

# SOMMAIRE

## **Introduction**

## **Définition des stocks**

## **I - INVENTAIRE EXTRA COMPTABLE**

– Objectifs de la prise d’inventaire physique des stocks :

### **1 - Préparation de la prise d’inventaire**

1. 1. Sensibilisation du personnel chargé des inventaires

A. Réunion d’information.

B. Rédaction de la note d’instruction

1. 2. Fixation des dates de début et de fin d’inventaire

1. 3. Rangement des sites et produit

1. 4. Identification des produits

1. 5. Mise a jour des fiches de stock

1. 6. Constitution des équipes de comptages

1. 7. Préparation des documents

### **2 – Prise d’inventaire (comptage)**

2. 1. Préparation des documents

2. 2. Contrôle

2. 3. Traitement des informations et contrôle

### **3 – Valorisation**

3. 1. Principe de valorisation

### **4 – Rapprochement comptable**

4. 1. Comparaison

## **II – COMPTABILITE MATIERE ET INVENTAIRE PERMANANT**

**1. Inventaire comptable des stocks**

**2. Stocks « inventoriable »**

**3. Document de base : Bon de réception et Bon de sortie**

**4. Enregistrement des documents d’entrée et de sortie**

**5. Valorisation des mouvements**

**6. Autres procédures de valorisation des stocks**

# **INVENTAIRE DE FIN D'ANNEE ET ASSAINISSEMENT DES STOCKS**

## **INTRODUCTION :**

Au-delà de son obligation, l'inventaire physique des stocks a pour objectif de s'assurer de la réalité des actifs comptabilisés par l'entreprise et aussi la mise à jour de l'inventaire permanent, en vue de procéder aux corrections comptables qui s'imposent.

Il est donc effectué avec le plus grand sérieux et avec méthodes et rigueur ; ses résultats sont rapprochés de la comptabilité et les écarts constatés, après analyse, sont comptabilisés.

Dans le cadre de la préparation de l'inventaire physique des stocks de fin d'année et dans le but d'appliquer une METHODE et des PROCEDURES précises pour effectuer une prise d'inventaire physique de stocks, de manière satisfaisante et selon les principes généralement admis en la matière, le présent rapport de stage professionnel a pour but de faire une petite approche sur les démarches et le déroulement de cet inventaire.

Il permettra également de communiquer les conditions d'un contrôle interne suffisant sur la saisie physique de l'inventaire.

Les principales phases d'une prise d'inventaire physique sont les suivantes :

- 1- Préparation de la prise d'inventaire ;
- 2- Prise d'inventaire ;
- 3- Valorisation des inventaires ;
- 4- Comptabilisation des inventaires.

Examinons ces phases l'une après l'autre ainsi que les modalités pratiques de leur réalisation après avoir appelé la définition d'un stock et les objectifs de la prise d'inventaire physique.

## **Définition des stocks :**

D'après la définition donnée par le plan comptable national, les stocks sont les biens qui constituent la propriété de l'entreprise et qui :

A – Sont destinés à être VENDUS dans le cadre normal des activités de l'entreprise (cas des produits finis, marchandises, .....) ;

B - Sont destinés à être CONSOMMES pour les besoins de la fabrication ou de l'exploitation (matières premières, fournitures) ;

Les stocks se décomposent en :

- 1 – Marchandises ;
- 2 – Matières et Fournitures ;
- 3 – Produits et Travaux en cours (y compris les semi-finis) ;
- 4 – Produits finis ;
- 5 – Stocks à l'extérieur.

## 6- Déchets et rebuts.

Il convient d'ores et déjà de faire la distinction entre un stock (bien entièrement consommé dès le premier usage) et un investissement qui est un bien dont la durée d'utilisation est plus longue.

### **Distinction entre stocks et immobilisations :**

Certains biens peuvent avoir pour des entreprises différentes le caractère soit de valeur d'exploitation, soit d'immobilisations.

Pour faire la distinction, il faut se référer à la définition des stocks qui sont des biens destinés à entrer ou qui sont déjà entrés (produits semi-ouvrés, produits ou travaux en cours) dans le cycle de production et/ou de commercialisation.

Ainsi, les éléments suivants doivent être compris dans les stocks :

- Immeuble et terrains, pour les promoteurs ;
- Valeurs mobilières, pour les entreprises faisant le commerce des titres ;
- Voitures pour les négociants en automobile

## **INVENTAIRE EXTRA COMPTABLE**

### **Objectifs de la prise d'inventaire physique des stocks :**

Une prise d'inventaire physique des stocks consiste à recenser de manière exhaustive l'ensemble des marchandises, matières et fournitures, produits semi-ouvrés, produits et travaux en cours, produits finis et stocks à l'extérieur détenus par l'entreprise à la clôture de l'exercice.

La prise d'inventaire physique des stocks vise deux objectifs essentiels :

- le premier objectif est LEGAL. En effet, aux termes de l'arrêté du 23 juin 1975 relatif aux modalités d'application du plan comptable national, il est fait obligation aux entreprises « d'effectuer au moins une fois par an, à la clôture de l'exercice, un inventaire complet de leurs stocks ». Toutefois un inventaire tournant peut être réalisé.

Il faut préciser que la tenue de l'inventaire permanent n'exclut en aucune manière cet inventaire physique, car c'est le solde physique et non le solde comptable qui est pris en compte dans le bilan, après avoir bien sûr expliqué les écarts éventuels entre l'un et l'autre.

- le deuxième objectif, est quant à lui lié à la VERIFICATION DES STOCKS pour lesquels il convient de :

- 1 – Constater l'existence et la propriété,
- 2 – Dégager un chiffre fiable à faire figurer dans la rubrique stock du bilan.

Si une attention particulière est accordée aux stocks c'est que bien souvent ces derniers constituent le plus gros poste de l'actif circulant, surtout dans une entreprise de production.

De plus, les quantités en stocks sont difficiles à déterminer et toute erreur (comptage ou valorisation) affecte directement le coût des marchandises vendues et, de ce fait, le résultat de l'entreprise.

On peut enfin trouver un sous objectif à la prise d'inventaire physique des stocks qui consiste à tester les performances et les faiblesses, du système de gestion des stocks et de l'inventaire permanent.

**Remarque :**

Il est donc possible d'utiliser un inventaire permanent vérifié par un inventaire tournant. (cf.art.20). l'inventaire tournant consiste à recenser chaque mois les quantités réelles, de manière à ce que chaque type d'article doit être contrôlé au moins une fois par année.

Les contrôles tournants supposent un planning assurant une couverture totale des stocks.

En général, ce planning tient compte :

- De la valeur relative des produits; les produits de forte valeur sont habituellement contrôlés plusieurs fois par an; en revanche, les stocks de faibles valeurs ne sont comptés qu'une fois ;
- Des difficultés spécifiques au décompte de certaines catégories de produits.

Les comptes physiques ne doivent pas être réalisés par le magasinier. Ce dernier ne doit jamais avoir connaissance du planning des contrôles.

