

CHAPITRE 3

Les inventaires physiques

Aux termes de l'article 17 de la loi comptable ¹ l'opération d'inventaire doit être réalisée, au moins une fois par exercice, à l'effet de vérifier l'existence des éléments d'actifs et de passifs et de s'assurer de leur valeur.

Introduction

Les entreprises doivent dresser, au moins une fois par an, un inventaire de leurs éléments actifs et passifs.

Au sens juridique, l'inventaire est un document donnant l'état descriptif et estimatif du patrimoine d'une entreprise.

Sur le plan comptable, l'inventaire nécessite des travaux comptables (d'analyse, de rectification et de redressement) et des travaux extracomptables (d'inventaires physiques).

Outre leur caractère légal et obligatoire, les inventaires physiques présentent, du point de vue de la gestion courante des entreprises, la meilleure sécurité pour la conservation du patrimoine et la fiabilité de la comptabilité.

Les inventaires physiques portent sur :

1. Les stocks : valeurs d'exploitation.
2. Les immobilisations.
3. Les valeurs disponibles (caisse, effets à recevoir, chèques en caisse et titres en porte feuille).
4. Les divers stocks (fournitures de bureau).

Ces inventaires ont lieu à la date de clôture à moins que l'entreprise ne tienne un inventaire permanent fiable de l'élément inventorié.

Les entreprises, qui tiennent un inventaire permanent, peuvent dresser leur inventaire physique à une date autre que la date de clôture.

Pour ces entreprises, un inventaire physique de chaque élément doit avoir lieu au moins une fois par an. Cet inventaire peut être tournant c'est-à-dire accompli au fur et à mesure, article par article, et non d'une façon globale et simultanée pour l'ensemble des éléments en stocks.

L'inventaire tournant doit bien entendu porter une ou plusieurs fois, dans l'intervalle d'une année au maximum, sur l'ensemble des éléments existants en stocks.

Les entreprises peuvent aussi combiner l'inventaire intermittent avec l'inventaire tournant : ces entreprises limitent l'inventaire à la date de clôture aux éléments des stocks les plus importants et significatifs.

Les éléments de moindre importance sont inventoriés physiquement en cours d'exercice.

Leur inventaire à la date de clôture est établi à partir des fiches d'inventaire permanent.

Les différents inventaires physiques doivent être organisés au préalable par des instructions d'inventaire écrites pour leur assurer un déroulement satisfaisant.

INVENTAIRE PHYSIQUE DES VALEURS D'EXPLOITATION

Il est important que les instructions d'inventaire soient établies et communiquées aux différents intéressés (personnel de l'entreprise, commissaire aux comptes) suffisamment à l'avance.

Les instructions doivent être claires et précises. Elles organisent les problèmes suivants :

¹ Loi n° 96-112 du 30 décembre 1996, relative au système comptable des entreprises

PLAN DES INSTRUCTIONS D'INVENTAIRE PHYSIQUE DES VALEURS D'EXPLOITATION

Désignation d'un responsable :

1. Inventaire physique

1.1. Organisation de la prise d'inventaire

- Date
- Lieu
- Catégories de stocks
- Equipes
- Participation des Auditeurs (Audit interne, Expert comptable, commissaire aux comptes)
- Répartition du travail
- Tickets d'inventaire
- Rangement préalable
- Arrêt des mouvements physiques
- Biens appartenant à des tiers et se trouvant chez l'entreprise
- Biens appartenant à l'entreprise et se trouvant chez des tiers
- Déroulement de l'inventaire
- Etat des stocks
- Double comptage
- Prise en compte des mouvements après comptage

1.2. Centralisation et contrôle de l'inventaire

- Centralisation des tickets d'inventaire
- Rapprochement inventaire permanent avec inventaire physique
- Troisième comptage éventuel

2. Inventaire sur fiches

- Arrêt des fiches d'inventaire permanent à la date de clôture
- Correspondance entre les entrées et les sorties en stocks et leur comptabilisation
- Exclusion des articles appartenant à des tiers
- Intégration dans l'inventaire des articles appartenant à l'entreprise et se trouvant chez des tiers
- Récapitulation des fiches de stocks

3. Valorisation des stocks

- Méthode d'évaluation retenue
- Modalité d'application de la méthode
- Vérification des calculs
- Estimation des dépréciations et provisions
- Estimation des cours du jour et provisions

4. Rapport annuel d'inventaire

Développement de certaines instructions d'inventaire

Désignation d'un responsable : L'organisation de l'inventaire peut être confiée à un comité. Mais, il est nécessaire qu'une personne hautement placée dans la hiérarchie soit désignée pour diriger les travaux et les mener à bonne fin.

