

### APPLICATION 26

### Brevets acquis et réglés au moyen de redevances périodiques

Une entité a acquis un brevet le 01/01/N moyennant un versement immédiat de 50 000 KF et de redevances annuelles de 1 % du chiffre d'affaires, payable pendant 3 ans le 31/12 de chaque année. Le taux d'actualisation est de 10 %. Le chiffre d'affaires prévisionnel annuel est de 2 500 000 KF. L'entité pense exploiter ce brevet pendant 10 ans.

Le chiffre d'affaires hors taxes s'est élevé respectivement à 3 250 000 KF, 2 250 000 KF et 2 000 000 KF au titre des exercices N, N+1 et N+2.

### 1. Principe

La valeur actuelle de certains actifs immatériels tels que les brevets, les marques, le fonds de commerce, acquis moyennant le paiement d'une redevance calculée sur un chiffre d'affaires pendant une certaine durée peut être estimée :

- soit par la valeur actualisée des redevances probables qui seront versées au cours de la période prévue (**sous condition d'une évaluation fiable des redevances probables**) ;
- soit par la valeur retenue par les parties pour le paiement des droits d'enregistrement.

En revanche, si les redevances annuelles, généralement assises sur le chiffre d'affaires généré par l'acquéreur ne peuvent être évaluées de façon suffisamment fiable, celles-ci seront comptabilisées en charges (**compte 634 Redevances pour brevets, licences, concessions et droits similaires**) de période sur chacun des exercices au cours duquel elles sont engagées.

Dans ce cas, seule la partie fixe de la rémunération s'analyse comme une immobilisation incorporelle à inscrire à l'actif.

### 2. Coût du brevet

a) si le chiffre d'affaires peut être évalué de façon fiable

$$\text{Valeur d'entrée} = 50\,000 + (2\,500\,000 \times 1\%) \times \frac{1-(1,10)^{-3}}{0,10} = 112\,170 \text{ KF.}$$

b) si le chiffre d'affaires ne peut pas être évalué de façon fiable

Valeur d'entrée = 50 000

## 2. Comptabilisation des écritures au 01/01/N

a) Le chiffre d'affaires peut être évalué de façon fiable

2121	01/01/N		112 170	
		Brevets		
	521 4811	Banques Fournisseurs d'investissements		
				50 000 62 170

b) Le chiffre d'affaires ne peut pas être évalué de façon fiable

2121	01/01/N		50 000	
		Brevets		
	521	Banques		50 000

## 3. Comptabilisation des écritures en 31/12/N, 31/12/N+1 et 31/12/N+2

a) Le chiffre d'affaires peut être évalué de façon fiable

4811	31/12/N		32 500	
		Fournisseurs d'investissements (3 250 000 x 1%)		
	521	Banques		32 500

b) Le chiffre d'affaires ne peut pas être évalué de façon fiable

6342	31/12/N		32 500	
		Redevances pour brevets (3 250 000 x 1%)		
	521	Banques		32 500

## Dotation aux amortissements

- Si le chiffre d'affaires peut être évalué de façon fiable :  $112\,170 / 10 = 11\,217$  KF

6812		31/12/N	Dotations aux amortissements des immobilisations incorp.	11 217	
	2812				
			Amortissements des brevets		11 217

- Si le chiffre d'affaires ne pas être évalué de façon fiable :  $50\,000/10=5\,000$  KF

6812		31/12/N	Dotations aux amortissements des immobilisations incorp.	5 000	
	2812				
			Amortissements des brevets		5 000

4811		31/12/N+1	Fournisseurs d'investissements (2 250 000 x 1%)	22 500	
	521				
			Banques (Chiffre d'affaires évalué de façon fiable)		22 500

6342		31/12/N+1	Redevances pour brevets (2 250 000 x 1%)	22 500	
	521				
			Banques (Chiffre d'affaires ne peut pas être évalué de façon fiable)		22 500