Des rapports doivent être périodiquement émis pour informer la direction sur :

- L'avancement des opérations de contrôle conformément au planning retenu ;
- Le nombre et la valeur des écarts constatés entre les existants physiques et les livres comptables ;
- Les causes des écarts les plus significatifs.

Les corrections relatives aux écarts constatés doivent être comptabilisées dans les délais, après avoir été préalablement approuvées par un responsable de l'entreprise.

**I- PREPARATION DE LA PRISE D'INVENTAIRE :**

Un inventaire physique, quel que soit son volume peut être réalisé très rapidement si les modalités de réalisation pratiques ont été soigneusement mises au point et préparées à l'avance.

La phase de préparation de l'inventaire est de ce fait la plus importante et tout le succès de l'inventaire dépend d'elle.

La première opération consiste à désigner, un responsable ayant une connaissance suffisante de toutes les phases des activités de l'entreprise.

Une personne en mesure d'anticiper les nombreuses éventualités et les problèmes à même de se manifester et capable de leur apporter des solutions correctes.

Ce responsable d'un rang et d'une autorité suffisante aura pour tâches :

- De planifier l'opération ;
- De préparer et d'émettre les instructions d'inventaire ;
- De superviser l'opération.

La phase préparation de la prise d'inventaire, comporte les étapes suivantes :

### **1 – Sensibilisation du personnel chargé des inventaires :**

La sensibilisation du personnel devant prendre part à la prise d'inventaire se fera en tenant une réunion d'information et en adressant une note d'instruction aux intéressés.

#### **A – Réunion d'information :**

Il est évident qu'il faut, avant le début des travaux, informer le personnel participant.

- Une réunion organisée et animée par le responsable de l'inventaire est donc nécessaire; cette réunion regroupera les personnes concernées par l'inventaire, notamment :

- Le directeur d'unité ;
- L'auditeur interne ;
- Le responsable financier ;
- Les comptables ;
- Les gestionnaires de stock ;
- Les magasiniers.

L'objet de cette réunion peut être le suivant :

- Informer le personnel qu'une prise d'inventaire sera entreprise ;
- Donner les dates de début et de fin de l'inventaire ;
- Souligner l'importance du poste stocks par rapport au résultat de l'entreprise ;
- Souligner l'importance d'une prise d'inventaire physique des stocks ;
- Recenser et solutionner les problèmes particuliers pour chaque magasin ;
- Prendre des dispositions pour le rangement ;
- Constituer les équipes de comptage et de contrôle ;
- Exposer et discuter avec les participants les modalités pratiques décrites dans le projet de la note d'instruction interne préparée par le responsable de l'inventaire.

A l'issue de la réunion, il sera dressé un procès-verbal, la note d'instruction interne signée par le directeur sera affichée et adressée aux participants à l'inventaire.

### **B – Rédaction de la note d'instruction :**

Cette note constitue en quelque sorte un acte interne qui arrête les participants et les procédures de prise d'inventaire propres aux caractéristiques de l'entreprise ou de l'unité.

## **2 – Fixation des dates de début et de fin d'inventaire :**

La date buttoir de prise d'inventaire est fixée au 31 décembre.

Un planning des inventaires doit être établi.

La date de début de prise d'inventaire doit être étudiée et fixée pour permettre de clôturer le comptage le 31 décembre N au plus tard.

Généralement cette date (début) se situe entre le 20 et le 25 du mois de décembre.

C'est entre le 20 et le 31 décembre que les éléments de la commission centrale des inventaires, se déplacent au niveau des unités pour assister à l'opération de prise d'inventaire.

## **3- Rangement des sites et produits :**

Chaque site doit donc être confié à un responsable et délimité en tant que zone d'inventaire. Chaque zone doit être délimité avec précision pour éviter toute ambiguïté de comptage.

L'identification des produits ne pourra se réaliser correctement sans un rangement des produits dans les différents lieux de stockage en piles comptables et accessibles au comptage.

Tous les produits doivent être accessibles au comptage et regroupés en lots homogènes faisant l'objet d'une fiche d'inventaire identique.

Compte tenu du temps limité pour la réalisation des comptages. Il n'est pas logique de perdre du temps pour compter un article mal rangé.

Ex : Un casier où sont entreposés 2455 boulons en vrac, pose un problème de comptage au moment de la prise d'inventaire. Il y a lieu donc de donner instruction aux magasiniers de ranger ces boulons dans des sachets ou boîtes de 100 ou 200 boulons. L'équipe de comptage n'aura pas à compter que 55 boulons en vrac et vérifier le contenu d'un sachet pour le multiplier par le nombre de sachet en stock.

Le rangement doit être fait de façon à éviter au maximum les manipulations pendant le comptage.

Il faut disposer les articles de telle sorte que les produits identiques soient rangés correctement et au même endroit si possible.

## **- Identification des produits :**

L'identification des produits est l'opération la plus importante.

Sitôt l'opération de rangement terminée, la commission collecte d'informations en collaboration des magasiniers et si nécessaire de quelques techniciens, renseigne et place pour chaque produit une fiche d'identification.

La phase identification permet de passer en revue tous les produits en stock. Elle permet surtout de qualifier l'état du produit ou de l'article. Elle facilite le comptage et diminue les risques d'erreurs de prise d'inventaire.

En principe, avant de lancer l'opération de comptage, la commission collecte d'informations doit s'assurer que tous les produits et articles disposent d'une fiche d'identification apparente.

La fiche d'identification doit reprendre les renseignements suivants :

- Nature du produit ou de l'article,
- Code produit,
- Références,
- Aire de stockage,
- N° du rayon,
- Etat du produit (très important),
- Visas des équipes de comptage,
- Eventuellement les mouvements (entrées et sorties) intervenus durant les opérations de comptage,
- La propriété, c-à-d appartiennent-ils à l'unité ?

## **Etat des produits :**

Il est très important lors de l'identification des produits, de distinguer les stocks normaux des stocks à problèmes, afin d'en faire ultérieurement une valorisation correcte :

- Produits dont l'état permet une commercialisation ou une utilisation normale.
- Produits dont l'état pose problèmes : Mal façon, cassés, endommagés, détériorés par les intempéries ou obsolètes.

## **Propriété :**

Les produits détenus par l'entreprise et dont elle n'est pas propriétaire, doivent être identifiés et cette information doit être portée sur les imprimés d'inventaire si l'on doit les inventorier pour le compte de l'entreprise propriétaire ou d'un tiers.

## **5- Mise à jour des fiches de stock :**

Avant de lancer l'opération de comptage, il faut s'assurer que les fiches de stocks sont à jour, autrement dit, les mouvements en entrées et sorties ayant eu lieu jusqu'à la date d'inventaire y ont été reportés.

Vérifier si les produits inscrits sur le dernier bon de réception sont portés sur les fiches de stock, et vérifier aussi que les produits inscrits sur le dernier bon de sortie ou de réintégration sont portés sur les fiches de stock.

