

11. ELEMENTS CONSTITUTIFS ET EVALUATION
12. NOMENCLATURE ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES
13. RAPPEL SOMMAIRE DES REGLES FISCALES

11. ELEMENTS CONSTITUTIFS ET EVALUATION

En principe, les charges constatées lors d'un exercice constituent des charges afférentes à ce même exercice . La **loi comptable** prévoit, toutefois, des **exceptions** en autorisant de porter à l'actif **certains frais** qui seront inscrits en **immobilisation en non valeurs** .

Cette constatation à l'actif est facultative car, s'agissant d'une **dérogation au principe de prudence**, elle ne peut dépendre que d'une décision de gestion, et ce dans le respect du principe de permanence des méthodes comptables d'une année à l'autre, et dans la perspective, toujours vérifiée, de la **continuité normale d'exploitation**.

L'immobilisation en non valeurs représente des charges dont l'impact profite à plus d'un exercice. Elle correspond selon le cas:

- » à des charges engagées **préalablement au début d'activité** de l'entreprise, **ou lors de circonstances ponctuelles** créées par le lancement d'un nouveau produit, l'extension d'activité, l'augmentation de capital, la restructuration, la fusion, l'introduction en bourse, etc...
- » à des charges **liées à l'activité normale de l'entreprise**, mais qui, en vertu d'une **décision exceptionnelle de gestion** peuvent être étalées dans le temps. En Europe, la possibilité d'inscrire ces frais à l'actif du bilan résulte d'une option ouverte aux pays membres de la C.E. par les articles 9b et 10b de la **quatrième directive** européenne.
- » aux **primes de remboursement d'emprunts obligataires**.

La loi comptable marocaine n'est pas explicite sur l'existence des non-valeurs à l'actif de l'entreprise ; par contre le **CGNC les définit** avec précision et par conséquent l'entreprise est autorisée à "activer" les charges qu'elle a supportées :

- » soit pour le développement de l'entreprise en général ou de certaines activités en particulier ;

» soit pour le financement de ces deux types de développement lorsque ceux-ci sont voués à bénéficier à plusieurs exercices.

La valeur d'entrée de ces éléments est égale selon le cas :

» soit à **la somme des coûts engagés** par l'entreprise dans les différentes rubriques de charges ci-dessus;

» soit à la **différence entre la valeur nominale des obligations** émises (montant de leur remboursement futur) et la valeur brute de leur **souscription** (versement effectif des prêteurs), et qui est intitulée "prime de remboursement des obligations".

La valeur à l'arrêté des comptes de ces éléments est en principe nulle, puisque la valeur d'entrée devrait être **amortie à 100%** lors de l'année de la constatation (sauf pour les primes de remboursement des obligations), du fait que **l'immobilisation ne représente, normalement, aucun bien ni droit négociable**.

Cependant, compte tenu du fait que les méthodes d'évaluation à la clôture, reposent, notamment, sur le principe de continuité d'exploitation, on admet que ces frais, qui concernent plus d'un exercice, puissent être étalés sur "un maximum de cinq exercices" avec une dotation d'amortissement linéaire minimum de 20% par an (¹).

Par ailleurs, les primes de remboursement des obligations ne peuvent être étalées que sur une durée n'excédant pas celle de l'emprunt (cf. 378).

Par contre, dans les études d'évaluation financière des entreprises selon la méthode patrimoniale, l'immobilisation en non valeurs est décomptée obligatoirement pour une valeur nulle ; la plus value monétaire qu'elle serait susceptible de dégager, se trouve implicitement incorporée dans la valeur attribuée au fonds commercial.

12. NOMENCLATURE ET FONCTIONNEMENT

Le PCGE prévoit les postes suivants :

- 211 Frais préliminaires**
- 212 Charges à répartir sur plusieurs exercices**
- 213 Primes de remboursement des obligations**

12.1. LES FRAIS PRELIMINAIRES

Inscrits en tête du bilan, **les frais préliminaires** comprennent les comptes principaux suivants :

¹ Cf. Section 6 ci-après

- 2111 Frais de constitution
- 2112 Frais préalables au démarrage
- 2113 Frais d'augmentation du capital
- 2114 Frais sur opérations de fusion, scissions et transformations
- 2116 Frais de prospection
- 2117 Frais de publicité
- 2118 Autres frais préliminaires.

Ces comptes sont **normalement débités des frais correspondants** par le crédit du compte de trésorerie concerné ou du tiers créditeur, lorsque la charge est nettement identifiée à l'entrée.

Cependant, dans le cas inverse, comme dans le cas par exemple **des frais de préexploitation**, les charges doivent être obligatoirement constatées dans les comptes par nature du CPC dans une première mesure, puis transférées au débit des comptes des frais préliminaires concernés, par le crédit du compte correspondant : 7197, ou 7597 - Transferts de charges.

