

:

**Evaluation des stocks :
De l'entrée du patrimoine à l'arrêté des comptes.**

Année universitaire : 2008/2009

Sommaire

| | |
|--|----|
| Chapitre Préliminaire : Généralités sur les stocks..... | 2 |
| I. Définition. | 4 |
| II. Distinction entre « immobilisation » et « stock ». | 4 |
| III. Typologie des stocks. | 5 |
| A. Type de stocks en fonction de leur usage industriel. | 5 |
| B. Type de stocks suivant leurs flux. | 6 |
| IV. La fonction stock dans l'entreprise. | 6 |
| A. Le but de la fonction « stock ». | 7 |
| B. Les services intervenant la fonction « stock » dans l'entreprise. | 7 |
| C. La gestion des stocks | 7 |
| Chapitre 1 : Evaluation des stocks à l'entrée du patrimoine. | 9 |
| I. Définition du concept « Evaluation ». | 10 |
| II. L'Utilité d'évaluer les stocks. | 10 |
| III. Principe général sur l'évaluation des stocks. | 11 |
| IV. Les méthodes d'évaluation. | 11 |
| A. L'évaluation de _s stocks en entrée. | 11 |
| B. La valorisation des sorties de stock. | 13 |
| V. La comptabilisation des stocks à l'entrée du patrimoine. | 14 |
| A. Nomenclature des comptes de stock. | 14 |
| B. La correspondance des comptes de stock aux autres comptes du PCG. | 16 |
| C. La comptabilisation des entrées de stock selon les deux méthodes d'inventaire. | 17 |
| VI. Exemples illustratifs. | 20 |
| A. Application n°1 | 20 |

| | |
|---|----|
| B. Application n°2 : | 20 |
| Chapitre 2 : Evaluation des stocks à la date d'arrêté des comptes. | 25 |
| I. Les obligations découlant des travaux d'inventaire. | 25 |
| A. Définition. | 25 |
| B. Les dispositions légales de l'inventaire. | 26 |
| B. Les travaux d'inventaire lors de l'arrêté des comptes. | 27 |
| II. Exemple illustratif. (Suite de l'application 2) | 32 |

Chapitre préliminaire : Généralités sur les stocks.

I. Définition.

Il s'agit des **biens** ou **services** entrant dans le cycle d'exploitation de l'entreprise pour être vendus en l'état ou après production ou transformation, ou être consommés à la première utilisation.

D'après cette définition, ils doivent figurer parmi les stocks de l'entreprise :

- Les biens dont l'entreprise est propriétaire : En font donc partie, les biens qui sont la propriété de l'entreprise mais qui sont en consignation ou en dépôt chez les tiers.
- Les marchandises, matières et fournitures achetées et non encore reçues, mais qui sont déjà de manière certaine la propriété de l'entreprise doivent figurer dans les achats et les stocks de l'exercice.
- Les marchandises, matières et fournitures réceptionnées, mais dont la facture n'a pas été reçue. Ceux-ci doivent également figurer parmi les achats et les stocks de l'entreprise parce que la livraison emporte transfert de propriété.
- Les biens acquis avec clause de réserve de propriété.
- Les stocks et en cours dans le cadre de contrats à long terme.

Par contre, ceux qui ne doivent pas figurer parmi les stocks de l'entreprise :

- Les produits vendus, non encore livrés : Dès lors que le transfert de propriété a eu lieu, ces produits doivent être exclus du stocks.
- Les produits livrés, non encore facturés.
- Les biens vendus avec clause de réserve de propriété.
- Les biens qui sont propriété des tiers, mais qui sont en dépôt ou en consignation chez l'entreprise.

En somme, ils doivent appartenir à l'entreprise, et celle-ci **doit en être propriétaire** au moment de l'inventaire (même si la facture n'a pas encore été comptabilisée). D'où, **la livraison emporte le transfert de propriété.**

II. Distinction entre « immobilisation » et « stock ».

En général, les entreprises affectent les biens acquis soit dans les immobilisations soit dans les stocks, selon que ces éléments sont destinés à servir de façon durable à l'activité de l'entreprise ou à entrer dans le cycle de production et/ou de commercialisation. Ainsi, le

critère de **la durée d'utilisation** doit être observé pour distinguer une immobilisation d'un stock.

Les éléments ayant droit à la classification des comptes de stocks¹, peuvent être :

- Les immeubles et terrains pour les entreprises ayant la qualité de marchands de biens ou de promoteur immobilier.
- Les valeurs mobilières pour les entreprises faisant le commerce des titres.
- Les matériels de démonstration dont la durée d'utilisation ne dépasse pas un exercice (exemple : voitures exposés dans les show-room).
- Les animaux achetés ou élevés pour être commercialisés.

Par contre, certaines acquisitions ne peuvent pas être considérées des éléments de stocks et leur montant doivent figurer en haut du bilan (plus précisément dans les immobilisations corporelles). D'où, elles doivent être amorties en fonction de leur durée d'utilisation.

Il peut s'agir de :

- Les outillages spécifiques à une commande, qui restent à la propriété de l'entreprise et peuvent être réutilisés dans une autre fabrication.
- L'utilisation par une entreprise pour ses propres besoins d'un ordinateur prélevé de son stock d'ordinateurs qui était destiné à la vente.
- Les animaux de trait adulte.
- Les animaux reproducteurs (selon les cas, ils peuvent être portés en immobilisation en cours ou stockés).
- Les chiens de garde étant destinés à être utilisés de façon durable.

III. Typologie des stocks.

Il existe plusieurs types de stocks en fonction de leur usage industriel ou suivant leur flux (c'est-à-dire leur destination).

A. Type de stocks en fonction de leur usage industriel.

Cette classification se base sur le critère que les stocks sont directement ou indirectement liés à la production.

1. Les stocks de production.

Les stocks de production regroupent l'ensemble des matières qui après transformation permet d'avoir les produits finis. Ce sont les stocks des :

- **Matières premières** : ils regroupent les matières premières, les ébauches, les composants achetés par l'entreprise aux fournisseurs.
- **Produits Semi-finis** : ils regroupent les ensembles prêts au montage, les rechanges ou les accessoires fabriqués par l'entreprise pour la fabrication ou la clientèle.
- **Encours de fabrication** : il s'agit tous les articles dont le processus de transformation est non encore terminé.
- **Produits finis** : ils regroupent les produits immédiatement livrables à la clientèle. A ce stade, les produits peuvent, ou non, être emballés.

¹ Il s'agit d'un point de vue comptable.

2. Les stocks hors production

Les stocks hors production sont ceux qui n'entrent pas dans la transformation, mais accompagnent la production. Ils sont aussi dénommés **stocks ERO**² (Entretien, Réparation, Opération). On retrouve dans cette catégorie les stocks de :

- **Pièces de rechange** : ils regroupent les articles de maintenance utiles pour la réparation des machines, les outils ou les postes de travail.
- **Consommables des machines** : ils regroupent les articles comme les lubrifiants, les carburants et les nettoyeurs des machines.
- **Emballages** : il s'agit d'une part les emballages perdus (boîtes métal, cartons, etc.) que l'entreprise s'est approvisionnée auprès d'une société d'emballage et qui ne feront pas l'objet d'une facturation particulière (leurs prix sont compris dans le prix de ces marchandises) au moment de la vente. D'autre part, on retrouve également les emballages récupérables et non identifiables, qui peuvent être utilisés plusieurs fois (exemple : les caisses).
- **Déchets** : ils regroupent les matières premières incorporées dans le cycle de production et qui ne se retrouvent pas dans le produit final (exemples : limailles, sciures, chutes de tissu, etc.).

B. Type de stocks suivant leurs flux.

- **Les stocks à commandes régulières** : Ce sont les stocks d'articles régulièrement consommés. Ils concernent les consommables et les pièces de rechange qui sont étroitement liées à l'activité courante de l'entreprise.
- **Les stocks de projet** : Ce sont des stocks qui prennent naissance au début d'un projet et disparaissent à la fin de ce dernier. Les commandes de tels articles sont faites directement par le chef de projet qui seul maîtrise ses besoins. On rencontre ce type de stock dans les entreprises qui travaillent avec des contrats à long terme (exemple : les bâtiments et travaux publics, etc.).
- **Les stocks d'usage** : Il s'agit des articles placés en stock, qui sont sortis en cas de besoin pour réaliser un travail et qui ensuite sont retournés au magasin. Ils concernent les machines outils et de l'outillage en général.
- **Les stocks en transit ou stock de transbordement** : il s'agit des articles dont l'entreprise n'est pas le propriétaire et joue le rôle du « mandataire ». Elle reçoit les marchandises accompagnées d'instructions précises sur leur future destination et limite ses responsabilités aux opérations de contrôle, réception, dégroupage, groupage par destination, emballage, colisage, marquage, étiquetage et enfin expédition au lieu indiqué par le donneur d'ordre.

IV. La fonction stock dans l'entreprise.

Dans la réalité, la tenue et la gestion des stocks représentent *un véritable défi* pour l'entreprise. Ils sont un mal nécessaire pour elle et son quasi - inexistence peut la conduire à

² Voir le lien www.logistiqueconseil.org/gestion des stocks

Evaluation des stocks à leur entrée et à l'arrêté des comptes

des difficultés de production qui peuvent entraîner, en cas d'une grande importance, à des lourdes contraintes financières.