Il faut entendre par fiches de stock

#### **Fiches Casiers :**

Il s'agit des petites fiches accrochées sur le casier où est entreposé l'article, ou disposées visiblement sur l'article lui-même. Elles enregistrent les mouvements quantitatifs et sont sous la responsabilité du magasinier. Ces fiches sont mouvementées par le magasinier au moment où il stocke ou déstocke physiquement l'article.

#### **Fiches Magasin :**

Tenues par un agent qui n'a pas accès aux produits. Ces fiches sont mouvementées quantitativement et chronologiquement par le fichiste sur la base des bons de réception, de sortie ou de réintégration.

#### **Fiches d'inventaire permanent :**

Ces fiches permettent de suivre les stocks en quantité et en valeur. Elles sont sous la responsabilité du comptable chargé de la matière. Elles sont mouvementées sur la base des bons de réception, de sortie ou de réintégration.

**Attention :** Ces trois fiches ne devraient être en aucun cas à la disposition des équipes de comptage avant et pendant le déroulement de la prise d'inventaire :

- les fiches casiers devront être retirées des casiers et gardées dans un endroit sûr.
- Les deux autres fichiers devront être fermés.

### **6- Constitution des équipes de comptage :**

Il y a lieu de désigner lors de la réunion de préparation :

- Une commission collecte d'informations et contrôle.
- Une commission de valorisation des stocks.
- Des équipes de comptage.

#### **a. Commission collecte d'informations et contrôle :**

Le rôle de cette commission est très important. Il est recommandé de désigner deux ou trois personnes connaissant parfaitement les implications d'un inventaire des stocks.

#### **b. Commission de valorisation des stocks :**

La valorisation des stocks doit être effectuée par le service comptabilité de l'entreprise. Toutefois, pour lui assurer le maximum de fiabilité, la participation d'un magasinier et

d'un agent du service approvisionnement est souhaitée pour d'éventuels rapprochements avec la documentation appropriée.

### **c. Equipes de comptage :**

Afin d'assurer un comptage exhaustif de tous les stocks détenus par l'entreprise et un maximum de fiabilité à l'inventaire, il est impératif de désigner deux équipes de comptage distinctes qui réaliseront deux comptages indépendants l'un de l'autre. Ce principe doit à tout prix être respecté, car rappelons le, l'objectif de la prise d'inventaire est de corriger le stock comptable en fonction du stock physique, d'où l'importance d'un comptage exact.

### **7- Préparation des documents :**

Tous les documents nécessaires à la prise d'inventaire doivent être préparés à l'avance et en quantité suffisantes pour couvrir l'opération.

Ces documents doivent être imprimés et pré numérotés.

- Papillons de comptage.
- Fiche d'identification.
- Feuille d'inventaire.
- Liste de contrôle des fiches.
- Etat d'inventaire.

## **II- PRISE D'INVENTAIRE (COMPTAGE) :**

En principe avant de démarrer l'opération de comptage, la commission collecte d'informations doit préparer un planning de prise d'inventaire en fonction du nombre d'équipes désignées pour le comptage et du nombre d'articles à compter.

Elle prépare les feuilles d'inventaires par familles de produits et par équipe et les distribuent aux équipes de comptage.

### **Rôle des équipes de comptage :**

- Chaque équipe procède au comptage des articles pour lesquels elle est désignée.
- Inscrit directement sur feuille d'inventaire pré numérotée le résultat du comptage.
- Chaque chef d'équipe appose son visa sur la fiche d'identification en indiquant l'heure et la date de son passage.

**Attention :** En aucun cas, il ne doit être inscrit le résultat du comptage sur la fiche d'identification.

- Une fois le comptage de la famille de produits pour laquelle l'équipe de comptage a été désignée terminé, les feuilles d'inventaire pré numérotées et signées par les membres de l'équipe, sont remises à la commission de collecte d'informations.

La deuxième équipe désignée pour la même famille de produits doit réaliser le même travail que la première équipe, c-à-d compter, viser la fiche d'identification, inscrire le résultat sur la feuille d'inventaire et remettre le travail terminé à la cellule de collecte d'informations.

### **Principe du double comptage :**

Le principe fondamental à respecter en matière de prise d'inventaire physique est celui du double comptage.

Tous les stocks doivent être comptés séparément par deux équipes qui effectueront des comptages indépendants les uns des autres.

Un troisième comptage peut être éventuellement réalisé par la cellule collecte d'informations et contrôle dans le cas où le premier et le deuxième comptage sont différents.

### **Rôle de la cellule collecte d'informations et contrôle :**

Cette cellule a un triple rôle à jouer dans le cadre de l'opération inventaire.

#### **a. Préparation des documents :**

C'est la commission collecte d'informations qui est chargée de préparer tous les documents nécessaires à la prise d'inventaire. Les documents en question sont énumérés ci après :

- Papillons de comptage,
- Fiche d'identification,
- Feuille d'inventaire,
- Liste de contrôle des fiches,
- Etat d'inventaire.

A travers les listes de contrôle et du suivi des fiches d'identification, des papillons de comptage et des feuilles d'inventaire, elle doit s'assurer que tous les documents pré numérotés distribués aux équipes d'inventaires sont utilisés et retournés.

#### **b. Contrôle :**

La commission collecte d'informations joue un rôle très important en matière de suivi et de contrôle de l'opération inventaire. Son intervention se situe avant, pendant et après les opérations de comptage.

#### **Avant le comptage :**

Elle doit s'assurer :

- Que tous les stocks sont localisés,
- Que tous les stocks sont bien rangés,
- Que tous les stocks sont comptabilisés,
- Que tous les articles ou lots possèdent leurs fiches d'identification ou leurs papillons de comptage.

#### **Pendant le comptage :**

Son rôle pendant cette phase consistera à :

- Intervenir régulièrement au niveau des lieux où se déroulent les inventaires afin de superviser, orienter et assister les équipes de comptage en cas de difficultés.
- Récupérer au fur et à mesure que les équipes terminent le comptage d'une famille, les feuilles d'inventaires renseignées et signées (1<sup>er</sup> et 2<sup>e</sup> comptage).
- Rapprocher les résultats des premiers et deuxièmes comptages et dégager les écarts, afin de procéder éventuellement à un troisième comptage de confirmation.

### **Après le comptage :**

Une fois l'opération de comptage terminée, la cellule doit s'assurer par la méthode de recollement.

- Que tous les stocks ont été réellement comptés (les visas des deux équipes de comptage, apposés sur les fiches d'identification faisant fois) et que tous les comptages ont été effectués
- Que toutes les feuilles d'inventaire distribuées ont été retournées (celles utilisées et celles non utilisées) et qu'elles sont correctement renseignées.

Les feuilles d'inventaire renseignées doivent être signées par les membres de l'équipe de comptage.

- Que les 1<sup>er</sup> et 2<sup>e</sup> comptages ont été rapprochés et les écarts éventuels dégagés et les consignes d'inventaire respectées.
- De préparer les documents nécessaires au contrôle.

