

Juillet

2009

TRAVAUX FIN D'EXERCICE

Rapport d'expertise comptable

Tout les travaux de fin d'exercice qui concernent la comptabilité Algérienne ;
les investissements, les stocks, créances et provisions...etc.





les travaux
d'exercice

PLAN DE TRAVAIL

INTRODUCTION

Chapitre I : Objectifs et présentations des travaux de fin d'exercice

- I. Objectifs des travaux d'inventaire
- II. Présentation des travaux de fin d'exercice

Chapitre II : Les investissements

- I. Inventaire des investissements
- II. Les amortissements
- III. Les frais préliminaires

Chapitre III : Régularisation des stocks

- I. Régularisation du compte 38 « Achats »
- II. Régularisation des ventes
- III. Régularisation de la valeur des stocks
- IV. L'inventaire intermittent

Chapitre IV : Les créances

- I. Régularisation des créances
- II. Autres régularisations

Chapitre V : Les provisions

- I. Définition
- II. Nécessité de la constitution des provisions
- III. Rôle des provisions
- IV. Modalité d'application pratique
- V. Réajustement des provisions pour dépréciation

Chapitre VI : Régularisation des charges et des produits

- I. Régularisation des charges
- II. Régularisation des produits

Chapitre VII : l'état de rapprochement

- I. Définition
- II. Etablissements de l'état de rapprochement

Cas pratique

Conclusion

INTRODUCTION :

Le travail ordinaire des comptables consiste à comptabiliser les opérations effectuées par l'entreprise au courant de l'année en se basant sur les documents comptables et extra comptables.

Malgré que les comptables dépensent des efforts énormes pour organiser et ajuster leurs travaux, ils sont obligés de faire les travaux de fin d'exercice, ces derniers sont exigés toujours des opérations de l'année en cours non imputées, et des opérations qui n'appartient pas à l'exercice en cours imputées au cours de l'année, ajoutant les erreurs de calcul.

Les travaux de fin d'exercice, concernant l'ensemble des classes du plan comptable national, représentent l'ensemble des travaux comptables et extra comptables en vu de déterminer les résultats et le bilan de l'entreprise.

Les travaux de fin d'exercice est une phase très importante dans l'activité de la fonction comptable. Ce sont des opérations à enregistrer pour établir un bilan qui présentera des informations exactes.

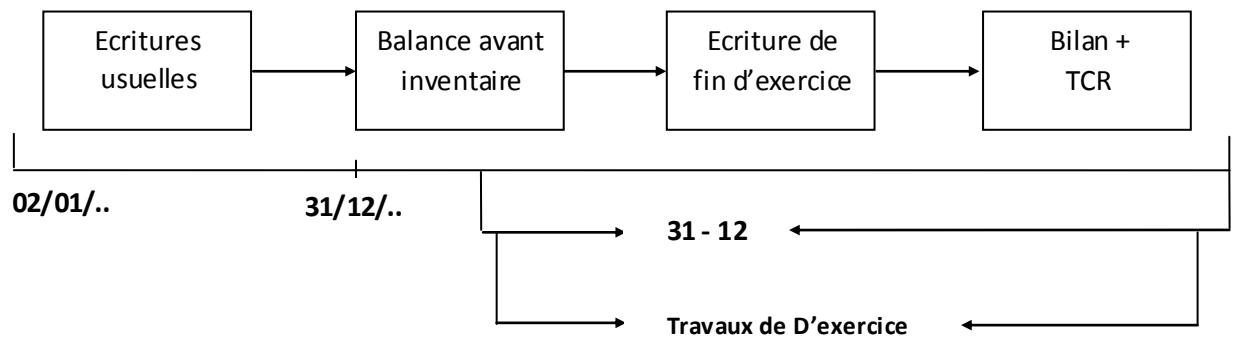
Organisation des travaux de fin d'exercice.

Les travaux de fin d'exercice se feront au 31/12 de chaque année une foi que toutes les opérations usuelles de l'exercice sont comptabilisées.

L'exécution de la tache se résume comme suit :

- a) Etablir une balance provisoire au 31/12 (contenant toutes les opérations usuelles).
- b) Passer toutes les écritures d'inventaires.
 - Amortissement.
 - Provisions.
 - Régularisation des comptes nécessaires.
 - Etat de rapprochement.
 - ... etc.
- c) Etablir une balance d'inventaire.
- d) Regrouper les sous comptes des classes (6 et 7) dans les comptes principaux.

- e) Déterminer les résultats par stade (marge brute, valeur ajoutée, résultat d'exploitation, résultat hors exploitation, résultat de l'exercice...etc.)
- f) Présenter une balance après l'inventaire.
- g) Etablir le bilan et le tableau comptes des résultats.



CHAPITRE I: Objectifs et présentation des travaux de fin d'exercice:

1) Objectifs des travaux d'inventaire.

Toutes les entreprises sont tenues de faire l'inventaire annuel des éléments actifs et passifs composant leur patrimoine.

Cet inventaire consiste à un dénombrement par écrit et par article des biens, créances et dettes dont le but notamment de donner une image réelle, fidèle et sincère des comptes concernant l'exercice qui s'achève.

Au point de vue comptable, l'inventaire entraîne une série de travaux importants qualifiés d'inventaire comptable et ayant pour objet l'établissement du bilan et corrélativement la détermination du résultat de l'exercice, qui comme nous le savons peut être calculé de deux manières :

- **A l'aide des comptes du bilan:** comparaison de la situation active et passive.
- **A partir des comptes de gestion:** par opposition des charges aux produits.

L'importance des travaux de fin d'exercice est évidente, car un bilan déposé engage la responsabilité des gestionnaires de l'entreprise, vis à vis de l'Etat et des tiers. De ce fait, les gestionnaires doivent y apporter toute leur attention pour que ces travaux dûment réalisés traduisent avec sincérité et fidélité la réalité vécue par l'entreprise pendant l'exercice et sa situation à la date de clôture.

Les travaux ainsi réalisés doivent permettre aux gestionnaires d'apprécier les résultats obtenus et de procéder à l'analyse et au diagnostic en vue de déterminer les décisions à prendre pour améliorer la situation de l'entreprise.

2) Présentation des travaux de fin d'exercice.

Avant d'étudier en détail les différents travaux comptables et extra comptables de fin d'exercice, on va dresser un compte général de ces travaux d'inventaire que l'on peut classer comme suit:

A. Travaux extra comptables :

L'inventaire matériel ou extra comptable consiste à un recellement général de tous les éléments d'actif et de passif de l'entreprise.

1) Phase « Investissements » :

Elle permet d'identifier de manière exhaustive les fonds fixes appartenant à l'entreprise et les mouvements les ayant affectés.

A la fin de chaque exercice, des instructions sont émises pour définir les modalités de réalisation de l'opération d'inventaire physique, le rapprochement avec les comptes de la classe 2 correspondants, la régularisation des écarts éventuels ainsi que la passation des écritures concernant les dotations aux amortissements et la résorption des frais préliminaires.

2) Phase « stocks » :

Dans les entreprises commerciales comme dans les entreprises industrielles, la valeur des stocks représente un taux très important du total des postes de l'actif du bilan.

