

Chapitre 2: L'inventaire permanent des stocks

MANAL YOUB

1. Généralités

1.1 Définition de stock

Les stocks peuvent être définis comme l'ensemble des articles rassemblés à l'intérieur de l'entreprise et en attente d'utilisation ou de commercialisation ultérieure.

Ils sont essentiellement composés de marchandises, de matières premières, de fournitures, de produits intermédiaires, de produits finis et d'emballages commerciaux.

1.2 Objectifs des stocks

Les stocks sont indispensables à l'entreprise dans la mesure où ils lui évitent les ruptures qui engendrent l'arrêt de la production et parfois la perte de certains clients.

Plusieurs raisons justifient la constitution des stocks:

- **Objectif commercial** : Diminuer les délais de livraison à la clientèle
- **Objectif de régulation** : Répondre à une demande saisonnière
- **Objectif technique** : Améliorer la qualité des produits
- **Objectif de sécurité** : Se prémunir contre l'instabilité de l'environnement
- **Objectif financier** : Réaliser des plus-values en cas d'augmentation des prix.....

1.3 Fonctions des stocks

- **Fonction de régulation** : La réduction des risques de rupture et la valorisation de la continuité de l'activité
- **Fonction logistique** : Le maintien des articles à proximité de leur lieu de consommation et la réduction des délais d'attente
- **Fonction économique** : L'accord des remises importantes pour des achats en grande quantité ou optimisation des approvisionnements
- **Fonction d'anticipation – spéculation** : La constitution de stock constitue, au-delà des quantités nécessaires à l'activité normale dans le but de tirer profit d'une variation prochaine, à la hausse des prix des biens concernés.

Mais les stocks coutent chers, il faut donc les gérer de façon rationnelle en:

- Évitant les ruptures
- Minimisant les coûts

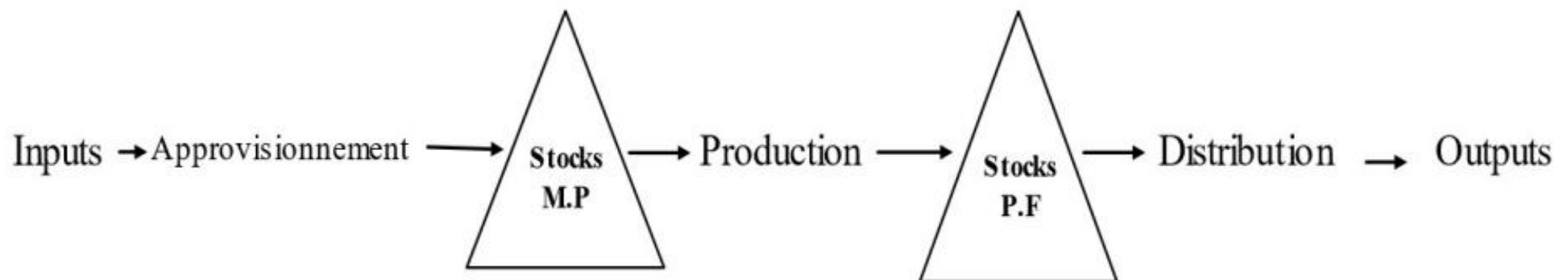
La gestion des stocks consistera donc à organiser au mieux un sous ensemble de l'entreprise composé de trois éléments : les flux d'entrées, les articles en attentes, et les flux de sorties

1.4 Typologie de stock

Le plan comptable général place les stocks en deux catégories:

- ❑ **Stocks en amont de processus d'exploitation:** il s'agit des marchandises, des matières premières et des matières consommables;
- ❑ **Les stocks en aval de processus d'exploitation:** il s'agit des produits en cours, des produits intermédiaires, des produits finis et des produits résiduels (les déchets et rebuts).

On distingue dans le processus de fabrication trois phases de stockage qu'on peut les schématiser comme suit:



- ❑ A la différence de la CG qui se contente de connaître les stocks et donc les consommations une fois par an à l'aide de l'inventaire « intermittent » et « physique ».
- ❑ La CAE a mis en place une organisation comptable qui enregistre les mouvements de stocks (entrée, sortie) en quantité et en valeur et permet ainsi de déterminer à tout moment le stock final théorique. Cette organisation est appelée **l'inventaire permanent**.
- ❑ Les principes de l'inventaire permanent sont valables pour tous les éléments stockés dans l'entreprise ; matières premières, produits intermédiaires, produits finis....
- ❑ La méthode de l'inventaire utilisée en comptabilité analytique est l'inventaire permanent qui donne le « **stock théorique** » ; il est nécessaire de le comparer, périodiquement au stock réel déterminé par un inventaire physique (l'inventaire physique tous les 12 mois est rendu obligatoire par le législateur).
- ❑ L'écart entre le « stock théorique » et le « stock réel » représente une « **différence d'inventaire** »

(compte d'

2. La valorisation des entrées et des sorties de stocks

2.1: Principe

Le principe de valorisation des entrées et des sorties des stocks est simple :

- Les mouvements des entrées et sorties de stocks en amont sont valorisés au coût d'achat.
- Les mouvements des entrées et sorties de stocks en aval sont valorisés au coût de production.

