

Plan du cours :

Chapitre 1 : L'analyse de la loi comptable

Chapitre 2 : Les méthodes d'évaluation

Chapitre 3 : Les écarts de réévaluation

Chapitre 4 : Les stocks

Chapitre 5: Les subventions

Chapitre 6 : Les opérations en devises

Chapitre 7 : Les contrats à long terme

Chapitre 8 : Le crédit bail

Chapitre 9 : La régularisation des charges et des produits

Chapitre 10 : Les opérations faites en commun

Chapitre 11 : Les opérations postérieures à la clôture

Chapitre 1 : L'analyse de la loi comptable

- Historique des travaux consacrés à la réforme comptable :
 - 1982 : Séminaire sous l'égide du ministre du plan et des finances publiques;
 - 1986 : Projet prêt;
 - 1988 : Soumission du projet du CGNC au parlement;
 - 1989 : Expérimentation (essai dans certaines entreprises publiques notamment l'ONEP);
 - 1992 : Sortie de la loi;
 - 1994 : Généralisation de la loi.

La loi 9-88 contient 26 articles qui concernent toutes les obligations comptables des commerçants à savoir : la méthode comptable, les documents comptables, le plan des comptes et les états de synthèse.

- Sources de la réforme comptable marocain :
 - Sur le plan international :

IASC : Institute Accounting Standard Committee :
c'est la plus grande instance internationale de la normalisation comptable. Cet organisme est sous l'égide des Nations-Unies.

OCAM : Organisation des Communautés Africaines et Malgaches : les normes de cette organisation sont presque les mêmes que celle de l'IASC.

ICCA : Institut Canadien des comptables agréés.

- Sur le plan national :

AMDEC : Association Marocaine Des Experts Comptables;

CECM : Compagnie des Experts Comptables Marocains;

CNC : Conseil National de Comptabilité

OECEM : Ordre des Experts Comptables Marocains.

Les finalités visées par la réforme sont au nombre de 3 à savoir :

- l'harmonisation : (l'uniformisation) qui concerne les principes, les méthodes et les comptes
- la normalisation : concerne plus les normes comptables internationales.
- la pertinence : comptablement parlant, elle signifie l'adéquation entre le contenu de l'information et son objet. Autrement dit, l'information comptable doit refléter la réalité sans qu'il y ait un déphasage.

Le code général de normalisation comptable a été élaboré dans ce sens et en respectant toutes ces données qui matérialisent ces notions.

Selon la loi comptable, tout le dispositif de normalisation préconisé vise à établir des états de synthèse annuels qui « doivent donner une **image fidèle** des actifs et passifs ainsi que la situation financière et des résultats de l'entreprise »

Précision : l'image fidèle est la pertinence de l'information comptable qui conduit à la diffusion des états de synthèse reflétant la réalité économique de l'entreprise.

En se référant aux articles 1, 2, 3 et 4 de la loi 9-88, on retient que les commerçants au sens du code de commerce, ne doivent effectuer d'écritures comptables que s'ils disposent de pièces justificatives. Les opérations de ces entreprises doivent être enregistrées chronologiquement, opération par opération et jour par jour.

Ces opérations doivent être enregistrées dans un livre journal et reportées par la suite dans des comptes dans un grand livre conformément à la classification et à la codification du plan comptable marocain.

Ces opérations doivent donner lieu au mouvement d'au moins deux comptes : l'un débiteur et l'autre créditeur.

Les montants débit doivent être égaux aux montants crédit.

Les entreprises dont le CA est supérieur à 10 millions de dirhams doivent disposer d'un manuel d'organisation comptable. Il s'agit d'un manuel de procédures qui définit les tâches au sein du service comptable et décrit le circuit que doivent suivre les pièces justificatives et les relations qui existent entre le service comptable et les autres fonctions de l'entreprise

- Les principes comptables fondamentaux :

L'établissement d'état de synthèse donnant une image jugée à priori fidèle par tout utilisateur, n'est possible que si l'entreprise devait appliquer des principes et des méthodes préalablement définis et publiquement acceptés.

La loi a retenu sept principes comptables fondamentaux dont l'application normale par l'entreprise amène celle-ci à obtenir des états de synthèse qui donnent une image fidèle de son patrimoine, de sa situation et de ses résultats.

Cette application passe par le respect du dispositif de fond et de forme préconisé par la loi et qui matérialise les règles et modalités de mise en œuvre des principes comptables :

Dispositif de forme :

- Une organisation comptable minimum obligatoire.
- Une nomenclature rigoureuse.

Dispositif de fond :

- Des méthodes d'évaluation très précise.
- Et une forme d'états de synthèse normalisé.

1- Continuité d'exploitation : c'est un principe de base d'une importance capitale, car il conditionne l'application des autres principes comptables qu'ils devraient être habituellement respectées par l'entreprise.

La vie de l'entreprise est censée continuer dans le temps. Ainsi les états financiers arrêtés à chaque période de douze mois sont supposés exprimés une situation donnée à la date de chaque arrêté, avec la perspective que l'entreprise continuera de fonctionner sans réduction sensible de ses activités et de son rythme de production.

Mais dans le cas où il s'avère que l'entreprise est en voie de cesser partiellement ou totalement ses activités, le patrimoine doit être évalué en tenant compte de cette perspective, dans le respect du principe de prudence.

2- la permanence des méthodes : c'est le principe par lequel l'entreprise est censée avoir établi ses comptes annuels dans le respect des mêmes règles d'évaluation et de présentation que les exercices précédents.

Dans le cas inverse, et lorsque les circonstances l'exigent (non-continuité d'exploitation, changement dans les méthodes de stockage, de suivi des coûts, etc.), les comptes annuels sont présentés dans la forme nouvelle avec l'indication dans l'ETIC.

3- Le coût historique : c'est le principe par lequel l'entreprise comptabilise toutes ses opérations actives et passives en unités monétaires courantes exprimant, au moment de leur entrée en patrimoine, soit le coût d'acquisition pour les biens acquis à titre onéreux, soit le coût de production pour les biens créés par l'entreprise, soit la valeur actuelle pour les biens reçus gratuitement.

4- La spécialisation des exercices : Selon ce principe, l'entreprise est amenée à découper son activité en exercices comptables et à calculer le résultat de chaque exercice en imputant à chacun d'eux les produits et les profits acquis qui s'y rattachent, ainsi que les charges et les pertes correspondantes.

En effet, toute charge et perte comme tout produit et profit qui ne concernent pas l'exercice où ils ont été engagés ou en cours, sont inscrits aux comptes de régularisation, en attente de rattachement à leur exercice concerné.

