Thème 1 : Appliquer les règles comptables

Question N° 3 : quelles sont les conditions pour communiquer une information comptable fidèle ?

CAS 07

L'EVALUATION DES IMMOBILISATIONS A LA CLÔTURE DE L'EXERCICE

Notions

- Exercice comptable
- Inventaire
- documents de synthèse
- principes comptables : prudence, indépendance des exercices, continuité de l'exploitation, permanence des méthodes
- évaluation et traitements à la clôture de l'exercice : stocks, amortissements économiques, dépréciations des actifs, cession d'une immobilisation corporelle amortissable.

Objectifs

⇒ Élaborer le plan d'amortissement selon une approche économique.
⇒ Caractériser l'exercice comptable (inventaire et travaux d'inventaire)
⇒ Comprendre, analyser et établir l'amortissement.
⇒ Réaliser l'enregistrement comptable de l'annuité d'amortissement.
⇒ Identifier, démontrer, l'impact de l'amortissement sur le résultat et le patrimoine.
⇒ Expliquer, réaliser la cession d'immobilisation.

Plan

I. L'inventaire et les principes comptables
II. Le suivi des immobilisations : dotation aux amortissements et cession de l'immobilisation
III. Le traitement des stocks à la clôture
IV. La dépréciation des actifs

I. L'inventaire et les principes comptables

DOC 1 L'exercice comptable

Les comptes annuels (bilan, compte de résultat et annexe) sont établis tous les douze mois, à la fin de l'exercice comptable. C'est la clôture des comptes imposée par le Code de commerce et le PCG. Pour cela, on réalise des opérations dites « d'inventaire » qui regroupent l'inventaire comptable et l'inventaire physique du patrimoine.

© Foucher

1 Rappelez à quoi correspond un exercice comptable.

.....

.....

.....

.....

.....

.....

DOC 2 Une image fidèle et sincère

D'après l'article L-123-4 du PCG, « les comptes annuels doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise ». Ainsi, les informations comptables présentées doivent respecter des règles qui permettent de traduire d'une manière non déformée la situation de l'entreprise à la date de clôture.

© Foucher

2 Présentez la notion d'image fidèle et sincère.

.....

.....

.....

.....

.....

.....

DOC 3 Les principes comptables

Principe de prudence	Principe de continuité d'exploitation	Principe d'indépendance des exercices	Principe de permanence des méthodes
La comptabilité est établie sur la base d'appréciations prudentes, pour éviter le risque de transfert, sur des périodes à venir, d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine et le résultat de l'entité. (PCG, article 120-3)	Les dirigeants de l'entreprise sont présumés poursuivre leurs activités sur l'exercice suivant. Cela a une incidence sur l'évaluation des actifs et des passifs de l'entreprise : même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice, il faut comptabiliser les amortissements, dépréciations et provisions nécessaires.	Toutes les charges et les produits doivent être rattachés à l'exercice comptable qui les concerne, indépendamment de leur date de facturation.	La cohérence des informations comptables au cours des périodes successives implique la permanence dans l'application des règles.

© Foucher

3 Indiquez, pour chacune des situations présentées, le ou les principes comptables respectés.

Situation au 31/12/N	Principes comptables respectés
L'entreprise comptabilise une dépréciation client, constatant ainsi la perte de valeur probable de la créance.	.....
Depuis sa création, l'entreprise Fantasia évalue ses stocks en cours d'année selon la méthode du CUMP.	.....
L'entreprise enregistre une dotation aux amortissements d'une immobilisation suite à l'utilisation du bien sur l'exercice écoulé.	.....

II. Le suivi des immobilisations : dotation aux amortissements et cession de l'immobilisation

> L'entreprise Fantasia a remplacé sa machine à graver les bijoux. Au 30/09/N, l'entreprise cède son ancienne machine pour une valeur de 3 000 € HT. Gabriel a déjà procédé à la comptabilisation de la cession de la machine ; il reste à enregistrer l'écriture de dotation aux amortissements.

DOC 4 Tableau d'amortissement de la machine à graver

1 Complétez le plan d'amortissement

Immobilisation : machine à graver Coût d'acquisition : 12 400 € Mode d'amortissement : linéaire			Durée d'utilisation : 4 ans Taux d'amortissement linéaire : 25 % Date d'acquisition : 01/06/N–2 Date de mise en service : 01/06/N–2	
Année	**Base à amortir**	**Amortissements**	**Cumul des amortissements**	**Valeur comptable nette**
N–2	12 400			10 850
N–1	12 400			7 750
N	12 400			
N+1	12 400			
N+2	12 400	1 550		0

DOC 5 Dotation aux amortissements de la machine à graver au 31/12/N–1

31/12/N–1

681		Dotation aux amortissements		
	2815		Amortissement matériel ind.	
		Dot. aux amortissements N–1 machine à graver		

2 Complétez au journal les écritures constatées dans les comptes au 31/12/N–1 concernant l'amortissement de la machine à graver.