### **c. Traitement des informations et contrôle :**

Sur la base des documents qui lui ont été transmis par les équipes de comptage, la cellule de contrôle :

- Complète la liste de contrôle des fiches d'identification et des feuilles d'inventaire, afin de s'assurer que tous les documents ont été rendus par les équipes de comptage.
- Reclasse tous les documents par ordre numérique.
- Fait refaire un troisième comptage pour les écarts dégagés entre le 1<sup>er</sup> et le 2<sup>e</sup> comptage.
- Etablit l'état d'inventaire définitif par famille de produits et constitue les cahiers d'inventaire.
- Sur la base de la rubrique « Etat de produit » mentionnée sur les fiches d'identification, elle établit les états des stocks à problèmes.

### **Principe de la séparation des exercices :**

La séparation des exercices est un principe comptable. Il consiste à :

#### **a. Inclure dans les inventaires physiques de l'exercice :**

Les stocks appartenant à l'entreprise et se trouvant ailleurs que dans l'enceinte de l'entreprise (stocks à l'extérieur). Cas des marchandises en transit ou en cours de dédouanement par

exemple. Enfin, tous les stocks constatés en achat dont les marchandises n'ont pas été encore réceptionnés.

**b. Exclure de l'inventaire physique de l'exercice :**

- Les stocks facturés par l'entreprise mais non livrés au 31 décembre.
- Les mouvements (entrées et sorties) après le 31 décembre, si la prise d'inventaire n'est pas achevée à cette date.

**III- VALORISATION :**

**Principe de valorisation :**

La valorisation des achats et des stocks est l'une des missions du service comptabilité matière. Les principes édictés par le PCN reposent sur l'utilisation du coût réel d'achat et du coût réel de production.

Cependant, en l'absence d'une cellule de comptabilité analytique pour la détermination de ces coûts réels, nous sommes contraints de retenir la méthode de valorisation ci-après.

V

**Produits achetés :**

La valorisation des achats doit s'effectuer sur la base du prix d'achat hors taxe (facture fournisseur) augmenté des frais d'approche :

Frêts et transport ;  
Frais de manutention et de transit ;  
Droits et taxes douanières ;  
Assurances ;  
Autres frais externes sur achats.

**Produits fabriqués :**

En l'absence d'une comptabilité analytique, la valorisation se fait sur la base du prix de vente hors taxe, diminué d'une décote forfaitaire représentant les frais de distribution normal et le bénéfice normal.

**Constitution de l'équipe de valorisation :**

La valorisation des stocks doit être effectuée par le service comptabilité de l'entreprise. Toutefois, pour lui assurer le maximum de fiabilité, la participation d'un magasinier et d'un agent du service approvisionnement est souhaitée pour d'éventuels rapprochement avec la documentation appropriée.

**Conservation des documents d'inventaire :**

Parmi les documents ayant servi à la prise d'inventaire physique des stocks, certains sont importants pour servir comme moyens de preuve des comptages effectués. Il s'agit des fiches d'identification, des papillons de comptage et des feuilles d'inventaire.

Ces documents doivent, en effet, être conservés et archivés dans un dossier approprié.

#### **IV- RAPPROCHEMENT COMPTABLE :**

Cette Phase est pour ainsi dire la phase la plus cruciale de l'opération prise d'inventaire physique des stocks dont l'objectif est de corriger le solde comptable en fonction du solde de l'inventaire physique.

#### **Comparaison solde inventaire permanent solde inventaire physique :**

Lorsque l'inventaire physique des stocks est achevé et que celui-ci est valorisé, il convient de le rapprocher à l'inventaire permanent afin de déterminer les différences éventuelles et de procéder aux régularisations nécessaires.

Il est évident qu'avant de réajuster ces différences, il faut tout d'abord les analyser et les expliquer.

#### **Détermination et analyse des écarts :**

Si la comparaison inventaire comptable – inventaire physique fait ressortir des écarts significatifs, il faut chercher les causes des écarts :

- Vérifier les comptages des rubriques qui dégagent des écarts.
- Vérifier les opérations arithmétiques.
- S'assurer que les produits n'appartenant pas à l'entreprise ne sont pas inclus dans l'inventaire physique.
- S'assurer que tous les bons d'entrées et de sorties sont saisis au niveau des fiches de stock de la comptabilité matière.
- S'assurer qu'aucune erreur de valorisation n'a été commise.

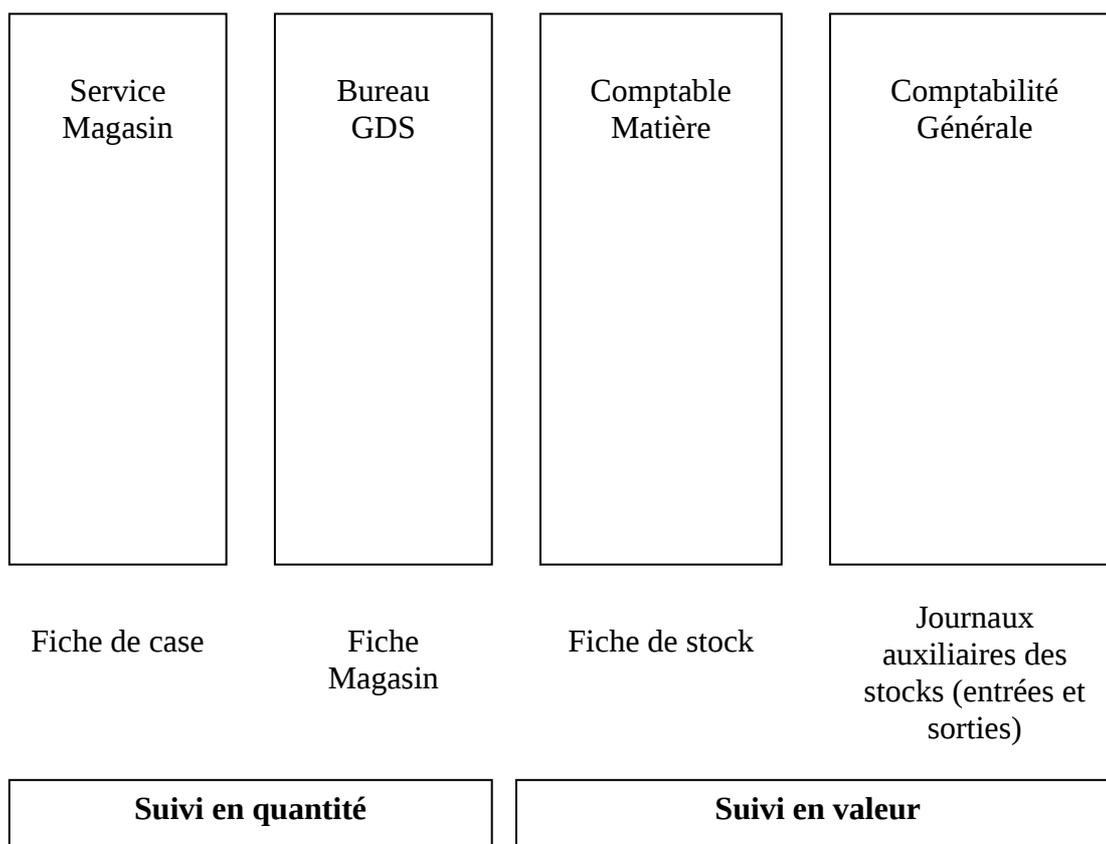
Certains écarts peuvent demeurer inexplicables malgré toutes les vérifications et contrôles qui auront été effectués.