- 5- La prudence : l'article 16 de la loi comptable stipule que les produits ne sont pris en compte que s'ils sont définitivement acquis à l'entreprise; les charges sont à enregistrer dès qu'elles sont probables.
- 6- La clarté : selon ce principe, l'entreprise doit procéder à l'enregistrement de ses transactions et informations dans les rubriques et sous les comptes adéquats, prévus pour chaque nature d'opérations.

7- L'importance significative : selon ce principe, les états de synthèse doivent comprendre autant d'informations qu'il est nécessaire pour donner une image fidèle des actifs et passifs ainsi que la situation financière et des résultats de l'entreprise.

Lorsque l'application d'une prescription comptable ne suffit pas pour donner une image fidèle, des informations complémentaires doivent être données.

Chapitre 2 : Les méthodes d'évaluation

L'évaluation est l'opération par laquelle l'entreprise traduit en unités monétaires nationales courantes chaque transaction, fait, opération, événement et toute situation nouvelle qui affecte son patrimoine, sa situation financière et ses résultats.

Cette évaluation s'exerce à trois moments bien distincts :

- A l'entrée d'un nouveau bien dans le patrimoine de l'entreprise ;
- A l'arrêté des comptes ;
- A la sortie du patrimoine.

Plusieurs méthodes d'évaluation peuvent théoriquement être appliquées. Le PCG choisit une méthode de base pour l'évaluation des éléments inscrits en comptabilité : c'est celle des coûts historiques. Elle est fondée sur les notions de coûts d'acquisition et de coût de production.

I- l'évaluation à l'entrée

A leur date d'entrée dans le patrimoine de l'entreprise, les biens sont comptabilisés conformément aux prescriptions suivantes :

- les biens acquis à titre onéreux à leur coût d'acquisition ;
- les biens produits par l'entreprise à leur coût de production.

Ces règles générales d'évaluation à l'entrée s'appliquent aussi bien aux éléments immobilisés (classe 2) qu'aux éléments stockés (classe 3).

A- le coût d'acquisition :

Le coût d'acquisition d'un bien s'obtient en additionnant les éléments suivants :

- prix convenu, diminué le cas échéant des remises obtenues ;
- frais accessoires d'achat tels que frais de transport, d'installation, de montage, d'architecte, droits de douane, éventuellement TVA non récupérable....

Par contre, en sont exclus les droits de mutation, honoraires ou commissions d'intervenants et frais d'actes. Ils sont portés dans l'immobilisation en non valeurs et peuvent être étalés sur plusieurs exercices.

De même, ne constituent pas des frais accessoires et donc sont exclus du coût de l'immobilisation :

- Les taxes récupérées,
- Les frais engagés après l'installation;
- Les frais financiers supportés pour l'acquisition de l'immobilisation.

Application 1 :

L'entreprise X acquiert début janvier N une construction. Les frais notariés supportés du fait de cette acquisition s'élèvent à 90 000 DH. L'entreprise décide d'étaler ces charges sur 5 exercices.

Application 2 :

Acquisition d'une machine de production dans les conditions suivantes :

- prix d'achat : 500 000 DH HT
- Transport : 20 000 DH (TVA 14%)
- Assurance tout risque : 10 000 DH
- Frais d'installation : 15 000 DH (à la charge de l'entreprise – à la charge du fournisseur)
- Frais de mise en marche de la machine : 5000 DH
- Ces prix sont HT, le taux de la TVA est de 20%.
- Le mode de règlement est le chèque.

- **Le cas des titres :**

A la date d'entrée des titres dans le patrimoine de l'entreprise, le montant porté en comptabilité est le prix pour lequel ils ont été acquis ou la valeur déterminée par les termes du contrat d'acquisition.

Les frais d'acquisition (commissions d'intermédiaires, impôts de bourse,...) en sont exclus ; ils sont inscrits directement dans les charges de l'exercice au compte 61471 « frais d'achat et de ventes des titres ».

Application

Cas particuliers :

- L'acquisition d'un ensemble immobilier nécessite la ventilation du prix d'achat entre le terrain et la construction ;
- Pour l'acquisition d'un véhicule de tourisme, le coût d'acquisition s'entend du prix d'achat TTC (TVA non déductible). La vignette et la carte grise sont enregistrées en « 6167 – Impôts, taxes et droits assimilés », et l'assurance du véhicule en « 6134 – Primes d'assurances ».

- Le coût d'acquisition d'une immobilisation libellée en devise est converti en Dirhams au cours du jour de l'opération. La différence entre le cours du jour de l'opération et le cours effectif du jour du paiement constitue une charge ou un produit financier.

Application :

Acquisition le 1^{er} avril N d'une machine de production d'origine allemande au prix de 300 000 Euro (1 euro = 10 DH). Cette machine est payable moitié comptant, moitié au 1^{er} décembre N.

Au 1^{er} décembre le cours de l'Euro est de 10,40 DH.

- **Détermination du coût d'entrée du logiciel acheté :**

Le coût du logiciel est constitué par le coût d'acquisition, c'est-à-dire le prix d'achat, augmenté des frais accessoires d'acquisition.

- comptabilisation des logiciels acquis :

- 1- indissociés du matériel :

Ils sont comptabilisés au débit du compte 235 « Mobilier, matériel de bureau et aménagements divers », et amortis selon les règles applicables au matériel auquel ils se rattachent.

2- dissociés : lors de leur acquisition, le compte 222 « Brevets, marques, droits et valeurs similaires » est débité du coût d'acquisition du logiciel. A l'inventaire, le logiciel acquis est amorti sur sa durée probable d'utilisation à compter de sa date d'acquisition.

B- le coût de production :

Les biens produits par l'entreprise sont enregistrés à leur coût de production qui s'obtient en additionnant le coût d'acquisition des matières consommées, les charges directes de production et les charges indirectes rattachables à la production du bien.

Sont généralement exclus des charges indirectes : les charges financières, les frais de recherche et développement et les frais d'administration générale ainsi que la quote-part des charges correspondant à la sous-activité.

Le coût de sous-activité est déterminé par la méthode de l'imputation rationnelle, en comparaison de l'activité réelle et l'activité normale. Il ne concerne que les charges fixes.

Ces coûts sont fournis par la comptabilité analytique ou, à défaut, déterminés par des calculs extra-comptables. Il s'agit de coûts réels (ou coûts constatés), c'est-à-dire calculés postérieurement aux faits qui les ont engendrés.