Ainsi, la fonction stock doit retrouver sa véritable position dans la structure de l'entreprise et les gestionnaires doivent mobiliser tous les moyens et techniques nécessaires qui permettront de ressortir sa transparence et sa bonne organisation.

A. Le but de la fonction « stock ».

Le but de la fonction stock est d'assurer la gestion des articles de l'entreprise dans le but de satisfaire, au moment opportun, la **disponibilité** (c'est-à-dire, il faut s'approvisionner suffisamment de produits pour éviter toute rupture de stock) et la **délivrance** (c'est-à-dire, il faut satisfaire la demande du client dès l'expression de son besoin) de ceux-ci pour l'élaboration des produits.

B. Les services intervenant la fonction « stock » dans l'entreprise.

La fonction stock doit être remplies et assurées par ces différents services :

| Services | Missions principales |
|--------------------------|--|
| Magasin | S'assurer l'optimum d'articles différents à posséder dans l'entreprise en effectuant le plus souvent une épuration du stock. |
| Achats | Etudier la politique de réapprovisionnement la mieux adaptée pour chaque article. |
| Réception - Livraison | Prendre en compte les réceptions et les délivrances des articles (en nombre) pour pouvoir fournir, à tout moment, un état des stocks à jour. |
| Comptabilité Fournisseur | Prendre en compte les entrées et les sorties du stock (en valeur), pour pouvoir fournir, à tout moment, la valeur de l'immobilisation financière. |

C. La gestion des stocks

Lorsque l'on parle de gestion des stocks, il s'agit proprement dit de **la tenue** et **du suivi** d'une quantité de marchandises dans un magasin. C'est une activité à deux branches : la gestion des mouvements de marchandises (entrées et sorties) et la gestion des réapprovisionnements. Dans un souci de cerner le thème, cette dernière branche ne sera pas traitée dans ce rapport.

1. Les documents de gestion des stocks.

L'entreprise utilise des documents plus ou moins normalisés pour suivre ses mouvements de stocks. Il s'agit de :

- **un bon de livraison (ou de réception ou d'entrée)** : c'est un document justificatif où l'on enregistre par type d'élément, les caractéristiques, la date d'entrée en stock, les quantités et prix unitaires de chaque élément. (Voir un modèle dans l'annexe n°1).

- **un bon de sortie** : idem que le précédent mais il fait ressortir comme information : la date de sortie, les caractéristiques, les quantités et le prix unitaire. (Voir un modèle dans l'annexe n° 2).
- **Fiche de stock** : c'est une fiche qui retrace le stock initial, l'ensemble des entrées et des sorties et le stock final. (voir un modèle dans l'annexe n° 3).

2. Le Suivi physique des stocks : les entrées et les sorties.

a) La réception des produits

Comme son nom l'indique, cette opération consiste à prendre en compte les entrées des produits dans le magasin. Ces produits peuvent être :

- **Fabriqués** (produits finis ou semi-finis) : où le magasinier se charge tout d'abord de vérifier l'exactitude des quantités ou bien de dénombrer les articles qu'il réceptionne. Ensuite, il rédige un bon d'entrée s'il existe dans l'entreprise.
- **Achetés** (matières premières) : où le magasinier s'assure tout d'abord de la conformité de la livraison par rapport à la commande (c'est-à-dire un contrôle tant que quantitatif que qualitatif). Ensuite, il rédige le bon de réception ou bon d'admission qu'il envoie aux services administratifs.

b) La sortie des produits

Comme son nom l'indique, cette opération consiste à prendre en compte les sorties des produits dans le magasin. Ces produits peuvent être :

- **Consommés** (matières premières) : où le magasinier reçoit tout d'abord un bon d'ordre ou de recette au service utilisateur des produits. Ensuite, il s'assure si la quantité voulue est conforme à la quantité retirée du stock pour achever l'opération par la rédaction d'un bon de sortie.
- **Vendus** (produits finis) : où le magasinier reçoit en premier lieu une copie du bon de commande du client et rédige par la suite un bon de sortie.

Chapitre 1 : Evaluation des stocks à l'entrée du patrimoine.

Comme le Code Général de Normalisation Comptable stipule clairement que l'évaluation constitue au cœur même de l'information comptable, tous les éléments faisant leur entrée dans le patrimoine de l'entreprise doivent être évalués à leur juste valeur.

Plusieurs sont les méthodes envisageables pour l'évaluation d'un actif. Le plan comptable marocain retient cependant, pour l'évaluation des éléments inscrits en comptabilité, celle du **coût historique** qui elle-même est fondée sur les notions du coût d'acquisition et de coût de production.

Au long de ce chapitre, nous allons traiter uniquement un des éléments de l'actif circulant hors trésorerie et son évaluation lors de l'entrée du patrimoine. Il s'agit des stocks.

I. Définition du concept « Evaluation ».

L'évaluation est « l'opération par laquelle l'entreprise traduit en unités monétaires nationales courantes, en vue de les intégrer dans ses comptes, chaque transaction, fait, opération, événement et toute situation nouvelle qui affecte son patrimoine, sa situation financière et ses résultats ».³

Chaque entreprise doit la pratiquer à l'entrée, à l'arrêté et à la sortie d'un élément de l'actif ou de passif du patrimoine, tout en se conformant aux méthodes proposées par le Code Général de Normalisation Comptable. Elle débute par un calcul de la valeur de l'élément, en trouvant soit sa valeur d'entrée, soit sa valeur actuelle ou bien soit sa valeur comptable nette, et aboutit à des imputations comptables (c'est-à-dire l'inscription de la valeur dans les comptes de l'entreprise).

Toutefois, toute erreur survenue au niveau de cette évaluation ou bien de l'imputation comptable aura une incidence sur les documents de synthèse. Ce qui ne permettra pas alors de ressortir la transparence et la sincérité des comptes.

II. L'Utilité d'évaluer les stocks.

³ Définition tirée du livre « *Mémento Comptable Marocain* », Edition : Collection Mémento, Année de parution : 1995 (1^{ère} Edition), page 97.

Les stocks constituent généralement **les plus importants actifs** détenus par une entreprise et il est nécessaire d'en effectuer une juste évaluation pour assurer **la fidélité des comptes**. Si les stocks ne sont pas correctement évalués, les charges et les produits ne peuvent être évalués de manière juste. Si le stock de clôture n'est pas correct, alors au bilan, les comptes suivants seront également incorrects : stock de marchandises, total du bilan, capitaux propres. Si le stock de clôture est incorrect alors le coût des marchandises vendues et le revenu global seront incorrects dans le compte de produits et de charges.

III. Principe général sur l'évaluation des stocks.

Les stocks sont représentés par un ensemble de biens variés intervenant dans le cycle d'exploitation de l'entreprise. Cependant, ces biens sont classifiés lors de leur acquisition dans deux grandes catégories d'éléments. Leur méthode d'évaluation est différente, uniquement pour des raisons d'ordre pratique qui en découlent de leur nature.

Les deux éléments sont :

- **Les Eléments identifiables** : où on regroupe tous les biens ou articles individualisables qui ne sont pas interchangeable ainsi que les articles matériellement identifiés et affectés à des projets spécifiques (exemple : des pots de peinture, etc.).
- **Les Eléments interchangeables** : où on regroupe tous les articles fongibles qui, à l'intérieur de chaque catégorie, ne peuvent être unitairement identifiés après leur entrée en magasin (exemple : des clous, etc.).

IV. Les méthodes d'évaluation.

En général, les méthodes d'évaluation trouvent leur explication dans les principes comptables fondamentaux. Trois parmi eux justifient clairement leur importance. Il s'agit :

- *Le principe de continuité d'exploitation* : dans la mesure où la vie d'une entreprise est censée continuer dans le temps, le patrimoine de l'entreprise doit être évalué en fin d'exercice selon des modalités normales.
- *Le principe du coût historique* : à l'entrée des éléments dans le patrimoine, ces derniers doivent être évalués soit à leur coût d'acquisition ou bien soit à leur coût de production (sauf pour les créances et les dettes évaluées à leur valeur nominale).
- *Le principe de prudence* : à la date d'inventaire, l'entreprise doit évaluer tous les événements susceptibles de diminuer les charges (qui sont un produit) et de diminuer les produits (qui sont une charge) ; car ils impactent le résultat de l'exercice.

Si l'article 14 de la loi comptable stipule « *A leur date d'entrée dans l'entreprise, les biens acquis à titre onéreux sont enregistrés à leur coût d'acquisition, les biens acquis à titre gratuit à leur valeur actuelle et les biens produits à leur coût de production* », il reste à savoir les éléments à prendre en compte pour calculer les coûts des entrées en stocks et par conséquent les différentes méthodes existant pour valoriser la sortie des stocks.

A. L'évaluation des stocks en entrée.

Evaluation des stocks à leur entrée et à l'arrêté des comptes

Comme la loi comptable a été très explicite au niveau des coûts d'entrées des stocks (coût d'acquisition et coût de production), ces derniers sont obtenus directement soit à partir des documents de base (factures, etc.) soit à l'aide de la comptabilité analytique.