Date de l'inventaire : L'inventaire physique des stocks a lieu, généralement à une date très proche de la clôture. Toutefois, les entreprises qui tiennent un inventaire permanent sur fiches peuvent étaler leur Inventaire tout au long de l'exercice (inventaire tournant).

Mais dans tous les cas, un dispositif doit être mis en place pour appréhender et tenir compte des mouvements qui interviennent entre la date de prise d'inventaire et la date de clôture.

Catégorie des stocks et lieu d'inventaire : Les différents types de stocks doivent être rappelés (matières premières, consommables, encours, semi-finis, finis, etc...).

Une liste des endroits concernés doit être établie.

A la liste des catégories et endroits de stockage, on fait correspondre les dates de prise d'inventaire, les équipes et responsables.

Participation des auditeurs : La participation des auditeurs internes et externes à l'analyse des instructions d'inventaire et à la supervision des travaux d'inventaire est souhaitable pour conférer à l'opération d'inventaire plus de rigueur.

En revanche, la participation des magasiniers de l'entreprise doit être évitée. Leur présence doit être limitée au strict besoin éventuel d'information et d'explication.

Tickets d'inventaire : Les tickets d'inventaire comprennent généralement trois volets détachables.

1. Une partie précisant la référence et le numéro d'ordre du ticket. Cette partie est la seule qui reste collée à la marchandise inventoriée après les deux comptages.
2. Remplie et découpée lors du deuxième comptage.
3. Remplie et découpée lors du premier comptage.

Les tickets doivent être préréféréncés et prénumérotés. Aucun ticket, même annulé, ne peut être détruit.

Rangement préalable : Les stocks à inventorier doivent être préalablement rangés pour éviter les oublis et faciliter le comptage.

Les stocks inventoriés doivent être signalés et rester rangés pour éviter leur double prise en compte.

Arrêt des mouvements physiques : L'inventaire ne doit pas être perturbé par des mouvements. La production ne doit pas, autant que possible, être perturbée par l'inventaire.

L'idéal est que l'inventaire se déroule dans un laps de temps assez court et où la production est arrêtée (week-end même prolongé, période d'arrêt...).

Déroulement de l'inventaire : Les opérations concrètes de prise d'inventaire sont particulières à chaque organisation.

Le mode le plus fréquent consiste à utiliser des tickets à 3 volets et procéder à un double comptage.

• Première phase d'inventaire

Les tickets prénumérotés sont collés aux stocks ou remis au responsable de la première équipe.

L'entête est remplie lors du collage du ticket sur les stocks à inventorier.

La première équipe procède au comptage et à l'appréciation de l'état des stocks. Elle remplit la troisième partie du ticket et la découpe pour la remettre à la personne ou au service chargé de la centralisation (généralement un comptable).

• Deuxième phase d'inventaire

La deuxième équipe intervient ensuite. Elle remplit le deuxième volet du ticket et le remet à la personne ou au service chargé de la centralisation.

Ainsi après les deux comptages, seul le premier volet du ticket reste collé à la marchandise inventoriée.

Troisième comptage : Lorsque les deux comptages dégagent un écart significatif ou lorsqu'il y a un écart significatif entre le résultat de l'inventaire physique et l'inventaire théorique sur fiche, il y a lieu de procéder à un troisième inventaire à effectuer par les responsables des deux équipes sous la direction d'un troisième responsable (généralement le responsable de la centralisation).

Rapport annuel d'inventaire : Ce rapport établi par le responsable de l'inventaire comprend :

- Une description et un compte rendu du déroulement effectif de l'inventaire.
- Les difficultés rencontrées et les solutions adoptées.
- Les propositions de mesures à prendre pour faciliter et améliorer les prises d'inventaire à venir.

Modèle de ticket d'inventaire

Ticket n° 001/Exercice 2003	(mentionner le n° de l'équipe)
-----------------------------	--------------------------------

Ticket n° 001/Exercice 2003 Equipe n° /2ème comptage	rempli au préalable ou par la première équipe
--	---

Désignation du produit

Référence

Unité

Quantité	rempli par la deuxième équipe
----------	-------------------------------

Etat physique

Date et nom du responsable

Ticket n° 001/Exercice 2003	rempli par la première équipe
-----------------------------	-------------------------------

Equipe n° 1er comptage

Quantité

Etat physique

Date et nom du responsable

INVENTAIRE PHYSIQUE DES IMMOBILISATIONS

Les instructions d'inventaire des immobilisations doivent organiser les problèmes suivants :