Si l'application de ce principe ne comporte pas de difficultés pour les entrées, il n'est pas le cas pour les sorties. Pour résoudre le problème de la valorisation des sorties de stocks plusieurs méthodes sont utilisées :

- ❑ Le coût moyen unitaire pondéré (CUMP) après chaque entrée ;
- ❑ Le coût moyen unitaire pondéré (CUMP) de fin de période ;
- ❑ FIFO : le premier entré premier sorti;
- ❑ LIFO: le dernier entré le premier sorti

2.2 Méthodes de valorisation des sorties du stock

Il existe plusieurs méthodes pour la valorisation des sorties de stock. Le plan comptable marocain propose deux: la méthode du coût moyen pondéré et la méthode d'épuisement des lots.

A. Méthode du coût moyen pondéré:

La méthode de coût moyen pondéré comprend deux approches: la méthode du coût moyen unitaire pondéré en fin de période (CMUP en fin de période) et la méthode du coût moyen unitaire pondéré après chaque entrée (CMUP après chaque entrée).

❖ Méthode de CMUP en fin de période:

Cette méthode consiste à calculer un seul coût moyen à la fin de la période de stockage, par l'application de la formule suivante:

$$\text{CMUP fin de période} = \frac{\text{Stock initial en valeur} + \text{Total des Entrées en valeur}}{\text{Stock initial en quantité} + \text{Total des Entrées en quantité}}$$

Avantages : les sorties de stock et les existants qui leur succèdent sont valorisés au même coût moyen unitaire. Du point de vue économique, cette méthode, du fait qu'elle conduit à prendre en considération le stock initial en plus des entrées pour le calcul du CMUP, permet un amortissement des fluctuations des prix.

Inconvénients: La méthode du CMUP en fin de période ne permet une valorisation des sorties de stock qu'en fin de la période analytique, ce qui est en contradiction avec le principe de base de l'inventaire permanent.

❖ Méthode de CMUP après chaque entrée:

Cette méthode consiste à calculer un nouveau coût après chaque entrée, par l'application de la formule suivante:

C.M.U.P après = chaque entrée	$\frac{\text{Le stock avant l'entrée (en valeur) + l'entrée (en valeur)}}{\text{Le stock avant l'entrée (en quantité) + l'entrée (en quantité)}}$
--	---

La méthode du CMUP après chaque entrée permet une valorisation en temps réel des sorties, ce qui correspond à l'esprit de l'inventaire permanent.

Le coût unitaire ainsi obtenu est utilisé pour valoriser les sorties jusqu'à l'entrée suivante.

Avantages : elle permet la valorisation des sorties en temps réel

Inconvénients : cette méthode ne peut être adoptée en l'absence de l'outil informatique, parce que les calculs sont nombreux.

B. Méthode de l'épuisement des lots

La méthode de l'épuisement des lots considère que les lots sortent du magasin dans l'ordre de leur entrée: les lots les plus anciens sortent les premiers (Méthode FIFO) ou les lots les plus récents sortent les premiers (Méthode LIFO).

❖ Méthode de FIFO « First in, First out » ou Méthode de Premier entré - Premier sorti (PEPS) :

La méthode FIFO considère que les matières ou les produits entrant les premiers doivent sortir les premiers.

C'est une méthode de comptabilisation des stocks qui valorise les sorties de stock au coût de l'article le plus ancien dans le stock. c'est-à dire au coût unitaire du premier lot disponible jusqu'à ce que celui-ci soit épuisé pour passer au lot suivant en respectant l'ordre chronologique des entrées. **En fin de période, le solde en magasin (stock existant) est chiffré au coût des entrées les plus récentes.**

❖ Méthode de LIFO « Last in, First out » ou Méthode de Dernier entré - Premier sorti (DEPS) :

Cette méthode considère que ce sont les produits entrées les derniers qui doivent être sortis les premiers. Donc on évalue les sorties de magasin au coût des entrées les plus récentes. c'est-à dire au coût unitaire du dernier lot disponible jusqu'à ce que celui ci soit épuisé pour passer au lot suivant en respectant l'ordre chronologique des entrées.