Alors, ils sont calculés pour les deux catégories des biens (éléments identifiables et éléments interchangeables) de la façon suivante :

1. Le coût d'acquisition

Le coût d'acquisition⁴ des biens en stock est **leur coût réel** d'achat formé :

a) du prix d'achat facturé :

- augmenté des droits de douane et autres impôts et taxes non récupérables ;
- diminué des taxes légalement récupérables, telle la TVA "déductible" ainsi que des réductions commerciales obtenues (rabais, remises, ristournes) dès lors que ces réductions commerciales peuvent être rattachées à chaque catégorie d'achat et qu'elles sont significatives.

b) **des charges accessoires** d'achat engagées jusqu'à l'entrée en "magasin" de stockage, il s'agit essentiellement des charges directes sur achats et approvisionnements ; toutefois, l'entreprise peut inclure dans le coût d'acquisition la fraction des charges indirectes susceptibles d'être raisonnablement rattachée à l'opération d'achat et d'approvisionnement.

2. Le coût de production

Le coût de production est égal au coût d'acquisition des matières consommées augmenté des charges directes de production et des charges indirectes de production pouvant être rattachées à la production du bien.

Le tableau suivant récapitule l'ensemble des éléments constitutifs du coût de production :

| Charges | Comprise dans le coût de production | Ne sont pas à retenir |
|---|---|-----------------------|
| Coûts d'acquisition des matières et fournitures utilisées pour la production de l'élément. | Oui | |
| Charges directes de production telles les charges de personnel, les services extérieurs, les amortissements | Oui | |
| Charges indirectes de production | Dans la mesure où il est possible de les rattacher raisonnablement à la production de l'élément qui ont été engagés pour amener les produits à l'endroit et | |

⁴ D'après le Code Générale de Normalisation Comptable.

Evaluation des stocks à leur entrée et à l'arrêté des comptes

| | | |
|---|--|---|
| | dans l'état où ils se trouvent. | |
| Charges de financement de la production | Lorsque le cycle de production est inférieur à 12 mois | en règle générale. |
| Charges financières de stockages | Si la durée du stockage est inférieure à 12 mois. | En règle générale |
| Frais de recherche | Engagés à l'occasion d'une commande spécifique. | |
| Amortissements | Amortissement d'exploitation | Amortissement des charges à répartir et amortissement dérogatoires. |

B. La valorisation des sorties de stock.

La méthode de valorisation des sorties de stock diffère selon qu'il s'agit des éléments identifiables et des éléments interchangeableables.

1. Valorisation des stocks de biens identifiables.

Lorsque les éléments identifiables sont déstockés (pour incorporation dans le produit fini ou pour la vente), ce flux est valorisé au coût que ce même élément avait à son entrée dans le magasin (c'est-à-dire, à **son coût réel**).

2. Valorisation des stocks de biens interchangeableables.

L'évaluation des stocks de biens fongibles se montre plus difficile par rapport à l'autre catégorie des biens à cause de la diversité des méthodes existant pour valoriser leur sortie. Toutefois, le plan comptable marocain a préconisé deux méthodes (*le Coût Moyen Unitaire Pondéré et le First In First Out*) mais ça n'empêche pas à l'entreprise d'utiliser d'autres méthodes (soit *le Last In et First Out* soit *le coût de remplacement*) pour la gestion de ses stocks à moins que ces dernières ne soient pas présentées avec les états de synthèse. Seules les deux méthodes retenues seront détaillées dans les prochains paragraphes.

a) Le Coût Moyen Pondéré après chaque entrée.

Principe : On calcule un coût moyen pondéré après chaque entrée et, entre deux entrées, toutes les sorties sont évaluées au dernier coût moyen calculé.

$$\text{Coût Moyen pondéré (unitaire) après chaque entrée} = \frac{\text{Valeur du stock avant l'entrée (ou précédent)} + \text{Valeur de l'entrée (Achat ou production)}}{\text{Quantité en stock avant l'entrée} + \text{quantité entrée (Achat ou production)}}$$

Critique : Cette méthode suit l'évolution des prix et des coûts de très près et à l'avantage de répartir les calculs tout au long de la période de calcul.

- b) Le Coût Moyen Pondéré par période de stockage.

Principe : Le coût unitaire d'entrée du stock à la date de l'inventaire est égal à la moyenne des derniers coûts unitaires d'entrée observée sur la " durée moyenne d'écoulement " dudit stock ; cette moyenne des derniers coûts étant pondérée par les quantités entrées

Critique : IL faut attendre jusqu'à la fin de l'année pour savoir la valeur du stock final.

- c) Premier Entré, Premier Sorti.

Principe : Dans cette méthode également appelée FIFO, chaque lot entré est fictivement individualisé. Les sorties sont ensuite valorisées en épuisant les lots en stock du plus ancien au plus récent.

Critique : Elle conduit à valoriser les sorties à des coûts qui peuvent être anciens et à valoriser les stocks finals à des coûts récents.

3. Les différences des calculs au niveau des méthodes.

Chaque méthode de valorisation des sorties de stock conduit à :

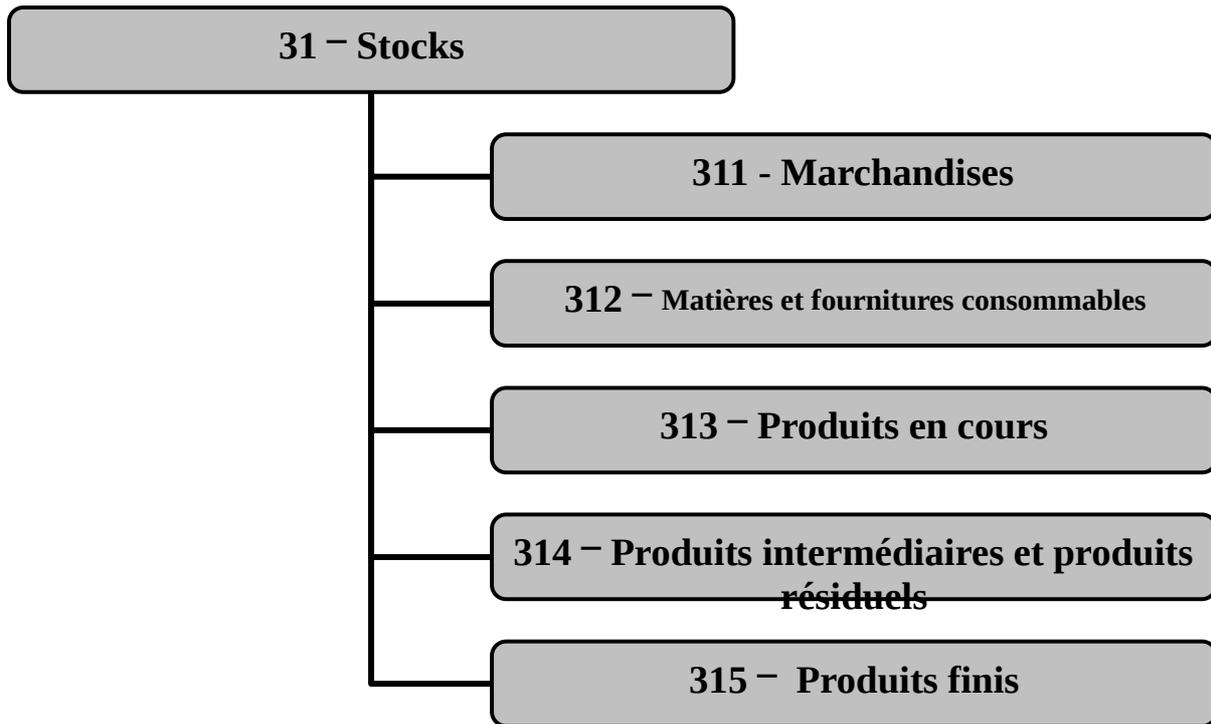
- Un montant différent des coûts ;
- Un montant différent des stocks finals ;
- Un montant différent des résultats analytiques ;
- Un montant différent du résultat comptable si on calcule les variations de stock à partir des évaluations faites en comptabilité analytique.

V. La comptabilisation des stocks à l'entrée du patrimoine.

Lors de l'acquisition (achats des marchandises, des matières premières, de fournitures consommables, etc.) et de la production (produits finis, semi-finis, etc.) des biens, l'imputation comptable résultant de ces opérations se différencie tant au niveau des nomenclatures des comptes à utiliser et surtout au niveau de la méthode d'inventaire que l'entreprise tient pour la gestion de ses stocks. Cette dernière peut être l'inventaire intermittent ou l'inventaire périodique. Mais, toutefois une est obligatoire devant la loi car elle s'approche plus à la réalité.

A. Nomenclature des comptes de stock.

Dans le plan comptable général marocain, la rubrique « 31__ » est réservée à l'enregistrement de différente nature des stocks que l'entreprise consigne dans ses entrepôts. Elle est éclatée en cinq grands postes et chaque poste se subdivise en plusieurs comptes principaux. La disposition de cette rubrique est comme suit :



- Le poste : **311 - Marchandises**.