PLAN DES INSTRUCTIONS D'INVENTAIRE PHYSIQUE DES INVESTISSEMENTS

Désignation d'un responsable

1. Inventaire physique des investissements mobiles

1.1. Organisation de l'inventaire

- Date
- Lieu
- Equipes

- Répartition du travail
- Documents à utiliser
- Rangement préalable
- Biens appartenant à des tiers se trouvant chez l'entreprise
- Biens appartenant à l'entreprise et se trouvant chez des tiers

1.2. Déroulement de l'inventaire

1.3. Rapprochement de l'Inventaire physique avec les fiches d'immobilisation

1.4. Mises au rebut

2. Inventaire physique des investissements fixes

- Etablissement de l'inventaire sur fiches
- Circularisation de la conservation foncière
- Date des visites et personnes chargées des constats

3. Rapport annuel d'inventaire

Développement des instructions d'inventaire

Désignation d'un responsable : L'organisation de l'inventaire nécessite la désignation d'un haut responsable disponible et au fait des questions d'organisation administrative pour diriger le déroulement effectif des opérations d'inventaire.

INVENTAIRE DES INVESTISSEMENTS MOBILES

Date de l'inventaire : L'inventaire peut avoir lieu à n'importe quelle période de l'exercice, la loi comptable ayant laissé ce choix libre et ne l'a pas lié à la clôture de l'exercice. Aussi, retient-on généralement les périodes de sous-activité (basse saison) ou d'arrêt pour effectuer l'inventaire sans perturber l'exploitation.

Lieu : L'arrêté d'une liste des endroits concernés par l'inventaire est indispensable pour éviter tout oubli pur et simple.

A la liste des endroits, on fait correspondre les dates de prise d'inventaire.

Equipes : Désignation des équipes d'inventaire et répartition du travail entre les équipes.

La participation des auditeurs internes et externes est très conseillée pour conférer à l'opération plus de rigueur.

Répartition du travail : Organisation de la répartition des tâches au sein des équipes d'inventaire.

Documents à utiliser et déroulement de l'inventaire : Les opérations concrètes de prise d'inventaire sont particulières à chaque organisation. Toutefois, un certain nombre de traits caractéristiques peuvent être rappelés :

Recherche de la référence comptable ou autre référence portée physiquement sur le bien pour l'identifier.

- Mention sur les documents de prise d'inventaire.
- Marquage visible de l'immobilisation après inventaire.

Deux procédés conférant différents degrés de fiabilité peuvent être suivis.

Inventaire à partir de la liste des immobilisations préétablie par la comptabilité

Les équipes partent avec une liste des immobilisations. Elles identifient l'immobilisation et constatent son existence en émergeant la liste.

Elles dressent deux listes complémentaires :

- Une liste des immobilisations inventoriées mais non fichées.
- Et une liste des immobilisations fichées et non inventoriées.

Cette méthode, moins fiable que la deuxième méthode, est utilisée lors des premiers inventaires physiques des immobilisations qui constituent des exercices d'apprentissage.

Prise d'inventaire sur le terrain

Les équipes partent à l'inventaire sans liste des immobilisations. Elles dressent la liste des immobilisations existantes.

Une comparaison dans un délai aussi court que possible avec l'inventaire comptable permet d'établir la liste des immobilisations non fichées et celle des immobilisations fichées et non inventoriées pour une enquête approfondie.

Rangement préalable : Dans la mesure du possible, les immobilisations multiples existantes dans un centre d'inventaire sont groupées au cours des journées d'inventaire. De même, lorsque cela s'avère possible il y a lieu de procéder au rangement des immobilisations pour faciliter et accélérer la prise d'inventaire.

Biens appartenant à des tiers et se trouvant chez l'entreprise : Il s'agit de biens reçus en admission temporaire, de biens pris en location et de biens empruntés à des tiers.

Ces immobilisations doivent faire l'objet d'une liste autonome. Il est utile d'en vérifier l'exhaustivité avec les tiers concernés.

Biens appartenant à l'entreprise et se trouvant chez des tiers : Il s'agit de biens en exportation temporaire, donnés en location ou prêtés.

Une liste doit être établie et confirmée par les dépositaires détenteurs des biens.

Rapprochement de l'inventaire avec les fiches d'immobilisation : Le service comptable procède à la vérification des listes d'inventaire physique et dégage les points litigieux qui nécessitent une enquête ou un complément de recherche.

Il met à jour les fiches d'immobilisation en mentionnant la date d'inventaire physique, l'endroit ou le lieu où a été inventorié le bien et éventuellement les observations relatives à l'état de l'immobilisation.