3 Indiquez l'impact de cette écriture au 31/12/N–1 sur le compte de résultat et le bilan.

- Compte de résultat : .....
- Bilan : .....

4 Mentionnez les principes comptables respectés lors de l'enregistrement de la dotation aux amortissements dans les comptes de l'entreprise.

.....

5 Calculez le montant de la dotation aux amortissements de la machine fin N. .....

6 Enregistrez l'écriture de cette opération au journal.

31/12/N

7 Calculez la valeur comptable nette de la machine au 31/12/N.

VNC = ...

8 Enregistrez au journal la sortie de la machine du patrimoine de l'entreprise.

31/12/N

III. Le traitement des stocks à la clôture

DOC 6 Inventaire physique des stocks au 31/12/N de l'entreprise Fantasia

Éléments stockés	Compte associé	Libellé compte	Stock initial au 01/01/N	Stock final au 31/12/N
Vernis	311	Stock matières 1res vernis	2 500	1 500
Fermoirs	312	Stock matières 1res fermoirs	1 000	1 200
Bijoux fantaisie	355	Stock produits finis bijoux fantaisie	1 400	1 700
Porte-bijoux*	370	Stock marchandises	1 500	2 200

*Les porte-bijoux sont achetés et revendus en l'état à la clientèle.

1 Indiquez l'intérêt pour une entreprise de réaliser un inventaire physique de ses stocks et mentionnez le principe comptable à respecter.

DOC 7 Les écritures de variations des stocks

L'enregistrement des stocks lors de l'inventaire s'opère en deux temps.

- L'annulation du stock initial : il s'agit d'une écriture comptable au cours de laquelle on annule le stock de début de période en créditant un compte de la classe 3 et en débitant un compte de la classe 6 pour les matières premières (6031) et les marchandises (6037) ou un compte 7 pour les produits finis (7135).
- La constatation du stock final : il s'agit de l'écriture comptable strictement inverse de la précédente.

© Foucher

DOC 8 Écritures de variation de stocks au journal des OD

31/12/N

		Variation des stocks de marchandises	1 500	
		Variations des stocks de produits finis	1 400	
		Stock marchandises (porte-bijoux)		1 500
		Stock produits finis (bijoux fantaisie)		1 400
		Annulation du stock initial au 01/01/N		

31/12/N

		Stock mat. 1res (vernis)		
		Stock mat. 1res (fermoirs)		
		Stock marchandises (porte-bijoux)	2 200	
		Stock produits finis (bijoux fantaisie)	1 700	
		Variation des stocks de mat. 1res		
		Variation des stocks des marchandises		2 200
		Variation des stocks de produits finis		1 700
		Constatation du stock final au 31/12/N		

2 Finalisez les écritures à enregistrer au journal des opérations diverses (OD).

DOC 9 Extrait du grand-livre de l'entreprise Fantasia au 31 décembre N

311 – Stocks vernis

01/01	2 500	
	Solde	

312 – Stock fermoirs

01/01	1 000	
	Solde	

6031 – Var. stocks mat. 1res

Solde	

370 – Stocks marchandises

01/01	1 500	
	Solde	

6037 – Var. stocks marchandises

Solde	

355 – Stocks produits finis

01/01	1 400	
	Solde	

71355 – Var. stocks produits finis

Solde	

3 Rappelez les deux étapes successives lors de l'enregistrement des stocks à l'inventaire.

.....

4 Reportez les écritures relatives à l'inventaire des stocks dans les comptes de Fantasia et indiquez la nature ainsi que le montant des différents soldes au 31 décembre N.

5 Précisez la signification des soldes des comptes de stocks au 31 décembre N.

.....

DOC 10 Calcul et interprétation de la variation de stocks

- La variation des stocks **de matières premières ou de marchandises** s'obtient par le calcul :
Stock initial (SI) – Stock final (SF).
Si le SF > SI, l'entreprise a stocké, elle a augmenté son stock entre le début et la fin de son exercice comptable.
Si le SI > SF, l'entreprise a alors déstocké.

- La variation **des stocks de produits finis** s'obtient par un calcul inverse :
Stock final (SF) – Stock initial (SI).
Si SF > SI, alors l'entreprise a stocké.
Si SI > SF, alors l'entreprise a déstocké.

© Foucher

DOC 11 Tableau de calcul des variations de stocks de Fantasia au 31/12/N

6 Complétez le tableau de calcul des variations de stocks de l'entreprise.

	Stock initial 01/01/N	Stock final 31/12/N	Variation des stocks	Stockage ou déstockage
311 – Stock matières 1res vernis	2 500	1 500	1 000	Déstockage
312 – Stock matières 1res fermoirs				
Total stock matières premières				
355 – Stock produits finis bijoux fantaisie				
370 – Stock marchandises porte-bijoux				

DOC 12 Extrait du bilan simplifié de Fantasia au 31/12/N après inventaire

Actif		Passif	
Actif circulant		**Capitaux propres**	
Stock mat. 1res			
Stock produits finis			
Stock marchandises		Variation résultat	200

7 Complétez l'extrait de bilan de Fantasia au 31/12/N.

8 Retrouvez par le calcul le montant de la variation du résultat surligné dans l'extrait de bilan.

.....

