

Chapitre 18 - La régularisation des charges et des produits

Synthèse

1. Les régularisations des comptes de gestion

D'après le principe d'indépendance (ou de séparation) des exercices, les comptes d'un exercice doivent comprendre :

- **tous** les produits et charges concernant cet exercice, y compris ceux non encore facturés,
- **uniquement** les produits et charges concernant cet exercice, en excluant donc les produits et charges déjà enregistrés (car facturés), mais qui intéressent l'exercice suivant.

Exemples : livraison de biens (vendus ou acheté) le 26/12/N. Ce sont des produits à recevoir ou des charges à payer.

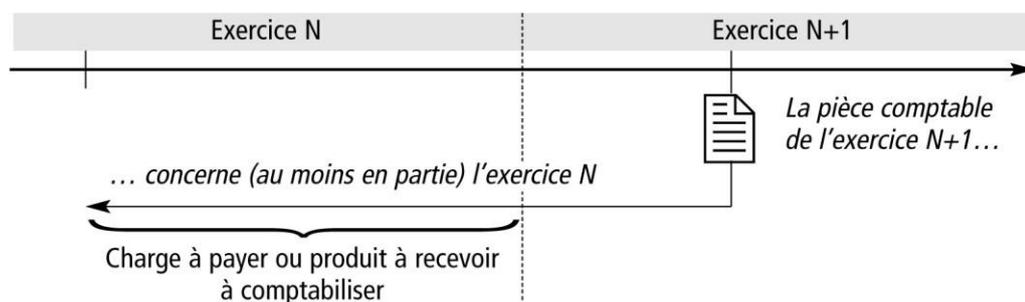
Méthode à appliquer :

Le comptable dispose de 3 mois après la clôture de l'exercice pour repérer les situations qui nécessitent un ajustement.

- **Les ajustements des comptes à la clôture (31/12/N, cas classique)** : le comptable doit respecter la règle qui consiste à enregistrer les factures à leur date d'émission. Il doit ensuite procéder à des ajustements qui ont pour conséquence d'annuler la charge ou le produit de l'exercice qui n'est pas concerné et de les placer dans l'exercice comptable au cours duquel l'opération a lieu.
- **La contre-passation des écritures à l'ouverture du bilan N+1 (01.01.N+1, cas classique)** : le comptable contre-passe les écritures de régularisation (faire l'écriture de N mais en sens inverse).

2. Les charges et produits concernant l'exercice N, mais enregistrés au cours de l'exercice N+1

La pièce comptable (facture, avis d'imposition) est émise en N+1. **Elle sera enregistrée en N+1, mais la charge ou le produit concerne (au moins en partie) l'exercice N.**



2.1. Les charges à payer

À la clôture de l'exercice N, la pièce comptable n'est pas encore parvenue à l'entreprise. La charge correspondante n'a donc pas été enregistrée, bien qu'elle concerne l'exercice N.

Si cette charge est certaine, même si son montant n'est pas connu exactement, il faut la rattacher à l'exercice N, en comptabilisant une charge à payer.

		31/12/N			
6....		Compte de charges concerné		Montant HT	
44586		TVA sur factures non parvenues		TVA	
	408	<i>Frs factures non parvenues</i>			Montant TTC

Exemple : en décembre N, l'entreprise a consommé pour 310 € HT (TVA 20%) d'eau. La facture ne sera établie que le 3/02/N+1.

		31/12/N			
6061		Eau		310	
44586		TVA sur factures non parvenues		62	
	408	<i>Frs factures non parvenues</i>			372

2.2. Les impôts et taxes à payer

Certains impôts et taxes, exigibles en N+1, sont calculés à partir d'éléments de l'exercice N. Ils doivent être comptabilisés en charges de l'exercice N.

Exemples :

- La taxe d'apprentissage, calculée sur les salaires de l'exercice N, est à payer avant le 1^{er} mars → 31/12/N : comptabilisation d'une charge à payer pour la totalité de la taxe N.
- La Taxe sur les Véhicules de Sociétés (TVS) : taxe pour la catégorie *voitures particulières (VP)*.
Paiement janvier N+1 : comptabilisation d'une charge à payer pour la totalité de la taxe N.