En ce qui concerne le *coût de production d'une construction*, outre les composantes générales du coût de production ci-dessus entrent aussi :

- les frais destinés à permettre la construction :
les frais d'études, les honoraires d'architectes,
les frais de démolition et de déblaiement en
vue de la reconstruction immédiate de
l'immeuble.

- Les immobilisations corporelles produites par l'entreprise sont comptabilisées dans le compte concerné lors de leur mise en service, de même, la date d'exigibilité de la TVA est celle de la première utilisation du bien. Lorsque la période de fabrication s'étale sur plusieurs exercices, il est nécessaire de comptabiliser en immobilisations en cours, à la fin de chaque exercice concerné, le montant correspondant.

- **Détermination du coût d'entrée du logiciel fabriqué :**

La création d'un logiciel passe par différentes phases techniques entraînant des charges qui doivent être incorporées, ou non, au coût de production du logiciel. En effet, une charge ne peut être incorporée au coût de production d'une immobilisation que si :

- le projet à de sérieuses chances de réussite,
- l'entreprise a l'intention de produire le logiciel en vue de s'en servir durablement pour ses besoins.

Pour la détermination du coût de production du logiciel, toutes les charges ne sont pas à prendre en ligne de compte :

Phases techniques	Charges	Incorporations dans le coût	Maintenir en charges
Phase conceptuelle	- Etude préalable - Analyse fonctionnelle ou conception générale - Analyse organique ou conception détaillée	X	X X
Phase de production	- Programmation - Tests et jeux d'essais	X X	
Phase de précommercialisation	- Documentation - Formation de l'utilisateur - Maintenance	X	X X

Pendant la réalisation du logiciel, les charges entrant dans le coût de production sont à immobiliser à chaque fin d'exercice (avant l'achèvement), en débitant le compte 2285 « immobilisations incorporelles en cours », par le crédit du compte 7142 « immobilisations incorporelles produites ».

Lorsque le logiciel est achevé, son coût est viré du compte 2285 au compte 2220 « Brevets, marques, droits et valeurs similaires ».

Ce logiciel sera amorti sur une durée probable d'utilisation, et selon un plan d'amortissement.

En ce qui concerne **les marques et les sites** développés de manière interne à l'entreprise, ainsi que leur inscription à l'actif, la méthodologie et le traitement restent le même à ceux des logiciels.

C- la valeur vénale :

La valeur vénale d'un bien est le prix présumé qu'accepterait d'en donner un acquéreur éventuel de l'entreprise dans l'état et le lieu où se trouve ledit bien. La valeur vénale doit être appréciée en fonction de la situation de l'entreprise.

Les biens reçus à titre gratuit (succession, donation,...) sont enregistrés à leur valeur vénale.

Leur contrepartie est enregistrée en tant que « Produits non courants ». C'est un revenu monétaire net que l'entreprise estime pouvoir obtenir en contrepartie de la vente de ce bien.

En ce qui concerne les biens reçus par voie d'échange, ils sont évalués à leur valeur vénale estimée à la date d'entrée du bien, en fonction du marché et de leur utilité économique pour l'entreprise.

Application

- **Cas particuliers d'évaluation à l'entrée :**
 - les immobilisations entrées à l'actif d'une entreprise dans le cadre d'une opération d'augmentation de capital par apport en nature ou d'une opération de fusion, sont inscrites à la valeur indiquée dans l'acte d'apport ou de fusion.

- Les immobilisations acquises à l'aide d'une prime d'investissement spécifique sont inscrites à l'actif pour leur valeur réelle d'acquisition; la subvention d'investissement reçue étant rattachée à un compte de capitaux propre assimilés (voir chapitre 5) et rapportée progressivement aux produits non courants.

- Les immobilisations acquises en application d'un contrat de crédit bail ne peuvent figurer à l'actif; l'utilisateur n'en étant pas propriétaire tant qu'il n'a pas levé l'option d'achat. À la levée d'option, elles sont portées au bilan de l'acquéreur pour leur coût d'acquisition égal au prix contractuel de cession (valeur résiduelle).

II- l'évaluation à l'arrêté des comptes

Toute entreprise doit contrôler par inventaire, au moins une fois tous les 12 mois, l'existence et la valeur des éléments d'actifs et passifs de son patrimoine.

Elle arrête tous ses comptes en vue d'établir ses documents de synthèse : bilan, CPC et annexe qui forment un tout indissociable.

Les points à étudier dans cet axe sont : les règles générales d'évaluation et leur application aux différents éléments du patrimoine.

A- Les règles générales d'évaluation :

A l'arrêté des comptes, la valeur comptable des biens est déterminée conformément aux prescriptions suivantes :

- la valeur d'entrée des biens dans le patrimoine est maintenue en écriture en tant que valeur brute ;

- cette valeur est comparée à la valeur actuelle des biens. Les plus-values constatées entre valeur actuelle et valeur d'entrée ne sont pas comptabilisées ; ce serait contraire à la convention de prudence. Par contre, les moins-values sont constatées en comptabilité.

Les moins-values constatées sont prises en compte dans les conditions suivantes :

- Pour les biens qui baissent de leur valeur en fonction du temps, l'usage, le changement des techniques ou toute autre cause, l'entreprise établit un plan d'amortissement.
- Pour les autres biens corporels et incorporels dont la valeur actuelle est notablement inférieure à la valeur comptable, il est procédé, pour le montant de la différence constatée, à la constitution d'une provision lorsque la dépréciation n'est pas jugée définitive.

B- l'amortissement :

L'amortissement est la réduction irréversible, répartie sur une période déterminée, du montant porté à certains postes du bilan. Cette notion peut donc s'appliquer aussi bien aux éléments d'actif du patrimoine (amortissement des immobilisations), qu'à certains éléments du passif (amortissement d'un emprunt).

A côté de l'amortissement pour dépréciation, le PCG a prévu un autre type d'amortissement qui peut s'appliquer aux immobilisations : les amortissements dérogatoires. Il s'agit des amortissements ou fractions d'amortissements ne correspondant pas à l'objet normal d'un amortissement pour dépréciation et comptabilisés en application de textes particuliers.

L'amortissement présente un
double aspect

C'est une charge pour
l'entreprise

Classe 6

Correspondant à une
dépréciation
d'éléments de l'actif immobilisé

Classe 2

1- Amortissement linéaire (constant)

L'amortissement annuel (annuité d'amortissement) est égal au quotient de la valeur d'entrée (V_0) par la durée de vie probable N (exprimée en années).

