

## ÉTUDES DE CAS

### Cas n°1 (révision comptable - septembre 2002)

#### Données

Suite à son entrée en production, la société "C" dispose en stock de toute la production du premier exercice ainsi que d'une quantité de matières premières et de pièces de rechange.

En vue d'apprécier l'évaluation de ces stocks, vous disposez des informations suivantes :

- La société n'arrive pas encore à optimiser son processus de production. Les consommations matières sont de 500 000 DT, alors que la norme spécifique du secteur d'activité ne prévoit que 450 000 DT pour la même quantité produite.
- Tous les coûts directs de production ainsi que les amortissements annuels et les frais généraux administratifs ont été inclus dans la valeur des stocks.
- 20% des produits finis en stock ont fait l'objet d'une commande ferme de la part d'un client étranger, à un prix de vente supérieur au coût de production.

Cette vente ferme a été livrée au client quelques jours après la date de clôture du premier exercice. La direction de la société "C" souhaite ainsi faire figurer ce stock, dans les états financiers du premier exercice, à son prix de vente. *Repond à la def de VEN*

- Pour le reste des produits finis en stock, un problème de mévente existe et le coût de production dépasse nettement le prix de vente sur le marché. *Provision pour dépréciation*

**Travail à faire :** Préciser le traitement comptable approprié pour chacune des situations décrites ci-dessus.

#### Solution

- Charge d'exploitation et non pas achat de stock consommé.*
- Les coûts des gaspillages ne doivent pas être inclus dans le coût de production. La somme de 50 000 DT est à exclure du coût du stock. Ces frais seront considérés comme des charges de la période au cours de laquelle ils sont encourus.
  - Les frais généraux administratifs ne doivent pas être inclus dans le coût de production.

L'amortissement ne doit concerner que la période de l'entrée en activité à la date de clôture, il ne doit pas être annuel. L'entrée en exploitation est intervenue au cours de la première année. Les coûts de sous-activité peuvent être soulevés, ces coûts doivent être exclus du coût de production.

- Pour les 20% de ventes fermes, le prix spécifié au contrat est plus approprié pour mesurer la valeur probable de réalisation qui sera comparée au coût de production. Ce prix ferme doit être diminué des frais nécessaires pour achever la vente (transport, manutention, frais commerciaux...). *Prix Vente Ferme = F.D.*

Le stock doit être évalué au plus bas du coût de production et de la valeur probable de réalisation ainsi déterminée, la proposition de la société de retenir le prix de vente est à exclure.

- Pour le reste des produits finis (80%), la valeur de marché constitue une mesure appropriée de la valeur probable de réalisation des stocks destinés à la vente. Le prix de vente sur le marché doit être diminué des frais nécessaires pour achever la vente (transport, manutention, frais commerciaux...). Ce stock de produits finis doit en conséquence être provisionné.

L'éventualité de provisionner le stock de matières premières est à soulever vu que l'exploitation des produits finis est déficitaire. En effet, toute baisse du prix sur le marché des matières premières destinées à la fabrication de produits finis dont la valeur de réalisation nette est inférieure au coût de production, doit être provisionnées.

**Cas n°2****Données**

Le 30 novembre 19(N), une inondation a endommagé un atelier de production de la société XYZ, entraînant la perte totale du stock de produits en cours de fabrication à cette date (articles de référence E100 produits en utilisant des matières premières spécifiques).

Les stocks de produits finis et de matières relatifs à cette catégorie d'articles ont été épargnés. Les résultats d'un inventaire physique de ces stocks effectué après l'inondation se détaillent comme suit :

• Matières premières	:	30 000 DT
• Produits en cours	:	0 DT
• Produits finis	:	75 000 DT

A la date d'ouverture, ces stocks se présentaient comme suit :