Compte tenu de l'importance et la diversité des matières, fournitures et produits stockés, du système d'organisation existant, du niveau de qualification des personnels qui y sont affectés, cette phase constitue l'étape la plus délicate dans le processus de clôture.

De ce qui précède, des instructions claires, précises et explicites devraient être émises pour définir les différentes phases d'inventaire physique, de valorisation, de rapprochement, de traitement des écarts et de régularisations comptables.

3) Phase « personnel » :

En collaboration avec les services de la gestion personnel, les services financiers et comptables doivent préparer des analyses détaillées pour l'explication et l'apurement des comptes relatifs aux prêts, aux avances, aux soldes de tout compte, aux retenues, aux cotisations sociales, ... etc.

4) Phase « commerciale » :

La responsabilité de l'activité commerciale entraîne une connaissance approfondie de la clientèle, des affaires traitées, du niveau d'avancement des travaux, ... etc.

Du fait que le contact avec les clients est assuré par la fonction commerciale, les informations disponibles auprès des services commerciaux sont vitales pour une bonne maîtrise des comptes de créances sur clients.

Ceci permettra aux financiers de déterminer les créances clients qui présentent des difficultés de recouvrement pour :

- Faire un recensement justifié des créances irrécouvrables et des créances litigieuses.

- Estimer les provisions nécessaires à constituer et le montant des créances définitivement perdues.

5) Phase « approvisionnements » :

Le service gestionnaire des approvisionnements doit fournir aux services financiers et comptables :

- Les dernières factures de l'exercice N.
- La liste des commandes livrées durant l'exercice N et non encore facturées, pour leur constatation au compte factures à recevoir.
- Une analyse expliquant la situation de certains fournisseurs afin de justifier la régularisation des écarts éventuels.

6) Phase « Trésorerie » :

Cette phase consiste à préciser les modalités d'exécution de l'inventaire des espèces en caisse, l'établissement des états de rapprochement bancaires pour permettre la régularisation des omissions ou des erreurs et l'apurement des opérations en instance et le reclassement des soldes résiduels dans les comptes appropriés.

7) Phase « autres opérations » :

- Les modalités de réalisation des travaux de rapprochement des comptes de liaisons inter-unités.
- Les modalités d'apurement des comptes d'attente et des comptes de régularisation d'actif et de passif.

B. Travaux comptables :

L'inventaire comptable consiste à réaliser les travaux ci-après :
Etablissement d'un état de vérification dit balance provisoire ou balance avant inventaire.

A partir de cette balance provisoire qui est le point de départ des travaux comptables d'inventaire, le comptable se posera un certain nombre de questions :

- Les opérations enregistrées dans chacun des comptes de cette balance intéressent-elles réellement l'exercice en cours ou y a-t-il lieu de reporter une partie sur l'exercice suivant ?
- L'exhaustivité des opérations réalisées au cours de l'exercice ont-elles été toutes enregistrées dans les comptes de cette balance ?

- Les comptes reflètent-ils la réalité si nous avons procédé à un inventaire physique valorisé ?

1) Écritures de redressement et de régularisation :

Généralement, les écritures de régularisation en fin d'exercice concernent l'analyse comptable des :

- Dépréciations subies par certains éléments d'actifs (amortissements et provisions).
- Résorption des frais préliminaires: étalement dans le temps des charges imputées dans le compte « frais préliminaires ».
- Charges restant à payer à la date de l'inventaire.
- Charges intéressant d'autres exercices et qui ont été rattachées à cet exercice (charges comptabilisées d'avance).
- Produits intéressant l'exercice et non encore comptabilisés.
- Produits n'intéressant pas l'exercice et qui doivent être reportés sur l'exercice ultérieur.

2) Correction des erreurs :

Le redressement des écritures erronées ou contenant des erreurs de montant ou d'imputation peut s'effectuer selon les méthodes prévues à cet effet, telles que: complément à zéro préconisée par le PCN, contre-passation intégral,... etc.

3) Etablissement de la balance après inventaire :

Après le réajustement des soldes et régularisation des imputations erronées, l'établissement de la balance après inventaire ne présente aucune difficulté particulière.

Les totaux débits et crédits de cette balance doivent être égaux à ceux du journal général, arrêté à cette date.

4) Détermination du résultat de l'exercice :

Il s'agit de regrouper les comptes des charges et produits et de solder les comptes de résultats jusqu'à détermination du résultat net.

5) Etablissement du bilan et documents annexes.

6) Clôture des comptes et journaux.

7) Réouverture des livres et contre passation des comptes de régularisation.

Chapitre II : Les investissements

1) Inventaire des investissements

Il consiste à passer en revue à la fin de l'année, à l'occasion des travaux de clôture de bilan, tous les investissements possédés acquis, créés par l'entreprise et qui sont destinés à rester durablement sous la même forme pour les besoins de l'exploitation et non pour être vendus ou transformés.

L'article 17 de l'arrêté du ministre des finances du 03 juin 1975 stipule que : «A la clôture de chaque exercice, les entreprises dressent un inventaire valorisé, complet et détaillé de leurs investissements dont le fichier doit être tenu constamment à jour ».

Cet inventaire physique valorisé, qui doit être effectué au moins une fois par an, doit être rapproché régulièrement avec l'inventaire comptable (comptes de la classe 2). Il permettra à l'entreprise de suivre physiquement et comptablement ses moyens de production et d'opérer régulièrement les régularisations nécessaires.

La gestion de ces investissements doit être organisée de manière à permettre le suivi de leur état à chaque période, d'où la nécessité de leur identification et de leur localisation. Ce suivi rigoureux doit être assuré au moment de l'entrée, de sortie et lors de chaque mouvement.

Cet inventaire physique s'effectue en six phases, à savoir :

- Préparation de l'opération.
- Recensement physique.
- Valorisation.
- Rapprochement de l'inventaire physique avec les livres comptables.
- Traitement des écarts.
- Ecritures de réajustement des comptes d'investissement concernés.

1) L'inventaire comptable :

C'est l'inventaire des équipements effectué à partir de la comptabilité des investissements ou du fichier.

Cet inventaire présente l'inconvénient majeur de ne fournir que ce qui a été constaté en comptabilité. Si le système d'information accuse des défaillances dans la saisie des faits relatifs aux investissements ceci se répercute inévitablement sur la comptabilité des investissements.

Donc, pour que l'inventaire établi à partir de la comptabilité reflète la réalité, il faut que le système d'information fonctionne parfaitement en matière de saisie, de circulation et de traitement des informations.

2) L'inventaire physique :

C'est le recensement effectué sur tous les lieux où peuvent se trouver des investissements appartenant à l'entreprise; unités de production, chantiers, parcs de matériel, ateliers de réparation, magasins et aires de stockage, bâtiments administratifs... etc.

Donc, l'inventaire physique permet de constater l'existence réelle et physique des différents éléments composant le patrimoine de l'entreprise. Il doit être effectué sur tous les lieux où l'entreprise exerce son activité. Il concerne l'ensemble des éléments dont l'entreprise détient la propriété, à savoir :

- ❖ Les terrains, carrières et gisements.
- ❖ Les équipements de production.
- ❖ Les équipements sociaux.
- ❖ Et les investissements en cours.