- Annuité = $V_0 \times \text{taux d'amortissement}$
- Avec $\text{taux d'amortissement} = t = 1/N$

2- Amortissements dérogatoires

Les amortissements dérogatoires sont les amortissements ou les fractions d'amortissements ne correspondant pas à l'objet normal d'un amortissement pour dépréciation et comptabilisés en application de textes particuliers (volume II du CGNC).

La loi fiscale autorise souvent des systèmes d'amortissement qui majorent les premières annuités d'amortissement. C'est le cas notamment du système dégressif et de certains systèmes d'amortissements accélérés ou exceptionnels.

- **Amortissement dégressif**

L'amortissement dégressif a été introduit par la loi de finances pour l'année 1994.

Tous les biens d'équipement acquis à l'état neuf ou d'occasion, à compter du 1/1/1994, peuvent être amortis selon le procédé dégressif à l'exception :

- des immeubles,
- des véhicules de transport de personnes (autres que les véhicules utilisés pour le transport public, le transport collectif du personnel de l'entreprise et de transport scolaire, les véhicules appartenant aux entreprises de location de voitures).

L'annuité d'amortissement est calculée en multipliant la valeur comptable nette (du début de chaque exercice) de l'immobilisation par un taux d'amortissement obtenu en appliquant au taux linéaire un coefficient multiplicateur.

Annuité dégressive = VCN au début de l'exercice x taux d'amortissement dégressif

Taux d'amortissement dégressif = taux d'amortissement linéaire x coefficient

Le coefficient multiplicateur est de :

- 1,5 pour les biens dont la durée d'amortissement est de 3 ou 4 ans ($3 \leq n \leq 4$)
- 2 pour les biens dont la durée d'amortissement est de 5 ou 6 ans ($5 \leq n \leq 6$)
- 3 pour les biens dont la durée d'amortissement est supérieur à 6 ans ($n > 6$).

- **Amortissement accéléré :**

Pour aider et inciter certaines activités, l'Etat a mis en place des procédures particulières d'amortissement. Ainsi, les codes des investissements autorisent certaines entreprises, sous certaines conditions, à pratiquer des **amortissements accélérés** dans la limite du double des taux généralement admis au sens de la pratique fiscale. Ces amortissements appelés, également **amortissements dérogatoires**, permettent à l'entreprise de bénéficier d'une réduction temporaire de l'impôt sur les sociétés (IS). CGNC, Vol IV P 123.

Ces amortissements appelés, également **amortissements dérogatoires**, permettent à l'entreprise de bénéficier d'une réduction temporaire de l'impôt sur les sociétés (IS).
CGNC, Vol IV P 123.

Les amortissements accélérés font partie des provisions réglementées. CGNC, Vol IV P 123.

Application

- **Amortissement exceptionnel :**

La loi donne la possibilité aux entreprises de modifier leur plan d'amortissement en cours d'exécution pour tenir compte des dépréciations anormales par rapport aux conditions d'utilisation habituelles des immobilisations.

Les causes de ces dépréciations peuvent provenir de circonstances particulières de nature diverse :

- une utilisation plus intensive que prévue ;
- une évolution technique (obsolescence) ;
- des aléas de fabrication,
- état de marché etc.

Dans ce cas, la valeur nette d'amortissement de l'immobilisation à la date de l'inventaire est supérieure à la valeur actuelle.

Cette dépréciation anormale, lorsqu'elle présente un caractère définitif, elle est constaté comme étant un amortissement exceptionnel. Par contre si elle est réversible, elle est constaté comme étant une provision pour dépréciation.

C- les provisions pour dépréciation des immobilisations :

Les provisions pour dépréciation sont la constatation comptable d'un amoindrissement de la valeur d'un élément d'actif résultant de causes dont les effets ne sont pas jugés irréversibles.

Lorsque certaines immobilisations corporelles, incorporelles ou financières (titres) subissent des dépréciations jugées « incertaines », l'entreprise constatera cette moins value potentielle à l'arrêté des comptes par une provision pour dépréciation.

III- l'évaluation à la sortie du patrimoine

La sortie de certains éléments du patrimoine de l'entreprise peut être volontaire ou forcée :

- sortie volontaire : cession, donation, mise au rebut,...
- sortie forcée : expropriation, destruction, vol,...

Quelle que soit la cause de la sortie, celle-ci doit faire l'objet d'un enregistrement comptable et donner lieu à détermination d'un résultat.

La sortie d'un bien du patrimoine implique deux opérations comptables :

- la constatation de la disparition du bien du bilan par annulation de sa valeur comptable nette à la date de l'opération ;
- la constatation du prix de cession.

La différence entre le prix de cession et la VCN constitue le résultat de la cession (plus ou moins value).

– **Détermination de la VCN :**

Valeur comptable nette = valeur d'origine – $\sum$ des annuités d'amortissement

Comptablement, la somme des amortissements s'entend, de la date d'acquisition à la date de cession.

– **Détermination du prix de cession :**

Le prix de cession retenu est le prix de cession indiqué dans l'acte. Il est indépendant des modalités de son règlement.

Les frais de cession (commissions,...) doivent faire l'objet d'un enregistrement comptable distinct, dans les comptes de charges par nature appropriés.

– L'enregistrement comptable de la cession :

Le principe de l'enregistrement comptable est le suivant :

- .la valeur comptable nette du bien calculée au jour de la cession est inscrite au débit du compte : 651 « Valeurs nettes d'amortissements des immobilisées cédées » ;
- .le prix de cession est enregistré au crédit du compte : 751 « Produits de cessions d'immobilisations ».

- **Le régime de la TVA sur cessions d'immobilisations : reversement de la TVA**

Lors de la cession d'un bien ayant supporté la TVA lors de son acquisition, avant le début de la 5^{ème} année suivant celle de son entrée dans le patrimoine, il y a lieu à reversement de TVA.

Le montant de la TVA à reverser se calcule ainsi :

$$[\text{TVA récupérable}] - [1/5 \times \text{TVA récupérable} \times \text{nombre d'années (ou fractions d'années) civiles écoulées depuis la date à laquelle a pris naissance le droit à déduction}]$$

La TVA à reverser constitue une charge à enregistrer parmi les charges non courantes.

– *Sortie du patrimoine d'une immobilisation incorporelle ou financière :*

La démarche à suivre est la suivante :

- la constatation de l'annuité d'amortissement au titre de l'exercice de sortie si le bien est amortissable ;
- la constatation du prix de cession ;
- la sortie de l'immobilisation du patrimoine ;
- La réintégration des provisions s'elles existent.

