

Chapitre VI

Les écritures de régularisation Les travaux relatifs aux stocks

Introduction

- A la fin d'un exercice comptable, la nouvelle situation de l'entreprise doit être résumée dans un nouveau bilan.
 - L'objectif du bilan étant de refléter -autant que faire se peut- la réalité de l'entreprise.
 - Dresser un bilan à partir des seules écritures comptables risque de ne pas traduire cette réalité.
- => c'est pour cette raison qu'il faut confronter les **éléments comptables** et **les éléments physiques ou extracomptables**.

- L'**inventaire extracomptable** appelé également **inventaire physique** est une opération de **recensement** et de **contrôle** portant sur l'ensemble des données comptables ou extracomptables des différents éléments du patrimoine de l'entreprise.
- Il est suivi de l'évaluation des différents éléments recensés.

L'inventaire extracomptable recouvre donc :

- L'ensemble des opérations de recensement exhaustif des éléments actifs et passifs de l'entreprise. On établit ainsi des états des stocks, des états du matériel, des états de créances, des états des dettes, etc.
- Une évaluation de ces éléments à la date du bilan
 - Il reste ensuite à mettre la comptabilité en harmonie avec les données de l'inventaire physique sur la base des états d'inventaire qui seront utilisés comme pièces justificatives.

Section 1 : prise en compte des stocks

- Les stocks sont les éléments d'actif :
 - Détenus pour être vendus dans le cours normal de l'exploitation ou bien en cours de production sous forme de matières premières ou de fournitures devant être consommées au cours du processus de production ou de prestation de services.

Pour être considérés comme stocks les biens doivent satisfaire les conditions suivantes :

- Les biens doivent appartenir à l'entreprise :
 - Les produits en cours d'acheminement dont l'entreprise est déjà propriétaire;
 - Les marchandises ou approvisionnement reçus, mais dont la facture n'a pas été encore comptabilisée;
 - Les biens dont l'entreprise est propriétaire, mais qui figurent physiquement hors de l'entreprise (emballages prêtés ou cosignés);
 - On exclut les produits qui ont été livrés aux clients mais qui ne sont pas encore facturés
- Les biens qui en fonction de l'activité de l'entreprise sont destinés à être revendus en l'état ou après avoir subi des transformations et dont la vente concourt à la réalisation du bénéfice d'exploitation.

Section 2 : Nomenclature des comptes de stocks

- 31 « **matières premières et fournitures liées** » : objets et substances + ou – élaborés, destinés à entrer dans la composition des produits traités ou fabriqués.
- 32 « **autres approvisionnements** » :
 - 326 « emballages »
- 33 « **encours de production de biens** » : des produits ou travaux en cours de réalisation à la fin de l'exercice.
- 35 « **Stocks de produits** » :
 - 351 « produits intermédiaires » produits destinés à réintégrer un nouveau cycle de production.
 - 355 « produits finis »
 - 357 « Produits résiduels » déchets ou produits avec défauts
- 37 « Stocks de marchandises »

Section 3 : Evaluation comptable des stocks et encours

- Les stocks doivent être évalués au coût historique ou à la valeur de réalisation nette si celle-ci est inférieure.
- => Inf (Coût historique , valeur de réalisation)

III-1 Le coût historique :

- Ce coût correspond :
 - Au coût d'acquisition pour les éléments achetés
 - Au coût de production pour les produits fabriqués par l'entreprise.
- Ce coût inclut l'ensemble des coûts encourus pour mettre les stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent.

