

Thème 1 – Appliquer les règles comptables

Chapitre 8 – L’inventaire de l’actif circulant

Synthèse

1. L'évaluation des stocks à la fin de l'exercice comptable

1.1. Définition des stocks

Le stock désigne l'ensemble des biens, possédés par une entreprise, qui ne sont pas encore consommés ou vendus. Une entreprise peut posséder différents types de stocks.

Il existe deux types de stocks selon le PCG :

- Les stocks des biens achetés à des tiers :
 - Les matières premières (31)
 - Les autres approvisionnements (32)
 - Les marchandises (37)
- Les stocks des biens produits par l'entreprise
 - Les produits finis (35)

1.2. Valorisation des stocks : CUMP

Le coût unitaire moyen pondéré (CUMP) est une technique comptable d'évaluation des stocks préconisée par le PCG. Il se calcule de la manière suivante :

$$\text{CUMP} = \frac{\text{Stock initial en valeur} + \text{Entrées en stock (achat ou production) en valeur}}{\text{Stock initial en quantité} + \text{Entrées en stock (achat ou production) en quantité}}$$

Exemple : Extrait de suivi de fiche de stock des produits finis au 31/12/N

Éléments	Quantité	Coût unitaire	Montant
Stock Initial (SI)	100	20	2 000 €
+ Entrées (production)	300	21	6 300 €
- Sorties (les ventes)	250	20,75 € (CUMP)	5 187,5 €
= Stock Final (SF)	150	20,75 € (CUMP)	3 112,5 €

Le calcul du coût moyen pondéré (CMP) est le suivant : $(2\ 000 + 6\ 300) / (100 + 300) = 20,75 \text{ €}$. Les stocks (initial et final) seront comptabilisés dans le bilan comptable de l'année (II).

2. L'enregistrement des stocks de fin d'exercice

2.1. Les enregistrements de variation des stocks au journal de l'entreprise

L'enregistrement des stocks lors de l'inventaire s'opère en deux temps.

	Matières premières	Produits finis
SI (en début d'exercice)	1200	300
SF (en fin d'exercice)	500	800

1^{re} écriture : l'annulation du stock initial

		31/12/N	
603 ou 713	31 ou 35 ou 37	Variation des stocks de charges ou de produits Comptes de stocks <i>Annulation du stock initial</i>	1200/300 1200/300

2^e écriture : la constatation du stock final

		31/12/N	
31 ou 35 ou 37	603 ou 713	Comptes de stocks Var. des stocks de charges ou de produits <i>Constatation du stock initial</i>	500/800 500/800

2.2. Le calcul de la variation des stocks

La variation des stocks de matières premières ou de marchandises s'obtient ainsi :

Stock initial (SI) – Stock final (SF)

- Si le SF > SI, l'entreprise a alors **stocké** c'est-à-dire qu'elle a augmenté son stock entre le début et la fin de son exercice comptable : augmentation de l'actif au bilan et baisse des charges dans le compte de résultat.
- Si le SF < SI, l'entreprise a alors **déstocké** : baisse de l'actif au bilan et augmentation des charges dans le compte de résultat.

Exemple : Stock initial (stock de l'année dernière) : **500 unités**. L'entreprise a acheté 1 000 unités et consommé 1 400 unités. Le stock final est donc de **100 unités** (500 + 1000 – 1 400).

SI (500) – SF (100) = 400 de variation de stocks. L'entreprise a déstocké pour 400 unités.

Au bilan baisse de l'actif : on passe de 500 à 100 unités.

Dans le compte de résultat : augmentation des charges (variation de stock est positive de 400 unités).

La variation des stocks de produits finis s'obtient par un calcul inverse :

Stock final (SF) – Stock initial (SI)

- Si SF > SI, alors l'entreprise a **stocké** : augmentation de l'actif au bilan et augmentation des produits dans le compte de résultat.
- Si SF < SI, alors l'entreprise a **déstocké** : baisse de l'actif au bilan et baisse des produits dans le compte de résultat.

Exemple : Stock initial (stock de l'année dernière) : **500 unités**. L'entreprise a produit 1 000 unités et vendu 1 400 unités. Le stock final est donc de **100 unités** (500 + 1000 – 1 400).

SF (100) – SI (500) = - 400 de variation de stocks. L'entreprise a déstocké pour 400 unités.

Au bilan baisse de l'actif : on passe de 500 à 100 unités.

Dans le compte de résultat : baisse des produits (variation de stock est négative de 400 unités).

Pour résumer :

Stocks de matières premières ou de marchandises	Si valeur ↗	Stockage	Actif bilan ↗	Variation des stocks négative	Charges ↘	Résultat ↗
	Si valeur ↘	Déstockage	Actif bilan ↘	Variation des stocks positive	Charges ↗	Résultat ↘
Stocks de produits finis	Si valeur ↗	Stockage	Actif bilan ↗	Variation des stocks positive	Produits ↗	Résultat ↗
	Si valeur ↘	Déstockage	Actif bilan ↘	Variation des stocks négative	Produits ↘	Résultat ↘

3. Dépréciation des stocks

(Rappel – Dépréciation : chapitre 7 – Actif immobilisé)

L'enregistrement des dépréciations de stocks présente une particularité : il n'y a pas de suivi d'une année sur l'autre. Les dépréciations de l'année précédente sont systématiquement reprises, dans leur intégralité.