Cas sur les recherches et développement :

L'entreprise X s'est engagée le 2 Mai dans une recherche concernant la fabrication d'un prototype de machine :

Les charges engagées au 31/12/N sont les suivantes :

- le personnel : 171 000
- la sous-traitance : 162 000 HT
- des fournitures diverses : 157 500 HT

Au 31/12/N, le prototype n'est pas entièrement achevé, mais les services commerciaux confirment qu'il y a une demande potentielle pour ce produit.

La conception de cette machine est entièrement achevée le 31/03/N+1, et la fabrication a été lancée juste après.

Les dépenses de recherche engagées au cours de l'année N+1 sont de l'ordre de 141 000 DH HT.

La direction de l'entreprise compte amortir ces frais sur 5 ans. Le taux de TVA est de 20%.

Travail à faire :

Passer les écritures nécessaires depuis le lancement des recherches jusqu'au 31/12/N+1.

les règlements sont effectués par chèque.

Chapitre 3 : Les écarts de réévaluation

En période inflationniste, la valeur nominale des biens augmente. Mais en comptabilité, le principe de prudence interdisant la prise en compte des plus values latentes, en imposant le maintien du coût historique des biens, ne permet pas de présenter la valeur réelle de ces biens au bilan.

Une sous évaluation des immobilisations donne une image défavorable de la situation de l'entreprise aux tiers, et par ailleurs, cette sous évaluation entraîne une sur estimation du résultat car les amortissements sont calculés sur le coût historique.

La loi des Finances (97-98) a instauré dans son article 8 pour la première fois une réévaluation libre des immobilisations. La mise en œuvre a été instaurée par la Loi des Finances 1999-2000 (articles 9) :

- La réévaluation ne peut porter que sur des immobilisations corporelles et financières, en sont par conséquent exclus : les immobilisations incorporelles et les stocks ;
- La réévaluation doit porter sur l'ensemble des immobilisations corporelles et financières. Il n'est donc pas possible de procéder à la réévaluation d'un seul des biens concernés ;
- L'écart de réévaluation est égal à la différence entre la valeur actuelle réévaluée et la valeur comptable nette. Il ne concerne pas la valeur d'origine.

La plus-value latente dégagée à l'occasion de la réévaluation est inscrite dans un poste spécifique des capitaux propres « écart de réévaluation ». Sur le plan comptable elle ne constitue pas un résultat.

La réévaluation légale qui est prévue par la loi de l'IS (24-86) et qui suppose que l'administration des finances publiques publie annuellement des coefficients de réévaluation selon le coût de la vie, est en principe abrogée par l'article 9 de la LF 99-00.

- Position fiscale :

L'administration fiscale précise dans sa circulaire que l'écart de réévaluation dégagé n'est pas imposé et les dotations supplémentaires sont, par conséquent, à réintégrer.

Cet écart, n'étant pas un profit, ne peut ni être distribué, ni servir à compenser des pertes, mais il peut, en tout ou partie, être incorporé au capital, que cet écart corresponde à la réévaluation des immobilisations amortissables ou non amortissables.

Comptabilisation : les étapes de l'enregistrement comptables :

- Lors de la réévaluation, le compte 1130 « écart de réévaluation » enregistre la contre partie de la plus value dégagée sur l'immobilisation corporelle ou financière. C'est la valeur comptable nette qui est réévaluée pour être portée à la valeur actuelle du bien. L'écart de réévaluation est donc égal à la différence entre la valeur actuelle et la valeur comptable nette. Il n'y a pas lieu de modifier le plan des amortissements ;

- A la fin de chaque exercice pour les biens amortissables réévalués, l'amortissement est calculé sur la nouvelle valeur nette comptable c'est-à-dire la valeur réévaluée ;
- Lors de la cession d'une immobilisation réévaluée, les écritures habituelles de cession doivent être enregistrées, le résultat de cession est calculé à partir de la valeur réévaluée mais d'écart de réévaluation, non incorporé au capital en provenant du bien cédé, n'a pas en principe être affecté au résultat.

Application 1 :

Soit un bien acquis début N pour 200 000 DH, amortissable sur 10 ans.

A la fin de N+6, le bien fait l'objet d'une réévaluation. La plus value est évaluée à 270 000 DH.

A cette date la valeur comptable nette du bien est de 60 000 DH.

Application 2 :

Soit un terrain et une construction acquis, début 1990, respectivement, 450 000 DH et 750 000 DH (amortissable sur 20 ans) et évalués fin 2000 à leur valeur d'utilité, soit 1 200 000 DH le terrain et 945 000 DH la construction.

L'ensemble est cédé pour 2 250 000 DH début 2007.

Application 3 :

Au 31 décembre N, la société X a réévalué l'ensemble de ses immobilisations. Parmi celles-ci, un ensemble immobilier acquis le 1^{er} janvier N-9, payé 4 750 000 DH (dont 1 000 000 DH pour le terrain) et amortissable en 25 ans, est réévalué. La valeur d'utilité est fixée à 5 000 000 DH dont 1 550 000 DH pour le terrain.

L'ensemble immobilier a été cédé en fin décembre N+2 pour 5 550 000 DH.

- **Réévaluation des titres :**

Pour les titres immobilisés, ils sont évalués de la même manière que les immobilisations corporelles non amortissables.

Chapitre 4 : Les stocks

Généralités :

Le plan comptable général définit les stocks comme étant l'ensemble des biens ou des services qui alimentent le cycle d'exploitation de l'entreprise, et qui sont destinés :

- Soit à être revendus en l'état ;
- Soit à être intégrés dans le processus de fabrication de l'entreprise pour obtenir des produits finis ;
- Soit à être consommés lors de leur utilisation.

Les stocks comprennent les marchandises, matières et fournitures, produits intermédiaires, produits résiduels, produits finis, produits en cours et les emballages, qui sont la propriété de l'entreprise.

NB : les pièces de rechange qui ne peuvent être affectées que pour l'entretien et la réparation de matériels spécifiques, sans aucune utilisation possible, doivent être rattachées aux immobilisations auxquelles elles sont destinées, et être amorties selon la même durée de vie.

- Marchandises : c'est l'ensemble des biens et services que l'entreprise achète pour les revendre en l'état sans leur faire subir une quelconque transformation ou intégration à d'autres biens et services.

Chaque entreprise doit normalement établir une nomenclature de ses stocks, selon ses besoins de gestion. Il est conseillé de dresser cette nomenclature par référence à la nomenclature officielle des biens et services, et qui sera rassemblée en groupe A, B, C, D, etc.