Subdivisé en quatre comptes principaux, l'entreprise les utilise pour enregistrer l'ensemble des biens et des services destinés à la vente en l'état auprès de la clientèle.

Par ailleurs, elle peut créer auprès de ses comptes principaux à des comptes auxiliaires afin de l'adapter à ses besoins de gestion des stocks ; puisque le législateur a été très clair à ce niveau, en précisant dans l'article 3 de la loi comptable « *Le livre journal et le grand-livre peuvent être détaillés en autant de registres subséquents dénommés journaux auxiliaires et livres auxiliaires que l'importance ou les besoins de l'entreprise l'exigent* ».

- Le poste : **312 - Matières et fournitures consommables**

Subdivisé également en quatre comptes principaux, l'entreprise les utilise pour enregistrer les matières et fournitures consommables (matières premières, emballages, etc.) qui lui servent à la fabrication, au traitement ou à l'exploitation et qui perdent leur caractéristique au premier usage.

De la même manière que le précédent, elle peut créer des comptes auxiliaires ou divisionnaires pour référencer comptablement les articles de même nature. Le but étant de dresser à n'importe quel moment le **grand livre auxiliaire** de l'article et de savoir ses mouvements et son solde final pour une période donnée.

- Le poste : **313 - Produits en cours**.

Les comptes principaux de ce poste sont enregistrés par l'entreprise à chaque fois que des biens ou des services en cours sont constatés à la date de clôture de l'exercice.

- Le poste : **314 - Produits intermédiaires et produits résiduels**.

Evaluation des stocks à leur entrée et à l'arrêté des comptes

Il est enregistré tous les produits résultant d'une fabrication mal façonnée (déchets, rebuts, etc.) et les produits achevés issus d'un premier cycle de fabrication et destinés à être incorporés dans une nouvelle phase de production.

- Le poste : **315 – Produits finis.**

Subdivisé comme les postes « 311 » et « 312 » en quatre comptes principaux, l'entreprise utilise pour enregistrer l'ensemble des biens et services arrivés à un stade final et qui sont prêts à être vendus auprès de la clientèle.

Elle peut créer des comptes divisionnaires auprès des comptes principaux énumérés par le plan comptable général. Et cela, il lui est recommandé de se référer à la nomenclature officielle des biens et services, de manière à ce que le classement de ses produits finis :

- soit similaire à la nomenclature officielle des biens et des services,
- facilite le passage et les agrégats de la comptabilité nationale.

B. La correspondance des comptes de stock aux autres comptes du PCG.

En général, les comptes des stocks se marient avec les **comptes de charges** et les **comptes de produits**. Leur correspondance permet à l'entreprise de constater :

- la différence entre ce qui a été produit ou acheté et ce qui a été vendu ou consommé ;
- la dépréciation de la valeur des stocks à la fin de l'exercice, en constituant par une provision.
- L'annulation de la provision lorsque cette dernière est devenue sans objet.

Les différents comptes mouvementés avec les comptes de stocks sont représentés dans le schéma ci-dessous :

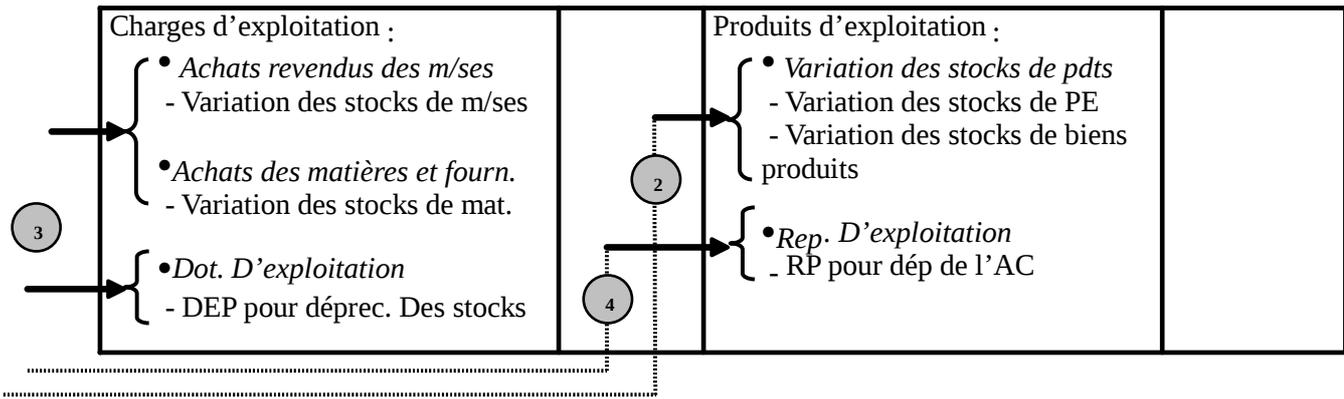
Bilan

| ACTIF | | | | PASSIF | |
|------------------------------|------|--------|-----|----------|---------|
| Eléments | Brut | Am/Pro | Net | Eléments | Montant |
| Actif Immobilisé | | | | | |
| Actif Circulant | | | | | |
| • Stocks | | | | | |
| - Marchandises | | | | | |
| - Mat et Fourn. Consomm | | | | | |
| - Produits en cours | | | | | |
| - Prod. Inter. et Prod. Rési | | | | | |
| - Produits finis | | | | | |
| • Provision pour dép. | | | | | |
| - Prov. Pour dép. des stocks | | | | | |

| CHARGES | | PRODUITS | |
|---------|---------|----------|---------|
| Nature | Montant | Nature | Montant |
| | | | |

1

Evaluation des stocks à leur entrée et à l'arrêté des comptes



Explications des chiffres :

- « 1 » : ce flux correspond le mouvement des entrées ou bien des sorties des marchandises ou des matières premières dans les stocks.
- « 2 » : ce flux correspond le mouvement des entrées ou bien des sorties des produits finis ou des en-cours dans les stocks.
- « 3 » : ce flux correspond la constatation de la dépréciation momentanée de la valeur des stocks.
- « 4 » : comme les stocks se déprécient d'une façon réversible et leur valeur est évaluée à la fin de chaque exercice, la provision constatée lors de la fin de l'exercice précédent doit être annulée au profit de la nouvelle provision.

C. La comptabilisation des entrées de stock selon les deux méthodes d'inventaire.

Dans l'entreprise, la comptabilisation des événements voulant affecter la situation financière de l'entreprise dépend du système d'information mis en place par cette dernière.

En prenant le cas des stocks, son traitement impacte considérablement l'organisation et le système d'information de l'entreprise dans la mesure où il la conduit à faire un choix entre deux méthodes d'inventaire pour pouvoir gérer les stocks.

1. Présentation des méthodes.

Il n'existe aucune prescription formelle concernant les méthodes selon lesquelles les stocks doivent être suivis. Mais, deux méthodes sont massivement utilisées par les entreprises. Chacune d'entre elles ne donne pas le même résultat (ou bien le même solde) à la fin de l'année. Est-ce leur façon de tenir et d'appliquer sur les stocks qui expliquent leur différence ?

- **L'inventaire Intermittent.**

Elle est appelée aussi « **l'inventaire annuel** » et son principe est que les achats et les ventes sont régulièrement enregistrées mais les stocks ne sont pas mis à jour.

Les entreprises appliquant cette méthode sont obligées à faire **une fois tous les douze mois un « inventaire physique »**.

- **L'inventaire Permanent**

Evaluation des stocks à leur entrée et à l'arrêté des comptes

La méthode de l'inventaire permanent nécessite d'enregistrer les mouvements d'entrée et de sortie au fur et à mesure qu'ils se présentent et à arrêter chaque fois le nouveau solde afin d'avoir un inventaire comptable constamment à jour.

La tenue d'un inventaire permanent n'est pas obligatoire vis-à-vis de la loi mais elle oblige à l'entreprise de tenir des fiches de stock pour chaque nature des biens.

Toutefois, cette méthode représente un travail presque toujours considérable pour les grandes entreprises gérant une diversité des biens et la préfère de l'autre méthode.

2. Schéma d'écritures comptables selon les deux méthodes.

- **L'inventaire Intermittent.**

A travers cette méthode, la réception et la livraison des marchandises reposant sur des documents de base (comme la facture) sont uniquement enregistrées dans les comptes de charges et de produits. Quant aux comptes de stocks, ils ne connaissent aucun mouvement dans le bilan et dans le CPC.

Le schéma d'écriture comptable de cette méthode se présente comme suit :

- Pour les achats :

| N° Compte | Intitulé du compte | Débit | Crédit |
|--------------------|--|-------|--------|
| 6*** | Comptes de charges | X | |
| 34552 | Etat, TVA récupérables sur les charges | X | |
| 4411 Ou 5*** | Fournisseurs Comptes (Banques ou Caisses) | | X |

- Pour les ventes :

| N° Compte | Intitulé du compte | Débit | Crédit |
|--------------------|---|-------|--------|
| 3421 Ou 5*** | Clients Comptes (Banques ou Caisses) | X | |
| 711 Ou 712 | Ventes de marchandises Ventes des biens et services produits | | X |
| 4455 | Etat, TVA récupérables sur les charges | | X |

- **L'inventaire Permanent**

Evaluation des stocks à leur entrée et à l'arrêté des comptes

Comme nous l'avons précisé ci-dessus, la variation de stock est constatée après chaque entrée et sortie dans la comptabilité et l'entreprise peut dresser l'état des stocks ou le grand livre auxiliaire de chaque compte de stocks à tout moment.