Écritures : on débite le compte 63 – Taxe... et on crédite le compte 4486 – Charges à payer.

2.3. Les intérêts courus

Les intérêts courus d'un emprunt (calculés) jusqu'à la date de clôture de l'exercice N sont des charges de cet exercice, même s'ils ne sont échus (à payer) qu'en N+1.

Exemple : 01/12/N-1 : emprunt de 100 000 € à 8 % sur 4 ans, remboursé par amortissements constants. Échéance mensuelle à partir du 01/01/N.

Du 01.12.N-1 au 01.12.N : le paiement des intérêts a été réalisé. Le paiement du mois de décembre aura le 1^{er} janvier N+1. On doit constater des intérêts courus pour le mois (décembre).

Au 31/12/N, il faut constater 30 jours d'intérêts courus sur un capital restant dû de 100 000 – 25 000 = 75 000 €, soit $75\,000 \times 0,08 \times 30/360 = 500$ €.

		31/12/N			
661	1688	Charges d'intérêts	500		
		Autres emprunts – Intérêts courus			500

2.4. Les produits à recevoir

À la clôture de l'exercice N, la pièce comptable n'a pas encore été émise. Le produit correspondant n'a donc pas été enregistré, bien qu'il concerne l'exercice N.

De même que pour les charges à payer, les produits à recevoir sont certains dans leur principe, mais leur montant exact peut ne pas être connu. Cette incertitude ne doit pas être trop importante, car le principe de prudence interdit de prendre en compte des produits incertains.

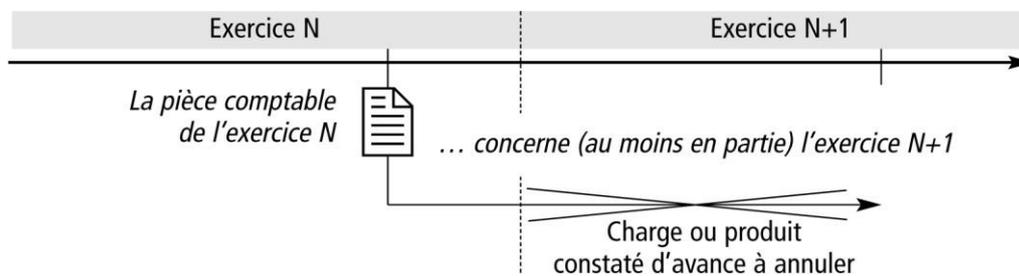
31/12/N			
418	7...	<i>Clients, factures à établir</i> <i>Compte de produits concerné</i>	Montant TTC
44587		TVA sur factures à établir	Montant HT TVA

Exemple : des PS d'un montant de 1 210 € HT (TVA 20 %) ont été effectuées le 28/12/N. La facturation aura lieu le 05/01/N+1.

418	706	<i>Clients, factures à établir</i> <i>PS</i>	1452	1210
44587		TVA sur factures à établir		242

3. Les charges et produits concernant l'exercice N+1, mais enregistrés au cours de l'exercice N

La pièce comptable a été émise et comptabilisée en N, mais la charge ou le produit concerne (au moins partiellement) l'exercice N+1.



3.1. Les charges constatées d'avance

À la clôture de l'exercice N, la pièce comptable a été enregistrée, mais la livraison des biens ou la prestation de services doit intervenir en N+1. Exemples : primes d'assurance, abonnements payés d'avance.

Il faut annuler la partie de charge comptabilisée en N, mais qui intéresse l'exercice N+1 : on crédite le compte de charge utilisé en N pour enregistrer la pièce comptable. En contrepartie, on débite un compte de régularisation **486 – Charges constatées d'avance** pour le montant hors taxes (TVA déduite en N).

Exemple : prime annuelle d'assurance incendie de 1 800 €, versée le 01/06/N.

La période couverte par la prime s'étend du 01/06/N au 31/05/N+1.

Au 31/12/N, 5/12 de la prime d'assurance annuelle ne concerne pas l'exercice N et constitue une charge constatée d'avance. $1\,800 \times 5/12 = 750$ €.