.....

.....

IV. La dépréciation des actifs

DOC 13 Qu'est-ce qu'une dépréciation ?

La dépréciation d'un actif provient d'un constat simple : la valeur actuelle (prix de vente probable, à l'inventaire) de l'actif est inférieure à sa valeur brute (valeur d'entrée dans le patrimoine). Une dépréciation présente un aspect double. D'un côté, un appauvrissement de l'entreprise (constaté en compte de charge), de l'autre, une dépréciation du patrimoine de l'entreprise (enregistré dans un compte d'actif). Une dépréciation pourra donc être constatée sur différents éléments de l'actif : comme les stocks ou les créances clients.

www.l-expert-comptable.com

1 Rappelez le principe comptable obligeant une entreprise à constater des dépréciations d'éléments d'actifs.

.....

.....

.....

DOC 14 État des stocks de l'entreprise au 31/12/N

Les bijoux fantaisie se démodent rapidement. Deux lots sont concernés et seront soldés. Le manque à gagner est estimé à 340 €.

DOC 15 La comptabilisation des dépréciations des stocks

Elle s'effectue en deux étapes successives.

- Étape 1 : annuler la dépréciation des stocks de N–1 en constatant un produit, « reprise sur dépréciation », dans le compte 781730.
- Étape 2 : comptabiliser la dépréciation des stocks en N en constatant une charge, « dotation sur dépréciation », dans le compte 681730.

© Foucher

DOC 16 Extrait de l'actif du bilan de Fantasia au 31/12/N–1

Actif	Brut	Amortissements et dépréciations	Net
Actif circulant			
Stock mat. 1res	3 500	0	3 500
Stock produits finis	1 400	140	1 260
Stock marchandises	1 500	300	1 200

DOC 17 Comptabilisation de la dépréciation des stocks

31/12/N

3955 3970		Dépréciations stocks de produits finis Dépréciations stocks de marchandises *Annulation dépréciations stocks N–1*	Reprise sur dépréciations stocks		440

31/12/N

	3955	Dotations aux dépréciations stocks *Constatation dépréciations stock N*	Dépréciations stocks de produits finis		

2 Enregistrez les écritures nécessaires au journal des OD au 31/12/N.

DOC 18 Les créances douteuses et les créances irrécouvrables

Une créance est dite « douteuse » dès lors qu'il existe un risque probable de non-paiement du client. Ce risque est temporaire ; cette même créance deviendra « irrécouvrable » lorsque le risque sera certain, c'est-à-dire que la somme sera définitivement perdue du fait de l'insolvabilité du client.

© Foucher

DOC 19 L'ajustement des dépréciations

Si dépréciations N > N–1	Si dépréciations N–1 > N	Si % perte = 100
Le risque de perte augmente ; il faut constater une dotation de dépréciation complémentaire qui équivaut à la différence entre les dépréciations N et N–1.	Le risque de perte diminue ; il faut constater une reprise de dépréciation qui équivaut à la différence entre les dépréciations de N–1 et N.	Le risque est définitif. On parle de créance irrécouvrable. Il faut effectuer une reprise totale de la dépréciation en cours sur le client donné.

© Foucher

DOC 20 Tableau de suivi des créances clients douteuses de Fantasia au 31/12/N

Clients	Créances TTC au 31/12/N–1	Règlements effectués courant N	Créances TTC au 31/12/N	Créances HT au 31/12/N	% de perte probable	Dépréciations nécessaires au 31/12/N	Dépréciations existantes au 31/12/N–1	Ajustements		Créances irrécouvrables	
								Dotations	Reprises	HT	TVA 20 %
Zazou	0	0	600	500	25 %	125	0	125			
Ben	1 200	0	1 200	1 000	20 %	200	100	100			
Carla	400	220	180	150	30 %	45	100		55		
Daisy	360	0	360	300	100 %	0	200		200	300	60
					Total		400				

3 Expliquez la signification de la colonne « % de perte probable » pour le client Zazou.

4 Complétez le tableau de suivi des créances.

DOC 21 Comptabilisation des dépréciations de créances clients

31/12/N

416000	411000	Clients douteux *Passage client Zazou en douteux*	Client	

31/12/N

681740	491600	Dotations aux dépréciations *Dotations N (Zazou + Ben)*	Dépréciations clients	

31/12/N

491600	781740	Dépréciations clients *Reprises N (Carla + Daisy)*	Reprises sur dépréciations	

31/12/N

654000 445510	416000	Pertes sur créances irrécouvrables TVA à décaisser *Créance irrécouvrable Daisy*	Clients douteux	

5 Enregistrez les écritures nécessaires au journal des OD au 31/12/N.