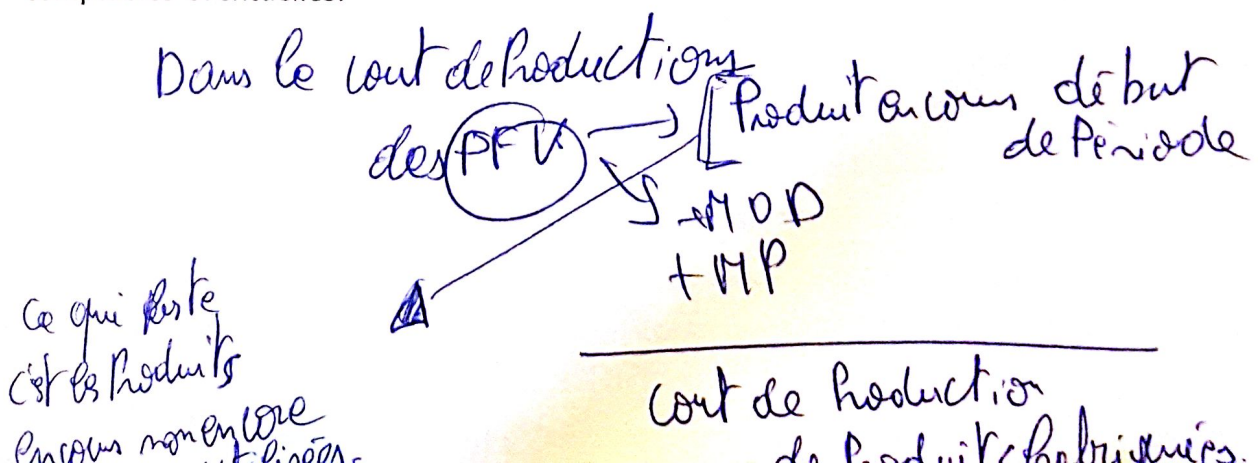
• Matières premières	:	20 000 DT
• Produits en cours	:	75 000 DT
• Produits finis	:	92 000 DT

Par ailleurs, vous avez pu réunir les informations suivantes :

- La société applique un taux de marge brute de 25% ;
- Les ventes d'articles de référence E100, réalisées pendant la période allant du 1<sup>er</sup> janvier au 30 novembre 19(N), se sont élevées à 250 000 DT ;
- La société a acheté pour 70 000 DT de matières premières et a consommé pour 50 000 DT de main-d'œuvre directe de production durant cette période ;
- Les frais généraux de fabrication ont été imputés au taux de 45% de la main-d'œuvre directe.

Durant le mois de décembre 19(N), la société n'a pas fabriqué d'articles de référence E100. Elle a constaté à l'actif de son bilan de fin d'exercice les stocks inventoriés après l'inondation ainsi que le stock de produits en cours détruit. En effet, elle estime que l'indemnité d'assurance qu'elle va recevoir en 19(N+1) sera de montant supérieur au coût de production des en-cours perdus le 30 novembre 19(N).

**Travail à faire :** Déterminer le coût des produits en cours perdus et corriger les erreurs comptables éventuelles.



**Solution****1. Calcul de la valeur du stock perdu :**

- Chiffre d'affaires	250 000
- Marge brute	- 50 000
- Coût de production des articles vendus	<u>200 000</u>
- Stock des produits finis au 30 novembre 19(N)	75 000
- Coût des articles destinés a la vente	<u>275 000</u>
- Stock des produits finis au 1 <sup>er</sup> janvier 19(N)	- 92 000
- <b>Coût des articles fabriqués</b>	<u><b>183 000</b></u>
Stock de matières premières au 1 <sup>er</sup> janvier 19(N)	20 000
Achats de matières premières	70 000
Stock de matières premières au 30 novembre 19(N)	- 30 000
- Matières premières utilisées	<u>60 000</u>
- Main-d'œuvre directe de production	<u>50 000</u>
- Frais généraux de fabrication	<u>22 500</u>
- Coût de production de la période	<u>132 500</u>
- Stock des produits en cours au 1 <sup>er</sup> janvier 19(N)	75 000
- Coût des articles fabriqués	- 183 000
- <b>Stock des produits en cours au 30 novembre 19(N)</b>	<u><b>24 500</b></u>

**2. Ecriture de correction**

7133	Production stockée (en-cours)	24 500	
	33 Stocks de produits en cours		24 500

L'indemnité d'assurance ne doit être prise en compte que si elle est acquise, son montant est mesuré de manière fiable et son recouvrement est raisonnablement sûr.

Tunis bus

## Cas n°3

## Données

En 19(N), une société a entamé la fabrication et la commercialisation d'un nouveau produit P à partir d'une seule matière première MP, la fabrication de ce produit s'effectuant conjointement avec un sous produit SP et un produit résiduel PR.

Les dépenses de production de décembre (constituant le stock de fin d'année) s'élèvent à 527 900 DT. Il a été fabriqué 1500 unités de P, 200 unités de SP et 50 unités de PR.

Leurs prix de vente prévisionnels hors taxes sont respectivement de 400 DT, 100 DT et 20 DT.

Les frais de vente prévisionnels de PR peuvent être évalués à 10% de son prix de vente hors taxe.

Le stock de matière première MP était de 439 500 DT pour 2000 unités au 30 novembre 19(N).