A priori, seront exclus de l'inventaire physique, les éléments n'ayant pas une existence matérielle à savoir les valeurs incorporelles telles le fonds de commerce et les brevets.

L'inventaire physique doit être effectué au moins une fois par an et dans un délai relativement court pour ne pas perturber l'activité de l'entreprise. En tout état de cause, l'entreprise se doit d'établir une procédure précise, détaillée et adaptée aux équipements possédés. Cette procédure doit concerner les instructions requises quant:

- A la préparation de l'inventaire.
- Au déroulement de l'inventaire.
- A la synthèse des informations recueillies.
- Et à l'exploitation de celle-ci.

3) L'exploitation de l'inventaire :

L'inventaire doit permettre d'aboutir à une situation claire et réelle du patrimoine de l'entreprise. Pour ce faire, il y a lieu de rapprocher l'inventaire comptable et l'inventaire physique. Les écarts doivent être dégagés et traités pour que la comptabilité des investissements soit mise à jour, reflète la réalité et permette la prise de décisions rationnelles dans ce domaine.

4) Irrégularité :

Les irrégularités principales sont :

Les erreurs d'imputations volontaires ou involontaires:

Comptabilisation de l'acquisition d'un investissement au niveau d'un compte de charges, ceci permet d'amortir en une année l'intégralité de l'investissement.

L'enregistrement de biens n'appartenant pas à l'entreprise, permettant ainsi de gonfler la dotation annuelle d'amortissement et par conséquent, minimiser le résultat imposable.

La non-comptabilisation de cessions telle qu'elle est prévue par le P.C.N, cette dernière permet d'échapper à la taxe sur les plus-values de cession.

Les omissions de livraisons à soi-même, permettant ainsi, à l'entreprise d'amortir cette livraison en une année.

5) Registre d'inventaire :

Ce registre est fondé par les articles 33 et 34 du décret N° 87-135 du 02-06-87 et par l'arrêté du ministère des finances du 21 juillet 87 fixant le modèle type du registre d'inventaire d'objets mobiliers.

Les feuillets de ce registre sont cotées et paraphés par le tribunal.

Le registre d'inventaire se présente sous forme suivante:

N° D'inscription	Date de prise en inventaire	Désignation objet	Prévenance	Valeur	Affectation	Sortie	Observation

A l'occasion des opérations de clôture du bilan, il faut pratiquer un inventaire physique, de le comparer au fichier d'investissement et au registre d'inventaire, et donc de prendre en charge toutes les modifications qui affectent en cours d'exercice le parc d'investissements de l'entreprise.

2) Les Amortissements

L'entreprise utilise pour son exploitation du matériel, des machines des immeubles... (Investissements), qui sont achetée ou produits par elle-même, durant plusieurs années. C'est-a dire quelque soit le matériel, un jour celui-ci ne pourra plus fonctionner, ni utilisé, pour une raison plus simple : son usure. Et automatiquement sa valeur sera réduite par rapport à son prix d'origine. Cette diminution est en réalité constatée chaque année et sera supportée par l'entreprise. Et on peut dire que l'investissement se consomme partiellement et sure plusieurs année en fonction de la durée de vie de chaque type d'investissement .cette consommation est appelée « **Amortissement** ».

- 1) **Définition des amortissements :** L'amortissement est une constatations comptable de la perte de la valeur d'investissement avec le temps et qui permet de reconstruire l'actif investi.
- 2) **L'intérêt des amortissements :** l'intérêt de la constatation des amortissements est de permettre a l'entreprise de renouveler ses investissements, et d'éviter de payer un impôt sur un bénéfice non réalisé.
- 3) **L'aspect comptable :** l'amortissement permet de déterminer :
 - La perte de l'investissement qui concerne l'exploitation, et on utilise le compte 682 « Dotation amortissements » débiteur.
 - la diminution de l'investissement sera porté au crédit du compte divisionnaire appelé 29 « Amortissement des investissements ».
- 4) **Durée d'amortissements :**

Les durées sont arrêtées par la loi et ce en fonction du type d'investissements

- Immeubles 50 à 100 ans.
- Equipements et matériels 10 ans.
- Matériels de transport de 04 à 05 ans.

5) Méthodes de calcul d'amortissements :

a) Amortissement constant ou linéaire :

Cette méthode permet de déterminer la valeur de l'amortissement en divisant la valeur d'origine sur la durée de vie l'investissement, et ces valeurs sont toujours égales.

$$\text{Dotation aux amortissements} = \frac{\text{Valeur d'origine}}{\text{Durée}}$$

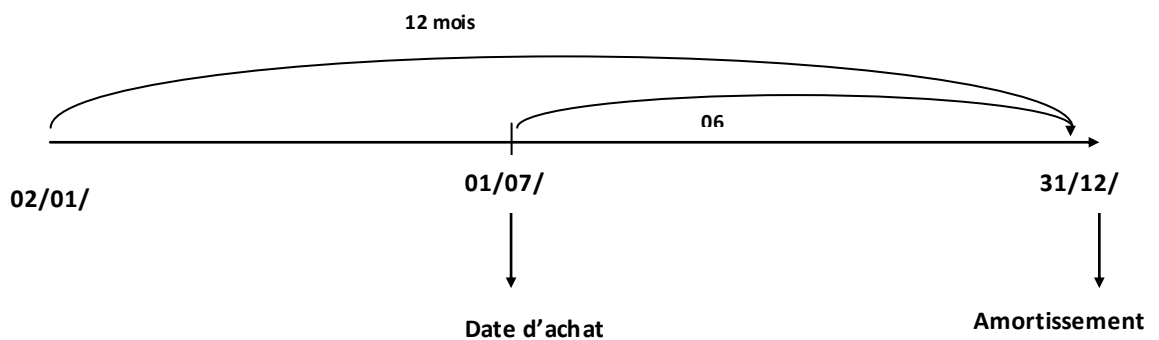
Ou

$$\text{Dotation aux amortissements} = \text{Valeur d'origine} \times \frac{\text{Taux}}{100}$$

$$\text{Taux} = \frac{100}{\text{Durée}}$$

Après cette durée, le montant total des amortissements est égal a la valeur d'origine de l'investissement.

Dans le cas ou l'investissement est acquis au courant de l'année, l'amortissement est équivalent a la durée de la date d'achat au 31/12 de l'année d'achat. (Figure 01).



$$\text{Dotation} = \frac{\text{Amortissement (12 mois)}}{2}$$

⇒ $\frac{\text{Valeur d'origine}}{\text{Durée}}$ Ou $\frac{\text{Valeur d'origine} \times \text{taux} \times N}{1200}$

2

-Figure 01-

N.B

La dotation d'amortissement est constatée pour chaque élément des investissements en tenant compte toujours la date d'acquisition c'est-à-dire, on doit établir une fiche pour chaque investissement qui contient tous les enregistrements.

Le tableau d'amortissement se présente comme suite :

Année	Valeur d'origine	Dotation d'amortissement	Valeur nette comptable
.....
.....
.....
.....
.....	00.00
Σ		

b) Amortissement réel :

A la fin de chaque période, on évalue les éléments des investissements et on détermine le montant de la dépréciation en comparant la valeur actuelle à la valeur de la période précédente.