- Si le chiffre d'affaires est évalué de façon fiable :  $112\,170 / 10 = 11\,217$  KF

6812		31/12/N+1	Dotations aux amortissements des immobilisations incorp.	11 217	
	2812				
			Amortissements des brevets		11 217

- Si le chiffre d'affaires n'est pas évalué de façon fiable :  $50\,000/10=5\,000$  KF

6812		31/12/N+1 Dotations aux amortissements des immobilisations incorp.	5 000	
	2812	Amortissements des brevets		5 000

- Si le chiffre d'affaires peut être évalué de façon fiable  
Solde du compte 4811 après le second règlement = 62 170 – (32 500 + 22 500) = 7 170.

4811		31/12/N+2 Fournisseurs d'investissements	7 170	
831		Charges H.A.O. constatées (20 000 – 7 170)	12 830	
	521	Banques (Chiffre d'affaires évalué de façon fiable)		20 000

- Si le chiffre d'affaires est évalué de façon fiable : 112 170 / 10 = 11 217 KF

6812		31/12/N+2 Dotations aux amortissements des immobilisations incorp.	11 217	
	2812	Amortissements des brevets		11 217

- Si le chiffre d'affaires n'est pas évalué de façon fiable : 50 000/10=5 000 KF

6812		31/12/N+2 Dotations aux amortissements des immobilisations incorp.	5 000	
	2812	Amortissements des brevets		5 000

6342		31/12/N+2 Redevances pour brevets (2 000 000 x 1%)	20 000	
	521	Banques (Chiffre d'affaires ne peut pas être évalué de façon fiable)		20 000

**APPLICATION 27****Marques**

Une entité a procédé à la création et à l'acquisition des marques dont les caractéristiques sont les suivantes :

- **marque X** : développement en interne de la marque au cours de l'exercice N. Le coût du développement s'élève à 50 000 KF.
- **marque Y** : acquis le 1<sup>er</sup> Octobre N-4 pour 100 000 KF (règlement le même jour par chèque bancaire). Sa durée d'utilité est indéfinie mais l'entité décide le 01/01/N+1 d'arrêter cette marque le 31/12/N+2.



**NB : KF = Kilo-Francs ou Millier de francs.**

### 1. Marque X

Les dépenses engagées pour créer en interne des marques ne peuvent pas être distinguées du coût de développement de l'activité dans son ensemble et le coût ne peut pas être évalué de manière fiable. En conséquence, la marque développée en interne ne peut pas être immobilisée. Les dépenses doivent être comptabilisées en charges.

### 2. Marque Y

- **Ecritures d'acquisition**

		01/10/N-4			
214		Marques	100 000		
	4811	Fournisseurs d'investissements – immobilisations incorporelles		100 000	
4811		Fournisseurs d'investissements – immobilisations incorporelles	100 000		
	521	Banques		100 000	

- **A la clôture des exercices N-4 à N**

La marque n'est pas amortissable car sa durée d'utilité est indéfinie.

- **A la clôture de l'exercice N +1**

A partir du 01/01/N+1, la durée d'utilité de la marque devient définie (durée d'utilité 2 ans).  
La dotation aux amortissements de l'exercice N+1 est de  $(100\ 000/2) = 50\ 000$ .

6812	31/12/N+1		50 000	50 000
	Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles			
2814	Amortissements des marques			

### APPLICATION 28

### Logiciels

Le responsable du département de contrôle de gestion d'une entité vous communique le détail des frais hors taxes relatifs à la création d'un logiciel de calcul des coûts par la méthode ABC. Les différentes phases de la réalisation de ce logiciel :

- Au cours du quatrième trimestre N – 1 :
  - étude préalable 18 000 000 F
  - analyse fonctionnelle 30 000 000 F
  - analyse organique 54 000 000 F
- au cours du premier trimestre N :
  - programmation 15 000 000 F
  - tests et jeux d'essai 60 000 000 F
  - documentation pour les utilisateurs 39 000 000 F

La maintenance du logiciel sera réalisée par le service informatique de l'entité. Les frais de maintenance pour l'exercice N s'élèvent à 15 000 000 F. Les conditions requises pour l'immobilisation sont remplies. La durée d'utilité prévue est de 5 ans. La date de mise en service du logiciel est fixée au 1<sup>er</sup> avril N.

