

LES STOCKS

DEFINITION ET TYPOLOGIE DES STOCKS

Définition des stocks

Typologie

LA GESTION DES STOCKS

Les indicateurs de gestion des stocks

Les documents de gestion des stocks

Les méthodes de gestion des stocks

L'EVALUATION DES STOCKS

L'inventaire

Les méthodes d'évaluation

LA COMPTABILISATION DES STOCKS

Principes comptables

Ecritures comptables

Stocks et résultat de l'exercice

POUR ALLER PLUS LOIN

Quantité économique

Valorisation des stocks et activité de l'entreprise

Nouvelles règles comptables

I) DEFINITION ET TYPOLOGIE DES STOCKS

A) Définition des stocks :

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. Ils doivent appartenir à l'entreprise, et celle-ci doit en être propriétaire au moment de l'inventaire, ce qui signifie en particulier que **doivent être compris** dans les stocks les produits en cours d'acheminement ou reçus, mais dont la facture n'a pas encore été comptabilisée, et à l'inverse **doivent être exclus** les produits qui ont été livrés aux clients mais non encore facturés.

B) Typologie :

1) Stocks et immobilisations :

La qualification de stock pour un bien ne dépend pas de la nature du bien, mais de sa destination : sont considérés comme des stocks les biens destinés à être revendus, et non à être conservés dans l'entreprise pour y être utilisés (immobilisations). Exemple : dans une entreprise d'achat et vente de matériel informatique, les ordinateurs sont des éléments de stocks, sauf ceux qui sont mis en service pour ses propres besoins, qui sont des immobilisations.

2) Les stocks se différencient selon leur origine :

- **Stocks achetés** : matières premières (comptes 31) – matières, fournitures et emballages (comptes 32) et marchandises (comptes 37)
- **Stocks produits** : produits intermédiaires ou finis (comptes 35) – en cours de production (comptes 33 et 34)

II) LA GESTION DES STOCKS :

L'objectif de la gestion des stocks est de réduire les coûts de possession (stockage, gardiennage, ...) et de passation des commandes, tout en conservant le niveau de stock nécessaire pour éviter toute rupture de stock, pouvant entraîner une perte d'exploitation préjudiciable. Pour cela l'entreprise doit définir des indicateurs précis, et contrôler le mieux possible les mouvements de stocks et leur état réel.

A) Les indicateurs de gestion des stocks :

Pour une bonne maîtrise de ses stocks, l'entreprise utilise différents indicateurs de gestion des stocks :

- **Stock de sécurité** : c'est la quantité en dessous de laquelle il ne faut pas descendre
- **Stock d'alerte** : c'est la quantité qui détermine le déclenchement de la commande, en fonction du délai habituel de livraison
- **Stock minimum** : c'est la quantité correspondant à la consommation pendant le délai de réapprovisionnement, donc $\text{stock minimum} = \text{stock d'alerte} - \text{stock de sécurité}$
- **Stock maximum** : il est fonction de l'espace de stockage disponible, mais aussi du coût que représente l'achat par avance du stock

B) Les documents de gestion des stocks :

Pour un bon suivi des mouvements de stocks, l'entreprise utilise des documents plus ou moins normalisés :

- **Bon de livraison** (ou de **réception** ou d'**entrée**) des matières, marchandises, produits, où l'on enregistre par type d'élément, les caractéristiques, la date d'entrée en stock, les quantités et prix unitaires de chaque élément
- **Bon de sortie** (ou d'**enlèvement** ou de **matière**) : date, caractéristiques, quantités, prix unitaires

C) Les méthodes de gestion des stocks :

Pour réduire ses coûts de gestion l'entreprise peut mettre en place des méthodes globales de suivi administratif des stocks, en classant les articles stockés selon les quantités et les chiffres d'affaires concernés pour chaque article :

- **Méthode des 20 / 80 :** 20% des articles en nombre représentant 80% des articles en valeur seront suivis de façon approfondie, les autres seront suivis de façon plus souple
- **Méthode ABC :** 3 groupes sont distingués, le groupe A représentant 10% des produits (les plus utilisés) pour un CA de 60 à 70% sera très contrôlé, le groupe B (25 à 30% des produits pour 25 à 30% du CA) sera géré de façon plus souple, et pour le groupe C (60% des produits pour 10% du CA) l'entreprise évitera simplement la rupture de stocks

L'entreprise peut également, dans le cadre de certains types d'activités ou de production, essayer de faire quasiment disparaître les coûts de stockage en pratiquant la **méthode du « juste à temps »**, également nommée flux tendu ou zéro stock, en utilisant les fournitures ou matières dès leur livraison. Pour cela les entreprises passent des accords avec leurs fournisseurs pour être livrées juste à temps, à l'aide d'une gestion informatisée de la production et un déclenchement des livraisons par systèmes télématiques.

