

Chap.3 : L'inventaire des stocks (la variation des stocks)

Les *stocks* sont inscrits à *l'actif* du bilan (les stocks étant des éléments identifiables du patrimoine de l'entreprise et dont elle attend des avantages économiques futurs).

Les stocks posent deux problèmes :

- L'évaluation des stocks (valeur d'entrée dans le patrimoine).
- La comptabilisation des stocks.

I- L'évaluation (valorisation) des stocks

A la clôture de l'exercice l'entreprise recense les quantités en stock (marchandises, matières, fournitures stockées et produits fabriqués) et les enregistre à l'actif en les valorisant :

- à leur *coût d'acquisition* (ou coût d'achat) pour les biens acquis (marchandises et approvisionnements) ;
- à leur *coût de production* pour les biens produits (produits en-cours et produits finis).

Valeur d'entrée des stocks dans le patrimoine = Quantités x Coût unitaire (d'acquisition ou de production).

Les coûts sont déterminés, en principe, par la comptabilité analytique (Cf. P7). Les coûts regroupent toutes les charges qui ont permis d'acquérir ou de produire les stocks :

Coût d'acquisition = prix d'achat + autres charges d'approvisionnement (frais de transport, salaires...)

Coût production = coût d'acquisition des matières + autres charges de production (salaires, amortissements...)

Remarque 1 : Les stocks sont constatés à la clôture de l'exercice, au moment de l'établissement du bilan, pour respecter l'obligation légale d'un inventaire annuel (au moins une fois par an) mais les entreprises peuvent mettre en place un *inventaire comptable permanent* qui permet de connaître à tout moment les quantités et valeurs en stock : il suffit d'enregistrer toutes les entrées et sorties de stock en cours d'exercice (Sous réserve d'effectuer au moins une fois par an un inventaire physique).

Remarque 2 : Si, à la clôture de l'exercice, la valeur d'inventaire (valeur actuelle) des stocks est inférieure à la valeur d'entrée (valeur comptable), l'entreprise doit comptabiliser une *dépréciation* (Cf. Chap. 5).

Remarque 3 : L'enregistrement de la valeur des stocks revient à enregistrer à nouveau toutes les charges qui ont permis d'acquérir ou de produire les stocks (rattachement des charges pour le stock initial et élimination des charges pour le stock final : Cf. II).

II- L'enregistrement des stocks : la variation des stocks

Par application du principe d'indépendance des exercices (et surtout du *principe de rattachement des charges aux produits*) : une charge est comptabilisée lorsqu'elle est consommée pour obtenir des produits (principe logique qui consiste à comparer ce qui est comparable : les ventes avec les consommations et non les ventes avec les achats).

Exemples : Les achats de marchandises sont des charges uniquement lorsque les marchandises sont vendues. Les achats d'approvisionnements (matières) sont des charges lorsque les approvisionnements sont utilisés pour fabriquer des produits vendus.

Théoriquement, on devrait distinguer l'achat (qui n'est pas une charge) de la consommation (qui est une charge) et on devrait effectuer les enregistrements suivants :

Au moment de l'achat (100 par exemple) :

3..Stocks		512 Banque	
Débit	Crédit		
100			100
(Pas d'incidence sur le résultat : l'actif net n'est pas modifié)			

Au moment de la consommation (80 de sortie de stock par exemple) :

3..Stocks		6.. Achats consommés	
Débit	Crédit		
100	80	80	
(Incidence sur le résultat : diminution de l'actif net = une charge)			

Si les entreprises procédaient de cette manière, il n'y aurait pas d'autre écriture (le solde du compte 3, SD = 20, représente le stock final à reporter au bilan).

Cependant, *en pratique* en cours d'exercice tous les achats sont comptabilisés en charge sans attendre le moment de leur consommation réelle, car on suppose que cette consommation interviendra rapidement (avant la fin de l'exercice). Par conséquent, en fin d'exercice, les achats non consommés (donc les stocks) doivent être éliminés des charges de l'exercice (puisque'ils ne sont pas consommés !). Ces achats non consommés seront rattachés aux charges de l'exercice suivant (exercice au cours duquel ils seront normalement consommés).