### 1. Courant quatrième trimestre N-1

Étude préalable	18 000 000
Analyse fonctionnelle	30 000 000
Analyse organique	54 000 000
Total	<u>102 000 000</u>

6...		Charges de charges par nature	102 000 000	
	4 ...	Comptes de tiers		102 000 000

## 2. A la clôture des comptes au 31/12/N-1

Coût de production N-1 : Analyse organique = 54 000 000 F

		31/12/N-1		
2193		Logiciels en cours	54 000 000	
	721	Production immobilisée - immobilisation incorporelle (Analyse organique)		54 000 000

## 3. Courant premier trimestre N

Programmation : 15 000 000

Tests et jeux d'essai : 60 000 000

Documentation pour les utilisateurs : 39 000 000

Total 114 000 000

6...		Charges de charges par nature	114 000 000	
	4 ...	Comptes de tiers		114 000 000

## 4. A la fin des travaux le 1/04/N

Coût de production total du logiciel : 54 000 000 + 114 000 000 = 168 000 000 F.

		1/04/N		
2131		Logiciels	168 000 000	
	2193	Logiciels en cours		54 000 000
	721	Production immobilisée incorporelle (15 000 000 + 60 000 000 + 39 000 000)		114 000 000

## 5. Courant exercice N maintenance logiciel

6...		Charges de charges par nature	15 000 000	
	4 ...	Comptes de tiers		15 000 000

## 6. A l'inventaire au 31/12/N :

31/12/N			
6812	Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles	25 200 000	
2813	Amortissements des logiciels (168 000 000 x 1/5 x 9/12)		25 200 000

### APPLICATION 29

#### Sites internet

Les dirigeants d'une entité ont décidé fin janvier N de créer un site internet servant de vitrine commerciale à la société et permettant aux clients de réaliser certaines opérations en ligne (commandes clients, règlement sécurisé). Les travaux correspondants à la création du site sont confiés à des employés du service informatique de l'entité. Les différentes phases du projet sont résumées comme suit :

- études préalables réalisées en janvier N : 425 000 F ;
- sélection des fournisseurs en février N : 100 000 F ;
- obtention d'un nom de domaine le 12/03/N : 295 000 F ;
- développement du logiciel d'exploitation nécessaire à la mise en fonctionnalité du site le 30/04/N : 375 000 F ;
- développement des logiciels et bases de données : 1 950 000 F ;
- développement des codes le 01/05/N : 260 000 F ;
- réalisation d'une documentation technique le 15/10/N : 550 000 F ;
- enregistrement du site auprès des moteurs de recherche le 25/10/N : 300 000 F.

Le projet est achevé et mis en service le 1/11/N. la durée d'utilisation est de 5 ans. Les coûts activables ont été comptabilisés en charges.

### 1. Coût d'entrée du site

Il s'agit d'un site e-commerce qui répond aux critères d'activation des dépenses.

Les dépenses de recherche (étude de faisabilité, des coûts de sélection des fournisseurs) sont des charges à enregistrer dans les comptes par nature. Elles ne peuvent pas ultérieurement être intégrées au coût de développement du site.

Les dépenses liées à l'exploitation du site (enregistrement du site auprès des moteurs de recherche) sont également constatées en charges.