N.B

Les montants des amortissement sont souvent différents puisque la dévaluation peut augmenter ou diminuer d'une année a une autre.

c) L'amortissement dégressif :

Le taux d'amortissement dégressif est égal au taux d'amortissement constant par le coefficient selon la durée. Il sera appliqué à la valeur nette comptable.

Valeur d'amortissement	Taux d'a mortissement constant	Taus d'a mortissement dégressif
≤ 04 ans	...%	... X 1.50=...
› 04 ans ‹ 06	...%	... X 2.00=...
≥ 06 ans	...%	... X 2.50=...

5) La comptabilisation des amortissements :

La comptabilisation des amortissements pour les comptes « 24 » Equipements de production et « 25 » Equipements sociaux est comme suite :

682	294	<div style="text-align: right; margin-bottom: 5px;">..../..</div> <i>Dotation aux amort.</i>	<div style="text-align: right; margin-bottom: 5px;">..../..</div> <i>Amort.E.P.</i>	.....	.....
682	295	<div style="text-align: right; margin-bottom: 5px;">..../..</div> <i>Dotation aux amort.</i>	<div style="text-align: right; margin-bottom: 5px;">..../..</div> <i>Amort.E.S.</i>	.....	.....

L'amortissement des autres investissements, considéré exceptionnel, c'est le cas des terrains et des valeurs incorporelles (V.I), la comptabilisation comme suite :

699	292	<div style="text-align: right; margin-bottom: 5px;">..../..</div> <i>Dotation ex.</i>	<div style="text-align: right; margin-bottom: 5px;">..../..</div> <i>Amort.terrains</i>	.....	.....
699	291	<div style="text-align: right; margin-bottom: 5px;">..../..</div> <i>Dotation ex.</i>	<div style="text-align: right; margin-bottom: 5px;">..../..</div> <i>Amort.V.I</i>	.....	.....

6) Cession des investissements :

Il arrive parfois, que l'entreprise cède un matériel pour différentes raisons (non rentable, défauts, ...etc.). Et la vente des investissements est considérée exceptionnelle, car ils ne sont pas achetés dans le but de les revendre, mais pour l'utilisation. De ce fait, la vente intervient rarement dans des entreprises et la comptabilisation de celle-ci doit respecter plusieurs étapes qui sont :

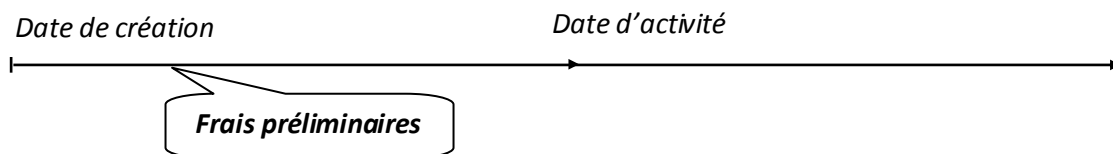
1. Comptabilisation des amortissements de l'année de cession, si l'investissement n'est pas déjà amorti.
2. Transfert du total des amortissements du matériel concerné par la cession et de détermination de la valeur nette en faisant la différence entre la valeur d'origine et le montant total des amortissements en utilisant, compte 692 V.R.I.C (Valeur Résiduelle

- des Investissements Cédés). Et constatation de la sortie d'investissements.
3. Enregistrement du montant de la vente dans le compte 792 en contrepartie du moyen de paiement.
 4. Si l'entreprise décide de réinvestir l'investissement cédé, on fait intervenir un compte 1310 plus values de cession des investissements. Dans le cas ou le compte 792 est supérieur au compte 692 et ce pour éviter de payer des impôts sur ce produit réalisé.

L'amortissement ramène les investissements à leurs valeurs réelles et diminue le bénéfice net de l'entreprise. Il permet à cette dernière de racheter des investissements amortis.

3) Les frais préliminaires :

De la date de la création à sa date de mise en activité l'entreprise procède à plusieurs opérations qui seront nécessaire une fois que l'entreprise commence à produire, parmi ces opérations, on peut citer : mise en place d'une structure interne, étude et recherche,... etc. Pour cela des frais sont engagé, c'est-à-dire que des sommes d'argent sont engagé sans contre partie étant donné que l'entreprise ne produit pas, donc ils sont considérés comme frais préliminaires.



Les frais préliminaires qui représentent le compte numéro 20 du PCN, ne constituent en aucun cas des moyens de travail de l'entreprise. Ils ne représentent ni une catégorie de biens ni une catégorie constituant le patrimoine de l'entreprise. Par ailleurs, la comptabilité nationale les intègre au niveau des charges.

1) Définition des frais préliminaires :

Le plan comptable national les définit comme:

« Les frais engagés au moment de la création de l'entreprise, de l'acquisition de ses moyens permanents d'exploitation ainsi que les frais relatifs à son développement ou au perfectionnement de son activité »

Ces frais comprennent :

- Les frais relatifs au pacte social sont les frais de constitution, d'augmentation ou de réduction du fonds social, ainsi que les frais de prorogation de société, de transformation de fusion ou d'opérations assimilées.
- Les frais d'investissement comprennent exclusivement les droit de mutation, les honoraires ou commissions et les frais d'acte sur investissements.
- Les frais d'emprunt sont ceux qui sont exposés à l'occasion de la souscription des emprunts ainsi que les intérêts intercalaires.

- Les frais de fonctionnement antérieurs au démarrage comprennent les charges engagées préalablement à l'exploitation de l'entreprise ou de ses activités nouvelles.

2) Fonctionnement de compte de frais préliminaires :

Le plan comptable national consiste à enregistrer les frais préliminaires au niveau des charges par nature durant l'exercice pour ensuite les transférer dans les comptes divisionnaires intéressés du compte principal « *Frais préliminaires* ». Les comptes divisionnaires 200 à 208 sont:

- 200 « *Frais relatifs au pacte social* ».
- 201 « *Frais d'emprunt* ».
- 202 « *Frais d'investissement* ».
- 203 « *Frais de formation professionnelle* ».
- 204 « *Frais de fonctionnement antérieurs au démarrage* ».
- 205 « *Frais d'étude et de recherches* ».
- 208 « *Frais exceptionnels* ».

Ces comptes sont débités par le crédit du compte 75 « *Transfert de charges de production* » ou du compte 78 « *Transfert de charges d'exploitation* » du montant des charges qui doivent être réparties sur plusieurs exercices, et qui ont été déjà enregistrées selon leur nature respective dans les comptes 60 à 68.

En aucun cas, les frais préliminaires ne sont portés directement aux comptes 200 à 208.

3) Constatation des frais préliminaires :

En constate ces frais dans des comptes intéressés, puis le transfert vers le compte 20 « *frais préliminaire* », comme suite :

- **Constatation des frais :**

61		<i>Mat. fou.cons.</i>	.....
612		<i>Services</i>	.....
	56	<i>Dettes d'xploitation</i>	.....
	48	<i>Disponibilités</i>	.....

• **Transfert :**

20		<div style="text-align: right; margin-bottom: 5px;">31/12/</div> <i>Frais préliminaires.</i>	.....
	75	<div style="text-align: left; margin-top: 5px;"><i>Tran.ch.pro.</i></div>	.....

