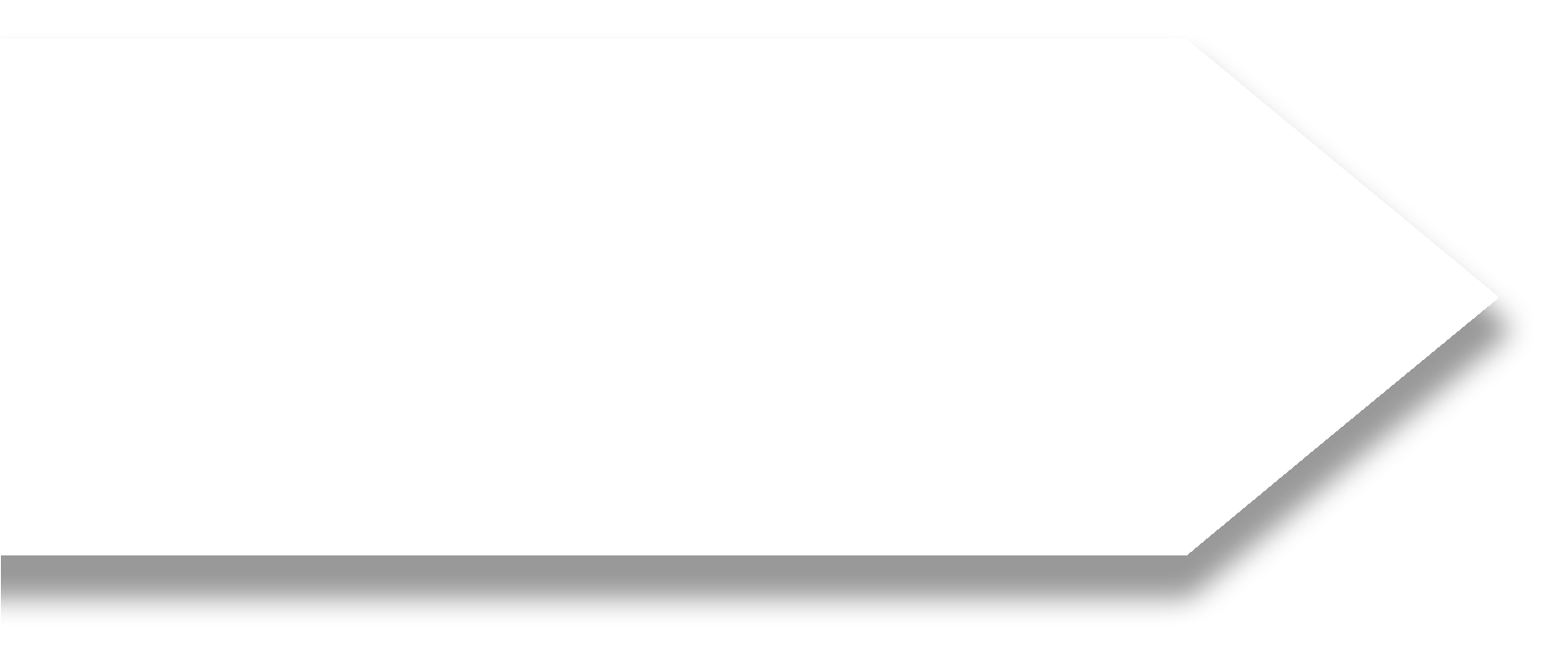
Brevets, marques, logiciels, sites internet, coût d’obtention du contrat, fonds commercial



**Chapitre 2**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **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. | |

# 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.

# Coût du brevet

1. si le chiffre d’affaires peut être évalué de façon fiable

Valeur d’entrée = 50 000 + (2 500 000 x 1 %) x 1–(1,10)−3 = 112 170 KF.

0,10

1. 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**
   1. Le chiffre d’affaires peut être évalué de façon fiable

01/01/N

2121

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Brevets | 112 170 |  |
| 521 | Banques |  | 50 000 |
| 4811 | Fournisseurs d’investissements |  | 62 170 |

* 1. Le chiffre d’affaires ne peut pas être évalué de façon fiable

2121

01/01/N

50 000

521 50 000

Brevets

Banques

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

* 1. Le chiffre d’affaires peut être évalué de façon fiable

4811

31/12/N Fournisseurs d’investissements

32 500

(3 250 000 x 1%)

521

Banques

32 500

* 1. Le chiffre d’affaires ne peut pas être évalué de façon fiable

6342

31/12/N Redevances pour brevets (3 250 000 x 1%)

32 500

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

22 500

521 22 500

Redevances pour brevets (2 250 000 x 1%)

Banques

*(Chiffre d’affaires ne peut pas être évalué de façon fiable)*

- 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.

31/12/N+2

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 4811 |  | 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

20 000

521 20 000

Redevances pour brevets (2 000 000 x 1%)

Banques

*(Chiffre d’affaires ne peut pas être évalué de façon fiable)*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **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 1er 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.** | |

# 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.

# Marque Y

* + **Ecritures d’acquisition**

01/10/N-4

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 214 |  | Marques | 100 000 |  |
|  | 4811 | Fournisseurs d’investissements – immobilisations incorporelles |  | 100 000 |
| 4811 | 521 | Fournisseurs d’investissements – immobilisations incorporelles  Banques | 100 000 | 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 Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles

50 000

2814

Amortissements des marques

50 000

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **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 1er avril N. | |

# Courant quatrième trimestre N-1

|  |  |
| --- | --- |
| Étude préalable | 18 000 000 |
| Analyse fonctionnelle | 30 000 000 |
| Analyse organique | 54 000 000 |
| Total | 102 000 000 |

6…

4 …

Charges de charges

Comptes de tiers

par nature 102 000 000

102 000 000

# 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

721

Logiciels en cours

Production immobilisée - immobilisation incorporelle (*Analyse organique)*

54 000 000

54 000 000

# 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…

4 …

Charges de charges

Comptes de tiers

par nature 114 000 000

114 000 000

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

Coût de production total du logiciel : 54 000 000 + 114 0000 000 = 168 000 000 F.

1/04/N

2131

Logiciels

168 000 000

2193

721

Logiciels en cours

Production immobilisée incorporelle

(15 000 000 + 60 000 000 + 39 000 000)

54 000 000

114 000 000

# Courant exercice N maintenance logiciel

6… Charges de charges par nature 15 000 000

4 … Comptes de tiers 15 000 000

# A l’inventaire au 31/12/N :

31/12/N

6812

2813

Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles

Amortissements des logiciels

(168 000 000 x 1/5 x 9/12)

25 200 000

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. | |

# 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 |
| **Coût de production du site** | **3 430 000** |

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.

2132

Sites internet

01/11/N

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**

6812

31/12/N 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 **Total des coûts encourus : 10 000 000 F**  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



**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.

2182

31/12/N Coûts d’obtention du contrat

9 000 000

4811

Fournisseurs d’investissement- immobilisations incorp.

9 000 000

(*Activation du coût d’obtention du contrat)*

4811

521

31/12/N Fournisseurs d’investissement – immobilisations incorp.

Banques

9 000 000

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.

6811

31/12/N 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 1er 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 0000 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