III) L'EVALUATION DES STOCKS :

A) L'inventaire :

L'entreprise doit obligatoirement procéder à l'inventaire physique (en quantités et en valeurs) de ses stocks **au moins une fois par an**, à la clôture de l'exercice (**Code de commerce L123-12, PCG 410.8**). C'est l'**inventaire intermittent**. Elle peut aussi faire un suivi comptable à tout moment de ses stocks par l'**inventaire permanent**.

A leur date d'entrée dans le patrimoine de l'entité, les **biens acquis** à titre onéreux sont évalués à leur **coût d'acquisition**, et les **biens produits** par l'entité sont comptabilisés à leur **coût de production (PCG 321.1)**.

A l'inventaire, les stocks sont évalués par application d'un mode de calcul sur la base du **coût moyen pondéré calculé à chaque entrée ou sur une période** n'excédant pas la durée moyenne de stockage ou en présumant que les **articles existant** en stocks sont les **derniers entrés (PCG 333-2)**.

B) Les méthodes d'évaluation :

- La méthode du coût moyen unitaire pondéré (CMUP) après chaque entrée :

CMUP après chaque entrée
 = (256 + 340) / (8 + 18)
 = 33,111

FICHE DE STOCK EN COUT MOYEN UNITAIRE PONDERE après chaque entrée										
Article :	CARTOUCHES D'ENCRE COULEUR ABX25			Fournisseur :	S. A. JLV INFORMATIX					
Mois :	mai		Stock minimum :	2		Stock maximum :	20			
Dates	Mouvements	ENTREES			SORTIES			STOCKS (€)		
		Q.	P.U.HT	Montant	Q.	P.U.HT	Montant	Q.	P.U.HT	Montant
01-mai	Stock initial							8	32,000	256,00
7-mai	Entrée0705	10	34,00	340,00				18	33,111	596,00
12-mai	Sortie1205				5	33,111	165,56	13	33,111	430,44
15-mai	Sortie1505				8	33,111	264,89	5	34,110	165,55
18-mai	Entrée1805	10	34,50	345,00				15	34,037	510,55
22-mai	Sortie2205				6	34,037	204,22	9	34,037	306,33
25-mai	Sortie2505				4	34,037	136,15	5	34,036	170,18
28-mai	Entrée2805	15	35,00	525,00				20	34,759	695,18
31-mai	Sortie3105				4	34,759	139,04	16	34,759	556,14
TOTAUX		35		1 210,00	27		909,86			

Vérifications :

	Stock Initial (S. I.)	+	Total des entrées	-	Total Sorties	=	Stock Final (S.F.)
Vérification des quantités :	8	+	35	-	27	=	16
Vérification des montants :	256,00	+	1 210,00	-	909,86	=	556,14

Mode de calcul :

Le coût moyen unitaire pondéré est calculé après chaque entrée en divisant la valeur du stock restant, majoré du montant de l'entrée, et divisé par la quantité du stock restant majoré de la quantité entrée.

Toutes les sorties sont effectuées à cette valeur unitaire jusqu'à l'entrée suivante.

Particularités :

La valeur unitaire du stock reste inchangée (aux arrondis près, cf le stock au 15 mai) tant qu'il n'y a pas d'entrée : **dans cette méthode, ce sont seulement les entrées qui modifient le coût moyen unitaire pondéré, les sorties ne le modifient pas.**

➤ La méthode du coût moyen unitaire pondéré (CMUP) en fin de période :

CMUP fin de période
= 1 466 / 43
= 34.093

FICHE DE STOCK EN COUT MOYEN UNITAIRE PONDERE en fin de période										
Article :	CARTOUCHES D'ENCRE COULEUR ABX25			Fournisseur :	S. A. JLV INFORMATIX					
Mois :	mai		Stock minimum :		2		Stock maximum		20	
Dates	Mouvements	ENTREES			SORTIES			STOCKS (€)		
		Q.	P.U.HT	Montant	Q.	P.U.HT	Montant	Q.	P.U.HT	Montant
01-mai	Stock initial	8	32,000	256,00				8	32,000	256,00
7-mai	Entrée0705	10	34,000	340,00						
12-mai	Sortie1205				5	34,093	170,47			
15-mai	Sortie1505				8	34,093	272,74			
18-mai	Entrée1805	10	34,500	345,00						
22-mai	Sortie2205				6	34,093	204,56			
25-mai	Sortie2505				4	34,093	136,37			
28-mai	Entrée2805	15	35,000	525,00						
31-mai	Sortie3105				4	34,093	136,37	16	34,093	545,49
TOTAUX		43	34,093	1 466,00	27		920,51			

Vérifications :

	Stock Initial (S. I.)	+	Total des entrées	-	Total Sorties	=	Stock Final (S.F.)
Vérification des quantités :	8	+	35	-	27	=	16
Vérification des montants :	256,00	+	1 210,00	-	920,51	=	545,49

Mode de calcul :

Le coût moyen unitaire pondéré est calculé à la fin de la période en divisant la valeur du stock de début de période, majoré du montant des entrées de la période, et divisé par la quantité du stock initial majoré des quantités entrées dans la période.