Les dépenses réalisées pour l'acquisition de 1500 unités en décembre sont les suivantes :

	(En DT)
• Prix d'achat	280 000
• Droits de douane	28 000
• TVA déductible	47 600
• Frais de transport	29 500
• Charges financières	9 000
• Charges administratives	6 000

Lorsqu'un produit est non significatif on va le vendre au coût d'ouï VRN = coût.

La durée moyenne de stockage de MP est d'environ un mois. La société évalue son stock selon la méthode du coût moyen pondéré. Au 31 décembre 19(N), le cours de MP sur le marché est de 210 DT. Il reste en stock 1750 unités.

**Travail à faire :** Evaluer et comptabiliser les stocks au 31 décembre 19(N).

## Solution

• **Evaluation de PR** :  $20 \times 50 \times 90\% = 900$

• **Evaluation de P et de SP**

- Coût global :  $527\,900 - 900 = 527\,000$

- Chiffre d'affaires P :  $1\,500 \times 400 = 600\,000$

- Chiffres d'affaires SP :  $200 \times 100 = 20\,000$

- **Coût du stock P** :  $\frac{527\,000 \times 600\,000}{620\,000} = 510\,000$

- **Coût du stock SP** : **17 000**

on estime que la prise de vente à charge les frais de commercialisation  
 } Valeur Relative  $Q_{Produit} \times P_{prise} =$

• **Coût d'acquisition de MP en décembre :**

- Prix d'achat	:	280 000
- Droit de douane	:	28 000
- Frais de transport	:	29 500
<b>Total</b>		<b>337 500</b>

**Remarque :** Les charges financières et les charges administratives ne sont pas incluses dans le coût d'acquisition de MP

- **Coût d'acquisition moyen pondéré de MP** :  $\frac{439\,500 + 337\,500}{2000 + 1500} = 222$
- **Stock de MP au 31 décembre 19(N)** :  $1750 \times 222 = 388\,500$
- **Moins-value sur stock de MP** :  $1750 (222 - 210) = 21\,000$

Cette moins-value ne doit pas être provisionnée puisque le produit auquel est destinée MP est bénéficiaire ( $510\,000 < 600\,000$ ) → *Fonc*

31 Stock MP	388 500	
35 Stock P	510 000	
35 Stock SP	17 000	
35 Stock PR	900	
603 Variations stocks matières		388 500
713 Variations stocks produits		527 900

L'objectif est de constater  
cette matière sur le marché.

**Cas n°4 (Evaluation des stocks selon la méthode de la marge bénéficiaire brute)****Données**

Le comptable de la société « Pneus 2000 » a arrêté le montant total du stock final des pneus au 31 décembre 1999 à 225 MDT, compte tenu des mouvements enregistrés durant l'exercice et en se basant sur la méthode de la marge bénéficiaire brute.

Sachant que les taux de marges n'ont pas varié en 1999 par rapport à 1998.

Le suivi comptable des stocks est assuré en distinguant entre deux grandes familles de produits « pneus tourisme » et « pneus utilitaires ».

Les principales données comptables relatives aux stocks de pneus sont, pour les exercices 1998 et 1999 les suivantes (en MDT) :

	Exercice 1998			Exercice 1999		
	<i>Pneus Tourisme</i>	<i>Pneus Utilitaires</i>	<i>Total</i>	<i>Pneus Tourisme</i>	<i>Pneus Utilitaires</i>	<i>Total</i>
Chiffre d'affaires	750	750	1 500	1 125	375	1 500
Stock initial	187,5	112,5	300	225	150	375
Achats	637,5	412,5	1 050	750	75	825
Stock final	225	150	375			

**Travail à faire :**

1. Reconstituer le montant du stock tel qu'il a été déterminé par le comptable de la société tout en le justifiant.
2. Que pensez-vous de la méthode adoptée par le comptable et de la fiabilité du solde du stock final des produits ?
3. Quel est le montant qui traduirait le mieux la valeur des stocks à la clôture de l'exercice, selon la méthode de la marge bénéficiaire brute ?

**Solution :****1. Reconstitution du stock tel que déterminé par le comptable**

- a. Calcul des pourcentages du coût des marchandises vendues en fonction des ventes en 1998

	<b>P. Tourisme</b>	<b>P. Utilitaires</b>	<b>Total</b>
Stock initial	187,5	112,5	300
Achats	637,5	412,5	1 050
Stock final	(225)	(150)	(375)
Coût des marchandises vendues	600	375	975
% CMV en fonction des ventes	<b>80%</b>	<b>50%</b>	<b>65 %</b>

b. *Reconstitution du stock final*

Stock initial	375
Achats	825
Marchandises destinées à la vente	1 200
Coûts des marchandises vendues (1 500 x 65 %)	(975)
<b>Stock final</b>	<b>225</b>

Pour le calcul du stock final des pneus, le comptable a utilisé le pourcentage du coût des marchandises vendues en fonction des ventes totales

2. *Méthode adoptée par le comptable*

La méthode appliquée par le comptable n'est pas appropriée, dans la mesure où elle se base sur un pourcentage global de marge (65%) qui ne tient pas compte des ventes de chaque type de produits.