Eléments	Montants
Obtention du nom de domaine et immatriculation	295 000
Développement du logiciel d'exploitation	375 000
Développement des codes	260 000
Développement des logiciels et bases de données	1 950 000
Documentation technique	550 000
<b>Coût de production du site</b>	<b>3 430 000</b>

**1. Base amortissable** = 3 430 000 – 295 000 = 3 135 000 (hors nom de domaine non amortissable)

- Comptabilisation à la clôture de l'exercice N.**

		01/11/N			
2132		Sites internet	3 430 000		
	721	Production immobilisée – Immobilisations incorporelles			3 430 000
		(Coût de production total)			

Dotation aux amortissements de l'exercice N : **(3 135 000 / 5) x 2 /12 = 104 500**

		31/12/N			
6812		Dotations aux amortissements des immobilisations incorp.	104 500		
	2813	Amortissements du site internet			104 500
		(Annuité comptable)			

**APPLICATION 30****Coût d'obtention du contrat**

Un fournisseur de services, remporte un appel d'offres pour fournir des services pendant cinq ans à un nouveau client. L'entité a engagé les frais suivants :

Frais juridiques externes (fiscaux)	:	750 000 F
Frais de déplacement	:	250 000 F
Honoraires avocat et droits d'enregistrement	:	9 000 000 F
<b>Total des coûts encourus</b>		<b>: 10 000 000 F</b>

Tous les frais ont été réglés au comptant par chèque bancaire.

Les services sont transférés au client pendant la durée du contrat (cinq ans) et l'entité prévoit que le contrat sera renouvelé pour une durée de trois ans. Les honoraires d'avocat et les droits d'enregistrement seront recouvrés. Les frais juridiques externes (fiscaux) et les frais de déplacement ont été engagés indépendamment du fait que le contrat a été obtenu.

- **A la clôture de l'exercice**

L'entité comptabilise en immobilisation incorporelle pour un montant de 9 000 000 F de surcoût nécessaire à l'obtention du contrat en raison des honoraires d'avocat et droits d'enregistrement versés car elle s'attend à les recouvrer.

		31/12/N			
2182		Coûts d'obtention du contrat	9 000 000		
	4811	Fournisseurs d'investissement- immobilisations incorp.			9 000 000
		(Activation du coût d'obtention du contrat)			
		31/12/N			
4811		Fournisseurs d'investissement – immobilisations incorp.	9 000 000		
	521	Banques			9 000 000
		(Règlement des commissions activées)			

Les 9 000 000 F de surcoût engagés pour l'obtention du contrat sont amortis sur huit ans. En effet, l'actif concerne des services transférés au client pendant la durée du contrat (cinq ans) et l'entité prévoit que le contrat sera renouvelé pour une durée de trois ans.

31/12/N			
6811		Dotations aux amortissements des immobilisations incorp.	1 125 000
	2813	Amortissements des autres droits et valeurs similaires	1 125 000
		(9 000 000/8)	

### APPLICATION 31

### Fonds commercial

Une entité a acquis un fonds de commerce le 1<sup>er</sup> Juin N pour une valeur globale de 250 000 000 F.

Une expertise a permis de valoriser les actifs identifiables. Les valeurs de ces actifs sont les suivantes :

- un brevet valorisé à 40 000 000 F ;
- le droit au bail pour une valeur de 25 000 000 F ;
- une licence valorisée à 5 000 000 F ;
- un matériel et outillage industriel pour une valeur de 87 500 000 F ; (dont 27 500 000 d'outillage industriel)
- un matériel automobile valorisé à 50 000 000 F.

Le fonds commercial est constitué par la différence entre le coût global du fonds et la valeur des autres éléments identifiés :  $250\,000\,000 - (40\,000\,000 + 25\,000\,000 + 5\,000\,000 + 87\,500\,000 + 50\,000\,000) = 42\,500\,000$ .

01/06/N			
2121		Brevets	40 000 000
2122		Licences	5 000 000
2411		Matériel industriel	60 000 000
2412		Outillage industriel	27 500 000
215		Fonds commercial	42 500 000
216		Droit au bail	25 000 000
2451		Matériel automobile	50 000 000
	481	Fournisseurs d'investissements	250 000 000