Le schéma d'écriture comptable de cette méthode se présente comme suit :

- Pour les achats :

Réception de la facture et des marchandises (ou des matières).

| N° Compte | Intitulé du compte | Débit | Crédit |
|--------------------|--|-------|--------|
| 6*** | Comptes de charges | X | |
| 34552 | Etat, TVA récupérables sur les charges | X | |
| 4411 Ou 5*** | Fournisseurs Comptes (Banques ou Caisses) | | X |

Entrée des marchandises ou des matières dans le magasin.

| N° Compte | Intitulé du compte | Débit | Crédit |
|--------------------|--|-------|--------|
| 311* Ou 312* | Marchandises Matières et fournitures consommables | X | |
| 6114 Ou 6124 | Variations des stocks des marchandises Variations des stocks des matières et fourn. | | X |

Sortie des marchandises ou des matières du magasin.

| N° Compte | Intitulé du compte | Débit | Crédit |
|--------------------|--|-------|--------|
| 6114 Ou 6124 | Variations des stocks des marchandises Variations des stocks des matières et fourn. | X | |
| 311* Ou 312* | Marchandises Matières et fournitures consommables | | X |

- Pour les ventes :

Entrée des produits dans le magasin.

| N° Compte | Intitulé du compte | Débit | Crédit |
|-----------|------------------------------------|-------|--------|
| 315* | Produits finis | X | |
| 713* | Variations des stocks de produits. | | X |

Envoi de la facture et livraison des marchandises (ou des Produits finis).

| N° Compte | Intitulé du compte | Débit | Crédit |
|--------------------|---|-------|--------|
| 3421 Ou 5*** | Clients Comptes (Banques ou Caisses) | X | |

Evaluation des stocks à leur entrée et à l'arrêté des comptes

| | | | |
|------------------|---|--|---|
| 711 Ou 712 | Ventes de marchandises Ventes des biens et services produits | | X |
| 4455 | Etat, TVA récupérables sur les charges | | X |

Sortie des produits du magasin.

| N° Compte | Intitulé du compte | Débit | Crédit |
|-----------|------------------------------------|-------|--------|
| 713* | Variations des stocks de produits. | X | |
| 315* | Produits finis | | X |

VI. Exemples illustratifs.

A. Application n°1

SUBINFO est une société spécialisée dans la commercialisation du matériel informatique. Le 12/03/2005, elle reçoit 1000 ordinateurs commandés le 02/02/2005.

Pour financer cette opération, SUBINFO a emprunté 3 000 000 Dh de la Société Générale à un taux 12% et remboursable sur 2 ans.

Les autres données de cette opération sont :

- Prix d'achat : 4 500 Dh/ l'unité.
- Remise : 50 000 Dh
- Frais de Transitaire : 15 000 Dh
- Frais de Transport : 20 000 Dh.

TAE : Déterminer le coût d'acquisition d'un ordinateur.

Solution :

Le prix d'achat net est égal :

$$(4500 * 1000) - 50 000 = 4 450 000 \text{ Dh}$$

Les frais accessoires⁵ relatifs à cette opération s'élèvent à :

$$15 000 + 20 000 = 35 000 \text{ Dh.}$$

Le prix d'acquisition total est :

$$4 450 000 + 35 000 = 4 485 000 \text{ Dh.}$$

D'où, le coût d'acquisition d'un ordinateur est égal à :

$$4 485 000 / 1000 = 4 485 \text{ Dh.}$$

B. Application n°2 :

⁵ Les intérêts des emprunts ne sont pas retenus comme étant des frais accessoires, car le cycle d'approvisionnement n'est pas supérieur à 1an. Sinon, ces intérêts seront intégrés dans le coût d'acquisition avec mention dans l'ETIC « A1 ».

Evaluation des stocks à leur entrée et à l'arrêté des comptes

L'entreprise « FUN » achète auprès de ses fournisseurs des fournitures scolaires qu'elle revend ensuite en l'état : « gommes à effacer », « crayons » et « trombones ». Elle vous communique les mouvements de ses stocks durant l'année 2006 :

☐ **Gommes à effacer :**

| Entrées | Sorties |
|---------------------------------------|----------------------------|
| Le 03-02-2006 : 1000 boîtes à 4900 Dh | Le 10-03-2006 : 700 boîtes |
| Le 15-09-2006 : 1200 boîtes à 5880 Dh | Le 26-10-2006 : 770 boîtes |

☐ **Crayons :**

| Entrées | Sorties |
|--------------------------------------|----------------------------|
| Le 09-02-2006 : 500 boîtes à 3430 Dh | Le 15-04-2006 : 400 boîtes |
| Le 21-09-2006 : 400 boîtes à 2940 Dh | Le 02-11-2006 : 770 boîtes |

☐ **Trombones :**

| Entrées | Sorties |
|--------------------------------------|----------------------------|
| Le 19-02-2006 : 350 boîtes à 686 Dh | Le 03-03-2006 : 300 boîtes |
| Le 31-08-2006 : 500 boîtes à 1029 Dh | Le 18-09-2006 : 330 boîtes |

TAF : En tenant compte de toutes ces informations, l'entreprise vous demande de :

- valoriser les stocks selon l'une des méthodes retenues par le plan comptable marocain (supposant le FIFO).
- Passer les écritures comptables selon les deux méthodes d'inventaire pour l'article « Gomme à effacer ».

Solution :

- Valorisation du stock selon la méthode « FIFO » :

| Nature du stock :Gommes à effacer..... | | | | | | | | | |
|--|--------|------|------|--------|------|------|------------|-------------|-------------|
| Date | Achats | | | Ventes | | | Soldes | | |
| | Q | CU | CT | Q | CU | CT | Q | CU | CT |
| 03-02-2006 | 1000 | 4,90 | 4900 | | | | 1000 | 4,90 | 4900 |
| 10-03-2006 | | | | 700 | 4,90 | 3430 | 300 | 4,90 | 1470 |
| 15-09-2006 | 1200 | 4,90 | 5880 | | | | 1500 | 4,90 | 7350 |
| 26-10-2006 | | | | 770 | 4,90 | 3773 | 730 | 4,90 | 3577 |

| Nature du stock :Crayons..... | | | | | | | | | |
|-------------------------------------|--------|----|----|--------|----|----|--------|----|----|
| Date | Achats | | | Ventes | | | Soldes | | |
| | Q | CU | CT | Q | CU | CT | Q | CU | CT |
| | | | | | | | | | |

Evaluation des stocks à leur entrée et à l'arrêté des comptes

| | | | | | | | | | |
|------------|-----|-------|------|-----|-------|------|-----------|--------------|---------------|
| 09-02-2006 | 500 | 6,860 | 3430 | | | | 500 | 6,860 | 3430 |
| 15-04-2006 | | | | 400 | 6,860 | 2744 | 100 | 6,860 | 686 |
| 21-09-2006 | 400 | 7,350 | 2940 | | | | 500 | 7,252 | 3626 |
| 02-11-2006 | | | | 440 | 7.252 | 3190 | 60 | 7.252 | 435.12 |

Nature du stock :Trombones.....

| Date | Achats | | | Ventes | | | Soldes | | |
|------------|--------|-------|------|--------|-------|--------|------------|--------------|---------------|
| | Q | CU | CT | Q | CU | CT | Q | CU | CT |
| 19-02-2006 | 350 | 1,960 | 686 | | | | 350 | 1,960 | 686 |
| 03-03-2006 | | | | 300 | 1,960 | 588 | 50 | 1,960 | 98 |
| 31-08-2006 | 500 | 2,058 | 1029 | | | | 550 | 2,049 | 1127 |
| 18-09-2006 | | | | 330 | 2.049 | 676.17 | 220 | 2.049 | 450.83 |

2. Enregistrement comptable selon les deux méthodes d'inventaire :

1^{ère} Méthode : Inventaire Périodique

Au cours de l'exercice :

| | | | | | |
|--------------|--------------|------------|---|----------------|----------------|
| 6111 3455 | 4411 | 03-02-2006 | Achats de Marchandises Etat, TVA récupérable Fournisseurs Facture n°..... / Fournisseur..... | 4 900 980 | 5 880 |
| 3421 | 7111 4455 | 10-03-2006 | Clients Ventes de marchandises (700*9,50 Dh) Etat TVA facturée Facture n°.... / Client..... | 7 980 | 6 650 1 330 |
| 6111 3455 | 4411 | 15-09-2006 | Achats de Marchandises Etat, TVA récupérable Fournisseurs Facture n°..... / Fournisseur..... | 5 880 1 176 | 7 056 |
| 3421 | 7111 4455 | 26-10-2006 | Clients Ventes de marchandises (770*9,50 Dh) Etat TVA facturée Facture n°.... / Client..... | 8 778 | 7 315 1 463 |