En effet, du moment où les ventes ont beaucoup varié d'une catégorie à une autre en 1999 (75% - 25%) par rapport à 1998 (50% - 50%), la méthode de la marge globale affecte la fiabilité du solde du stock final de marchandises.

En outre, cette méthode est d'autant plus critiquable qu'elle ne tient pas compte de l'inventaire physique des stocks.

3. *Utilisation du coût des marchandises vendues en fonction des ventes de chaque catégorie de produits*

	P. Tourisme	P. Utilitaires
Chiffre d'affaires	1 125	375
% CMV en fonction des ventes	80%	50%
Coût des marchandises vendues	900	187,5
<b>Stock final</b>	<b>?</b>	<b>?</b>
Stock initial	225	150
Achats	750	75
Marchandises destinées à la vente	975	225
Coût des marchandises vendues	(900)	(187,5)
<b>Stock final de pneus</b>	<b>75</b>	<b>37,5</b>

Selon la méthode adoptée par le comptable, les stocks ont été majorés de 100%.

## Cas n°5 (révision comptable - juin 2005)

### Données

La société KLM fabrique et vend sur le marché local et à l'exportation divers engrais chimiques. Le 01/10/N, moyennant les services d'une société de commerce international, elle a conclu avec une entreprise agricole saoudienne un marché ferme et non révisable pour la livraison (en deux tranches) de 1000 tonnes d'un engrais chimique E de spécifications techniques particulières, sur une période de 12 mois expirant le 30/09/N+1, et ce au prix de 1000 \$ US la tonne. La commission de la société de commerce international a été négociée à 5% de la valeur de vente des marchandises exportées.

Au cours du dernier trimestre de l'exercice N, la société KLM a commencé la production de l'engrais chimique E ; la première livraison est prévue pour mars N+1. C'est ainsi qu'au 31/12/N, la société KLM dispose dans son magasin de produits finis d'un stock de 200 tonnes d'engrais chimique E destiné à satisfaire le contrat conclu avec l'entreprise agricole saoudienne.

Le coût de production d'une tonne d'engrais chimique E durant le dernier trimestre de l'exercice N a été arrêté par la comptabilité de gestion à 1 275 dinars alors qu'au moment de la conclusion du marché, il a été estimé à 900 dinars. En effet, le cours sur le marché international d'une matière première principale entrant dans la composition de l'engrais chimique E a connu une augmentation importante durant le dernier trimestre de l'exercice N.

Cours de change au 31/12/N : 1 \$ US = 1,250 dinars.

### Travail à faire :

1. Donner une définition de la valeur nette de réalisation et préciser ses particularités pour un stock de produit fini destiné à satisfaire un contrat de vente ferme.
2. Déterminer la valeur comptable du stock d'engrais chimique E qui doit figurer au bilan de la société KLM arrêté au 31/12/N.
3. Préciser si la société KLM est tenue ou non de constituer une provision pour risques et charges au titre du contrat conclu durant l'exercice N avec l'entreprise agricole saoudienne ; argumenter votre position et déterminer, le cas échéant, le montant de cette provision.

### Solution

#### **1) Définition de la valeur nette de réalisation d'un stock de produit fini destiné à satisfaire un contrat de vente ferme**

Selon la norme IAS 2, un stock de produit fini doit être évalué à la date de clôture de la période à la plus faible valeur de son coût de production et de sa valeur nette de réalisation.

La valeur nette de réalisation est égale au prix de vente estimé réalisable dans le cours normal de l'exploitation, diminué des coûts estimés d'achèvement et de ceux nécessaires à la réalisation de la vente (*telle que la commission sur vente à payer à la société de commerce international*).

La valeur nette de réalisation d'un stock de produit fini détenu pour satisfaire à un contrat de vente ferme (cas du stock d'engrais chimique E de la société KLM) est fondée sur le prix spécifié dans le contrat.