- Matières et fournitures consommables : ce poste comprend les comptes suivants :
 - .les matières premières : sont les biens acquis par une entreprise à leur état naturel ou déjà élaborés, et destinés à servir de matières principales dans le processus de fabrication de PF de cette entreprise.

.les matières et fournitures consommables : se sont des éléments qui rentrent dans la fabrication des produits de l'entreprise. Ils perdent leurs caractéristiques physiques au premier usage.

.les emballages comprennent : les emballages non récupérables dont le prix est incorporé dans le prix global du bien vendu ; les emballages non identifiables, susceptibles d'être conservés par les tiers et que l'entreprise s'engage à reprendre ; et les emballages mixtes qui peuvent être soit gardés par les clients, soit restitués par eux.

- Produits en-cours : ce sont des biens ou des services en cours de fabrication ou d'exécution à la clôture de l'exercice, au travers d'un processus de production.
- Produits intermédiaires et produits résiduels : les premiers sont des biens achevés issus d'un premier cycle de fabrication et destinés à être incorporés dans une nouvelle phase de production. Pour les seconds, ils sont constitués des déchets et rebuts de fabrication.
- Produits finis : ce sont les biens et services issus du cycle de production de l'entreprise et ayant atteint le stade final pour être vendus à sa clientèle.

Seuls les biens dont l'entreprise est propriétaire font partie de ces stocks. Ainsi sont notamment à inclure des les stocks :

- les immeubles, terrains, fonds de commerce pour les entreprises ayant la qualité de marchands de ces biens.
- les immeubles et terrains pour les promoteurs et les spéculateurs immobiliers.
- les valeurs mobilières pour les entreprises faisant commerce de titres.

Systemes d'inventaire

Les deux méthodes acceptées par le CGNC pour l'évaluation des stocks sont :

- la méthode FIFO (PEPS) : Premier Entré Premier Sorti.
- la méthode du CMP : Coût Moyen Pondéré.

Deux systèmes d'inventaire développés par la littérature comptable à savoir :

- L'inventaire permanent (admis surtout par le système anglo-saxon) : dans ce système, on enregistre les achats et les ventes directement dans les comptes de stocks à leur coût d'achat ou de production comme entrées et sorties.
- L'inventaire intermittent (le plus connu au Maroc): on enregistre les achats et les ventes dans leurs comptes respectifs et on procède à une correction par la variation de stock en fin d'exercice.

Illustration :

La situation d'un commerçant le 01/01/N se présente comme suit :

- marchandises en stocks (SI) : 21 000 DH

Les opérations effectuées entre le 01/01/N et le 31/12/N concernant les stocks se présentent comme suit :

- 1- achats de marchandises réglés par chèque : 300 DH

- 2- achats de marchandises réglés par chèque : 88 500 DH;
- 3- ventes de marchandises à crédit : 90 000 DH (prix d'achat = 72 000);
- 4- ventes au comptant de marchandises : 18 000 DH (prix d'achat = 14 400);
- 5- retours de marchandises par les clients 1500 DH (prix d'achat : 1200 DH).

Travail à faire :

- Enregistrer ces opérations dans les comptes de l'entreprise :
- selon le système permanent,
 - selon le système intermittent.

Chapitre 5 : Les subventions

Les subventions sont des aides financières octroyées aux entreprises par l'Etat, les collectivités publiques, en principe sans contrepartie, mais elles sont toujours imposables. Les aspects fiscaux doivent donc compléter l'étude comptable des subventions.

- **Typologie :**

Le Plan Comptable Général distingue trois catégories de subventions à enregistrer dans des comptes de nature différentes. Certaines subventions sont considérées comme des produits et appartiennent au compte de résultat, d'autres s'analysent comme des ressources stables et figurent dans le bilan.

- **Les subventions d'exploitation** permettent à une entreprise de compenser l'insuffisance de certains produits d'exploitation ou de faire face à certaines charges d'exploitation. Exemple : indemnité compensatrice pour insuffisance des prix de vente, prime à la création d'emplois, etc. Elles sont comptabilisées dans le compte 7161 – Subventions d'exploitation, et constituent un produit d'exploitation dans le CPC.

- **Les subventions d'équilibre** compensent tout ou partie de la perte globale que l'entreprise aurait constatée si cette subvention ne lui avait pas été accordée.

Elles sont comptabilisées dans le compte 7561 – Subvention d'équilibre reçu de l'exercice, et appartiennent aux produits non courants dans le CPC.

- **Les subventions d'investissement** sont obtenues en vue d'acquérir ou de créer des immobilisations (subventions d'équipement) ou pour financer des activités à long terme.

Elles sont comptabilisées dans le compte 1311 – Subventions d'investissement reçues.

- **Comptabilisation :**

La comptabilisation des subventions et en particulier la subvention d'investissement suit la logique suivante :

- Obtention de l'accord de la subvention,
- Déblocage des fonds
- Acquisition ou réalisation de l'immobilisation
- Amortissement de l'immobilisation et réintégration de la provision.

Jusqu'à constatation de l'amortissement total de la subvention (crédit : subvention d'investissement inscrites au CPC par débit de compte subventions d'investissement reçues).

D'après le PCG, la quote-part de subvention virée au résultat de l'exercice est égale :

- en principe, au montant de la dotation aux comptes d'amortissement des immobilisations amortissables acquises ou créées au moyen de la subvention,

- à une somme déterminée en fonction du nombre d'années pendant lesquelles les immobilisations non amortissables acquises ou créées au moyen de la subvention sont inaliénables ou, à défaut de clause d'inaliénabilité, d'une somme égale au dixième de la subvention.

Application 1 : subvention d'exploitation

L'entreprise X a reçu, au cours de l'exercice N, la notification d'une prime d'incitation à la création d'emplois de 12 000 DH

1/3/N+1, elle a reçu le montant de la prime par chèque n°213333.

- Le compte 34512 est débité en fin d'exercice des subventions accordées par l'Etat et non encore perçues par l'entreprise par le crédit du compte 7161.
- Le compte 34512 est crédité par le débit d'un compte de trésorerie-actif lors de la réception des subventions.

Application 2 : subvention d'équilibre

L'entreprise X a reçu, au cours de l'exercice N, la notification d'une subvention de 24 000 DH destinée à compenser la perte globale qu'aurait constaté l'entreprise au cours de cet exercice.

Le 10/04/N+1, elle a reçu le montant de la subvention par chèque n°213387.

- Le compte 34513 est débité en fin d'exercice des subventions accordées par l'Etat et non encore perçues par l'entreprise par le crédit du compte 7561.
- Le compte 34514 est crédité par le débit d'un compte de trésorerie-actif lors de la réception de la subvention.