La période de préexploitation est définie par la doctrine comptable, comme étant celle qui finit lorsque l'entreprise entame la première opération de son cycle normal d'exploitation, c'est à dire en l'occurrence pour une entreprise commerciale et industrielle, lorsqu'elle a engagé sa première opération d'approvisionnement normal.

12.2 LES CHARGES A REPARTIR SUR PLUSIEURS EXERCICES

Ces charges sont énumérées limitativement par le PCGE qui a prévu les comptes principaux suivants :

- 2121 Frais d'acquisition des immobilisations
- 2125 Frais d'émission des emprunts
- 2128 Autres charges à répartir

Les charges à répartir sont des charges qui ne se rattachent pas exclusivement à l'exercice au cours duquel elles ont été engagées.

Elles revêtent, par conséquent, le caractère de charges susceptibles d'être étalées sur plusieurs exercices, **du fait de l'importance de leurs montants** eu égard au résultat de l'exercice. Elles peuvent représenter les frais suivants:

- » dépenses engendrées par l'acquisition d'une immobilisation,
- » commissions, services bancaires et frais d'impression de titres,
- » frais d'essai, de mise en route ou de préparation du démarrage d'une installation (matériel, usine, chantier, succursale, etc...),
- » dépenses préparatoires de lancement d'une nouvelle ligne de produits ou de services,

➔ **travaux de réfection ou de grosses réparations à caractère périodique non provisionnées auparavant.**

Le compte 2121 comporte uniquement les droits de mutation, les honoraires et frais d'actes engendrés par l'acquisition d'immobilisations, à l'exclusion des frais d'approche et d'installation qui sont rattachés à la valeur d'entrée des immobilisations.

Le compte 2125 enregistre tous les frais supportés à l'occasion de l'émission d'emprunts, tels que, commission, services bancaires, études préalables, frais de démarrage, frais d'impression, sans pour autant intégrer une quote-part de frais administratifs de l'entreprise.

Le compte 2128 enregistre notamment, les frais d'essais qui peuvent être inscrits en charges à répartir si leur montant est jugé important et non homogène avec les produits issus de l'immobilisation, lors de l'exercice de sa mise en service.

12.3 LES PRIMES DE REMBOURSEMENT DES OBLIGATIONS

Le compte 2130 reçoit, à son débit, la différence entre la valeur de remboursement des obligations et leur prix d'émission.

Les primes de remboursement des obligations sont amortissables sur la durée de l'emprunt selon deux modalités:

- ✓ **au prorata** des intérêts courus (mode dégressif); ou,
- ✓ par **fractions égales** au prorata de la durée de l'emprunt quelque soit la cadence de remboursement.

13. RAPPEL SOMMAIRE DES REGLES FISCALES

- Les immobilisations en non valeurs, telle qu'elles ont été définies par le CGNC, incluent les "frais d'établissement" prévus par la loi n° 24-86 sur l'IS et définis par la note de l'administration fiscale parue en 1987 comme étant *« les frais engagés à l'occasion d'opérations qui conditionnent l'existence ou le développement de la société, mais dont le montant ne peut être rapporté à des productions de biens et services déterminés »*.

Il s'agit en l'occurrence des :

- ➔ frais de constitution ;
- ➔ frais préalables au démarrage ;
- ➔ frais d'augmentation de capital ;
- ➔ frais de restructuration ;

CHAPITRE 7 : LES COMPTES D'ACTIF
SECTION 1 : LES IMMOBILISATIONS EN NON VALEURS

- » frais de prospection et de publicité ;
- » des charges à répartir sur plusieurs exercices qui se répartissent en :
 - frais d'acquisition des immobilisations.
 - frais d'acquisition des emprunts.
 - et des primes de remboursement des obligations ;
- » et des frais de recherche.

- Les **frais de publicité, de prospection** selon la doctrine administrative « *concernent les activités nouvelles ou le perfectionnement d'activités déjà existantes, et ne sauraient normalement être inscrits en charges en raison de leur importance et des conditions dans lequel ils ont été engagés, et qui sont susceptibles de bénéficier à plus d'un exercice* ».
- Les frais inhérents à l'acquisition d'immobilisations, doivent être ventilés en :
 - ✓ frais d'acquisition (droits de mutation, honoraires) qui sont inscrits parmi les frais d'établissement.
 - ✓ frais accessoires (transport, droits de douane, frais de transit) qui doivent être compris dans la valeur d'entrée des immobilisations concernées,
- les dépenses d'aménagement et d'installation doivent être également considérées comme des immobilisations amortissables et non pas comme des frais d'établissement.

PUBLICATION