## 2) Détermination de la valeur comptable du stock d'engrais chimique E au 31/12/N

- Coût de production d'une tonne : 1 275 dinars
- Coût d'entrée (ou valeur brute au bilan) du stock :  $200 \times 1\,275 = 255\,000$  dinars
- Valeur nette de réalisation d'une tonne :  $(1\,000 \times 95\%) \times 1,250 = 1\,187,500$  dinars
- Montant de la provision pour dépréciation du stock d'engrais chimique E à constituer par la société KLM au 31/12/N :  $200 \times (1\,275 - 1\,187,500) = 17\,500$  dinars
- Valeur comptable (nette de la provision pour dépréciation) du stock d'engrais chimique E au bilan de la société KLM arrêté au 31/12/N :  $255\,000 - 17\,500 = 237\,500$  dinars

## 3) Constitution d'une provision pour risques et charges par la société KLM au titre du contrat déficitaire conclu avec l'entreprise agricole saoudienne

Selon la norme IAS 37, si une entreprise a un contrat déficitaire, l'obligation actuelle résultant de ce contrat doit être comptabilisée et évaluée comme une provision.

Un contrat déficitaire est un contrat pour lequel les coûts inévitables pour satisfaire aux obligations contractuelles sont supérieurs aux avantages économiques, attendus du contrat.

Avant d'établir une provision séparée pour un contrat déficitaire, l'entreprise comptabilise toute perte de valeur survenue sur les actifs dédiés à ce contrat.

Les pertes éventuelles liées aux contrats de vente fermes et portant sur des quantités qui excèdent les quantités en stock, ainsi que les pertes éventuelles liées aux contrats d'achat fermes sont prises en compte conformément à la norme IAS 37, *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels* (contrats déficitaires, § 66 à 69).

Il s'en suit que la société KLM doit constituer, en plus de la provision pour dépréciation des stocks sus-indiquée, une provision pour risques et charges pour le reste de la perte attendue sur le contrat conclu avec l'entreprise agricole saoudienne.

Montant de la provision :  $(1000 - 200) \times (1\,275 - 1\,187,500) = 70\,000$  dinars.

coût de l'achat  
NPN

**Cas n°6 (révision comptable - juin 2010)****Données**

Dans le cadre de l'arrêté de ses états financiers individuels au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2009, conformément aux normes IFRS, la société « M » soumet à votre examen les deux dossiers suivants :

**Dossier n°1 :**

Au cours du mois de septembre 2008, la société « M » avait arrangé l'opération d'achat, par la société "General Trading" (société de commerce international domiciliée en Tunisie), d'une quantité de sucre auprès d'un fournisseur étranger pour 500 000 €. Concomitamment, la société « M » avait, conclu un accord avec « General Trading » en vertu duquel elle s'est engagée, irrévocablement, à racheter ladite matière première, au cours de 2009, au même prix de 500 000 € majoré des coûts encourus par cette dernière pour l'assurance, le stockage et le financement de la marchandise.

Utilisant l'accord et la marchandise comme garanties, la société « General Trading » a pu obtenir un financement bancaire de 500 000 €. La réception effective de la marchandise, par « General Trading » a eu lieu le 1<sup>er</sup> novembre 2008.

Au 1<sup>er</sup> mai 2009, « General Trading » a rétrocédé la marchandise à la société « M » aux conditions convenues. Les coûts encourus par « General Trading » au titre de cette marchandise s'élèvent à 21 000 € et se détaillent, par exercice, comme suit :

	<b>2 008</b>	<b>2 009</b>
- Charges d'intérêt	5 000 €	10 000 €
- Frais de stockage	1 400 €	2 800 €
- Frais d'assurance	600 €	1 200 €
	<b>7 000 €</b>	<b>14 000 €</b>

**Travail à faire :**

- 1) Analyser la substance de l'accord conclu entre la société « M » et « General Trading », et préciser le traitement comptable adéquat en 2008.
- 2) Passer les écritures comptables au 1<sup>er</sup> mai 2009 relatives à la rétrocession de la marchandise à la société « M ».

**Dossier n°2 :**

En raison de la sensibilité de la politique de fixation des prix des produits à base de cacao par rapport à l'évolution des cours de cette matière première sur le marché international et anticipant une tendance haussière de ces derniers, la société « M » avait conclu avec un fournisseur ivoirien un marché ferme aux conditions C&F (coût et fret) pour l'achat de 100 tonnes de cacao. Outre le prix de 2 240 € la tonne de cacao, la société « M » supporte les frais de chargement et de transport maritime s'élevant à 12 000 €.

Embarquée dans le navire du transporteur, le 22 décembre 2009, la commande est arrivée à son port de destination à Radès le 8 janvier 2010.