Application 3 :

Une société a reçu l'accord de l'Etat pour l'octroi d'une subvention le 30/09/N de l'ordre de 100 000 DH.

La subvention ne sera encaissé que le 01/02/N+1. La société a décidé d'amortir les subventions sur 10 ans à partir de l'exercice N+1 jusqu'à l'exercice N+10.

Application 4 :

Une entreprise reçoit, au début de l'exercice 2007, une subvention de 1 000 000 DH, destinée à l'aider à acheter du matériel et outillage d'une valeur de 5 000 000 DH.

Chapitre 6 : Les opérations en devises

Les créances et dettes en monnaie étrangère sont enregistrées en dirhams dans les documents comptables, la variation du cours des diverses monnaies implique des variations des valeurs des créances ou des dettes exprimées en dirhams ; cette divergence entre l'information comptable et la réalité financière des créances ou des dettes impose des ajustements dont les principes et les modalités d'enregistrement sont présentés ci-dessous.

- **Les règles d'évaluation en cours d'exercice :**

Les créances et les dettes sont converties et comptabilisées en dirham sur la base du cours de change au jour du contrat.

Lorsque la naissance et le règlement des créances et des dettes s'effectuent dans le même exercice, les différences constatées par rapport aux valeurs d'entrée (valeur historique) en raison de la variation des cours de change, constituent des pertes ou des gains de change à inscrire respectivement dans les charges financières ou les produits financiers.

Application 1 :

Le 15/11/N l'entreprise X vend des marchandises à un acheteur étranger pour une valeur de 50 000 euro. Les marchandises sont payables dans 30 jours (soit le 15/12/N).

- Le cours au 15/11/N de l'euro est de 10,85 DH.
- Le 15/12/N, l'entreprise X reçoit de sa banque l'avis de crédit n°209 mentionnant un ordre de virement d'un montant 530 000 DH du client étranger relatif à la facture du 15/11/N.

Application 2 :

Le 15/12/N, l'entreprise X reçoit de sa banque l'avis de crédit 209 mentionnant un ordre de virement d'un montant de 550 000 DH du client étranger relatif à la facture du 15/11/N.

Les créances et les dettes libellées en monnaie étrangère nées et réglées au cours de l'exercice ne posent pas de problème à la fin de l'exercice. Sauf, celles qui ne sont pas encore réglées à la date d'inventaire doivent faire l'objet d'une évaluation sur la base du taux de change à la date de l'arrêté des comptes.

- **A la date de l'arrêté des comptes :**

Les gains et pertes de change latents constatés à l'inventaire sont comptabilisés dans des comptes transitoires qui enregistrent les écarts de conversion en attente de la régularisation.

Ils sont utilisés à la clôture de l'exercice et soldés à l'ouverture de l'exercice suivant.

Conversion ou actualisation	Créances	Dettes
Cours à l'inventaire > cours à l'enregistrement	Majoration → gain latent	Majoration → perte latente
Cours à l'inventaire < cours à l'enregistrement	Minoration → perte latente	Minoration → gain latent

Les gains latents ne sont pas inscrits dans les produits, car ils ne sont pas encore réalisés.

Les pertes latentes, représentent un risque de change à la date d'inventaire et entraînent la constitution de provisions pour risques et charges de caractère durable (rubrique 15) pour les créances et les dettes à plus d'un an d'échéance à la date du bilan, ou de provisions pour risques et charges du passif circulant (rubrique 45) pour celles à moins d'un an d'échéance à la date du bilan.

Application :

L'entreprise X a vendu à un client américain des marchandises, le 15 novembre 2006, pour 10 000 \$, payables sous quatre mois.

	1 ^{ère} hypothèse	2 ^{ème} hypothèse
• Cours du dollar au 15/11/06	8,00	8,00
• Cours du dollar au 31/12/06	8,20	7,70
• Cours du dollar au 15/03/07	8,60	7,60

Chapitre 7 : Les contrats à Long terme

Un contrat à terme est un contrat dont la durée se répartit au minimum sur deux exercices et qui porte sur la réalisation d'un bien ou d'un service. Ne sont pas concernés par l'application des présentes règles, les contrats pour lesquels les services réduits à l'arrêté des comptes peuvent être facturés.

Plusieurs dénominations sont utilisées :

- contrat de longue durée ;
- contrat à long terme ;
- produit partiellement exécuté en fin d'exercice.

Le traitement comptable varie selon la méthode appliquée par l'entreprise.

Les entreprises concernées par ces dispositions sont, en particulier, celles de construction d'immeubles (branche du bâtiment) d'ouvrages routiers (travaux publics), de construction navale, etc.

Sont exclus de cette catégorie, les contrats pour lesquels les services rendus ou les travaux réalisés peuvent être facturés à la clôture de l'exercice.

- **La méthode de l'achèvement des travaux :**

Le résultat n'est acquis que lors de la livraison du bien ou de l'achèvement des services ou travaux. Donc, en cours d'exécution du contrat aucun produit n'est pris en compte, seul l'en-cours est constaté en fin d'exercice. Au terme du contrat, suite à la livraison du bien ou l'achèvement du service, le produit est constaté, même si le règlement n'est pas effectué en totalité.

- **La méthode du bénéfice à l'avancement des travaux :**

Les bénéfices réalisés à la date de clôture d'un exercice avant l'achèvement des travaux peuvent être inscrits dans les comptes annuels.

Les entreprises qui utilisent cette méthode doivent en faire état dans l'annexe. L'option retenue pour chaque contrat engage l'entreprise jusqu'à la réalisation complète de ce contrat.

La détermination des **Produits Nets sur Opérations à Long Terme**. Il est déterminé à la fin de chaque exercice, il est égal au bénéfice global multiplié par le degré d'avancement des travaux. Soit :

Produit net = bénéfice global x coût des travaux réalisés à la clôture des comptes /coût total estimé

Le bénéfice global est le bénéfice lors du lancement des travaux (prix de vente – coût de revient) éventuellement ajusté au cours des exercices ultérieurs.

Le coût des travaux réalisés à la clôture des comptes correspond à l'évaluation des en-cours de travaux du bilan (coût de production).

Le coût total estimé correspond à la totalité du coût de production du contrat.

- **La méthode à l'avancement :**

Elle consiste à comptabiliser le bénéfice et le chiffre d'affaires, au fur et à mesure de l'avancement des travaux.

L'application de cette méthode nécessite d'évaluer, avec une sécurité suffisante, le bénéfice total de l'opération. La tenue d'une comptabilité de gestion prévisionnelle est donc nécessaire pour utiliser la méthode à l'avancement.

