

# ch7 Évaluation et traitements à la clôture de l'exercice

## SYNTHÈSE

### 1. L'inventaire et les principes comptables

#### A. Exercice comptable

Les comptes annuels (bilan, compte de résultat et annexe) sont établis chaque année. C'est la clôture des comptes imposée par le PCG. Pour cela, on réalise des travaux d'inventaire qui regroupent l'inventaire comptable et l'inventaire physique du patrimoine. L'exercice comptable correspond, en principe, à une période de douze mois ; il ne coïncide pas toujours avec l'année civile.

#### B. Image fidèle

Les comptes doivent être réguliers (respect de la loi) et sincères (respect de la réalité), afin de donner une image fidèle du résultat, du patrimoine et de la situation financière de l'entreprise. Le chef d'entreprise doit donc faire preuve de bonne foi dans l'enregistrement des événements survenus pendant l'exercice.

#### C. Principes comptables

- **Principe de prudence** : l'entreprise doit enregistrer, à la clôture de l'exercice, toutes les pertes probables ou certaines qui concernent l'exercice, même si elles apparaissent après la date de clôture de l'exercice. En revanche, les produits probables ne sont pas comptabilisés.
- **Principe d'indépendance des exercices** : il impose de rattacher charges et produits à l'exercice comptable qu'ils concernent.
- **Principe de continuité de l'exploitation** : les comptes annuels doivent respecter le principe de prudence. Pour leur établissement, le commerçant, personne physique ou morale, est présumé poursuivre ses activités. Concrètement, les actifs et passifs de l'entreprise ne doivent pas être valorisés en valeur de liquidation.
- **Principe de permanence des méthodes** : la cohérence des informations comptables au cours des périodes successives implique la permanence dans l'application des règles (source PCG – article 120-4). Ce principe permet de comparer les comptes annuels d'une année à l'autre. La permanence des méthodes assure la continuité.

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

Les immobilisations corporelles font l'objet d'un amortissement comptable, selon les méthodes étudiées dans le chapitre 4. Cet amortissement est à comptabiliser à chaque clôture d'exercice.

En cas de cession d'une immobilisation il est nécessaire de comptabiliser les écritures suivantes :

			Date de clôture		
681	281X	Dotation aux amortissements		Dotation N	
		Dotation aux amortissements N	Amortissement immobilisations corporelles		Dotation N

La dotation de N est calculée au *pro rata temporis* (entre le premier jour d'exercice et la date de cession).

L'écriture de dotation aux amortissements diminue le résultat (augmentation des charges) et diminue l'actif net comptable de l'entreprise (augmentation des amortissements).

			Date de clôture		
675	281	Valeur comptable des éléments d'actifs cédés		VNC	
	21X	Amortissement		Cumul amort.	
		Sortie de l'immobilisation cédée	Immobilisation		Valeur brute

L'écriture de sortie du patrimoine diminue le résultat de l'entreprise du montant de la VNC, ainsi que l'actif immobilisé du bilan de l'entreprise.

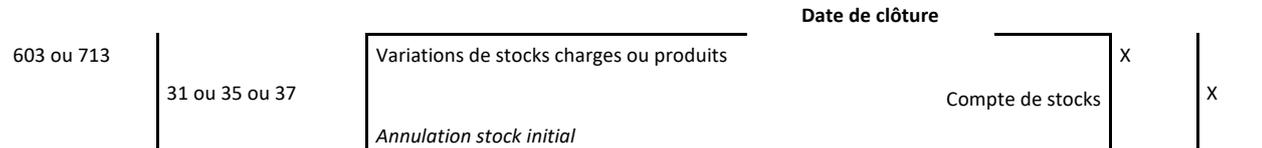
Il est possible de calculer un résultat de cession (plus ou moins-value de cession) : c'est la différence entre le prix de vente (compte 775) et la VNC du bien cédé (compte 675).

### 3. Le traitement des stocks à la clôture

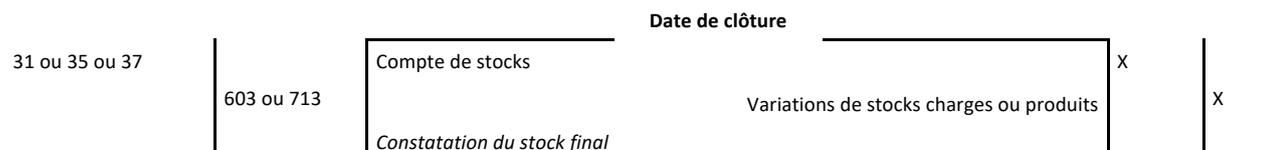
Le stock désigne l'ensemble des biens possédés par une entreprise qui ne sont pas encore consommés ou vendus. Une entreprise peut posséder différents types de stocks. Le stock d'une entreprise est nécessaire à son exploitation. Il est destiné à être vendu ou à être utilisé dans le processus de production. À chaque fin d'exercice, l'entreprise doit réaliser un inventaire extra-comptable de son stock. Le Code de commerce impose cet inventaire au minimum une fois par an, à la clôture de l'exercice.