La cotation du cacao sur le marché international s'élève, au 31 décembre 2009, à 2 120 € la tonne. Les coûts de chargement et de transport n'ont pas connu d'évolution significative.

*comme si j'ai contracté un emprunt pour l'acquisition de stocks*

*paiement en 2009*

**Travail à faire :**

Préciser le traitement comptable de cette transaction et passer les écritures qui en découlent au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2009.

**Solution****Dossier n°1 :**

**1)** L'opération conclue entre « M » et la société « General Trading », n'est pas différente, en substance, d'un accord portant sur le financement, par un tiers, de l'achat d'une marchandise. (*Engagement ferme et irrévocable de rachat à un prix convenu d'avance majoré des coûts encourus pour le stockage et le financement*).

Les risques et avantages inhérents à la marchandise ont été transférés à la société « M » dès sa réception par la société « General Trading », soit le 1<sup>er</sup> novembre 2008, justifiant ainsi la comptabilisation, dans les livres de « M », d'un stock (actif) en contrepartie d'une dette financière pour 500 000 €. Les coûts de stockage, les frais d'assurance et les charges d'intérêt sont exclus du coût d'achat (*Il ne s'agit pas de coûts directement attribuables à mettre les stocks dans l'état et à l'endroit où ils se trouvent au sens d'IAS 2.11*). Ils seront comptabilisés, en charges dès qu'ils seront encourus.

- *Comptabilisation initiale :*

1<sup>er</sup> novembre 2008

(B) Stocks de matières premières	500 000	
(B) Dettes financières		500 000
<i>Constatation de l'achat selon la méthode de l'inventaire permanent</i>		

OU

1<sup>er</sup> novembre 2008

(G) Achat de marchandises	500 000	
(B) Dettes financières		500 000
<i>Constatation de l'achat selon la méthode de l'inventaire intermittent</i>		

31 décembre 2008

(B) Stocks de matières premières	500 000	
(G) Variation de stocks		500 000
<i>Constatation du stock final selon la méthode de l'inventaire intermittent</i>		

- *Comptabilisation des dépenses encourues par « General Trading » en 2008 :*

31 décembre 2008

(G) Frais de stockage	1 400	
(G) Frais d'assurance	600	
(G) Charges financières	5 000	
(B) Fournisseurs d'exploitation		2 000
(B) Intérêts courus sur dettes financières		5 000
<i>Constatation des coûts encourus par « General Trading » en 2008</i>		

**2)** Constatation de l'extinction de la dette de la société « M » envers la société « General Trading » :

1<sup>er</sup> mai 2009

(B) Dettes financières	500 000	
(B) Intérêts courus sur dettes financières	5 000	
(B) Fournisseurs d'exploitation	2 000	
(G) Frais de stockage	2 800	
(G) Frais d'assurance	1 200	
(G) Charges financières	10 000	
(B) Trésorerie		521 000
<i>Constatation des coûts encourus par « General Trading » en 2008</i>		

**Dossier n°2 :**

A la date de clôture les marchandises en transit doivent figurer uniquement dans les livres de l'une des deux parties à la transaction de vente. Sous les interprétations traditionnelles juridiques et comptables, les marchandises devraient figurer à l'actif du bilan de l'entité responsable financièrement des coûts de transport.

Compte tenu des conditions particulières de cette opération de vente par le fournisseur ivoirien (Dans les contrats C&F, l'acheteur promet de payer une somme forfaitaire incluant le coût de la marchandise et le coût du fret. Dans pareilles situations, le vendeur doit délivrer la marchandise au transporteur et payer les coûts de chargement. Ainsi, la propriété et le risque de perte passent à l'acheteur après la livraison de la marchandise), les risques inhérents à la propriété de la marchandise sont transférés, donc, à la société « M » dès l'embarquement de la matière première sur les navires du transporteur (IAS 18.14).

Même si, l'inventaire physique de fin d'année, ne relève pas l'existence de cette matière première, chez « M », il y a lieu de comptabiliser un « stock en transit » au 31 décembre 2009 et de tester sa dépréciation, à cette date, en comparant son coût avec la valeur nette de réalisation (déterminée par référence au coût de remplacement).