Particularités :

Toutes les sorties de stock de la période se font à la même valeur, et ne peuvent être calculées qu'à la fin de la période.

➤ La méthode du premier entré - premier sorti (PEPS) (en anglais First In First Out -FIFO) :

FICHE DE STOCK EN PREMIER ENTRE – PREMIER SORTI										
Article :	CARTOUCHES D'ENCRE COULEUR ABX25			Fournisseur :	S. A. JLV INFORMATIX					
Mois :	mai		Stock minimum :		2		Stock maximum		20	
Dates	Mouvements	ENTREES			SORTIES			STOCKS (€)		
		Q.	P.U.HT	Montant	Q.	P.U.HT	Montant	Q.	P.U.HT	Montant
01-mai	Stock initial							8	32,000	256,00
7-mai	Entrée0705	10	34,00	340,00				8	32,000	256,00
								10	34,000	340,00
12-mai	Sortie1205				5	32,000	160,00	3	32,000	96,00
								10	34,000	340,00
15-mai	Sortie1505				3	32,000	96,00			
					5	34,000	170,00	5	34,000	170,00
18-mai	Entrée1805	10	34,50	345,00				5	34,000	170,00
								10	34,500	345,00
22-mai	Sortie2205				5	34,000	170,00			
					1	34,500	34,50	9	34,500	310,50
25-mai	Sortie2505				4	34,500	138,00	5	34,500	172,50
28-mai	Entrée2805	15	35,00	525,00				5	34,500	172,50
								15	525,00	525,00
31-mai	Sortie3105				4	34,093	136,37	1	34,500	34,50
								15	525,00	525,00
TOTAUX		35		1 210,00	27		906,50	16		559,50

Vérifications :

	Stock Initial (S. I.)	+	Total des entrées	-	Total Sorties	=	Stock Final (S.F.)
Vérification des quantités :	8	+	35	-	27	=	16
Vérification des montants :	256,00	+	1 210,00	-	906,50	=	559,50

Mode de calcul :

La méthode « Premier entré – premier sorti » est d’une grande simplicité et ne nécessite aucun calcul préalable pour la valorisation des sorties, puisque celles-ci se font dans l’ordre chronologique des entrées, **sans mélanger les éléments entrés à des dates différentes dans le stock.**

Particularités :

Les sorties sont parfois composées d’éléments à des prix unitaires différents. C’est une méthode qui s’applique plutôt à des produits périssables, car on **conserve la mémoire de l’antériorité dans les stocks**, et on élimine en premier les éléments les plus anciens.

IV) LA COMPTABILISATION DES STOCKS :

A) Principes comptables :

Le plan comptable général prévoit la possibilité pour la valorisation des stocks d’utiliser une des méthodes indiquées ci-dessus (CMUP ou PEPS). Cette liberté de choix de la méthode de calcul (pour laquelle l’entité doit se préoccuper simplement de respecter **l’image fidèle** des comptes – *Code de Commerce L123-15, PCG 120-2*), s’accompagne de l’obligation de conserver la méthode choisie d’un exercice à l’autre, conformément au **principe de permanence des méthodes** (*Code de Commerce L123-17, PCG 120-4*).

Par ailleurs, comme pour l’ensemble des éléments d’actifs présentés à l’inventaire au bilan en fin d’exercice, l’évaluation des stocks doit être effectuée sur la base de leur valeur actuelle (*PCG 322-2*) en appliquant le **principe de prudence** (*Code de Commerce L123-20, PCG 120-3*).

B) Ecritures comptables :

A la fin de l’exercice comptable, l’entreprise doit enregistrer dans sa comptabilité la valeur de ses stocks à la clôture des comptes, sur la base de l’inventaire physique réalisé.

Si elle fonctionne tout au long de l’année en inventaire permanent, elle n’aura qu’à ajuster éventuellement la valeur du stock calculé avec le stock réel constaté.