En fin de période le solde magasin est chiffré au coût des entrées les plus anciennes.

Application

Le stock initial et les mouvements concernant la marchandise M pour le mois de janvier sont les suivants:

- 1 janvier: SI, 5000 kg à 10 dh le kg
- 8 janvier: Sortie n° 1, 2000 kg
- 19 janvier: Entrée n°1, 3000 kg à 12 dh le kg
- 30 janvier: Sortie n°2, 4000 kg.

En se référant à cet exemple nous essayerons d'établir la fiche de stock selon les différentes méthodes.

1- CMUP en fin de période

La méthode de C.M.U.P en fin de période

Date	Libellés	Entrées			Sorties			Stocks		
01/01	SI	5000	10	50000				5000	10	50000
03/01	Sortie n°1				2000	10,75	21500	3000	9,5	28500
12/01	Entrée n°1	3000	12	36000				6000	10,75	64500
28/01	Sortie n°2				4000	10,75	43000	2000	10,75	21500
Total		8000	10,75	86000	6000	10,75	64500	-	-	-

Calcul de CMUP fin de période

$$(1) \text{ CMUP } 1 = \frac{50000 + 36000}{5000 + 3000} = 10,75$$

2- CMUP après chaque entrée

La méthode de C.M.U.P après chaque entrée

Date	Libellés	Entrées			Sorties			Stocks		
01/01	SI	5000	10	50000				5000	10₍₁₎	50000
08/01	Sortie n°1				2000	10	20000	3000	10	30000
19/01	Entrée n°1	3000	12	36000				6000	11₍₂₎	66000
30/01	Sortie n°2				4000	11	44000	2000	11	22000
Total		8000	10,75	86000	6000	10,66	64000	-	-	-

Calcul de CMUP

(1) $CMUP\ 1 = 50000/5000 = 10$

(2) $CMUP\ 2 = \frac{(30000+36000)}{3000+3000} = 11$

3- Méthode de FIFO

FIFO ou PEPS : premier entré premier sorti

Date	Libellés	Entrées			Sorties			Stocks		
01/01	SI	5000	10	50000				5000	10	50000
03/01	Sortie n°1				2000	10	20000	3000	10	30000
12/01	Entrée n°1	3000	12	36000				{ 3000	10	30000
								{ 3000	12	36000
28/01	Sortie n°2				{ 3000	10	30000			
Total		8000	10,75	86000	6000	10,33	62000	-	-	-

4- Méthode de LIFO

LIFO ou DEPS : dernier entrée premier sorti

Date	Libellés	Entrées			Sorties			Stocks		
01/01	SI	5000	10	50000				5000	10	50000
08/01	Sortie				2000	10	20000	3000	10	30000
19/01	Entrée	3000	12	36000				{ 3000	10	30000
									12	36000
30/01	Sortie				{ 3000	12	36000			
						10	10000	2000	10	20000
Total		8000	10,75	68000	6000	11	66000			

Tableau comparatif

Chaque méthode abouti à une valeur des sorties et du SF différentes, donc à un cout de revient différent et à des résultats analytiques différents

	CMUP en fin de période	CMUP après chaque entrée	FIFO	LIFO
Sorties	64500	64000	62000	66000
SF	21500	22000	24000	20000

3. Incidence des méthodes d'évaluation des sorties des stocks sur le calcul effectué

Il n'existe pas de méthode idéale de valorisation des sorties de stocks. Chaque méthode aboutissant à une évaluation différente du stock final, ce qui peut avoir une incidence importante en comptabilité générale (sur le résultat et surtout sur l'imposition), tout changement de méthode doit être signalé aux services concernés.

Le Plan Comptable Général préfère la méthode du CUMP en fin de période du fait de sa simplicité.

Par ailleurs, il est préférable, en période de hausse des prix, d'utiliser la méthode du PEPS. Cela conduit à une évaluation plus faible des sorties que la méthode DEPS.