- *Comptabilisation initiale :*

22 décembre 2009

(B) Stocks de matières premières [100x2.240+12.000]	236 000	
(B) Fournisseurs d'exploitation		236 000
<i>Constatation de l'achat selon la méthode de l'inventaire permanent</i>		

OU

22 décembre 2009

(G) Achat de marchandises	236 000	
(B) Fournisseurs d'exploitation		236 000
<i>Constatation de l'achat selon la méthode de l'inventaire intermittent</i>		

31 décembre 2009

(B) Stocks de matières premières	236 000	
(G) Variation de stocks		236 000
<i>Constatation du stock final selon la méthode de l'inventaire intermittent</i>		

- *Dépréciation : [Si la matière première concourt à la fabrication d'un produit déficitaire, sinon aucune perte de valeur n'est requise]*

31 décembre 2009

(G) Pertes de valeur sur stocks [236 000 - (2.120x100 + 12.000)]	12 000	
(B) Correction de valeur des stocks		12 000
<i>Dépréciation de la valeur du stock</i>		

L'acheteur paie le fret.

C&amp;F =&gt; dès l'embarquement sur le navire

+ les frais pour les ramener au Tunisie.

**Cas n°7**

**Données**

La société INDUS fabrique (en série) simultanément deux produits A et B dans le cadre d'un cycle de production commun. Cependant, le produit B nécessite un traitement additionnel avant qu'il ne soit prêt à la vente.

Les coûts encourus au cours de la période, dans le cadre du cycle de production commun, se présentent comme suit :

(Montants exprimés en dinars)

- Matières premières	100.000	→ sauf si il ya gaspillage
- Coûts d'emprunt (*)	5.000	
- Energie	14.000	
- Main-d'œuvre directe	30.000	
- Frais généraux de production variables	20.000	
- Frais généraux de production fixes	48.000	→ 26000

(\*) Il s'agit des intérêts relatifs à l'emprunt à court terme qui a financé les achats de matières premières consommées.

Les coûts encourus au cours de la période, lors du traitement additionnel du produit B, se sont élevés à 25.000 dinars.

Des déchets nocifs ont été obtenus à l'issue du cycle de production commun ; la société INDUS doit les évacuer prochainement en vue de leur incinération auprès d'un organisme spécialisé pour un coût estimé de manière fiable à 10.000 dinars.

Vous disposez également des informations suivantes :

	Unités produites (*)	Prix de vente unitaire
<b>Produit A</b>	5.000 unités	36 dinars
<b>Produit B</b>	5.000 unités	23 dinars

(\*) La production réelle de la période représente 75% de la capacité normale.

**Travail à faire :**

Déterminer le coût de production de chaque unité des produits A et B. Tous les coûts et prix énumérés ci-dessus le sont en hors taxes récupérables.

il faut constater en passif et en contrepartie il faut constater en stock

Dégradation en fonction du volume produit.

Δ : sur MP : il ya des déchets Normaux de 5%  
 Mais il peut y avoir une contamination anormale, dépassant les Normes Standards de 20%  
 les 15% ⇒ ne sont pas récupérables.  
 les Salaires latiers à gaine (supplé)  
 ↳ Salaires improductifs Non récupérables.

## Solution

## • Calcul du coût de production commun :

(Montants exprimés en dinars)

- Matières premières	100 000
- Coûts d'emprunt (1)	-
- Energie	14 000
- Main-d'œuvre directe	30 000
- Frais généraux de production variables	20 000
- Frais généraux de production fixes (2)	36 000
- Frais d'évacuation des déchets (3)	10 000
	<b>210 000</b>

- (1) Les intérêts relatifs au financement des matières premières consommées pour la fabrication en série des produits A et B ne sont pas incorporables (actifs non qualifiés).
- (2) Les frais généraux de production fixes liés à la sous-activité ne sont pas incorporables ( $36\ 000 = 48\ 000 \times 75\%$ ). L'affectation des frais généraux fixes de production aux coûts de transformation est fondée sur la capacité normale des installations de production.
- (3) Les frais d'évacuation des déchets doivent être incorporés au coût de production commun pour leur montant estimé de manière fiable même s'ils ne sont pas encore engagés par la société INDUS (provision pour charge d'exploitation résultant d'une obligation actuelle).

## • Calcul du coût de production de chaque unité des produits A et B

	Total	Produit A	Produit B
Unités produites		5 000	5 000
Valeurs des ventes des unités produites	295 000	180 000	115 000
Moins : coûts des traitements additionnels	-25 000		-25 000
Valeurs des ventes diminuées des coûts des traitements additionnels	270 000	180 000	90 000
Affectation du coût de production commun proportionnellement aux valeurs des ventes diminuées des coûts des traitements additionnels	210 000	140 000	70 000
Coûts des traitements additionnels	25 000	-	25 000
Coûts de production des produits fabriqués	235 000	140 000	95 000
Nombres d'unités produites		5 000	5 000
Coût de production unitaire		28	19

Lorsque les coûts de transformation de chaque produit ne sont pas identifiables séparément, ils sont répartis entre les produits sur une base rationnelle et cohérente. Cette répartition peut être opérée par exemple sur la base de la valeur de vente relative de chaque produit, soit au stade du processus de production où les produits deviennent identifiables séparément, soit à l'achèvement de la production.