Application :

Une entreprise de bâtiment, dont l'exercice comptable correspond à l'année civile, a contracté en Février N-2 un contrat pour la construction d'un complexe sportif sur une durée de 26 mois. Le coût global estimé au départ est de 37 000 000 DH.

Le montant des travaux à facturer est évalué d'après le contrat à 45 000 000 DH révisable, en cas d'augmentation des coûts, forfaitairement et globalement à raison de 5%.

Les modalités de règlement sont fixés comme suit :

- N-2: 18 000 000
- N-1 : 21 000 000
- N : 6 000 000.

La situation des coûts prévisionnels plus la révision des prix établie au début de chaque exercice ressort ainsi :

Exercice	Coûts prévus au départ	Coûts prévus à fin N-2	Coûts prévus à fin N-1	Coût réel à la fin du contrat
1	23 125 000	25 600 000 (réel)	25 600 000 (réel)	25 600 000 (réel)
2	9 250 000	10 150 000	10 750 000 (réel)	10 750 000 (réel)
3	4 625 000	3 500 000	3 620 000	3 730 000 (réel)
—	37 000 000	39 250 000	39 970 000	40 080 000

Le résultat final des opérations a été le suivant : $(45\,000\,000 \times 1,05 - 40\,080\,000) = 7\,170\,000$ DH

Chapitre 8 : Les opérations faites en commun

Ce sont des opérations d'achat, de vente, de fabrication,... effectuées entre deux entreprises et plus tenant toutes une comptabilité indépendante même si elles sont soumises à des régimes fiscaux différents : IS et IR.

Les opérations de création d'entreprises sont exclues des opérations faites en commun (OFC), il en est de même pour les opérations de sous-traitance étant donné que ces dernières opérations ont une durée limitée dans le temps.

Le transfert des écritures des OFC entre associés est constaté à travers :

- **Le compte 3464** : associés-opérations faites en commun, lorsqu'il s'agit de créance sur l'OFC (débiteur).
- **Le compte 4464** : associés-opérations faites en commun lorsqu'il s'agit de dettes sur l'OFC (créditeur).

La pratique des OFC nécessite de désigner un pilote qui doit gérer comptablement l'opération et centraliser les écritures comptables chez lui en vue de déterminer le résultat de l'opération.

- **Pour l'entreprise pilote (gérante) :**

Elle est la seule autorisée à constater les écritures relatives aux produits et aux charges. Quant aux autres associés, leurs dépenses et recettes relatives à l'opération sont transférées vers le pilote ou le gérant de l'opération à travers les comptes 3464 ou 4464 selon qu'il s'agisse respectivement de charge ou de produit. Le pilote reçoit ces charges et produits par l'intermédiaire également des comptes 3464 et 4464 selon qu'il s'agit respectivement de produit ou de charge.

En fin d'opération, le pilote détermine de façon extra-comptable le résultat de l'opération et transfert à chacun des associés sa quote-part du bénéfice ou de la perte.

Lorsqu'il s'agit de charges : c'est-à-dire des dettes sur l'OFC, on utilise le compte 4464 : associés-opérations faites en commun.

Lorsqu'il s'agit de produits : c'est-à-dire des créances sur l'OFC, on utilise le compte 3464 associés-opérations faites en commun.

Au terme de l'opération, on dégage le résultat par la différence entre les produits et les charges qui va être transféré vers les associés.

- Lorsqu'il s'agit de transfert de profit on utilise le compte 6186 : transfert de profit sur OFC ;
- Lorsqu'il s'agit de transfert de perte on utilise le compte 7186 : transfert de perte sur OFC.

Il faut bien noter que les comptes 6186 et 7186 ne sont utilisés que par le pilote de l'opération.

Comptabilisation

51...	Trésorerie	X	
4464	Associés-opérations faites en commun		X
	Réception de la participation		
6xxx	Charges	x	
51xx/44xx	Trésorerie ou dette		x
	Engagement des charges		
51../34..	Trésorerie ou créance	y	
7....	Vente		y
	Réalisation du chiffre d'affaires		

Deux cas à envisager :

– Cas de profit :

4464	Associés-opérations faites en commun	X	
6186	Transfert de profits sur opérations faites en commun	a	
51../44..	Trésorerie ou dette		w
	Restitution de la participation plus la quote-part du profit distribué.		

– Cas de perte :

4464	Associés-opérations faites en commun	X	
7186	Transfert de profits sur opérations faites en commun		b
51../44..	Trésorerie ou dette		k
	Restitution de la participation moins la quote-part de la perte.		

- **Pour l'entreprise non pilote (non-gérante) :**

Celle-ci n'a pas le droit de constater ni les charges ni les produits de l'OFC. Ces dernières sont considérées comme des créances et dettes sur l'OFC ou sur le gérant en attendant à ce que les comptes soient arrêtés.

- Lorsqu'il s'agit des charges : c'est-à-dire une créance envers l'OFC, on utilise le compte 3464 : associés-opérations faites en commun.
- Lorsqu'il s'agit des produits : c'est-à-dire une dette envers l'OFC on utilise le compte 4464.
- En cas de perte, on utilise le compte 6185.
- En cas de profit, on utilise le compte 7185.

Les comptes 6185 et 7185 ne peuvent être utilisés que par les associés non gérants de l'opération.

Les entreprises non pilotes ne transfèrent ni profits ni pertes, mais elles en reçoivent leurs quotes-parts.

3464	Associés-opérations faites en commun	X	
51..	Trésorerie		X
	Versement de la participation		
51..	Trésorerie	X+A	
3464	Associés-opérations faites en commun		X
7185	Profits sur opérations faites en commun		A
	Encaissement de la participation plus le profit		
51..	Trésorerie	X+B	
6185	Pertes sur opérations faites en commun	B	
3464	Associés-opérations faites en commun		X
	Encaissement de la participation moins la perte.		

Application :

L'entreprise A et B se sont mises en commun pour effectuer des travaux.

- L'entreprise A assure le pilotage de l'opération.
- Les parts de chacun d'eux sont de 50%.
- Les dépenses engagées s'élèvent à la fin de l'opération à 100 000 DH, le règlement a été effectué par banque.
- Le versement de la part de B est effectué par la banque au début de l'opération.

Travail à faire :

Passer les écritures comptables chez A et B en tenant compte des situations suivantes :

- Cas 1 : les produits réalisés s'élèvent à 125 000 DH.
- Cas 2 : les produits réalisés s'élèvent à 80 000 DH.