Différents états d'inventaire à réaliser :

- Etat récapitulatif des stocks,
- Etat des stocks endommagés,
- Etat des stocks morts,
- Etat des stocks dormants,
- Etat des stocks n'appartenant pas à l'entreprise,
- Etat des stocks à l'extérieur,
- Etat des écarts non traités.

## COMPTABILITE MATIERE ET INVENTAIRE PERMANENT :

### Comptabilité matière



### Inventaire comptable des stocks :

L'inventaire des stocks, destiné notamment – du seul point de vue comptable – à déterminer les valeurs figurant au bilan de l'entreprise, peut être effectué selon deux méthodes consistant respectivement en :

- Un **Inventaire intermittent** : qui consiste à connaître les stocks de fin de période en comptabilité, à partir d'un comptage périodique des stocks ( inventaire physique ) permettant de connaître les existants au moment précis du comptage et de calculer les sorties de la période entre cette date et la date du précédent comptage, par application de la formule :

$$\text{Stock début} + \text{Achats de la période} - \text{Stock fin} = \text{Sorties ( donc consommations ) de la période.}$$

Cette méthode est dite méthode de l'inventaire intermittent.

La comptabilité prend en charge en fin de période l'enregistrement des consommations, qui ne seront connues qu'à cette date.

**Inventaire permanent** : qui consiste à enregistrer en comptabilité tous les mouvements d'entrée et de sortie et à suivre leur valorisation, permettant ainsi de connaître à tout moment, en cours d'exercice, les existants (soldes) théoriques en quantité et en valeur.

Cette méthode est dite méthode d'inventaire permanent.

L'inventaire permanent consiste donc à suivre les entrées (achats) et les sorties (consommations) durant l'exercice, en enregistrant toutes les opérations les concernant, à partir de la mise en place d'une comptabilité matière, permettant d'abord de constater les mouvements sur des bons d'entrée et bons de sortie et ensuite de les passer en comptabilité générale.

L'inventaire permanent est un inventaire comptable, établi d'après les comptes ou fichiers tenus en comptabilité. Il implique une organisation des magasins ainsi que la création de bons d'entrée et de bons de sortie permettant d'enregistrer tous les mouvements et, par conséquent, de connaître tout au long de l'année, de manière continue, les existants en quantité et en valeur.

**L'inventaire permanent est un inventaire comptable.**

**L'inventaire intermittent est un inventaire physique.**

Rappelons que la comptabilité générale peut se satisfaire de l'inventaire physique, qui est alors nécessairement intermittent et a lieu en une fois, le dernier jour de la période et au moins une fois par an à la date d'arrêt du bilan. Il consiste en un comptage sur place (dans les magasins et dans les ateliers) des quantités existant réellement en stock, pour chaque article, ce comptage étant suivi de la valorisation des quantités dénombrées.

Toutefois, dans la mesure où on ne peut se satisfaire d'un compte de résultat annuel, l'inventaire permanent devient une nécessité pour les besoins mêmes de la comptabilité générale; du fait de la lourdeur de l'inventaire physique intermittent, on voit mal sa multiplication au cours d'une année pour répondre aux besoins de l'établissement du compte de résultat selon une périodicité trimestrielle ou mensuelle.

Il est évident qu'il ne peut y avoir de comptabilité analytique sans inventaire permanent, le coût des matières consommées constituant un des éléments essentiels du coût des produits ou des commandes.

Soulignons que l'existence d'un inventaire permanent ne dispense pas l'entreprise de l'inventaire physique ; mais celui-ci, qui est alors un inventaire de contrôle, au lieu de se faire en une seule fois, en fin de période, s'étale tout au long de l'année, de telle sorte que chaque article soit contrôlé au moins une fois dans l'année; on qualifie souvent d'inventaire tournant cet inventaire physique destiné à contrôler l'inventaire comptable.

Enfin, il y a lieu de souligner que les dispositions de l'article 19 de l'arrêté du 23 juin 1975 relatif aux modalités d'application du Plan Comptable National, obligent les entreprises économiques à suivre leurs stocks en inventaire permanent. Toutefois, des dérogations peuvent être accordées, pour une durée déterminée, par le Ministre des Finances, après avis du Conseil Supérieur de la Comptabilité, aux entreprises qui ne seraient pas en mesure de pratiquer l'inventaire permanent.

## **Stocks « Inventoriables »**

Le plan comptable classe les stocks en deux catégories :

- **Les stocks « en amont du processus d'exploitation » :**
  - \* les marchandises, à revendre en l'état,
  - \* les approvisionnements, à transformer (matières premières) et à utiliser au cours du Processus d'exploitation (matières et fournitures consommables, emballages Commerciaux),
- **Les stocks « en aval du processus d'exploitation » :**
  - \* les produits en cours,
  - \* les produits intermédiaires (semi-ouvrés, appelés encore « semi-finis »),
  - \* les produits finis,
  - \* les produits résiduels (déchets et rebuts)

A l'exception des produits en cours, dont le montant résulte directement des comptes de coûts, tous les autres éléments de stocks peuvent faire l'objet de comptes d'inventaire permanent appelés par le plan comptable « comptes de stock ».

## **Documents de base : bons de réception et bons de sortie**

Les documents fondamentaux pour la tenue de l'inventaire permanent sont des « bons » internes bons de réception et bons de sortie.