• **2eme opération :**

63		<div style="text-align: right; margin-bottom: 5px;">31/12/</div> <i>Frais de personel</i>	.....
68			.....
	56	<div style="text-align: left; margin-top: 5px;"><i>Dettes d'xploitation</i></div>	.....
	48	<div style="text-align: left; margin-top: 5px;"><i>Disponibilités</i></div>	.....

• **Transfert :**

20		<div style="text-align: right; margin-bottom: 5px;">31/12/</div> <i>Frais préliminaires.</i>	.....
	78	<div style="text-align: left; margin-top: 5px;"><i>Tran.ch.d'expl.</i></div>	.....

4) Résorption des frais préliminaires :

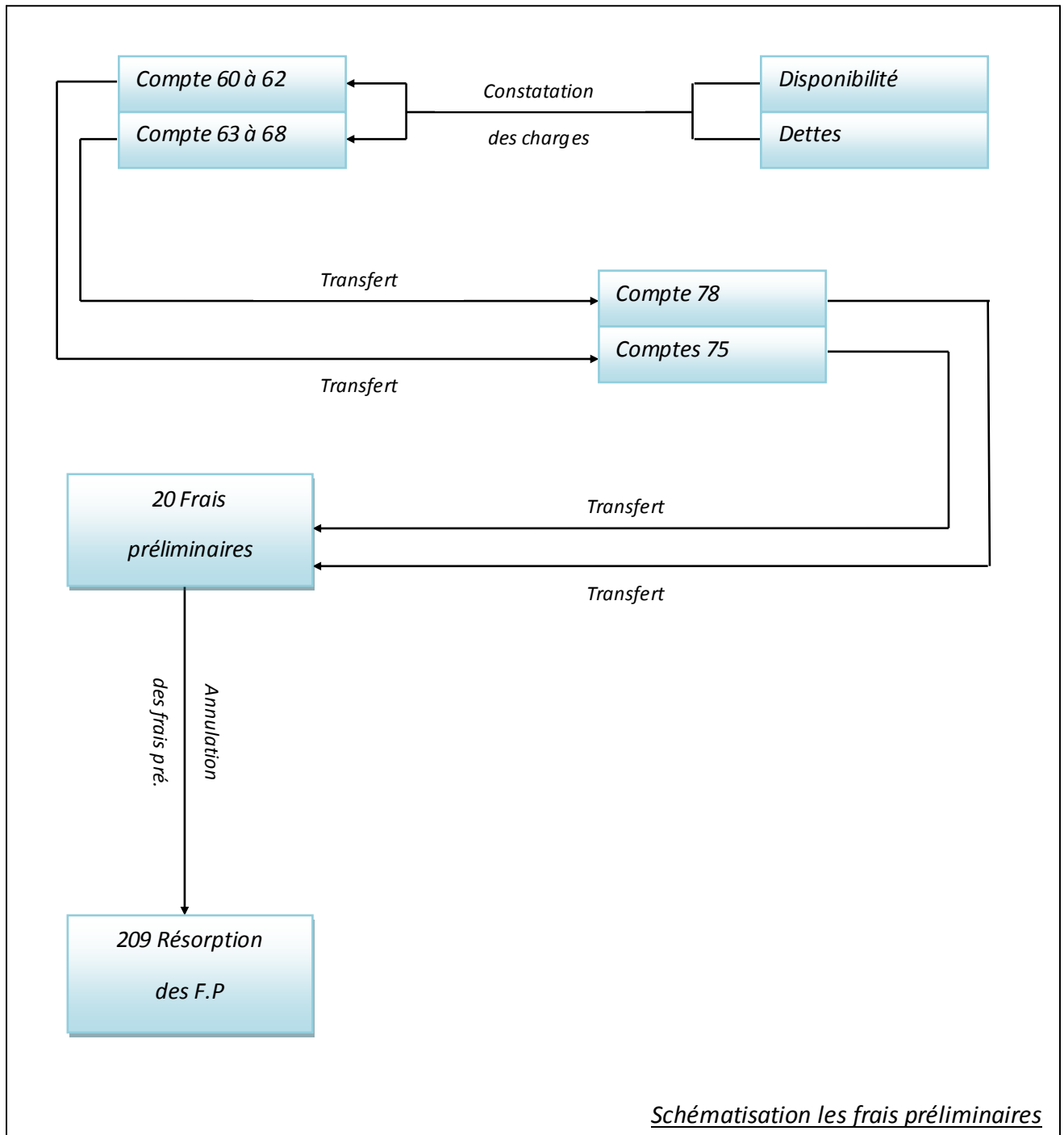
Comme ces frais, doivent être transférés vers la classe 2 « investissements ». En doit à chaque fin d'année constater une résorption, comme suite :

699		<div style="text-align: right; margin-bottom: 5px;">31/12/</div> <i>Dotations exceptionnelles</i>	.....
	209	<div style="text-align: left; margin-top: 5px;"><i>Résorption.des frais p.</i></div>	.....

La résorption des frais préliminaires ne doit en aucun cas dépasser 5 ans.

Des que les frais préliminaires sont résorbés, on annule le comptes 20x en passant a l'écriture suivante : [au 31/12 de dernière année de résorption].

209		<div style="text-align: right; margin-bottom: 5px;">31/12/</div> <i>Résorption des f.P.</i>	.....
	20	<div style="text-align: left; margin-top: 5px;"><i>Frais préliminaires</i></div>	.....



Source : la comptabilité générale approfondie – édit les pages bleues.

Ces dépenses importantes engagées par l'entreprise seront réparties sur plusieurs exercices grâce à la résorption des frais, ce qui permet de porter à chaque exercice la part qui lui revient.

Chapitre III : Régularisation des stocks

En fin de chaque période, on doit s'assurer que les soldes débiteurs des comptes représentent la valeur des marchandises fournitures matières et produits fabriqués par l'entreprise.

Alors, les travaux de fin de période concernant la 3ème classe, consistent à ajuster les soldes de compte de stock avec l'existant et la valeur du stock au coût réel.

1) Régularisation du compte 38 « Achats »

Le compte « 38 » doit toujours être soldé en fin de période, s'il n'est pas soldé deux cas se représente :

1. Le compte « Achats » présente un solde débiteur, c'est à dire qu'on a reçu la facture mais pas les marchandises.
2. Le compte « Achats » présent un solde créditeur, c'est à dire qu'on a reçu les marchandises mais pas la facture.

La régularisation :

1. Il faut créditer le compte « Achats » en débitant le compte « 37 Marchandises à extérieur ».

37		31/12/			
		<i>Marchandises à l'ext.</i>	.....	
	38		<i>Achats</i>		.....

2. Il faut débiter le compte « Achat » en créditant le compte d'attente « 538 Facture à recevoir ».

38		31/12/			
		<i>Achats</i>	.....	
	538		<i>Facture à recevoir</i>		.....

2) Régularisation des ventes

On peut avoir deux cas :

1. Marchandises envoyées, non facturées, c'est à dire que les produits ont été livrés à des clients, mais à la fin de l'exercice les factures n'ont pas encore été établies et envoyées.
2. Factures envoyées mais pas les marchandises, c'est à dire que les factures ont été établies et envoyées à des clients mais les marchandises correspondantes ne leur ont été pas livrées.