486	616	<i>Charges constatées d'avance</i> <i>Primes d'assurance</i>	750	750
-----	-----	---	-----	-----

Les charges constatées d'avance permettent de régulariser les fournitures non stockables (achat comptabilisé en **606 – Achats non stockés de matières et fournitures**) : les achats de fournitures non consommées à la clôture de l'exercice ne concernent pas l'exercice N, mais le ou les exercices ultérieurs.

Exemple : des produits d'entretien ont été achetés le 10/12/N pour un total de 170 € HT. Au 31/12/N, la valeur des fournitures restantes se monte à 120 € HT. Cette somme, correspondant aux achats de fournitures non consommées pendant l'exercice N, ne doit pas être comprise dans les charges de l'exercice. Elle doit être comptabilisée en charges constatées d'avance.

486	6063	<i>Charges constatées d'avance</i> <i>Fourniture d'entretien et petit équip.</i>	120	120
-----	------	---	-----	-----

3.2. Les produits constatés d'avance

Fin N, la pièce comptable a été émise et enregistrée, mais la livraison des biens ou la prestation de services n'interviendra qu'en N+1. Exemples : contrats de maintenance, loyers facturés d'avance.

Il faut annuler une partie du produit comptabilisé en N, mais qui intéresse l'exercice N+1 : on débite le compte de produits utilisé en N pour enregistrer la pièce comptable. En contrepartie, on crédite un compte de régularisation **487 – Produits constatés d'avance pour le montant hors taxes (TVA collectée en N)**.

Exemple : contrat annuel de maintenance téléphonique d'un logiciel, facturé le 01/11/N, pour 180 € HT. Période couverte : du 01/11/N au 31/10/N+1.

Au 31/12/N, 10/12 du prix du contrat ne concerne pas l'exercice N et constitue un produit constaté d'avance pour $180 \times 10/12 = 150$ €.

706		<i>Prestations de services</i> <i>Produits constatés d'avance</i>	150	
	487		150	

4. Les régularisations des comptes de gestion

D'après le principe d'indépendance (ou de séparation) des exercices, les comptes d'un exercice doivent comprendre :

- **tous** les produits et charges concernant cet exercice, y compris ceux non encore facturés,
- **uniquement** les produits et charges concernant cet exercice, en excluant donc les produits et charges déjà enregistrés (car facturés), mais qui intéressent l'exercice suivant.

Exemples : livraison de biens (vendus ou acheté) le 26/12/N. Ce sont des produits à recevoir ou des charges à payer.

Méthode à appliquer :

Le comptable dispose de 3 mois après la clôture de l'exercice pour repérer les situations qui nécessitent un ajustement.

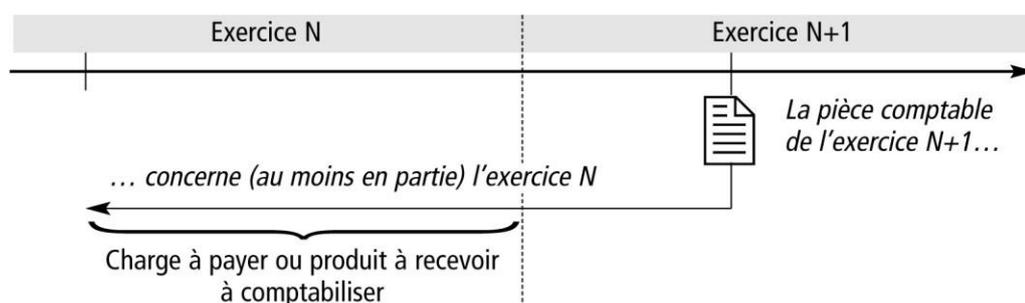
- **Les ajustements des comptes à la clôture (31/12/N, cas classique)** : le comptable doit respecter la règle qui consiste à enregistrer les factures à leur date d'émission. Il doit ensuite

procéder à des ajustements qui ont pour conséquence d’annuler la charge ou le produit de l’exercice qui n’est pas concerné et de les placer dans l’exercice comptable au cours duquel l’opération a lieu.