Evaluation des stocks à leur entrée et à l'arrêté des comptes

2^{ème} Méthode : Inventaire Permanent

- Pour les achats et les entrées :

| | | | | |
|------|------|--|-------|-------|
| 6111 | | 03-02-2006 | | |
| 3455 | | Achats des marchandises | 4 900 | |
| | | Etat, TVA récupérable | 980 | |
| | 4411 | Fournisseurs | | 5 880 |
| | | Facture n°..... / Fournisseur..... | | |
| | | D° | | |
| 3111 | | Stocks des Marchandises | 4 900 | |
| | 6114 | Variations des stocks des marchandises | | 4 900 |
| | | Entrée en magasin de marchandises | | |
| | | 15-09-2006 | | |
| 6111 | | Achats des marchandises | 5 880 | |
| 3455 | | Etat, TVA récupérable | 1 176 | |
| | 4411 | Fournisseurs | | 7 056 |
| | | Facture n°..... / Fournisseur..... | | |
| | | D) | | |
| 3111 | | Stocks des Marchandises | 5 880 | |
| | 6114 | Variations des stocks des marchandises | | 5 880 |
| | | Entrée en magasin de marchandises | | |

- Pour les sorties et les ventes :

| | | | | |
|------|------|--|-------|-------|
| | | 10-03-2006 | | |
| 6114 | | Variations des stocks des marchandises | 3430 | |
| | 3111 | Stocks des Marchandises | | 3430 |
| | | Sortie du magasin de marchandises | | |
| | | D° | | |
| 3421 | | Clients | 7 980 | |
| | 7111 | Ventes de marchandises (700*9,50 Dh) | | 6 650 |
| | 4455 | Etat TVA facturée | | 1 330 |
| | | Facture n°.... / Client..... | | |
| | | 26-10-2006 | | |
| 6114 | | Variations des stocks des marchandises | 3773 | |
| | 3111 | Stocks des Marchandises | | 3773 |
| | | Sortie du magasin de marchandises | | |
| | | D) | | |
| 3421 | | Clients | 8 778 | |
| | 7111 | Ventes de marchandises (770*9,50 Dh) | | 7 315 |
| | 4455 | Etat TVA facturée | | 1 463 |
| | | Facture n°.... / Client..... | | |

Chapitre 2 : Evaluation des stocks à la date d'arrêté des comptes.

Chaque mois, l'entreprise comptabilise l'ensemble des opérations courantes effectuées. A la fin de l'exercice, elle se trouve avec une balance des comptes qui ont été mouvementés au cours de l'exercice.

Pour arrêter ses comptes et calculer son résultat, l'entreprise doit procéder aux opérations d'inventaire.

Les stocks font partie l'un de ces opérations et ils représentent à eux seuls plus de 90 % des travaux d'inventaire (faute d'un dénombrement physique des articles).

L'objet de ce chapitre est de mettre en exergue les différents travaux d'inventaire entrepris par l'entreprise afin de déterminer la valeur actuelle et la valeur comptable nette de chaque nature de stocks.

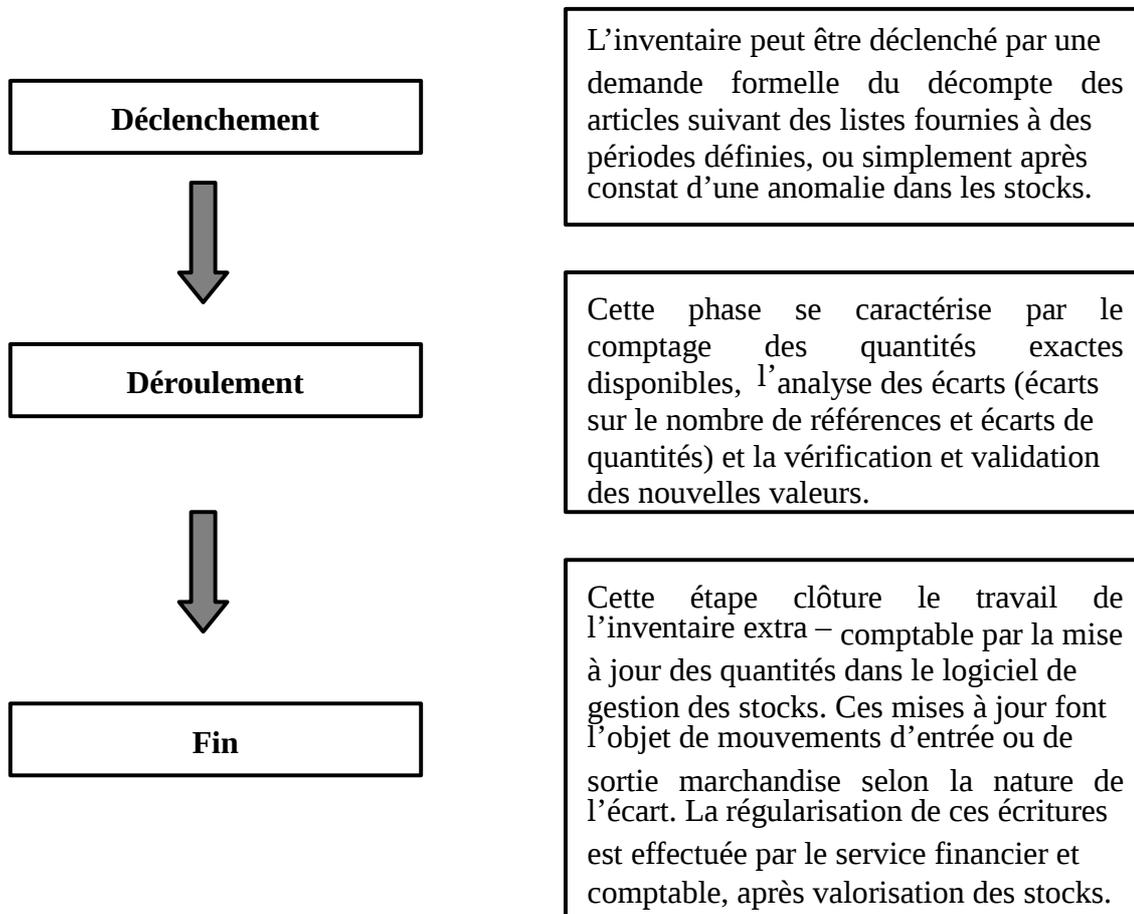
I. Les obligations découlant des travaux d'inventaire.

A. Définition.

L'inventaire est un ensemble de travaux comptables ou extra-comptables qui ont pour objet à la fin de l'exercice de déterminer la situation de l'entreprise.

On distingue :

- **L'inventaire extra - comptable** : qui est le recensement numérique des biens et dettes. Pour les stocks, on peut caractériser leur inventaire par ces trois étapes :



- **L'inventaire comptable** : réalisé à l'aide de l'enregistrement des faits comptables permettant la détermination du résultat.

B. Les dispositions légales de l'inventaire.

Les principales dispositions légales et réglementaires des entreprises en matière d'inventaire sont : la loi 9-88, le code de commerce et la loi fiscale.

1. La loi comptable

| N° | Article | Commentaire |
|----|--|--|
| 5 | « La valeur des éléments actifs et passifs de l'entreprise doivent faire l'objet d'un inventaire au moins une fois par exercice, à la fin de celui-ci ». | D'après cet article, toutes les personnes, physiques ou morales, ayant la qualité de commerçant au sens du code de commerce doivent procéder à un inventaire physique, au moins une fois tous les 12 mois, afin de contrôler aussi bien l'existence que la valeur des actifs et passifs et notamment les stocks. |

Evaluation des stocks à leur entrée et à l'arrêté des comptes

| | | |
|---|--|---|
| 6 | Il doit être tenu un livre d'inventaire sur lequel il est transcrit le bilan et le compte de produits et charges de chaque exercice. | Cet article impose aux commerçants la tenue d'un livre d'inventaire sur lequel sont transcrits le bilan et CPC de chaque exercice. Ce livre d'inventaire doit comporter, au minimum, la mention des produits en stocks en grandes catégories (Matières premières, produits semi-finis, produits finis, marchandises...) |
|---|--|---|

2. Le code de commerce

L'article 19 du code de commerce, dans le cadre des obligations du commerçant, renvoie à la loi 9-88 relative aux obligations comptables des commerçants.

3. La loi fiscale

Le deuxième alinéa de l'article 8 de la loi relative à l'IS précise que : «*Les stocks sont évalués au prix de revient ou au cours du jour si ce dernier lui est inférieur et les travaux en cours sont évalués au prix de revient* ».

De ce fait, déterminer la valeur des stocks et en cours à la date de clôture suppose un inventaire.

B. Les travaux d'inventaire lors de l'arrêté des comptes.

Divers travaux sont nécessaires pour évaluer les stocks lors de l'arrêté des comptes. Ces travaux sont : la détermination de la valeur actuelle et de la valeur comptable nette, la constitution d'une provision et enfin la comptabilisation de ces éléments dans le grand journal de l'entreprise.