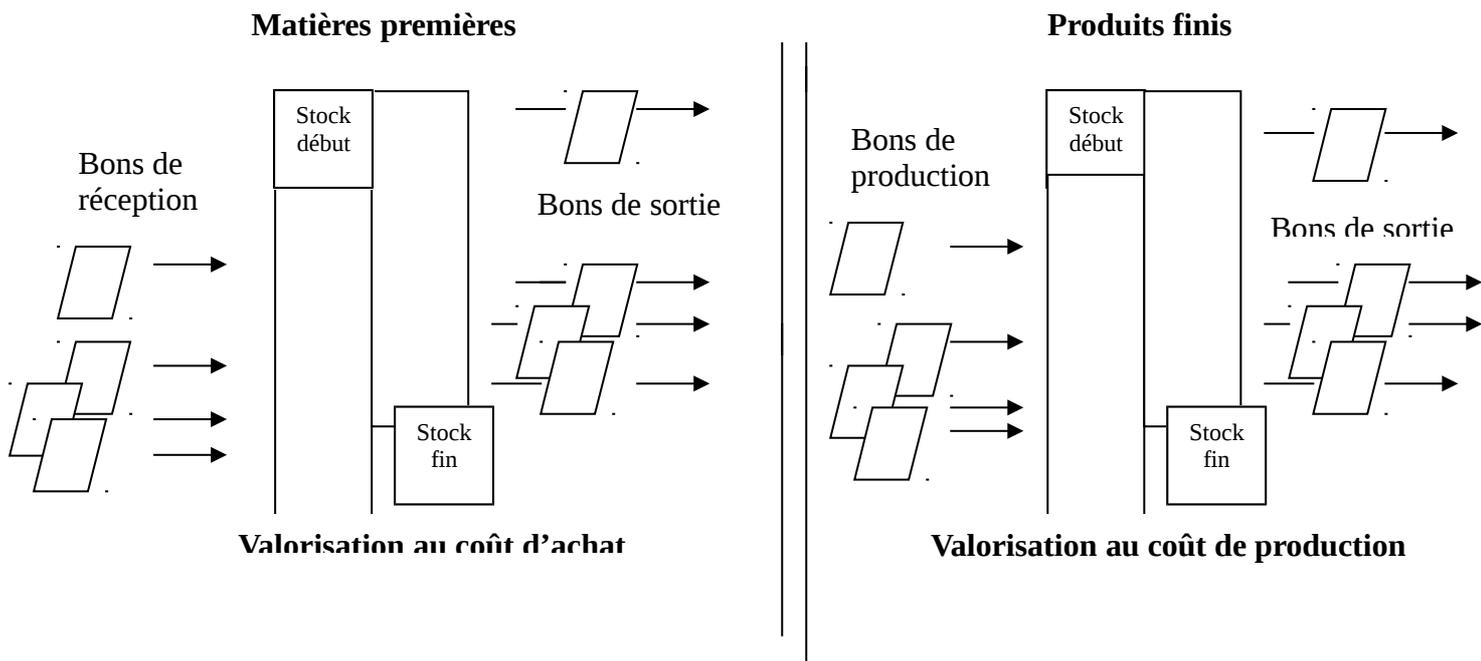
## Bons de réception

- **Matières** : en ce qui concerne les matières au sens large (marchandises – matières premières – produits ouvrés à incorporer – matières consommables), dont la caractéristique est d’être achetées à l’extérieur et mises en stock en vue d’une utilisation ultérieure pour la fabrication ou pour la vente, le bon de réception est **établi par le service des magasins**, après la vérification des matières reçues
- **Produits intermédiaires et produits finis** : ce sont les services de fabrication qui établissent ces bons, souvent appelés, dans la pratique, « **bons de production** » ou « **bons d’envoi** ». Ces bons précisent la référence et le nombre d’objets fabriqués qui sont transférés des ateliers dans les magasins.

## Bons de sortie

- **Matières** : la responsabilité de leur distribution aux services ou ateliers utilisateurs incombe au magasin. Toute sortie donnera lieu à l’établissement d’un **bon de sortie, établi par le service ou l’atelier utilisateur...** et signé par le responsable de celui-ci. Notons que la réintégration éventuelle de matière non utilisée donnera lieu à l’établissement d’un bon de réintégration, la différence entre la « sortie – matières » et la « réintégration » représentant la « matière consommée ».
- **Produits intermédiaires et produits finis** : le principe de base est identique ; aucune sortie ne peut avoir lieu sans établissement préalable d’un **bon de sortie** :
  - **Pour les produits intermédiaires**, les bons de sortie sont établis par les ateliers qui utilisent ces produits, appelés encore semi-finis, pour leur faire subir des transformations complémentaires ;
  - **Pour les produits finis**, c’est le **service commercial** qui établit les bons de sortie :
    - soit pour l’approvisionnement des magasins de vente,
    - soit pour l’exécution des commandes et leur expédition aux clients.

## MAGASINS



### Enregistrement des mouvements d'entrée et de sortie

Les bons d'entrée et les bons de sortie reproduisent la référence et les quantités des matières ou des produits entrés ou sortis. Il appartient au magasin concerné d'enregistrer les mouvements d'entrée et de sortie. Cet enregistrement se fait à l'aide de livres et de fiches dont l'ensemble constitue ce que l'on appelle traditionnellement la **comptabilité matières** et qu'il vaudrait mieux appeler **comptabilité magasins**, le terme « matières » s'entendant, en effet, au sens large (matières premières, matières consommables, produits finis, etc....).

Le service magasins tient donc la comptabilité matières à l'aide :

- du **journal des entrées** dans lequel sont inscrites chaque jour les entrées en magasin (d'après les bons de réception) ;
- du **journal des sorties** dans lequel sont inscrites chaque jour les sorties en magasin (d'après les bons de sortie);
- des **fiches de stock** sur lesquelles sont reportées, matière par matière, les mêmes entrées et sorties.

**La comptabilité matières tenue par le service des magasins permet de connaître en permanence les mouvements de stock et l'existant en quantité.**

### Valorisation des mouvements

- **Principes** : Si la comptabilité matières tenue par les magasins permet de connaître, en permanence, les mouvements de stock et l'existant en quantité, elle ne permet pas d'obtenir les mouvements et l'existant en valeur. Or, pour calculer les coûts des produits, il faut connaître le coût des matières utilisées pour la fabrication ou la vente, qui est le produit d'une quantité et d'un coût d'achat unitaire :

### **Coût des matières utilisées = quantité utilisée x coût d'achat unitaire**

C'est généralement le service comptabilité qui tient l'inventaire permanent proprement dit, qui permet de connaître, en permanence, les mouvements de l'existant à la fois en quantité et en valeur.

Mais la tenue de l'inventaire permanent implique un choix des valeurs à retenir à l'entrée et à la sortie des matières et des produits.

#### **Le principe de la valorisation des entrées et des sorties est simple :**

- **Les entrées et les sorties de matière (matières premières, matières consommables et marchandises) sont valorisées au coût d'achat ;**
- **Les entrées et les sorties de produits semi-finis et de produits finis sont valorisées au coût de production.**

- **Valorisation des entrées en magasin** : La valorisation des entrées en magasin se fait :

- **Au coût d'achat** pour les matières, fournitures et marchandises,
- **Au coût de production** pour les produits intermédiaires et les produits finis.

L'application de ce principe implique que l'on ait établi un coût d'achat à chaque entrée pour chaque type de marchandises ou de matières et un coût de production pour chaque type de produits fabriqués et par lot de fabrication.

Selon le système choisi, il s'agira d'un coût d'achat limité au coût externe (prix d'achat + frais accessoires sur achats) ou d'un coût d'achat « complet », incluant une quote-part des frais indirects d'approvisionnement.

De même, le coût de production retenu pour la valorisation des entrées dans le magasin de produits finis sera, soit le coût variable, soit le coût complet de production, selon que l'entreprise pratique la méthode du coût variable ou la méthode du coût complet.