III-2 La valeur de réalisation

- La **valeur de réalisation nette** est le prix de vente estimé réalisable dans des conditions normales de vente, **diminué** des coûts estimés nécessaires pour achever le bien et réaliser la vente. Le tableau ci-après fournit à titre indicatif, les mesures appropriées de la valeur de réalisation nette:

Nature des stocks	Valeur de réalisation nette
Stocks destinés à être vendus	Valeur de marché (connue à la date de clôture)
Stocks détenus pour satisfaire des contrats de vente ferme	Prix spécifiés dans le contrat
Stocks de matières utilisées dans la production	Coût de remplacement

- A l'inventaire, l'évaluation est faite en comparant la valeur d'entrée en stocks et la valeur de réalisation nette.
- C'est la plus basse des deux valeurs comparées qui est prise en compte.
- Si la valeur d'entrée est inférieure à la valeur de réalisation nette, les stocks sont évalués au coût d'entrée.
- Si la valeur d'entrée est supérieure à la valeur de réalisation nette, celle-ci est présentée à partir du coût d'entrée par application à ce dernier d'une provision pour dépréciation.

Exemples

- Exemple 1 :
 - Coût historique : 80 D/unité
 - Valeur de réalisation 100 D/unité
 - => évaluer les stocks à leur coût historique
- Exemple 2 :
 - Coût historique : 80 D/unité
 - Valeur de réalisation 70 D/unité
 - => présenter les stocks à leur **coût historique** en constatant **une provision** de 10 D/unité

Section 4 : Comptabilisation des variations des stocks et encours

- L'utilisation de la méthode de l'inventaire intermittent (modèle autorisé du SCE), implique :
 - On ne touche pas aux comptes de stocks puisque les mouvements de stocks ne sont plus suivis en permanence (ces comptes n'enregistrent que la valeur du stock à l'ouverture et à la clôture de l'exercice).

- En cours d'exercice, les entrées d'éléments achetés transitent par des comptes de charge (60 achats) et les sorties d'éléments vendus par des comptes de produits 70 « Ventes de produits finis, prestations de services, marchandises ».
- En fin d'exercice, on détermine obligatoirement de façon extracomptable le stock final réel
- Cependant les écritures de fin d'exercice diffèrent selon l'origine des stocks:

IV-1 Les stocks achetés 31,32 et 37

- Le résultat d'exploitation d'un exercice est calculé par la différence entre les produits d'exploitation de cet exercice et les charges d'exploitation de ce même exercice.

Exemple 1

- Pour une entreprise qui n'a pas de stock initial et qui n'a pas de stock final, qui a acheté pour 800 D de marchandises et qui en a vendu pour 1200 D.
- Résultat de cette opération ?
- Cette entreprise a réalisé un Résultat de = produits – charges = 1200-800

Exemple 2

- Reprenons l'exemple 1 et supposons que l'entreprise détenait un stock initial de 100 D.
- SI = 100
- SF = 0
- Achats 800
- Ventes 1200
- => Résultat = Produits – charges
= Produits – consommations de la période
= 1200 – (800 + 100)

Exemple 3 :

- Reprenons l'exemple 1 et supposons que le stock final est évalué à 150D.
 - SI = 0
 - SF = 150
 - Achats 800
 - Ventes 1200
 - Déterminer le résultat
 - Résultat = Produits – consommation de la période
= 1200 – (800 – 150)
- Les 150D seront reportés pour l'exercice suivant.

Exemple 4

- Une entreprise qui a
- Un stock initial de 100
- Un stock final de 150
- Vente de la période 1200
- Achat de la période 800
- Résultat =
Vente de la période – consommation de la période
= 1200 – (100+800-150)
= ventes – (Achat + Stock initial – stock final)

**Consommation de la période =
Achats nets + Stock initial – stock final**

Variation de stock



D'où le besoin d'utiliser
les comptes de variation de stocks

**Avec Achats nets =
achats de la période – RRR obtenus hors facture**

Les comptes de variation de stock

- À la clôture de l'exercice, les comptes **6031** « Variation des stocks de matières premières et fournitures liées », **6032** « Variation des stocks des autres approvisionnements » ou **6037** « Variation des stocks de marchandises » sont débités des stocks initiaux respectivement par le crédit des comptes **31,32 ou 37**.
- Après l'inventaire, on constate les stocks finals au débit des comptes **31,32 ou 37** respectivement par le crédit des comptes **6031, 6032 ou 6037**.