1. Valeur Actuelle.

La valeur actuelle est la valeur d'inventaire déterminée lors de la fin d'exercice. Elle s'apprécie en fonction du marché et de l'utilité du bien pour l'entreprise :

- La **référence au marché** s'effectue à partir des informations les mieux adaptées à la nature du bien (prix du marché, barème, mercuriales,...) et en utilisant des techniques adéquates (indices spécifiques, décote...)
- L'utilité du bien pour l'entreprise** est normalement dans le cadre d'une continuité de l'exploitation.

1 – Valeur Actuelle pour les matières premières et les fournitures :

Formule :

Valeur actuelle = Prix actuel d'achat sur le marché + Charges actuelles accessoires d'achat

Exemple n°3

Evaluation des stocks à leur entrée et à l'arrêté des comptes

Au 31 /12/2006, l'entreprise « TRANCHANT » S.A détient en stock 1000 unités d'une matière première dont le coût d'acquisition est de 50 Dh/ unité.

Le cours de cette matière a chuté et est, en fin d'exercice, de 40 Dh l'unité, les charges actuelles accessoires d'achat sont de 10% du prix actuel d'achat.

TAF : Calculer la valeur actuelle des matières premières au 31/12/2006

Résolution :

Valeur d'entrée en stock : $1000 * 50 = 50\ 000$ Dh

Prix actuel d'achat : $1000 * 40 = 40\ 000$ Dh

Charges actuelles accessoires d'achat : $40\ 000 * 10\% = 4\ 000$ Dh

Valeur actuelle des matières premières = $40\ 000 + 4\ 000 = 44\ 000$ Dh.

2 – Valeur Actuelle pour les produits finis et les marchandises :

Formule :

Valeur actuelle = Prix vente probable - Charges restant à engager pour réaliser la vente

Remarque : Le prix de vente probable doit tenir compte, dans le respect du principe de prudence, des perspectives de vente et notamment :

- *Du « prix du marché » s'il en existe un à son niveau actuel (date de l'inventaire) ou futur (en cas d'évolution à la baisse) ;*
- *Des particularités des produits ou marchandises en stock et notamment de leur inadaptation aux conditions nouvelles du marché (cas des articles démodé ou obsolètes,...) ou de leur état (articles abîmés,...).*

Exemple n°4:

Au 31/12/2006, l'entreprise « SUCHET » S.A détient en stock 1000 articles d'un produit fini dont le coût de production est de 70 Dh/ unité.

Le prix de vente probable est, en fin d'exercice, de 72 Dh/ articles, les charges actuelles de distribution sont de 3 Dh par articles.

TAF : Calculer la valeur actuelle du produit fini au 31/12/2006

Résolution :

Valeur d'entrée : $1000 * 70 = 70\ 000$ Dh

Prix de vente probable: $1000 * 72 = 72\ 000$ Dh

Charges de distribution : $1\ 000 * 3 = 3\ 000$ Dh

Valeur actuelle du produit fini = $72\ 000 - 3\ 000 = 69\ 000$ Dh.

2. Valeur Comptable Nette.

La valeur nette comptable est la valeur qui figure dans le bilan. Par respect du principe de prudence est retenue comme valeur comptable nette, dans le bilan, la valeur d'entrée ou si elle est inférieure à la valeur actuelle.

Si la valeur actuelle est inférieure à la valeur d'entrée, il est appliqué à cette dernière une **correction en diminution** sous forme **d'une provision pour dépréciation**.

Valeur d'entrée > Valeur actuelle → Provision pour dépréciation = Valeur Brute ou valeur d'entrée – Valeur actuelle

Evaluation des stocks à leur entrée et à l'arrêté des comptes

Valeur comptable nette = Valeur d'entrée – Provision pour dépréciation = Valeur actuelle

Exemple n°5:

Les stocks au début de l'exercice 2006 de l'entreprise BOURGAIN sont les suivants :

| | | |
|-----------------------------------|---|---|
| - Matières premières : 73 000 | } | Aucune provision n'a été constituée à la clôture de l'exercice 2005 |
| - Combustibles : 2 000 | | |
| - Produits Finis : 15 000 | | |
| - En cours de fabrication : 1 000 | | |
| - Marchandises : 17 000 | | |

Les stocks à la clôture de l'exercice N sont évalués à :

| | | |
|-------------------------------|---|---|
| - Matières premières : 35 000 | } | <u>Valeurs Brutes</u> ou <u>Valeur d'entrée</u> |
| - Combustibles : 3 000 | | |
| - Produits Finis : 17 000 | | |
| - Marchandises : 15 000 | | |
| | | |

Les valeurs actuelles de ces stocks sont estimées à :

| | | |
|-------------------------------|---|-----------------------|
| - Matières premières : 36 000 | } | <u>Valeurs nettes</u> |
| - Combustibles : 2 700 | | |
| - Produits Finis : 16 000 | | |
| - Marchandises : 15 000 | | |
| | | |

TAF : Calculer la valeur comptable nette et les provisions à constituer au 31/12/2006.

Résolution :

| Valeur Brutes | Valeur actuelle | Moins values = Provision | Plus values | Valeur comptable nette |
|---------------|-----------------|-----------------------------|-------------|---------------------------|
| 35 000 | 36 000 | | 1 000 | 35 000 |
| 3 000 | 2 700 | 300 | | 2700 |
| 17 000 | 15 000 | 2000 | | 15000 |
| 15 000 | 16 000 | | 1000 | 15000 |

3. Comptabilisation des stocks à la date d'arrêté des comptes .

Les écritures de régularisation des stocks concernent généralement l'annulation de la provision de l'exercice précédent, la constatation de la nouvelle provision pour la dépréciation de la valeur des stocks et la constatation de la différence d'inventaire entre le stock réel et le stock théorique.

Mais, toutefois cette comptabilisation diffère légèrement entre les deux méthodes d'inventaire.

- **Par l'inventaire intermittent :**

Le schéma d'écriture comptable de cette méthode se présente comme suit :

- Pour les marchandises et les matières premières.

Evaluation des stocks à leur entrée et à l'arrêté des comptes

Annulation du stock de début de période.

| N° Compte | Intitulé du compte | Débit | Crédit |
|--------------------|--|-------|--------|
| 6114 Ou 6124 | Variations des stocks des marchandises Variations des stocks des matières et fourn. | X | |
| 311* Ou 312* | Marchandises Matières et fournitures consommables | | X |

Annulation de la provision éventuelle sur le stock initial.

| N° Compte | Intitulé du compte | Débit | Crédit |
|--------------------|--|-------|--------|
| 3911 Ou 3912 | Provisions pour dép. des marchandises Provisions pour dép. des matières prem. | X | |
| 7196 | Reprises sur prov pour dép. de l'AC | | X |

Constatation du stock final.

| N° Compte | Intitulé du compte | Débit | Crédit |
|--------------------|--|-------|--------|
| 311* Ou 312* | Marchandises Matières et fournitures consommables | X | |
| 6114 Ou 6124 | Variations des stocks des marchandises Variations des stocks des matières et fourn. | | X |

Provision éventuelle sur le stock initial.

| N° Compte | Intitulé du compte | Débit | Crédit |
|--------------------|--|-------|--------|
| 6196 | DEP pour dépréciation des stocks | X | |
| 3911 Ou 3912 | Provisions pour dép. des marchandises Provisions pour dép. des matières prem. | | X |

Constatation de la différence d'inventaire.

| N° Compte | Intitulé du compte | Débit | Crédit |
|--------------------|--|-------|--------|
| 6587 | Autres charges non courantes de l'exercice (en cas de Mali) | X | |
| 311* Ou 312* | Marchandises Matières et fournitures consommables | | X |

- Pour les produits finis :

Annulation du stock de début de période.

| N° Compte | Intitulé du compte | Débit | Crédit |
|-----------|-----------------------------------|-------|--------|
| 713* | Variations des stocks de produits | X | |

Evaluation des stocks à leur entrée et à l'arrêté des comptes

| | | | |
|------|--------------------|--|---|
| 313* | Produits en cours | | |
| Ou | | | |
| 314* | Produits résiduels | | X |
| Ou | | | |
| 315* | Produits finis | | |

Annulation de la provision éventuelle sur le stock initial.

| N° Compte | Intitulé du compte | Débit | Crédit |
|-----------|---|-------|--------|
| 3911 | Provisions pour dép. des marchandises | | |
| Ou | | X | |
| 3912 | Provisions pour dép. des matières prem. | | |
| 7196 | Reprises sur prov pour dép. de l'AC | | X |

Constatation du stock final.

| N° Compte | Intitulé du compte | Débit | Crédit |
|-----------|-----------------------------------|-------|--------|
| 313* | Produits en cours | | |
| Ou | | | |
| 314* | Produits résiduels | X | |
| Ou | | | |
| 315* | Produits finis | | |
| 713* | Variations des stocks de produits | | X |

Provision éventuelle sur le stock initial.

| N° Compte | Intitulé du compte | Débit | Crédit |
|-----------|--|-------|--------|
| 6196 | DEP pour dépréciation des stocks | X | |
| 3913 | Provisions pour dép. des pdts en-cours | | |
| Ou | | | |
| 3914 | Provisions pour dép. des pdts interméd.. | | X |
| Ou | | | |
| 3915 | Provisions pour dép. des pdts finis | | |

Constatation de la différence d'inventaire.

| N° Compte | Intitulé du compte | Débit | Crédit |
|-----------|--|-------|--------|
| 315* | Produits finis | X | |
| 7587 | Autres produits non courants de l'exercice (en cas de Boni) | | X |

- **Par l'inventaire permanent :**

A travers cette méthode, l'entreprise constatera uniquement les écritures d'annulation et de constatation de la provision ainsi celle de la différence constatée entre le stock théorique et le stock réel. D'où, les comptes de stocks ont été mouvementés au cours de l'année et ils ressortent déjà le stock final.

