la limite de la valeur comptable au 31/12/N+2 sans pertes de valeur antérieures, à savoir 24 000 € (*se reporter au plan d'amortissement initial*). La reprise (un produit) s'élève donc à 10 000 € (= 24 000 – 14 000) et la nouvelle valeur comptable à 24 000 € (= 14 000 + 10 000). Avoir une reprise supérieure consisterait à enregistrer de la plus-value latente, ce que le principe de prudence ne permet pas dès lors qu'il s'agit d'une évaluation au coût historique.

Sur les années futures, comme la valeur recouvrable est égale à la valeur nette comptable, aucune dépréciation n'est à enregistrer.

3. Le remplacement du composant C2 au 1/1/N+2

Le premier composant C2 d'une valeur nette comptable de 10 000 € au 31/12/ N+1 est remplacé par un nouveau composant C2 pour une nouvelle valeur comptable correspondant au coût d'achat de 30 000 €. La base amortissable du nouveau composant est de 30 000 € amortie sur 3 ans.

Exercice 3

Hypothèse 1 – L'immeuble est constitué de bureaux et d'entrepôts utilisés par le groupe. Son traitement comptable relève donc de l'IAS 16 portant sur les immobilisations corporelles. Deux modes d'évaluation sont envisageables :

- au coût diminué du cumul des amortissements et des dépréciations,
- à la juste valeur.

Comptabilité internationale : IAS et IFRS

Hypothèse 1a – évaluation au coût

Années	Valeur comptable	Dotation amort.	Coût amorti	Perte de valeur	Nouvelle valeur comptable
N	700 000	35 000 ¹	665 000		665 000
N+1	665 000	70 000 ²	595 000		595 000
N+2	595 000	70 000	525 000	15 000 ³	510 000
N+3	510 000	68 000 ⁴	442 000	2 000 ⁵	440 000
N+4	440 000	67 692 ⁶	372 308	(12 692) ⁷	385 000

¹ 700 000 / 10 × 6 / 12.

² 700 000 / 10.

³ La valeur comptable de 525 000 € est supérieure à la valeur recouvrable de 510 000 €, d'où une perte de valeur de 15 000 € à enregistrer.

⁴ 510 000 / 7,5 années restantes.

⁵ La nouvelle valeur recouvrable de 440 000 € indique une perte de valeur supplémentaire de 2 000 € à enregistrer.

⁶ 440 000 / 6,5 années restantes.

⁷ La nouvelle valeur recouvrable indique une plus-value latente de 77 692 € (= 450 000 – 372 308). Il y a donc une reprise des pertes de valeur précédentes dans la limite de la valeur comptable au 31/12/N+4 sans dépréciations antérieures, soit 385 000 € (= 700 000 – 700 000 / 10 × 4,5). Le montant maximum de la reprise s'élève donc à 385 000 – 372 308 = 12 692 €.

Hypothèse 1b – évaluation à la juste valeur

Années	Valeur comptable	Juste valeur ¹	Réévaluation	Impacts financiers (variation juste valeur)	
				Résultat	Écart réeval.
N	700 000	720 000	+ 20 000 ²		+ 20 000
N+1	720 000	640 000	(80 000) ³	(60 000)	(20 000)
N+2	640 000	450 000	(190 000)	(190 000)	
N+3	450 000	430 000	(20 000)	(20 000)	
N+4	430 000	460 000	+ 30 000 ⁴	30 000	

¹ La juste valeur devient la nouvelle valeur comptable.

² Dans le cas d'une évaluation à la juste valeur, le groupe révalue l'immobilisation en intégrant les plus et moins-values latentes. Les plus-values latentes (sauf moins-values latentes antérieures) sont directement inscrites au niveau des capitaux propres en réserves par l'intermédiaire d'un compte « écart de réévaluation ».

³ La moins-value latente de 80 000 € s'explique par la réévaluation positive antérieure de 20 000 € qui est annulée avec une reprise de l'écart de réévaluation. Le solde de 60 000 € (= 80 000 – 20 000) est inscrit en charges au résultat.

⁴ La plus-value latente est inscrite en produits au résultat car elle s'explique par les réévaluations négatives antérieures reportées en charges qu'il convient d'annuler.

Hypothèse 2 – L'actif immobilier constitue un immeuble de placement. Son traitement comptable relève donc de l'IAS 40. Les deux modes d'évaluation précédents sont possibles :

- au coût diminué du cumul des amortissements et des dépréciations,
- à la juste valeur.

Comptabilité internationale : IAS et IFRS

En revanche, dans le cas d'une réévaluation, le traitement comptable est différent de l'IAS 16 puisque les variations de juste valeur sont toutes inscrites au compte de résultat (y compris les plus-values latentes).