<u>Méthode</u>	<u>Principe</u>	<u>Avantages</u>	<u>Inconvients</u>
CMUP avec cumul du SI en fin de période	valoriser le stock et les sorties de stock au même coût moyen unitaire.	Permet une gestion plus simple des stocks et elle lisse les variations de prix.	Il faut attendre la fin de la période pour valoriser les sorties de stock est en contradiction avec le principe de l'inventaire permanent.
CMUP après chaque entrée	valoriser le stock et les sorties de stock après chaque entrée	permet la valorisation des sorties en temps réel.	Elle nécessite le calcul à chaque entrée en stock comme cette méthode pose problème si le prix n'est pas connu à la réception
FIFO (first in, first out)	Cette méthode permet la sortie systématique du lot le plus ancien.	Le stock est valorisé à un coût proche de celui de remplacement.	Les coûts des sorties sont sous-valorisés en période de hausse des prix, et survalorisés en période de baisse des prix .
LIFO (first in, first out)	Cette méthode permet la sortie systématique du lot le plus récent.	En période de hausse, la méthode diminue les bénéfices fiscaux.	Cette méthode n'est pas admise par le fisc. Les stocks sont sous-valorisés en période d'inflation et sur-valorisés en période de baisse des prix.

❖ Détermination du stock final

Quelle que soit la méthode retenue, une règle essentielle doit être respectée. Il faut toujours vérifier l'égalité suivante (en quantité et en valeur) :

$$\text{Stock initial} + \text{Entrées} - \text{Sorties} = \text{Stock final.}$$

4. Le compte d'inventaire permanent (C.I.P) et les différences d'inventaire

4.1: Le C.I.P

Le C.I.P est un outil comptable destiné à suivre tous les mouvements des stocks (entrées et sorties) afin de connaître à tout moment les existants chiffrés en quantité et en valeur.

Présentation du C.I.P

Date	Désignation	Débit			Date	Désignation	Crédit		
		Q	PU	M			Q	PU	M
	SI Entrées					Sortie SF			
Total					Total				

4.2 Les différences d'inventaire :

Les différences d'inventaire sont des différences constatées en fin de période entre les stocks réels (stock réellement constaté à travers l'inventaire extracomptable) et les stocks théoriques (à partir de la fiche des stocks). Ceci constitue une différence d'incorporation. Les causes de ses différences peuvent être diverses. (Perte partielle au cours du transport, évaporation, casse, vol...etc.)

$$\text{Stock final théorique} = (\text{SI} + \text{Entrées}) - \text{Sorties}$$

Cette différence d'inventaire peut avoir trois situations :

- **Stock final réel < SF théorique** : il s'agit d'un mali d'inventaire traité comme une sortie fictive (crédit du CIP). Il faut déduire la différence en valeur du résultat analytique ;
- **SF réel > SF théorique** : il s'agit d'un boni d'inventaire traité comme une entrée fictive (débit du CIP). Il faut ajouter la différence en valeur au résultat analytique ;
- **SF réel = SF théorique**: pas de différence d'inventaire

Ces différences d'inventaires (Mali ou Boni) doivent être intégrées dans le passage du Résultat de la Comptabilité Générale (Financière) au Résultat de la Comptabilité d'Exploitation Analytique (de gestion) :

$$\begin{aligned} &\text{Résultat de la Comptabilité Générale} = \\ &\text{Résultat de la Comptabilité Analytique} \\ &\quad - \text{Charges non incorporables} \\ &\quad + \text{Charges supplétives} \\ &\quad + \text{ou} - \text{Charges calculées} \\ &\quad + \text{Produits non incorporés} \\ &\quad + \text{Bonis d'inventaires} \\ &\quad - \text{Mali d'inventaires.} \end{aligned}$$

Exemple d'application:

le magasinier d'une entreprise a réuni les quantités et les valeurs du stock qui se résument comme suit:

	Farine		Huile d'olive	
	Qté	P.U	Qté	P.U
S.I	12.5 Tonnes	48 400dhs	200 Litres	7 250dhs
Achats	8.5 Tonnes	40 000dhs	400 Litres	6500dhs
Sorties	4 Tonnes		100 Litres	
S.F	16Tonnes		505 Litres	

T.A.F: présenter le C.I.P des deux produits avec la méthode de CMUP

Présentation du C.I.P de la farine

Désignation	Débit			Désignation	Crédit		
	Q	PU	M		Q	PU	M
S.I	12.5 T	48 400dhs	605 000	Sortie	4 T	45 000	180 000
Entrées	8.5 T	40 000dhs	340 000	SF	16T	45 000	720 000
				Mali	1 T	45 000	45 000
Total	21 T	45 000	945 000	Total	21 T	45 000	945 000

Présentation du C.I.P de l'huile d'olive

Désignation	Débit			Désignation	Crédit		
	Q	PU	M		Q	PU	M
S.I	200 L	7 250dhs	1 450 000	Sortie	100 L	6750dhs	675 000
Entrées	400 L	6 500dhs	2 600 000	SF	505 L	6750dhs	3 408 750
Boni	5 L	6750dhs	33 750				
Total	605 L	6750dhs	4 083 750	Total	605 L	6750dhs	4 083 750