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

- **1<sup>re</sup> écriture : l'annulation du stock initial**



- **2<sup>e</sup> écriture : la constatation du stock final**



- La variation des stocks de matières premières ou de marchandises s'obtient ainsi :

**Stock initial (SI) – Stock final (SF).**

- Si le SF > SI : l'entreprise a alors stocké, c'est-à-dire qu'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.

La variation des stocks a un impact, positif ou négatif selon son sens, sur le compte de résultat. Concernant le bilan, la détermination des stocks finaux permet la mise à jour du bilan après inventaire. Ce sont ces montants qui vont être reportés à l'actif circulant, à la place des stocks de début d'année.

### 4. La dépréciation des actifs

À la clôture de l'exercice comptable, l'entreprise doit vérifier si ses actifs ont pu perdre de la valeur, du fait de causes externes (changement de l'environnement de l'entreprise impactant la valeur de l'actif, par exemple une créance client) ou de causes internes (par exemple, dégradation physique d'un stock).

Si la valeur actuelle de l'actif, c'est-à-dire sa valeur estimée à la date d'inventaire, est inférieure à sa valeur d'acquisition, alors l'actif s'est déprécié. On constate une perte probable sur cet actif, qui n'est cependant pas figée dans le temps. En effet, une nouvelle estimation aura lieu à la fin de l'exercice comptable suivant, afin d'ajuster les dépréciations nécessaires, à la hausse comme à la baisse.

En retenant la valeur actuelle de ses actifs, l'entreprise respecte le principe de prudence et peut présenter une image fidèle de son patrimoine.

#### A. Le traitement des dépréciations pour les stocks

Lors de la clôture de l'exercice N, il convient d'annuler l'intégralité de la dépréciation existante en N-1 (s'il y en a) et de constater la dépréciation nécessaire en N.

## B. Le traitement des dépréciations pour les créances

Dans la vie de l'entreprise, il arrive que certains clients ne puissent pas honorer leurs dettes. Dans ce cas, on dit que la créance sur ces clients est douteuse. Le service comptable doit tout mettre en œuvre pour essayer de recouvrer les sommes dues, en relançant les clients (appel(s) téléphonique(s), mise en demeure, etc.). Malgré cela, il peut s'avérer que le client soit toujours dans l'impossibilité de régler sa dette (insolvabilité, redressement judiciaire, liquidation judiciaire). La créance détenue sur ce client ne sera donc plus douteuse mais irrécouvrable, c'est-à-dire définitivement perdue.

Pour avoir un suivi régulier de ces clients à risque, il convient de compléter le tableau de suivi des créances douteuses en période d'inventaire.

Clients	Créances au 31/12/2019		Dépréciations nécessaires au 31/12/N	Dépréciations au 31/12/N-1	Réajustements		Créances irrécouvrables	
	TTC	HT			Dotations	Reprises	Montant HT	Montant TVA
Client 1								

Le calcul des dépréciations s'effectue sur la créance HT détenue au 31/12/N. Un pourcentage de perte probable est défini par l'entreprise, en fonction du degré de risque du client. Par ailleurs, les années suivantes, il faudra vérifier à nouveau le risque de chaque client douteux :

- si le risque augmente, on constatera une dotation complémentaire ;
- si le risque diminue, on constatera une reprise sur dépréciations ;
- si le risque s'éteint (créance irrécouvrable ou paiement intégral du client), on constatera une reprise totale des dépréciations en cours sur ce client.

Ces opérations concernant la dépréciation des actifs sont enregistrées dans les comptes de l'entreprise, par le biais d'écritures dites d'inventaire.

Toutes les écritures concernant les dépréciations réalisées lors des travaux d'inventaire vont être présentées dans le tableau des dépréciations.

Rubriques	Situations et mouvements			
	A	B	C	D = A + B - C
	Dépréciations au début de l'exercice	Augmentations : dotations de l'exercice	Diminutions : reprises de l'exercice	Dépréciations à la fin de l'exercice

### Dépréciations en fin d'exercice = Dépréciations en début d'exercice + Augmentations – Diminutions

Les écritures passées au journal ont un impact sur les documents de synthèse (bilan et compte de résultat).

- Concernant le compte de résultat :
  - les dotations vont faire augmenter les charges, et donc diminuer le résultat ;
  - les reprises vont faire augmenter les produits, et donc augmenter le résultat.
- Concernant le bilan :
  - les dotations vont faire diminuer l'actif net, et donc diminuer le résultat ;
  - les reprises vont faire augmenter l'actif net, et donc augmenter le résultat.