La régularisation :

1. On débite le compte «478 factures à établir » par le crédit du compte « 710 production vendue ».

478		<div style="text-align: right; margin-bottom: 5px;">31/12/</div> <div style="text-align: center;">Facture à établir</div>	.....
	71	<div style="text-align: center;">Production Vendu</div>	.....

2. On doit constater la sortie du stock, malgré que les produits sont encore physiquement, car ils ne sont plus à la propriété de l'entreprise, et cela par le débit du compte « 720 Production stockée » et le crédit du compte « 350 Produits finis ».

72		<div style="text-align: right; margin-bottom: 5px;">31/12/</div> <div style="text-align: center;">Production stockée</div>	.....
	35	<div style="text-align: center;">Produits finis</div>	.....

3) Régularisation de la valeur des stocks :

Pour bien valoriser les stocks, il faut d'abord valoriser les mouvements des stocks tout au long de l'année, puis valoriser le stock final de la période.

A) Valorisation des mouvements de stock :

L'entreprise est libre d'estimer le coût de production avec lequel elle enregistre les mouvements de stock, et pour des raisons pratiques, elle est amenée à utiliser durant la période un coût standard, car elle ne peut pas calculer le coût réel de la production pour chaque entrée et sortie des produits fabriqués.

Après avoir calculer le coût standard, l'entreprise a le choix d'utiliser une des trois méthodes pour enregistrer les mouvements de stock durant la période.

- **1^{er} méthode : FIFO** (First in first out/ Premier entré, premier sorti)

Dans cette méthode il faut évaluer les sorties au coût des premières entrées (on commençant par le stock initial).

- **2^{ème} méthode : LIFO** (Last in first out/ Dernier entré, premier sorti)

On évalue les sorties au coût des dernières entrées, c'est à dire les produits les plus récents entrés ne stock pas.

- **3^{ème} méthode : CMUP** (Coût moyen unitaire pondéré)

On calcule un coût moyen unitaire après chaque entrée en stock,

$$(Q_0, C_0), (Q_1, C_1), (Q_2, C_2), \dots \quad \Rightarrow \quad \text{CUMP}_1 = \frac{Q_0 \times C_0 + Q_1 \times C_1}{Q_0 + Q_1}$$

$$\text{CUMP}_2 = \frac{Q_1 \times C_1 + Q_2 \times C_2}{Q_1 + Q_2}$$

- Q_n : Quantité des anciens produits entrés en stock
- Q_{n+1} : Quantité des derniers produits entrés en stock
- C_n : Coût des anciens produits entrés en stock
- C_{n+1} : Coût des derniers produits entrés en stock

B) Valorisation des existences :

Les stocks des produits semi-ouvrés, les travaux en cour et les produits finis doivent être évalués au coût de production (coût d'achat des produits mise en œuvre + les charges directes et indirectes engagées par leur fabrication).

Si un écart est paraît entre le stock de fin de période évalué au coût standard, et celui qui est évalué au coût réel, dans ce cas le mécanisme de régularisation des mouvements et des soldes est fondé sur les équations suivantes :

$$S_r = (N_e - N_s) \times C_r = (N_e \times C_r) - (N_s \times C_r)$$

$$S_r = (N_e \times C_{st}) \pm (N_e \times E) - (N_s \times C_{st}) \pm (N_s \times E)$$

Il suffit de déterminer « E » pour régulariser :

Les mouvements des entrées : $\pm (N_e \times E)$

Les mouvements des sorties : $\pm (N_s \times E)$

4) L'inventaire intermittent :

Sur exception spéciale accordée par le ministère des finances, Certaines entreprises, pour déterminer son résultat, doit établir en fin de période un recensement et une évaluation de ces biens en magasin. Cette méthode s'appelle « *l'inventaire intermittent* ». Durant la période, les comptes de stock ne sont pas mouvementés.

On retrouve la consommation de chaque produit par la formule :

$$\text{Consommation} = \text{stock initial} + \text{Achats} - \text{stock final}$$

Enregistrements comptable :

- ❖ **Début d'exercice** : les comptes « 30 à 37 » sont débités de la valeur des existants réels figurant au bilan de clôture de l'exercice précédent.
- ❖ **Au cours de l'exercice** : le compte 38 « Achats » est débité du montant des achats et des frais accessoires par le crédit des comptes « fournisseurs ».
- ❖ **fin d'exercice** : les comptes de stocks sont débités de la valeur des existants réels par le crédit des comptes 60 « Marchandises consommées » ou 61 « Matières et fournitures consommées » ou 72 « production stockée ».

Ces comptes sont crédités de la valeur de début d'exercice par le débit des comptes « 60, 61 ou 72 »

Le compte 38 « Achats » est soldé par le débit des comptes « 60 ou 61 ».

Chapitre IV : Les créances

1) Régularisation des créances :

Les comptes de la classe 4 « Créances» représentent les actifs de l'entreprise autre que les investissements et les stocks. Les créances représentent des sommes d'argent que l'entreprise recevra quand elle voudra faire valoir ses droits.

Tout événement, qui peut compromettre cette éventualité, doit être enregistré. La comptabilité doit traduire la dépréciation de la créance.

Les événements qui peuvent remettre en cause la valeur comptable d'un élément de l'actif ne se limitent pas aux effets sur les seules créances.

2) Autres régularisations

Les comptes de la classe « 4 » enregistrent des emplois réversibles; leur solde doit être normalement débiteur. Autrement les comptes de la classe « 5 » enregistrent des ressources irréversibles; leur solde doit être créditeur.

Cependant, certains comptes de la classe « 4 » présentent un solde créditeur, et certains comptes de la classe « 5 » présentent un solde débiteur. Alors, afin de présenter un bilan où, tous les comptes de la classe « 4 » aient un solde débiteur, et tous les comptes de la classe « 5 » aient un solde créditeur :

- On régularise les soldes débiteurs des comptes de la classe « 5 » par le compte 40 « Comptes débiteurs du passif ».
- On régularise les soldes créditeurs des comptes de la classe « 4 » par le compte 50 « Comptes créditeurs de l'actif ».

Chapitre V : Les provisions

1) Définition

Les provisions sont liées aux principes de prudence et d'autonomie de l'exercice. Il s'agit d'appauvrissements probables (incertitude dans la réalisation) à rattacher à l'exercice car ils résultent d'événements survenus ou en cours à la clôture de l'exercice, deux cas possibles :

- Charge probable.
- Diminution probable de valeur d'un bien.

1. Charges probables :

Il faut constater la charge, la contrepartie est une dette (opération devant avoir une influence sur le résultat).

Ces charges probables sont :

- Indemnités (litiges).
- Réparations (garanties données aux clients).
- Pertes de change...

Les comptes concernés sont :

- Un compte de charges (dotations aux provisions / charge probable) au débit duquel vient s'inscrire le montant des dotations.
- Un compte de dettes (provisions pour risques / dette probable) au crédit duquel apparaissent les mêmes sommes.

2. Diminution probable de valeur d'un bien :

Il faut constater la diminution de valeur (estimée) du bien; il s'agit pour l'entreprise d'un appauvrissement: la contrepartie sera donc un compte de charge.