Par conséquent, les enregistrements sont les suivants : (Cf. page suivante)

Au moment de l'achat (100 par exemple) :

6.. Achats		512 Banque	
Débit	Crédit		
100			100

En fin d'exercice : Stock final = 20 (achats non consommés)

6.. Achats		3.. Stocks	
Débit	Crédit		
100	20	20	

Le solde du compte 6, SD = 80, représente bien le montant des achats consommés.

Le *stock final* est *éliminé des charges* de l'exercice et *inscrit à l'actif*.

Toutefois, pour éliminer le stock final des charges de l'exercice, les entreprises ne doivent pas créditer directement le compte d'achats (601, 602 ou 607) : elles doivent créditer le compte *variation des stocks* (6031, 6032 ou 6037) :

		31/12/N			
37	Stocks de marchandises	20		20	
6037	Variation des stocks de marchandises				
	Constatation du stock final				

Parallèlement, le *stock initial* (i.e. le stock final de l'exercice précédent qui a été éliminé des charges de cet exercice et inscrit à l'actif) est *éliminé de l'actif* et *rattaché aux charges* de l'exercice (le stock initial étant supposé consommé au cours de l'exercice).

En supposant : Stock initial = 10

		31/12/N			
6037	Variation des stocks de marchandises	10		10	
37	Stocks de marchandises				
	Annulation du stock initial				

NB : L'écriture de variation des stocks ne modifie pas les charges de l'entreprise mais constitue simplement un « transfert » de charges d'un exercice à l'autre (Le stock final d'un exercice est éliminé des charges de cet exercice pour être rattaché aux charges de l'exercice suivant – Le stock final de N étant le stock initial de N+1 !).

Cf. Document : « La variation des stocks de marchandises (Exemple) »

Signification du compte « Variation des stocks » :

6037 Variation des stocks de marchandises			
Stock initial : 600		Stock final : 480	
(100 x 6)		(80 x 6)	

Solde débiteur = Stock initial – Stock final = 600 – 480 = + 120 = 20 x 6

Cette situation correspond à un déstockage : l'entreprise a puisé des marchandises dans le stock pour vendre (Ventes en quantités = 1 020 = 1 000 (achats) + 20 (déstockage)) : augmentation des charges de l'exercice.

A retenir :

SD ⇔ **Si > Sf** ⇔ **Déstockage (diminution des stocks)** ⇔ **Augmentation des charges**
SC ⇔ **Si < Sf** ⇔ **Stockage (augmentation des stocks)** ⇔ **Diminution des charges**

Dans tous les cas, les soldes des *comptes 603 sont inscrits du côté des charges dans le compte de résultat* (en plus ou en moins). (C'est logique puisqu'il s'agit d'un transfert de charges d'un exercice au suivant).

Remarque : Cas « particulier » des **stocks de produits** (en-cours et produits finis)

Le principe est exactement le même que pour les approvisionnements :

Si : charges de production engagées lors de l'exercice précédent mais rattachées à l'exercice en cours.

Sf : charges de production de l'exercice en cours mais éliminées de cet exercice et rattachées au suivant.

Mais on utilise des *comptes 713* Variation des stocks et leur solde est *inscrit du côté des produits dans le compte de résultat* (SC en plus, SD en moins) :

Compte de résultat	
$\underbrace{\text{Achats} + \text{Si} - \text{Sf}}$	$\underbrace{\text{Ventes} + \text{Sf} - \text{Sj}}$
Consommations de l'exercice	Production de l'exercice

Mais seules les ventes constituent réellement un produit : l'écriture de variations des stocks consiste seulement à corriger les charges (les transférer d'un exercice à l'autre) afin d'obtenir :

Résultat de l'exercice = Ventes (uniquement !) – Charges consommées pour vendre

(Cf. Comptabilité analytique : Résultat = ventes – Coût de revient des produits vendus)

Cas Fack ; Cas Langlois ; (Cas Dalbi p.173)