II. Exemple illustratif. (Suite de l'application 2)

Par ailleurs, l'entreprise a procédé un inventaire physique à la fin du mois de décembre et elle a dénombrée les quantités suivantes restant dans le stock :

- pour les gommes à effacer : **730 quantités** ;
- pour les crayons : **60 quantités** ;
- pour les trombones : **200 quantités** ;

TAF : En se référant les fiches de stocks tenues selon la méthode « FIFO », l'entreprise vous demande cette fois-ci de :

- 1 – Déterminer le coût du stock de clôture par **la méthode intermittent**.
- 2 – Passer les écritures de régularisation par la **méthode intermittent** pour l'article « Gommes à effacer », en prenant en considération les informations suivantes :
 - Stock initial au 01/01/2006 : 3 000 Dh
 - Valeur Actuelle au 31/12/2006 : 3 400 Dh.

Solution :

- 1 – Détermination du coût de stock de clôture par l'inventaire intermittent. :

| | Nombre de boîtes de gommes à effacer | Nombre de boîtes de crayons | Nombre de boîtes de trombones |
|---|--------------------------------------|-----------------------------|-------------------------------|
| <u>Nombre de boîtes achetées et vendues</u> | | | |
| • Achats du premier semestre | 1000 | 500 | 350 |
| • Achats du deuxième semestre | 1200 | 400 | 500 |
| Total du nombre de boîtes achetées | 2200 | 900 | 850 |
| <u>Coût unitaire moyen des marchandises</u> | | | |
| • Achats du premier semestre | 4900 Dh | 3430 Dh | 686 Dh |
| • Achats du deuxième semestre | 5880 Dh | 2940 Dh | 1029 Dh |
| Total des achats | 10780 Dh | 6370 Dh | 1715 Dh |
| Nombres des boîtes achetées (voir ci-dessus) | 2200 | 900 | 850 |
| Coût Unitaire | 4,90 Dh | 7,08 Dh | 2,02 Dh |
| Nombre de boîtes en main (inventaire physique) | 730 | 60 | 200 |
| Coût du stock de clôture | 3577 Dh | 424,80 Dh | 404 Dh |

Remarque : En se référant les fiches de stock présentées ci-dessus, on constate un écart entre l'inventaire physique et le stock théorique des trombones (220 - 200 = 20 articles). Cette différence peut s'expliquer soit un vol des marchandises soit une perte.

- 2 – Enregistrement comptable selon la méthode de l'inventaire intermittent. :

Justification des calculs :

- Valeur Brute = Valeur du stock de clôture = $730 * 4,90 = 3577$ Dh
 - Provision = $3577 - 3400 = 177$ Dh

Evaluation des stocks à leur entrée et à l'arrêté des comptes

- Valeur Comptable Nette : $3577 - 177 = 3400$ Dh

Annulation du stock de début de période.

| N° Compte | Intitulé du compte | Débit | Crédit |
|-----------|--|-------|--------|
| 6114 | Variations des stocks des marchandises | 3 000 | |
| 3111 | Marchandises | | 3 000 |

Constatation du stock final.

| N° Compte | Intitulé du compte | Débit | Crédit |
|-----------|--|-------|--------|
| 3111 | Marchandises | 3 577 | |
| 6114 | Variations des stocks des marchandises | | 3 577 |

Provision éventuelle sur le stock initial.

| N° Compte | Intitulé du compte | Débit | Crédit |
|-----------|---------------------------------------|-------|--------|
| 6196 | DEP pour dépréciation des stocks | 177 | |
| 3911 | Provisions pour dép. des marchandises | | 177 |

Bibliographie

- FECHTALI Abderrazak et FOUGUIG Brahim, « La Comptabilité Générale des Entreprises Marocaines (Tome II) », Edition : EDIT CONSULTING s.a, Année de parution : 2000.
- Mohamed ABOU EL JAOUAD, « Comptabilité Générale approfondie », Edition : Magrébines, Année de parution : 2004 (1^{ère} Edition).

- « Mémento Comptable Marocain », Ouvrages collectifs de cabinet MESNAOUI, Première Edition, Année : 1995
- Textes de lois : CGNC et Code Général des Impôts

Table des matières

| | |
|---|---|
| Chapitre Préliminaire : Généralités sur les stocks..... | 2 |
| I. Définition. | 4 |
| II. Distinction entre « immobilisation » et « stock ». | 4 |
| III. Typologie des stocks. | 5 |
| A. Type de stocks en fonction de leur usage industriel. | 5 |
| 1. Les stocks de production. | 5 |
| 2. Les stocks hors production | 6 |
| B. Type de stocks suivant leurs flux. | 6 |
| IV. La fonction stock dans l'entreprise. | 6 |
| A. Le but de la fonction « stock ». | 7 |
| B. Les services intervenant la fonction « stock » dans l'entreprise. | 7 |

Evaluation des stocks à leur entrée et à l'arrêté des comptes

| | | |
|---|---|----|
| C. | La gestion des stocks | 7 |
| 1. | Les documents de gestion des stocks. | 7 |
| 2. | Le Suivi physique des stocks : les entrées et les sorties. | 8 |
| Chapitre 1 : Evaluation des stocks à l'entrée du patrimoine. | | 9 |
| I. | Définition du concept « Evaluation ». | 10 |
| II. | L'Utilité d'évaluer les stocks. | 10 |
| III. | Principe général sur l'évaluation des stocks. | 11 |
| IV. | Les méthodes d'évaluation. | 11 |
| A. | L'évaluation des stocks en entrée. | 11 |
| 1. | Le coût d'acquisition | 12 |
| 2. | Le coût de production | 12 |
| B. | La valorisation des sorties de stock. | 13 |
| 1. | Valorisation des stocks de biens identifiables. | 13 |
| 2. | Valorisation des stocks de biens interchangeableables. | 13 |
| 3. | Les différences des calculs au niveau des méthodes. | 14 |
| V. | La comptabilisation des stocks à l'entrée du patrimoine. | 14 |
| A. | Nomenclature des comptes de stock. | 14 |
| B. | La correspondance des comptes de stock aux autres comptes du PCG. | 16 |
| C. | La comptabilisation des entrées de stock selon les deux méthodes d'inventaire. | 17 |
| 1. | Présentation des méthodes. | 17 |
| 2. | Schéma d'écritures comptables selon les deux méthodes. | 18 |
| VI. | Exemples illustratifs. | 20 |
| A. | Application n°1 | 20 |
| B. | Application n°2 : | 20 |
| Chapitre 2 : Evaluation des stocks à la date d'arrêté des comptes. | | 25 |
| I. | Les obligations découlant des travaux d'inventaire. | 25 |
| A. | Définition. | 25 |
| B. | Les dispositions légales de l'inventaire. | 26 |
| 1. | La loi comptable | 26 |
| B. | Les travaux d'inventaire lors de l'arrêté des comptes. | 27 |
| 1. | Valeur Actuelle. | 27 |
| 2. | Valeur Comptable Nette. | 28 |
| 3. | Comptabilisation des stocks à la date d'arrêté des comptes. | 29 |
| II. | Exemple illustratif. (Suite de l'application 2) | 32 |

Annexes

Annexe 1 : Modèle d'un bon de réception.

| | |
|--|--|
|  <p>Ilot 4, lot 4B – 90000 Tanger zones franche (212-39)95 12 00 / 95 13 70/ 95 13 69 Fax : (212-39)95 87 13 eldorado1@eldorado.co.ma</p> <p>Tanger, le.....</p> | <p>BON de RECEPTION</p> <p><u>N°.....</u></p> <p>(.....)</p> |
|--|--|

Evaluation des stocks à leur entrée et à l'arrêté des comptes

| Quantité | Désignation | P.U | Total |
|----------|-------------|-----|-------|
| | | | |

Annexe 2 : Modèle d'un bon ou de demande de sortie.

| Demande de Sortie d'Article | | | | | | |
|------------------------------------|--------------|-------------|------------|---|-------------|--------------------|
| Numéro : | | | Emetteur : | | | |
| Date de sortie : | | | Magasin : | | | |
| Item n°1 | Code Article | Désignation | Quantité | U | Emplacement | Motif de la sortie |

Evaluation des stocks à leur entrée et à l'arrêté des comptes

| | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|--|
| | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|--|

Annexe 3 : Modèle d'une fiche de stock

| | |
|-----------------------|-------------|
| FICHE DE STOCK | |
| Désignation : | Référence : |
| Délai de livraison : | |