- **La contre-passation des écritures à l’ouverture du bilan N+1 (01.01.N+1, cas classique)** : le comptable contre-passe les écritures de régularisation (faire l’écriture de N mais en sens inverse).

5. Les charges et produits concernant l’exercice N, mais enregistrés au cours de l’exercice N+1

La pièce comptable (facture, avis d’imposition) est émise en N+1. **Elle sera enregistrée en N+1, mais la charge ou le produit concerne (au moins en partie) l’exercice N.**



5.1. Les charges à payer

À la clôture de l’exercice N, la pièce comptable n’est pas encore parvenue à l’entreprise. La charge correspondante n’a donc pas été enregistrée, bien qu’elle concerne l’exercice N.

Si cette charge est certaine, même si son montant n’est pas connu exactement, il faut la rattacher à l’exercice N, en comptabilisant une charge à payer.

		31/12/N			
6....	44586	Compte de charges concerné	TVA sur factures non parvenues	Montant HT	TVA
	408	<i>Frs factures non parvenues</i>			Montant TTC

Exemple : en décembre N, l’entreprise a consommé pour 310 € HT (TVA 20%) d’eau. La facture ne sera établie que le 3/02/N+1.

31/12/N	
6061 44586	<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> <i>Eau</i> 310 </div> <div style="display: flex; justify-content: space-between;"> TVA sur factures non parvenues 62 </div> <div style="display: flex; justify-content: space-between; margin-top: 10px;"> <i>Frs factures non parvenues</i> 372 </div>
408	

5.2. [Les impôts et taxes à payer](#)

Certains impôts et taxes, exigibles en N+1, sont calculés à partir d'éléments de l'exercice N. Ils doivent être comptabilisés en charges de l'exercice N.

Exemples :

- La taxe d'apprentissage, calculée sur les salaires de l'exercice N, est à payer avant le 1^{er} mars → 31/12/N : comptabilisation d'une charge à payer pour la totalité de la taxe N.
- La Taxe sur les Véhicules de Sociétés (TVS) : taxe pour la catégorie *voitures particulières (VP)*.
Paiement janvier N+1 : comptabilisation d'une charge à payer pour la totalité de la taxe N.

Écritures : on débite le compte 63 – Taxe... et on crédite le compte 4486 – Charges à payer.

5.3. [Les intérêts courus](#)

Les intérêts courus d'un emprunt (calculés) jusqu'à la date de clôture de l'exercice N sont des charges de cet exercice, même s'ils ne sont échus (à payer) qu'en N+1.

Exemple : 01/12/N-1 : emprunt de 100 000 € à 8 % sur 4 ans, remboursé par amortissements constants. Échéance mensuelle à partir du 01/01/N.

Du 01.12.N-1 au 01.12.N : le paiement des intérêts a été réalisé. Le paiement du mois de décembre aura le 1^{er} janvier N+1. On doit constater des intérêts courus pour le mois (décembre).

Au 31/12/N, il faut constater 30 jours d'intérêts courus sur un capital restant dû de 100 000 – 25 000 = 75 000 €, soit $75\,000 \times 0,08 \times 30/360 = 500$ €.

		31/12/N			
661	1688	Charges d'intérêts	500		500
		Autres emprunts – Intérêts courus			

5.4. Les produits à recevoir

À la clôture de l'exercice N, la pièce comptable n'a pas encore été émise. Le produit correspondant n'a donc pas été enregistré, bien qu'il concerne l'exercice N.

De même que pour les charges à payer, les produits à recevoir sont certains dans leur principe, mais leur montant exact peut ne pas être connu. Cette incertitude ne doit pas être trop importante, car le principe de prudence interdit de prendre en compte des produits incertains.