- ❖ Les biens concernés sont :
 - immobilisations.
 - stocks.
 - créances.
 - valeurs mobilières de placement.

L'entreprise doit conserver le montant initial du bien et enregistrer la provision dans un compte à part.

❖ Les comptes concernés sont :

- 29 « Provisions pour dépréciation des immobilisations ».
- 39 « Provisions pour dépréciation des stocks ».
- 49 « Provisions pour dépréciation des créances ».
- 59 « Provisions pour dépréciation des valeurs mobilières de placement ».
- 68 « Dotation aux provisions ».

Comme pour les amortissements, il faut considérer que c'est l'ensemble des deux comptes, représentant le bien déprécié, qui augmente à gauche et diminue à droite.

2) Nécessité de la constitution des provisions :

En vertu des principes de la continuité de l'exploitation et de l'indépendance des périodes comptables, les provisions doivent être constituées pour que les documents comptables présentent la situation réelle de l'entreprise, même en cas d'absence de bénéfice.

3) Rôle des provisions :

- ✓ **Économique** : La provision pour dépréciation permet de ramener à leur valeur réelle les éléments d'actifs dépréciés.
- ✓ **Financier** : La dotation aux prévisions permet de constituer des fonds en vue de couvrir une charge ou un amoindrissement de valeur d'un élément actif.

4) Modalité d'application pratique :

1) Provision pour dépréciation des stocks :

On a constaté à la suite d'un inventaire que la valeur réelle des stocks est inférieure à leur coût réel d'achat et cela due à la détérioration fortuite, ou à la baisse du coût de la matière première, à cette dépréciation l'entreprise doit constituer des provisions pour dépréciation des stocks ; Ces provisions doivent être figurer à l'actif du bilan, en déduction de la valeur des postes concernés,

elles sont portées au crédit du compte 39 « provisions pour dépréciation des stocks » par le débit du compte 699 « dotations exceptionnelles ».

2) Provision pour dépréciation des créances clients :

Lorsqu'un client présente des défaillances au niveau du règlement, il faut enregistrer la totalité de la créance dont le règlement est litigieux, par le débit du compte 699 « Dotations exceptionnelles » et crédit du compte 49 « provision pour dépréciation des créances ».

La provision est calculée à partir du montant hors taxe de la créance. En effet, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est versée à l'état au moment de l'enregistrement de la facture et en cas d'impayé, l'entreprise peut récupérer la taxe correspondant à la somme non encaissée.

3) Provision pour dépréciation des titres :

On a constaté à la suite d'un inventaire, que la valeur réelle des titres est inférieure par rapport à leur valeur d'achat, dans ce cas l'entreprise doit constituer une provision pour dépréciation des titres. On précisant que la moins value sera égale à la différence entre la valeur réelle et leur prix d'acquisition.

Ces provisions sont comptabilisées au débit du compte 699 « Dotations exceptionnelles » par le crédit du compte 49 « Provision pour dépréciation des créances ».

4) Provision pour pertes et charges :

Ce type de provisions est différent des autres provisions, car il concerne des pertes et des charges prévisibles, alors, ces provisions constituent des dettes probables et que l'entreprise soit devant l'obligation de les faire enregistrer dans le souci de faire apparaître le passif exigible au maximal de l'entreprise.

Le montant de la provision doit correspondre au montant de la charge prévue :

- Provision pour perte probable : montant de la dépense ou du risque.
- Provision pour charges à répartir sur plusieurs exercices : montant de la fraction de la charge qui se rapporte à l'exercice.

On distingue deux comptes divisionnaires pour ce type de provision :

- **Compte 190 « Provision pour pertes probables »** : On constate que le risque de perte est lié aux facteurs qui conduisent l'environnement de l'entreprise à détailler les risques et les applications. On peut tirer quelques risques comme :

- Des charges supportées à l'occasion de litiges avec des tiers de l'entreprise.
- Les risques de change courant à la suite d'opérations réalisées avec des tiers non résidents.
- **Compte 195 « Provisions à répartir sur plusieurs exercices »:** Contrairement au précédent, ce type correspond à des charges prévisibles qui étant donné que leurs natures, leur importance ne saurait à être supportées qu'au cours du seul exercice ou elles soient engagées, le plus souvent, il s'agit de provisions constituées en réserves de grosse répartitions.

Le montant de la charge supportée par l'exercice en cours est inscrit au débit du compte 685 « Dotations aux provisions » par le crédit du compte 195 « Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices ». Lorsque la charge prévue se réalise, elle serait enregistrée dans le compte intéressé de la classe « 06 » au débit, en contrepartie, le compte de provision est débité par le crédit du compte 75 « Transfert des charges de production » ou 78 « Transfert des charges d'exploitation », et éventuellement par le crédit du compte 796 « Reprise des charges des exercices antérieurs » pour le montant de l'excédent de la provision sur la charge effective.

5) Réajustement des provisions pour dépréciation :

Lorsque l'élément de l'actif déprécie à la fin d'exercice en cours, puis des périodes ultérieures, on estime à nouveau le montant de la provision, on est ainsi amené à augmenter, diminuer ou annuler la provision.

Chapitre VI : Régularisation des charges et des produits

En application du principe de l'évidence des faits, au cours de la période comptable, les opérations ont été enregistrées sur la base des documents justificatifs.

En fin de la période, quatre cas peuvent se présenter :

- Des charges qui concernent l'exercice n'ont pas encore été enregistrées.
- Des charges ont été enregistrées par nature dans les comptes de la classe 6 « charges » lors de l'engagement de la dépense, mais, la totalité ou une partie de ces charges ne concernent pas l'exercice considéré.
- Des produits qui concernent l'exercice n'ont pas été comptabilisés.
- Des produits ne concernant pas l'exercice en cour ont été enregistrés sur la base des documents justificatifs.

1) Régularisation des charges :

Il convient de répartir les charges entre les différents exercices, de manière à rattacher à l'exercice que les charges concernant l'exercice en cour.

1. Augmentation des charges :

Certaines charges sont périodiques, par exemple; les communications téléphoniques donnent lieu à une facturation tous les trois mois.

En fin de période il s'agit de rattacher à l'exercice des charges non encore comptabilisées du fait que la quittance n'est pas parvenue à l'entreprise.

Dans ce cas, il y a lieu de déterminer le montant de ces charges, de les prendre en considération, et cela en débitant les comptes de charges concernées par le crédit du compte 538 « Factures à recevoir » ou par le crédit des comptes des dettes intéressées.

2. Diminution de la charge :

Il s'agit d'exclure de l'exercice les charges qui ont été comptabilisées mais qui ne concernent pas la période considérée.

En vertu de principe d'indépendance des exercices, il est important de ne prendre en tant que la charge que la partie qui concerne effectivement l'exercice dont on s'occupe, l'autre partie sera placée dans le débit de compte

468 « *Frais comptabilisés d'avance* » par le crédit de compte de charge préalablement augmentée.

2) Régularisation des produits :

Même titre que les charges, les régularisations consistent à augmenter ou diminuer le montant des produits.

1. Augmentation des produits :

Il s'agit de rattacher à l'exercice des produits non encore comptabilisés dans ce cas, on crédite le compte de créance intéressé 438 « *Remise à obtenir* » ou 427 « *Produits à recevoir* ».