- Les soldes des comptes 6031, 6032 et 6037 peuvent être débiteurs si les stocks initiaux sont supérieurs aux stocks finals
- Dans ce cas on a une charge qui s'ajoute aux achats de la période.
- Ces comptes peuvent être créditeurs si les stocks finals sont supérieurs aux stocks initiaux. Dans ce cas nous avons une diminution des charges d'achat.

Exemple

- L'état de résultat d'une entreprise se présente comme suit :
- Produits d'exploitation
 - Revenus 3800
- Charges d'exploitation
 - Achats consommés de marchandises ???
 - Charges de personnel 1200
 - Autres charges d'exploitation (SE et ASE)495
- Résultat d'exploitation ???

Compléter cet état sachant que :

- La valeur du stock de marchandise avant inventaire est de 4200, que la valeur de ce stock après inventaire est de 4075.
- L'entreprise a acheté pour 2100 D et qu'elle a obtenu des remises hors facture de 105 D.

■ Achats consommés de marchandises

□ Achats de marchandises	2100
□ RRR obtenus	(105)
□ Variation des stocks (SI-SF)	125
□ _____	
	2120

Correction

■ Produits d'exploitation	
□ Revenus	3800
■ Charges d'exploitation	
□ Achats consommés de marchandises	2120
□ Charges de personnel	1200
□ Autres charges d'exploitation (SE et ASE)	495
□ _____	
■ Résultat d'exploitation	(15)

IV-2 Les stocks produits par l'entreprise

- 33 « encours de production de biens »
- 34 « Encours de production de service »
- 35 « produits finis »
- À la clôture de l'exercice les stocks initiaux sont annulés par le débit des subdivisions des comptes 71 « Production stockés ou déstockage ».
 - 713 « Variation des stocks (encours de production, produits)
 - 7133 « variation des encours de production de biens »
 - 7134 « variation des encours de production de services »
 - 7135 « variation des stocks de produits »

- Les stocks finals, déterminés de manière extracomptable sont portés au débit des comptes 33, 34 ou 35 par le crédit des comptes 7133, 7134 ou 7135.
- Le solde de ces comptes (SI – SF) exprime la production stockée au cours de l'exercice.
- Il figure dans l'état de résultat du coté des charges. Deux cas peuvent se présenter :
 - SF>SI : stockage le solde débiteur figure avec le signe « – » parmi les charges d'exploitation (diminution des charges).
 - SF<SI : déstockage, le solde créditeur constitue une charge (à ajouter aux charges d'exploitation)

Chapitre 7 :
Les écritures de régularisation

L'ajustement des comptes
de gestion

- Dans la pratique, il peut y avoir un décalage dans le temps entre le moment où l'entreprise a effectué une opération génératrice de charge ou de produit et le moment où la pièce comptable est enregistrée.
- Si ce décalage intervient hors la période d'inventaire le problème ne se pose pas.
- Par contre, si le décalage se passe au moment où l'entreprise procède aux travaux de fin d'exercice, le traitement pratiqué jusqu'à présent peut aller à l'encontre du principe de l'indépendance des exercices.
- C'est pour cela qu'il faut effectuer les ajustements nécessaires et qui dépendent de la nature du décalage.

- Si des charges ou des produits sont connus avec certitude à la clôture de l'exercice, mais les pièces comptables de base ne seront enregistrées qu'au cours de l'exercice suivant: ce sont des charges à payer et des produits à recevoir. (une entreprise qui répare une machine mais le 31/12 elle n'a pas encore reçu la facture)
- Si la pièce comptable de base a été enregistrée, alors que les charges ou les produits correspondants doivent être rattachés à l'exercice suivant : il s'agit des charges et des produits constatés d'avance.