- **Valorisation des sorties** : Les entreprises utilisent diverses méthodes pour calculer la valeur des sorties de stock. On distingue notamment :

- Les méthodes dites d'épuisement des lots ;
- La méthode du coût moyen pondéré.

## Méthodes d'épuisement des lots

- **Méthode dite du « Premier Entrée, Premier Sorti », ou F.I.F.O.** (first in first out).

Cette méthode considère que les matières ou les produits entrés les premiers doivent sortir les premiers. On évalue donc les sorties de magasin au coût des entrées les plus anciennes et, par voie de conséquence, en fin de période, le solde en magasin (le stock existant) est chiffré au coût des entrées les plus récentes.

- **Méthode dite du « Dernier Entrée, Premier Sorti », ou L.I.F.O.** (last in first out).

Cette méthode est très exactement l'inverse de la précédente. Elle considère que ce sont les matières ou les produits entrés les derniers qui doivent être sortis les premiers.

On évalue donc les sorties de magasin au coût des entrées les plus récentes, avec, comme double conséquence, une actualisation des coûts de revient, et - en période d'inflation - une sous-évaluation du solde en magasin (stock existant en fin de période).

### Méthode du coût moyen pondéré (C.M.P.)

Cette méthode consiste, dans son principe, à calculer un coût moyen unitaire pondéré en divisant le coût total des entrées successives par leur quantité totale et à appliquer ce coût ainsi déterminé aux sorties.

Il existe en réalité, plusieurs variantes de cette méthode, dont nous citerons les deux principales :

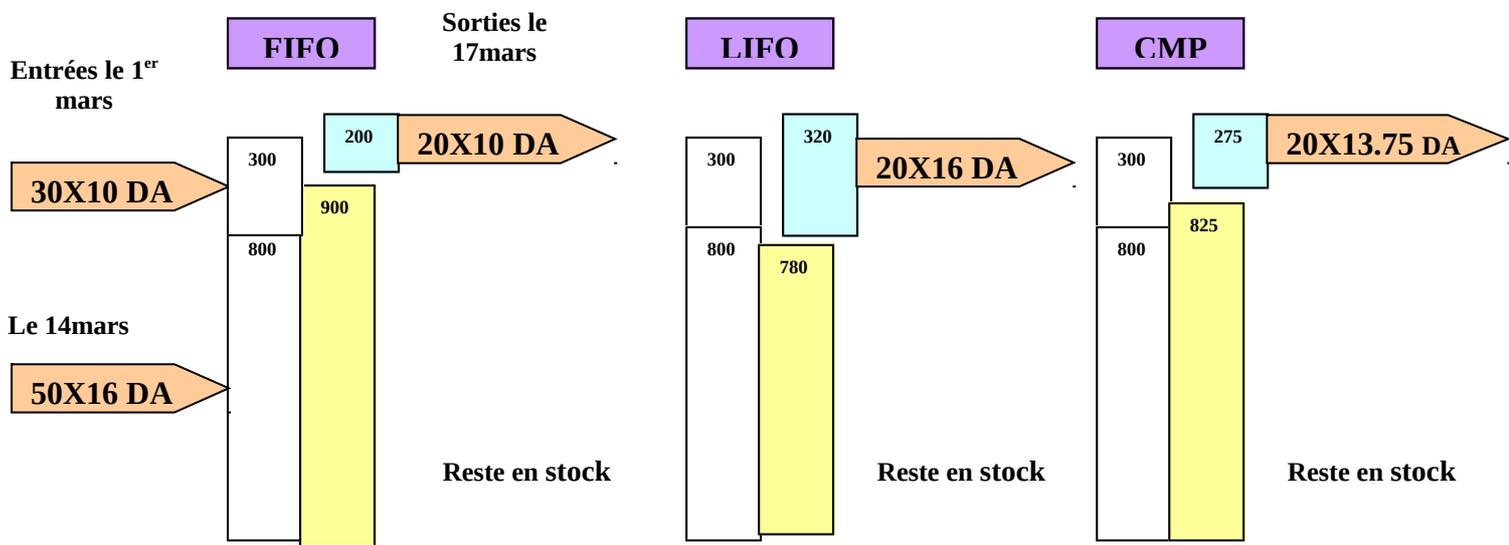
- **Coût moyen du total des entrées de la période et du stock initial, calculé en fin de période.**

Sur le plan technique, cette méthode, qui présente un avantage de simplification (puisque le coût moyen pondéré est calculé en une seule opération au dernier jour de la période), à l'inconvénient de retarder le calcul des coûts de revient (puisque la détermination de la valeur unitaire des sorties pour consommation et des sorties pour vente ne peut avoir lieu qu'en fin de période).

- **Coût moyen des entrées de la période et du stock initial, calculé après chaque entrée.**

On additionne en quantité et en prix toutes les entrées depuis le début de la période, y compris la première entrée représentant le stock de fin de période précédente devenu le stock initial de la période considérée, et ce jusqu'à la date de la première sortie, qu'il s'agit d'évaluer. Le total des coûts d'achat de chacune de ces entrées est ensuite divisé par le total des quantités correspondantes. Le coût unitaire (moyen pondéré) ainsi chiffré sert ensuite à évaluer toutes les sorties qui seront effectuées jusqu'à l'entrée suivante. Cette nouvelle entrée exigera le calcul du nouveau coût moyen, compte tenu du stock résiduel.

Cette méthode, qui avait l'inconvénient d'être lourde lorsque le chiffrage se faisait manuellement, présente l'avantage de permettre une valorisation immédiate des sorties et un calcul plus rapide des coûts des produits ou des commandes.



### Conséquences du choix de la méthode

- **En cas de stabilité des coûts**, le choix de la méthode pourrait être dicté par des considérations exclusivement techniques puisque ce choix serait indifférent sur le plan de la valorisation des sorties (et donc du niveau des coûts de revient) et sur le plan du chiffrage du stock ( et donc de la détermination du résultat).
- **Mais il n'en est pas de même en cas de fluctuation des éléments de coût**, tels que le prix d'achat.

C'est ainsi que sur le schéma précédent correspondant à une période de hausse de prix, entraînant une augmentation du coût d'achat de la deuxième entrée, la sortie du 17mars est chiffrée à :