2. Diminution des produits :

Il s'agit d'exclure de l'exercice des produits comptabilisés mais, qui ne le concernent pas, et qui sont a reporté sur l'exercice à venir. Dans ce cas, la diminution du produit se fera par l'intermédiaire du compte 578 « *produits comptabilisés d'avance* » qui sera crédité par le débit du compte de produit précédemment crédit.

Signification du solde du compte 72 « *Production stockée* » :

Le solde du compte 72 « *Production stockée* » indique la variation nette entre la valeur de la production mise en stock au cours de la période, et la valeur de la production utilisée au cours de cette même période.

- Solde créditeur : La valeur de la production est supérieure à celle qui a été utilisée pour les produits semi ouvres et celle qui a été vendue pour les produits finis.
- Solde débiteur : La valeur des produits utilisés au cours de la période est supérieure à la production de cette période. Il y a, donc, un prélèvement sur le stock initial du début de période.

Chapitre VII : L'état de rapprochement

Entre le compte banque tenu par l'entreprise et l'extrait du compte envoyé par cette même banque, on constate généralement des différences qui tiennent principalement à :

- Des erreurs sur les sommes pouvant être commises par le banquier ou par l'entreprise.
- Des chèques émis et comptabilisés par l'entreprise, ne sont comptabilisés par le banquier qu'après encaissement par le bénéficiaire du chèque.
- L'enregistrement de virement se fait par le banquier, puis il avertit l'entreprise.
- Des frais ou intérêts sont enregistrés par le banquier puis par l'entreprise.

Il est donc nécessaire de dresser un état de rapprochement qui nous permettra de justifier les différences des soldes.

1) Définition :

L'état de rapprochement est un document interne établi afin de faire la concordance des soldes, entre le compte banque tenu par l'entreprise et le compte de l'entreprise tenu par la banque et de justifier les écritures de régularisation.

2) Etablissement de l'état de rapprochement :

- 1) On place côte à côte le compte banque tenu par l'entreprise et l'extrait de compte adressé par le banquier. (figure 1)
- 2) On pointe les soldes de départ, en cas de différences, on recherche et on pointe les sommes identiques en procédant par croisement pour équilibrer les soldes de départ. (figure2)
- 3) On construit l'état de rapprochement qui va récapituler les sommes non pointées et rapprocher les soldes en fin de période. (figure3)
- 4) On enregistre les régularisations nécessaires dans la comptabilité de l'entreprise.

En reprenant les sommes ajoutées dans l'état du côté de l'entreprise. (figure4)

Etat de rapprochement

485 Banque		Extrait de compte 31/12	
Compte banque tenu par l'entreprise		Compte de l'entreprise tenu par la banque	
*(1) 20.000	5.000 *(2)	*(2) 5.000	.....
* (3) 30.000	.....	.....	20.000 * (1)
.....	8.000	.....	30.000 *(3)
	37.000 S/D	115.000 S/C	70.000
50.000	50.000	120.000	120.000

Figure 1, 2

Etat de rapprochement au 31/12

485 Banque				Compte de l'entreprise tenu par la banque			
Compte banque tenu par l'entreprise				Compte de l'entreprise tenu par la banque			
Date	Libelles	Débit	Crédit	Date	Libelles	Débit	Crédit
31/12	Solde départ	37.000		31/12	Solde départ		115.000
31/12	Vir. Client	70.000		31/12	Ch.n° remis	8.000	
	Solde à nouveau		107.000		Solde à nouveau	107.000	
Totaux		107.000	107.000	Totaux		115.000	115.000

Figure 3

485		<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> <i>Banque</i> 31/12/ 70.000 </div> <div style="display: flex; justify-content: space-between; margin-top: 20px;"> <i>Clients</i> 70.000 </div> <p style="text-align: center; margin-top: 10px;"><i>Suivant état de rapprochement</i></p>		470
-----	--	---	--	-----

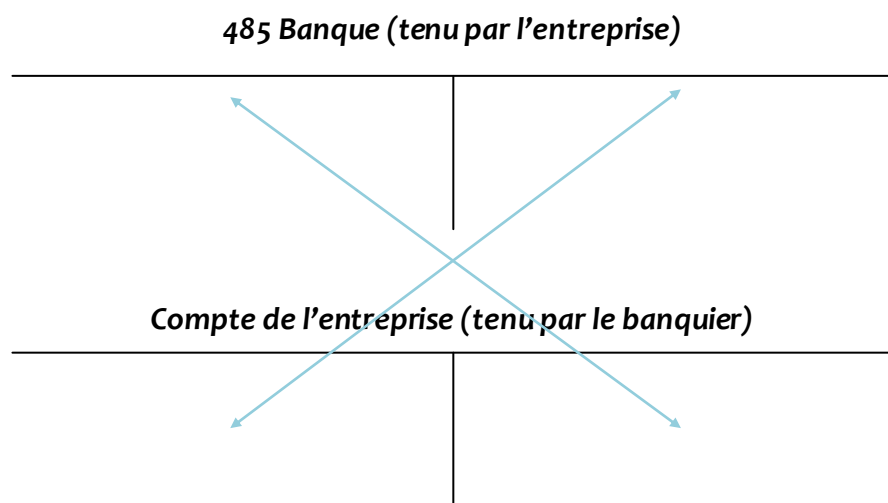
Figure4

Remarque

L'état de rapprochement est établi à chaque fin de période suivant l'importance des opérations de banque (1 mois, 3 mois, 6 mois, 12 mois).

✓ Important :

Les sommes portées au débit dans le compte par l'entreprise sont portées au crédit par le banquier de même pour les sommes portées au crédit et les soldes.

**Remarque**

Une somme peut être divisée dans l'un des cotés en 2 montants, donc lors de pointage il faut bien s'assurer des montants réciproques.

Donc un état de rapprochements établi périodiquement entre l'entreprise et sa banque, permet aux deux parties de tenir une comptabilité saine, comme il leur permet de ne pas accumuler trop d'erreurs que s'ils sont laissés jusqu'à la fin de l'exercice vont engendrer des difficultés aux deux parties.

Conclusion

Il est très claire maintenant que la détermination du résultat de l'exercice qui traduit fidèlement la situation réelle de l'entreprise on doit procéder aux travaux de fin d'exercice qui représente rappelons-le l'ensemble des travaux comptables et extra- comptables c'est-à-dire faire ajuster la position des comptes actifs et passifs aux données réelles fournies par l'inventaire extracomptable.

Ces travaux consistent donc à dénombrer tous les biens et les dettes de l'entreprise, passer les écritures de régularisation concernant les amortissements, les provisions, charges et produits comptabilisés d'avance..., déterminer les différents résultats, marge brut, valeur ajoutée, résultat d'exploitation..., jusqu'au résultat net de l'exercice, la régularisation que nous venons d'étudier, sont nécessaires à la détermination d'un résultat propre est fidèle de l'exercice.

Et Enfin établir le bilan et les autres tableaux de synthèse, ainsi que la clôture et la réouverture des livres comptables.

Il faudra beaucoup de concentration et de vigilance pendant la réalisation de ces travaux, et de respecter les principes comptables, et les méthodes d'estimation et de régularisation proposés par le plan comptable national (PCN).