

### APPLICATION 52

### Valorisation de stocks

Une entité fabrique un produit P1 selon une capacité normale de production mensuelle de 5 000 unités. En décembre N la production effective a été de 4 000 unités, générant les coûts suivants :

- matières premières : 3 500 000 F;
- main d'œuvre directe : 2 200 000 F;
- frais généraux variables de production : 1 500 000 F;
- frais généraux fixes de production : 1 000 000 F;
- frais d'administration générale : 500 000 F;
- frais de stockage des produits finis : 100 000 F.

Le stock final est de 1 000 unités correspondant à une partie de la production du mois de décembre N.

Le stock initial s'élevait à 2 750 000 F.

L'entité valorise ses stocks selon la méthode FIFO.

#### 1. Coût de production du stock de produits finis

Le stock est évalué au coût de production qui comprend :

- |  |                  |
|--|------------------|
| – matières premières   | : 3 500 000      |
| – main d'œuvre directe   | : 2 200 000      |
| – frais généraux variables de production                                 | : 1 500 000      |
| – frais généraux fixes de production : $1\,000\,000 \times 80\%^{(1)} =$ | : <u>800 000</u> |

**Coût total de production      8 000 000**

En revanche, les frais suivants qui ne concourent pas au processus de production doivent être constatés en charges :

- frais d'administration générale ;
- frais de stockage des produits finis.

<sup>(1)</sup> Coefficient d'imputation rationnelle des charges fixes :  $4\,000/5\,000 = 0,8$ . Les frais fixes sont imputés dans la limite du rapport production réelle/production normale.

L'impact de la sous-activité de décembre sur le résultat de l'exercice N :

Coût de la sous-activité ou coût de chômage =  $1\,000\,000 \times 20\% = 200\,000$  F. Cette charge minore le résultat de l'exercice N.

## 2. Montant du stock final

Le stock final de produits P1 de 1 000 unités correspond à une partie de la production de décembre N. Il est donc valorisé au coût unitaire de 2 000 ( $8\,000\,000/4\,000$ ), soit un stock final total de  $1\,000 \times 2\,000 = 2\,000\,000$  F.

## 3. Comptabilisation

		31/12/N			
736		Variations des stocks de produits finis	2 750 000		
	36	Stocks de produits finis (Annulation du stock initial)		2 750 000	
	36	Stocks de produits finis	2 000 000		
	736	Variations des stocks de produits finis (Constatation du stock final)		2 000 000	

### APPLICATION 53

### Stocks de marchandises

Une entité dispose d'un stock de marchandises acquis pour 10 000 000. Les frais restant à supporter (frais de commercialisation) sont estimés à 2 000 000.

#### Hypothèse 1 :

Le prix de vente probable du stock est estimé à 10 500 000. Un contrat de vente ferme a été conclu pour le prix de 11 500 000.

#### Hypothèse 2 :

Un contrat de vente ferme a été conclu pour le prix de 13 500 000.

## 1. Hypothèse 1 :

La valeur nette de réalisation est de  $11\,500\,000 - 2\,000\,000 = 9\,500\,000$ . Une dépréciation de 500 000 ( $10\,000\,000 - 9\,500\,000$ ) doit donc être constatée. Si le stock n'avait pas fait l'objet d'un contrat de vente ferme, la dépréciation à constater aurait été de 1 500 000 (la valeur nette de réalisation étant de  $10\,500\,000 - 2\,000\,000 = 8\,500\,000$ ).

		31/12/N			
6593		Charges pour dépréciations de stocks	500 000		
	391	Dépréciations des stocks de marchandises		500 000	

## 2. Hypothèse 2 :

Dans ce cas, la valeur nette de réalisation est de  $13\,500\,000 - 2\,000\,000 = 11\,500\,000$ . La valeur actuelle du stock (11 500 000) est supérieure au coût d'entrée (10 000 000). Cette plus-value latente n'est pas comptabilisée en vertu de la convention de prudence.

### APPLICATION 54

### Stocks de matières premières

Une entité dispose d'un stock de matières premières dont le coût d'entrée est de 10 000 F (9 600 unités). Ce coût égal au prix d'achat + 12 % de charges directes d'achat. Les prix d'achat de ces matières premières sont en forte baisse et estimés à 7 000 à la suite d'une chute des cours. Cette chute des cours va se répercuter sur les prix de vente des produits fabriqués avec ce stock, qui seront vendus avec une perte notable.

## 1. Continuité d'exploitation


En cas de baisse du coût des matières premières et des approvisionnements :

- il n'y a pas à déprécier le stock de ces matières s'il apparaît que les produits finis correspondants seront vendus à un prix au moins égal à leur coût de revient (absence de perte) ; et ce, même si le prix de vente probable est en baisse par rapport au prix de vente initialement prévu ;
- en revanche, si la vente des produits finis est déficitaire, la valeur actuelle devient inférieure à la valeur d'entrée. Dans un tel cas, il sera difficile d'imputer sur les seules matières premières (et approvisionnements) la perte constatée sur les ventes (qui peut avoir, pour partie, d'autres causes) ; c'est la raison pour laquelle, on retiendra le plus souvent le coût actuel de remplacement des matières premières et approvisionnements.

Dans ce cas, on estimera ainsi la valeur actuelle du stock :

- coût d'achat (de remplacement)	7 000
- charges accessoires directes (12%)	840
	<hr/>
Coût actuel d'achat	7 840
Valeur d'entrée :	10 000 x 9 600 = 96 000 000
Valeur « actuelle » du stock :	7 840 x 9 600 = 75 264 000
	<hr/>
Dépréciation :	20 736 000

		31/12/N		
6593		Charges pour dépréciations de stocks	20 736 000	
	392	Dépréciations des stocks de matières premières		20 736 000

 **Remarque :** Si la perte finale sur les produits fabriqués devait être sensiblement inférieure à ce montant (par exemple 12 000 000), on pourrait retenir comme valeur actuelle du stock  $96\,000\,000 - 12\,000\,000 = 84\,000\,000$ .

## 2. Absence de continuité d'exploitation

Dans ce cas, les matières premières (et approvisionnements) devront être cédées ; il faut donc prendre en considération leur valeur probable nette de réalisation :

Prix de cession – Frais de vente.