- \* 200 en FIFO,
- \* 320 en LIFO,
- \* 275 en coût moyen pondéré

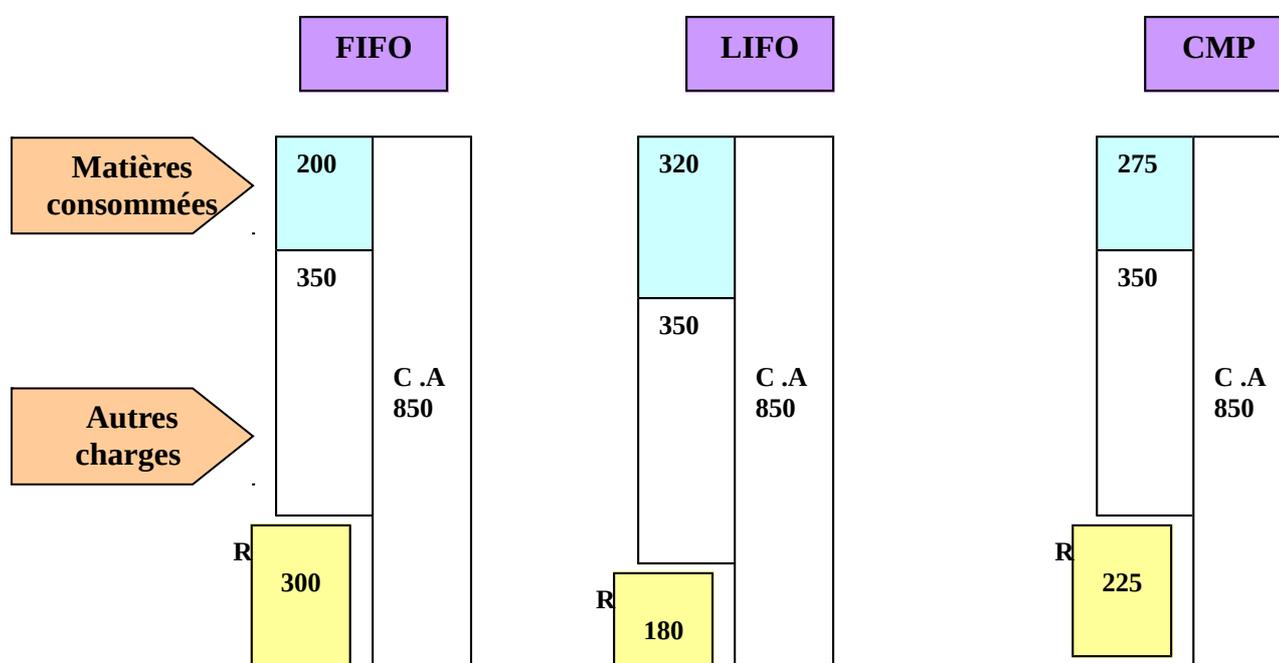
il en résulte que les coûts de production et les coûts de revient des produits vendus seront différents selon la méthode retenue, de même que le chiffrage du stock résiduel, ainsi qu'il apparaît sur le schéma suivant :

- En cas de hausse des prix :
  - \* en FIFO, les sorties de magasin sont évaluées aux coûts les plus bas et les stocks restant aux coûts les plus élevés. Le résultat de l'entreprise s'en trouvera donc majoré.
  - \* en LIFO, les conséquences sont opposées à celles de la méthode précédente.
- En cas de baisse des prix, les conséquences seront inversées.

En résumé, la méthode LIFO suit de près les variations de coûts, et en particulier actualise les coûts de revient, alors que la méthode FIFO va à l'encontre de la tendance des cours en évaluant les consommations au plus haut lorsque la tendance est à la baisse et vice-versa.

Il est certain qu'en période de hausse des prix l'entreprise a une propension naturelle à utiliser la méthode LIFO qui, chargeant les coûts des effets de la hausse, diminue par voie de conséquence la valeur du stock final et le résultat.

Précisons que le plan comptable laisse aux entreprises le choix, pour la valorisation des stocks, entre la méthode du coût moyen pondéré et la méthode FIFO. C'est dire que si on choisit la méthode LIFO dans un souci d'actualisation des coûts de revient, cette méthode ne pourra être retenue pour la valorisation des stocks en comptabilité générale.



## Autres procédés de valorisation des sorties de stock

- **Méthode du coût approché, dite encore méthode du coût théorique**

Certaines entreprises, afin d'accélérer le chiffre d'affaires des sorties, tout en simplifiant les travaux comptables, ont recours à une méthode qui consiste à les évaluer à un court forfaitaire, qu'elles estiment voisin du coût moyen pondéré. C'est la méthode dite des coûts approchés, ou encore des coûts théoriques. On retiendra, par exemple, le coût moyen pondéré (réel) du mois précédent corrigé des prévisions de hausse ou de baisse qui peuvent être faites au début du mois considéré.

La comptabilisation des sorties se fait en cours de mois, dès qu'elles se produisent, au coût approché, par l'intermédiaire d'un compte particulier « sorties au coût de revient théorique », et les affectations aux divers comptes de coût sont faites immédiatement sur cette même base. En fin du mois, on déterminera le coût moyen réel qu'on aurait dû appliquer, les comptes de stock étant tenus en coût réel. L'écart entre le coût théorique et le coût réel est viré à un compte de résultat.

- **Méthode du coût standard**

Pour simplifier la tenue de l'inventaire permanent, on peut comptabiliser toutes les entrées et toutes les sorties au même coût, qui est un coût théorique ou coût standard. Ce coût standard sera, soit celui du dernier inventaire, soit celui-ci modifié en fonction des prévisions de hausse ou de baisse.

En fin de mois, on compare les entrées enregistrées, au coût réel, au journal des achats avec les entrées évaluées au coût standard dans les stocks, la différence constituant l'écart sur coût d'achat, qui est imputé à un « compte d'écart ».

Si les comptes de coût sont tenus en coût réel, on corrige, en fin de mois, les affectations faites en cours de mois en coût standard en imputant une fraction de l'écart sur entrées égal à :

$$\text{Ecart} \times \frac{\text{Total des entrées au coût réel}}{\text{Total des entrées au coût standard}}$$

- **Méthode du coût de remplacement dite encore méthode du cours du jour**

Cette méthode consiste à comptabiliser les sorties de stock et leur affectation aux comptes de coûts au cours du jour, qui représente le coût de réapprovisionnement du stock (tout au moins si l'on effectuait le réapprovisionnement le jour même de la sortie).

Il s'agit en réalité d'une variante de la méthode du coût théorique, mais ce coût théorique est déterminé sur la base du prix auquel la matière devrait être rachetée, le jour de la sortie, pour reconstituer le stock. L'écart entre le coût de remplacement et le coût moyen réel calculé en fin de mois est viré à un compte de provision.

Cette méthode s'apparente à la méthode LIFO. Comme dans celle-ci, les coûts de revient sont actualisés et se trouvent majorés en cas de hausse de prix. Elle va cependant plus loin, dans le sens de l'actualisation des coûts.

On peut d'ailleurs aller plus loin encore en appliquant la méthode NIFO ( next in first out), les sorties matières, selon cette méthode, sont valorisées au nouveau d'achat, sans attendre la date d'application des nouveaux prix, dès que l'on a connaissance de ceux-ci.

- **Méthode de l'inventaire permanent au prix de vente**

Cette méthode, qui consiste à enregistrer les entrées en stock et les sorties de stock en prix de vente, est généralement appliquée par les grands magasins et les grandes entreprises commerciales, pour l'inventaire des rayons et des succursales.

Le stock est donc également évalué en prix de vente. Pour le ramener au coût d'achat en vue de son inscription au bilan, il suffit d'appliquer au stock évalué en prix de vente la décote correspondant au bénéfice à réaliser sur le stock.