Pour l'hypothèse 2a avec une évaluation au coût, les conséquences comptables et financières sont donc identiques à celles de l'hypothèse 1a.

Pour l'hypothèse 2b, les différences par rapport à l'hypothèse 1b portent sur l'enregistrement des plus ou moins-values latentes qui sont toutes inscrites au résultat :

Années	Valeur comptable	Juste valeur ¹	Réévaluation	Impacts sur le résultat (variation de juste valeur)
N	700 000	720 000	+ 20 000	20 000
N+1	720 000	640 000	(80 000)	(80 000)
N+2	640 000	450 000	(190 000)	(190 000)
N+3	450 000	430 000	(20 000)	(20 000)
N+4	430 000	460 000	+ 30 000	30 000

¹ La juste valeur devient la nouvelle valeur comptable.

Exercice 4

1. Calculer le taux actuariel annuel du contrat de location financement.

La durée d'utilité étant supérieure à la durée du contrat, nous pouvons supposer que l'option d'achat sera activée. Le montant de 10 000 € à décaisser est alors partiellement compensé par la récupération du dépôt de garantie de 5 000 €.

Le taux trimestriel d'actualisation « i » est calculé à la date initiale du 1^{er} juillet N-1 :

$$66\,370 = 5\,000 + 3\,000 \times \frac{1 - (1+i)^{-24}}{i} \times (1+i) + \frac{10\,000 - 5\,000}{(1+i)^{24}}$$

L'utilisation de la fonction « valeur cible » du logiciel Excel aboutit à un taux d'intérêt trimestriel de 1,943 %. Le taux d'intérêt annuel s'élève alors à $(1+0,01943)^4 - 1 = 8\%$.

Comptabilité internationale : IAS et IFRS

2. Tableau de remboursement de l'emprunt de N-1 à N

Échéances	Capital restant à rembourser	Intérêts	Capital remboursé	Versements
1/7/N-1	66 370		8 000 ¹	8 000
1/10/N-1	58 370	1 134 ²	1 866 ³	3 000
1/1/N	56 504	1 098	1 902	3 000
1/4/N	54 602	1 061	1 939	3 000
1/7/N	52 663	1 023	1 977	3 000
1/10/N	50 686	985	2 015	3 000
1/1/N+1	48 671	946		
		6 247	17 699	23 000

¹ Ce montant est constitué des versements intervenus à la date initiale (signature du contrat) : 5000 € de dépôt de garantie et 3000 € par la première redevance.

² Les intérêts décaissés au 1/10/ N-1 correspondent aux intérêts supportés du 1/7 au 30/9/ N-1, soit $58\,370 \times 1,943\% = 1\,134\text{ €}$.

³ Le remboursement de l'emprunt intervenant au 1/10/N-1 se calcule ainsi : $3\,000 - 1\,134 = 1\,866\text{ €}$.

3. Ecritures de retraitement de consolidation au 31/12/N
Correction des comptes de bilan

Matériels industriels	66 370	
Dépôts et cautionnement		5 000
Emprunt		48 671
Intérêts courus ¹		946
Amortissement matériels $(66\,370 - 6\,370)/10 \times 1,5$		9 000
Réserves Jacques $(768 \times 66^{2/3}\%)^2$		512
Résultat Jacques ³		1 323
Impôts différés $(768 + 1\,985) \times 33^{1/3}\%$		918

¹ Les intérêts courus correspondent aux intérêts dus au titre du quatrième trimestre de l'année N qui seront réglés lors du versement de la redevance du 1/1/N+1.

² Le montant de 768 € peut être obtenu par différence (avant impôts différés) pour équilibrer l'écriture. Il correspond à la différence entre, d'une part, l'annulation des redevances de N-1 de 6 000 € ($= 2 \times 3\,000$), d'autre part, la charge d'intérêts de N-1 de 2 232 € ($= 1\,134 + 1\,098$) et la dotation aux amortissements de N-1 de 3 000 € ($= 6\,000 \times 6/12$), soit 768 € ($= 6\,000 - 2\,232 - 3\,000$) avant impôts différés.

³ *Se reporter à l'écriture ci-dessous.*

Correction des comptes de charges et produits

Charges d'intérêt $(1\,061 + 1\,023 + 985 + 946)$	4 015	
Dotations aux amortissements $(66\,370 - 6\,370)/10$	6 000	
Résultat global $(1\,985 \times 66^{2/3}\%)^1$	1 323	
Charge d'impôt sur les sociétés $(1\,985 \times 33^{1/3}\%)$	662	
Redevances de crédit-bail $(3\,000 \times 4)$		12 000

¹ Avant prise en compte de l'impôt différé, l'impact sur le résultat N s'élève à 1 985 € ($= 12\,000 - 4\,015 - 6\,000$).