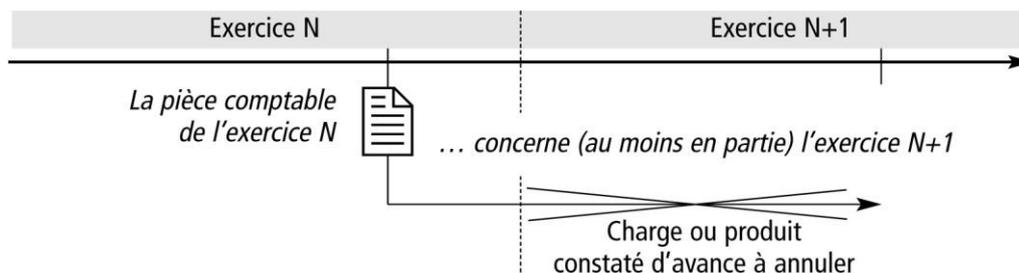
		31/12/N			
418	7....	Clients, factures à établir	Montant TTC		Montant
		Compte de produits concerné			HT
	44587	TVA sur factures à établir			TVA

Exemple : des PS d'un montant de 1 210 € HT (TVA 20 %) on été effectuées le 28/12/N. La facturation aura lieu le 05/01/N+1.

418	706	Clients, factures à établir	1452		1210
		PS			242
	44587	TVA sur factures à établir			

6. Les charges et produits concernant l'exercice N+1, mais enregistrés au cours de l'exercice N

La pièce comptable a été émise et comptabilisée en N, mais la charge ou le produit concerne (au moins partiellement) l'exercice N+1.



6.1. Les charges constatées d'avance

À la clôture de l'exercice N, la pièce comptable a été enregistrée, mais la livraison des biens ou la prestation de services doit intervenir en N+1. Exemples : primes d'assurance, abonnements payés d'avance.

Il faut annuler la partie de charge comptabilisée en N, mais qui intéresse l'exercice N+1 : on crédite le compte de charge utilisé en N pour enregistrer la pièce comptable. En contrepartie, on débite un compte de régularisation **486 – Charges constatées d'avance** pour le montant hors taxes (TVA déduite en N).

Exemple : prime annuelle d'assurance incendie de 1 800 €, versée le 01/06/N.

La période couverte par la prime s'étend du 01/06/N au 31/05/N+1.

Au 31/12/N, 5/12 de la prime d'assurance annuelle ne concerne pas l'exercice N et constitue une charge constatée d'avance. $1\,800 \times 5/12 = 750 \text{ €}$.

486	616	Charges constatées d'avance Primes d'assurance	750	750
-----	-----	---	-----	-----

Les charges constatées d'avance permettent de régulariser les fournitures non stockables (achat comptabilisé en **606 – Achats non stockés de matières et fournitures**) : les achats de fournitures non consommées à la clôture de l'exercice ne concernent pas l'exercice N, mais le ou les exercices ultérieurs.

Exemple : des produits d'entretien ont été achetés le 10/12/N pour un total de 170 € HT. Au 31/12/N, la valeur des fournitures restantes se monte à 120 € HT. Cette somme, correspondant aux achats de

fournitures non consommées pendant l'exercice N, ne doit pas être comprise dans les charges de l'exercice. Elle doit être comptabilisée en charges constatées d'avance.

486	6063	<i>Charges constatées d'avance</i> <i>Fourniture d'entretien et petit équip.</i>	120	120	
-----	------	---	-----	-----	--

6.2. Les produits constatés d'avance

Fin N, la pièce comptable a été émise et enregistrée, mais la livraison des biens ou la prestation de services n'interviendra qu'en N+1. Exemples : contrats de maintenance, loyers facturés d'avance.

Il faut annuler une partie du produit comptabilisé en N, mais qui intéresse l'exercice N+1 : on débite le compte de produits utilisé en N pour enregistrer la pièce comptable. En contrepartie, on crédite un compte de régularisation **487 – Produits constatés d'avance pour le montant hors taxes (TVA collectée en N)**.

Exemple : contrat annuel de maintenance téléphonique d'un logiciel, facturé le 01/11/N, pour 180 € HT. Période couverte : du 01/11/N au 31/10/N+1.

Au 31/12/N, 10/12 du prix du contrat ne concerne pas l'exercice N et constitue un produit constaté d'avance pour $180 \times 10/12 = 150$ €.

706	487	<i>Prestations de services</i> <i>Produits constatés d'avance</i>	150	150	
-----	-----	--	-----	-----	--