Si besoin, le comptable enregistrera une dotation aux dépréciations pour les stocks de l'année, indépendamment des années précédentes.

Écriture de dotation	Écriture de reprise
68173 Dotations aux dépréciations des stocks 39... Dépréciations des stocks	39... Dépréciations des stocks 78173 Reprises sur dépréciations

Dépréciation si : Valeur d'acquisition/production > à la valeur actuelle de l'actif (valeur de revente)

Dépréciation = Valeur d'acquisition/production - valeur actuelle de l'actif (valeur de revente)

Exemple : Au 31 décembre N, la société Sofiane qui fabrique des carrelages. Possède à l'inventaire extra-comptable un lot de carrelage pour un montant de 1 000 €. Compte tenu d'un défaut de fabrication qui entraîne sa détérioration. Le lot de carrelages ne pourra être vendu en l'état que pour un montant de 600 €.

La dépréciation s'élève donc à : $1\ 000 - 600 = 400$ €.

Comptabilisation au journal la régularisation des dépréciations des stocks au 31/12/N

	31/12/N		
68173	395	Dotations aux dépréciations des stocks Dépréciations des stocks de produits finis D'après l'inventaire N	400 400

À l'inventaire suivant, ce stock n'existe plus, il aura été vendu ou transformé. La dépréciation créée n'aura plus de raison d'être et devra être reprise

Comptabilisation au journal la régularisation des dépréciations des stocks au 31/12/N+1

		31/12/N+1			
395	78173	Dépréciations des stocks de produits finis Reprises sur dépréciations des stocks D'après l'inventaire N+1	400	400	

4. La dépréciation des créances clients

Le suivi des dépréciations des créances clients nécessite une certaine rigueur. Il y a dépréciation si :
 Valeur de la créance HT > Valeur actuelle HT (montant pouvant être récupéré).

Une créance perd de la valeur si l'on craint que le client ne puisse pas l'honorer. Cette créance devient **douteuse**. Le premier travail du comptable consiste à transférer cette créance dans un compte de créances douteuses, afin de l'isoler et d'en faciliter le suivi.

		31/12/N			
416	411	Créances douteuses TTC Créances clients TTC Transfert vers un compte de créances douteuses	X	X	

Le calcul de la dépréciation doit toujours porter sur la valeur HT de la créance. Chaque année, le comptable est amené à corriger, à la hausse ou à la baisse, la dépréciation de la créance en fonction des éventuels acomptes versés par le client...

Le comptable calcule et enregistre la dépréciation subie par la créance :

$$\text{Dépréciation} = \text{Valeur de la créance HT} - \text{Valeur actuelle HT}$$

		31/12/N			
68174	491	Dotations aux dépréciations des créances Dépréciations des créances Dépréciation créance	X	X	

		31/12/N			
491	78174	Dépréciations des créances Reprises sur dépréciations Reprise créance	X	X	

Enfin, s'il s'avère que le client ne paiera pas tout ou partie de sa créance, la perte devient irrécouvrable. Dans ce cas, il n'y a plus un risque de perte, mais une perte avérée. Le comptable doit donc solder tous les comptes de dépréciations liés à cette créance (puisqu'ils n'ont plus lieu d'être) et enregistrer une perte sur créances irrécouvrables.

Il s'agit de solder le compte de dépréciations de la créance douteuse.

		31/12/N			
491	78174		Dépréciations des créances Reprises sur dépréciations Solder les comptes de dépréciations	X	X

Il s'agit de solder le compte de créances douteuses, de constater la perte puis de constater la créance de TVA sur l'État.

		31/12/N			
654 44551	416		Pertes sur créances irrécouvrables TVA à décaisser Créances douteuses Constater la perte effective	X X	X

Exemple : Au 31 décembre N, la société Sofiane possède une créance du client Kiolaz de 1200 € TTC. Compte tenu de la situation du client, il ne pourra solder/régler sa créance que de 70 %. Au 31 décembre N+1, le client est en liquidation judiciaire, l'avocat nous stipule qu'il est impossible de récupérer la créance. Aucun paiement de sa part n'a eu lieu.

Clients	Créance au 31/12/N		Dépréciation au 31/12/N	
	TTC	HT	%	Montant
KIOLAZ	1200	1000	30%	300

		31/12/N			
416	411		Créances douteuses TTC Créances clients TTC Transfert vers un compte de créances douteuses	1 200	1 200

Écriture de la dépréciation :

		31/12/N			
68174	491		Dotations aux dépréciations des créances Dépréciations des créances Dépréciation créance	300	300

31/12/N+1 : La créance devient irrécouvrable (selon notre avocat, il est impossible de récupérer les 1200 €).

Solder les comptes de dépréciations :

		31/12/N+1			
491	78174		Dépréciations des créances Reprises sur dépréciations Solder les comptes de dépréciations	300	300

Constater la perte définitive :

		31/12/N+1			
654 44551	416		Pertes sur créances irrécouvrables TVA à décaisser Créances douteuses Constater la perte effective	1 000 200	1 200