Est-ce qu'il y a un achat et une vente  
ou un financement.

© Normes Comptables

## Cas n°9

### Données

La société X a emprunté le montant maximum de crédits à court terme qui lui a été accordé par sa banque partenaire. Début avril 2011, elle a pu obtenir un financement additionnel en vendant à la société Y un stock de marchandises pour son coût d'acquisition évalué à 300 000 DT.

Pour le financement intégral de cet achat, la société Y a obtenu un crédit bancaire à court terme portant intérêt au taux de 6% l'an. En retour, la société X s'est engagée à payer à la société Y, à la fin de chaque mois, un intérêt calculé au taux de 10% l'an ainsi que les frais de stockage des marchandises auprès de la société Z (dont le montant varie en fonction de la quantité de marchandises stockée). En outre, il a été convenu que lorsque la société X obtiendra des commandes clients portant sur des marchandises vendues à la société Y, elle les rachètera auprès de cette dernière sans marge commerciale.

Une fois que la société Y encaisse la valeur des marchandises rachetées, elle autorise la société Z à les livrer directement aux clients de la société X tout en facturant à cette dernière un forfait de transport de 500 DT par commande satisfaite.

Le 1<sup>er</sup> mai 2011, la société X a reçu une commande client portant sur des marchandises vendues à la société Y pour un montant de 117 000 DT payable d'avance. La marge appliquée par la société X à ses clients est de 30% par rapport au coût d'acquisition. Cette commande a été exécutée le jour suivant dans les conditions convenues avec la société Y. Aucune autre vente n'a été enregistrée durant le premier semestre 2011. Les frais de stockage facturés par la société Z ont été de 3 000 DT pour le mois d'avril 2011 et 2 100 DT pour chacun des mois de mai et juin 2011. Tous les paiements ont été effectués par banque.

### Travail à faire :

- 1) Préciser la nature et les spécificités comptables de l'accord liant la société X à la société Y.
- 2) En négligeant les conséquences fiscales des transactions, présenter les écritures comptables que doit passer la société X au cours du premier semestre 2011.

### Solution

#### 1) Nature et spécificités comptables de l'accord liant la société Y à la société X

La société X est liée à la société Y par un accord de financement sur stock (*product financing arrangement*). Il s'ensuit que la société X ne peut pas déstocker les marchandises vendues à la société Y et constater un revenu en conséquence. Le but de cet accord est de permettre à la société X d'obtenir un financement additionnel pour son stock de marchandises.

La société Y en accordant ce financement assorti de garantie (juridiquement, les marchandises sont devenues la propriété de la société Y en attendant leur rachat par la société X) compte bénéficier du remboursement du principal (rachat des marchandises par la société X au même prix) et d'une rémunération sur le capital (par application d'un taux d'intérêt de 10% l'an). Donc, initialement les critères de comptabilisation d'une vente de marchandises, tels que prévus par la norme IAS 18, ne sont pas remplis.

Y passe un prêt.

## 2) Ecritures comptables du premier semestre 2011 :

01/04/2011			
Banque (B)		300 000,000	
Emprunt à court terme (B)			300 000,000
30/04/2011			
Charge d'intérêts (R) $[300\ 000 \times 10\% \times 1/12]$		2 500,000	
Frais de stockage (R)		3 000,000	
Intérêts courus / Banque (B)			2 500,000
Fournisseurs / Banque (B)			3 000,000
01/05/2011			
Banque (B)		117 000,000	
Vente de marchandises (R)			117 000,000
02/05/2011			
Coût des marchandises vendues (R) $[117\ 000/1,3]$		90 000,000	
Stock de marchandises (B)			90 000,000
02/05/2011			
Emprunt à court terme (B)		90 000,000	
Banque (B)			90 000,000
31/05/2011			
Charge d'intérêts (R) $[210\ 000 \times 10\% \times 1/12]$		1 750,000	
Frais de stockage (R)		2 100,000	
Intérêts courus / Banque (B)			1 750,000
Fournisseurs / Banque (B)			2 100,000
30/06/2011			
Charge d'intérêts (R) $[210\ 000 \times 10\% \times 1/12]$		1 750,000	
Frais de stockage (R)		2 100,000	
Intérêts courus / Banque (B)			1 750,000
Fournisseurs / Banque (B)			2 100,000

*Remboursement du  
Principal ne se fait que  
hors de la vente*