Tous les cas litigieux seront portés devant le responsable de l'inventaire qui transmet ses conclusions finales écrites à la comptabilité.

Saisie des entrées et sorties de matériels entre la date de l'inventaire et la date de clôture :

L'entreprise doit être à même de tenir un état des entrées-sorties d'investissements entre la date de prise d'inventaire et la date de clôture.

De même en cas de nouvelles acquisitions, des nouvelles fiches sont créées et en cas de sortie les fiches correspondantes sont soldées.

Mises au rebut : Les immobilisations qui s'avèrent impropres à l'usage sont mises au rebut.

La décision de mise au rebut doit être prise par un comité de direction comprenant les responsables techniques. La mise au rebut doit faire l'objet d'un procès-verbal daté et signé et communiqué au service comptable.

INVENTAIRE PHYSIQUE DES INVESTISSEMENTS FIXES

Les investissements fixes se composent des :

1. Terrains
2. Agencements
3. Constructions
4. Installations complexes

Leur inventaire physique comprend l'observation physique et, pour les terrains les extraits actuels de la conservation foncière.

Etablissement de l'inventaire sur fiches : Au préalable, les immobilisations fixes donnent lieu à l'établissement d'un inventaire comptable par un arrêté effectué à une date proche de la prise d'inventaire.

Les constats de l'existence des immobilisations sont généralement faciles à réaliser : il suffit de s'assurer à partir de cet état que les immobilisations sont bien existantes et en état d'usage et qu'aucun élément connu n'est omis.

Cas particulier des terrains construits ou nus : Pour chaque terrain, un extrait de la conservation foncière doit être demandé annuellement. Cet extrait constitue une pièce justificative fortement probante pour la comptabilité.

Documents à utiliser : On se reportera aux commentaires relatifs à l'inventaire effectué à partir d'une liste des immobilisations préétablie par la comptabilité.

RAPPORT ANNUEL D'INVENTAIRE

Ce rapport établi par le responsable de l'inventaire comprend :

- Une description et un compte rendu du déroulement effectif de l'inventaire.
- Les difficultés rencontrées et les solutions adoptées.
- Les propositions de mesures à prendre pour faciliter et améliorer les prises d'inventaire à venir.

INVENTAIRE DES VALEURS DISPONIBLES

L'inventaire des valeurs disponibles concerne essentiellement :

- La caisse
- Les effets à recevoir
- Les chèques en caisse

Les instructions d'inventaire portent sur les points suivants :

PLAN DES INSTRUCTIONS D'INVENTAIRE DES VALEURS DISPONIBLES

Désignation d'un responsable

1. Mise de la caisse à zéro

2. Inventaire de la caisse

- date
- Responsable du contrôle physique
- Présence de l'auditeur
- Arrêt de la caisse
- Procès-verbal d'inventaire

3. Inventaire des effets à recevoir

- Date
- Responsable du contrôle physique
- Présence de l'auditeur
- Arrêt des mouvements
- Procès-verbal d'inventaire

4. Chèques en caisse

- Date
- Responsable du contrôle physique
- Présence de l'auditeur
- Arrêt des mouvements
- Procès-verbal d'inventaire

5. Rapport annuel d'inventaire

Développement de certaines instructions d'inventaire

Mise de la caisse à zéro : La procédure idéale pour la justification de la caisse est celle qui consiste à remettre tous les fonds en caisse à la banque à la fin de la journée de clôture ou à la première heure du premier jour de réouverture de l'exercice. Cette procédure dispense de la prise d'inventaire physique pour la caisse.

Procès-verbal de l'inventaire de caisse : L'inventaire physique donne lieu à un état détaillé des fonds détenus en caisse. Il est signé séance tenante par le trésorier, le responsable du contrôle de l'inventaire et l'auditeur s'il est présent.

La signature immédiate du procès-verbal est indispensable quelles que soient les circonstances.

INVENTAIRE PHYSIQUE DES FOURNITURES DE BUREAU

Les fournitures de bureau peuvent être négligées lorsque leur valeur est insignifiante.

En revanche, lorsque la valeur des fournitures est importante, il est utile de procéder à leur inventaire physique à la clôture de l'exercice.

Le degré d'élaboration de cet inventaire est fonction de l'importance des stocks de fournitures dans l'entreprise.

Les imprimés non utilisés font partie de cet inventaire mais à la condition qu'ils restent encore utilisables.

Les imprimés abandonnés sont exclus de l'inventaire car ils n'ont plus d'utilité opérationnelle et sont plutôt destinés à la destruction.