En inventaire intermittent, les stocks ne sont mouvementés comptablement que lors des écritures comptables d’inventaire, par une double imputation, l’annulation du stock initial (de début d’exercice) et la constatation du stock final (de fin d’exercice)

➤ L’annulation du stock initial :

C’est le stock correspondant au bilan à la fin de l’exercice (N-1), qui a été repris à la réouverture des comptes au début de l’exercice (N) et qui n’a pas été mouvementé durant tout l’exercice comptable en inventaire permanent. Ce stock initial doit être annulé par l’écriture suivante :

Débit VARIATION DE STOCKS (603 pour les stocks achetés, 713 pour les stocks produits)
Crédit STOCKS (31-32-37 pour les stocks achetés, 33-34-35 pour les stocks produits)

➤ La constatation du stock final :

C’est le stock correspondant l’inventaire à la fin de l’exercice (N), et qui sera donc porté au bilan correspondant. Ce stock final doit être constaté par l’écriture suivante :

Débit STOCKS (31-32-37 pour les stocks achetés, 33-34-35 pour les stocks produits)
Crédit VARIATION DE STOCKS (603 pour les stocks achetés, 713 pour les stocks produits)

Exemple :

STOCKS	Valeurs au 1/01/(N)	Valeurs au 31/12/(N)
Matières premières (Cpte 31)	12 815,50 €	21 615,54 €
Emballages (Cpte 326)	3 154,30 €	2 716,15 €
Produits finis (Cpte 355)	21 653,25 €	25 876,85 €
Marchandises (Cpte 37)	18 583,62 €	14 258,76 €

Annulation du stock initial

		<i>31/12/(N)</i>		
<i>603100</i>	<i>Variation du stock de matières premières</i>		<i>12 815,50</i>	
<i>603260</i>	<i>Variation du stock d’emballages</i>		<i>3 154,30</i>	
<i>603700</i>	<i>Variation du stock de marchandises</i>		<i>18 583,62</i>	
<i>713550</i>	<i>Variation du stock de produits finis</i>		<i>21 653,25</i>	
<i>310000</i>	<i>Stock de matières premières</i>		<i>12 815,50</i>	
<i>326000</i>	<i>Stock d’emballages</i>		<i>3 154,30</i>	
<i>370000</i>	<i>Stock de marchandises</i>		<i>18 583,62</i>	
<i>355000</i>	<i>Stock de produits finis</i>		<i>21 653,25</i>	
<i>Annulation du stock initial</i>				

Constatation du stock final

		31/12/(N)		
310000	Stock de matières premières		21 615,54	
326000	Stock d'emballages		2 716,15	
370000	Stock de marchandises		14 258,76	
355000	Stock de produits finis		25 876,85	
603100	Variation du stock de matières premières			21 615,54
603260	Variation du stock d'emballages			2 716,15
603700	Variation du stock de marchandises			14 258,76
713550	Variation du stock de produits finis			25 876,85
Constatation du stock final				

C) Stocks et résultat de l'exercice :

➤ Calcul et imputation au résultat de la variation de stock :

En reprenant l'exemple ci-dessus :

6031 Variation du stock de matières premières		60326 Variation du stock d'emballages	
(S. I.)	12 815,50	21 615,54	(S. F.)
<i>Solde créditeur : 8 800,04</i>		<i>Solde débiteur : 438,15</i>	
6037 Variation du stock de marchandises		71355 Variation du stock de produits finis	
(S. I.)	18 583,62	14 258,76	(S. F.)
<i>Solde débiteur : 4 324,86</i>		<i>Solde créditeur : 4 223,60</i>	

Compte de résultat de l'exercice (N)

Charges		Produits	
Achats de marchandises		Vente de marchandises	
<i>Variation du stock de marchandises</i>	4 324,86	Vente de produits finis	
Achats de matières premières		<i>Variation du stock de produits finis</i>	4 223,60
<i>Variation du stock de matières premières</i>	(8 800,04)		
Achats stockés d'emballages			
<i>Variation du stock d'emballages</i>	438,15		
.		.	

Autre méthode de calcul de la variation des stocks :

- pour les stocks achetés :	variation de stock = Stock Initial - Stock final	
<i>marchandises :</i>	18 583,62 - 14 258,76 = + 4 324,86	➔ charge nette
<i>matières premières :</i>	12 815,50 - 21 615,54 = - 8 800,04	➔ diminution de charge
<i>emballages :</i>	3 154,30 - 2 716,15 = + 438,15	➔ charge nette
- pour les stocks produits :	variation de stock = Stock final - Stock Initial	
produits finis :	25 876,85 - 21 653,25 = + 4 223,60	➔ produit net

➤ Conséquences de la méthode de valorisation utilisée :

Comme le montre l'exemple relatif aux "cartouches d'encre couleur ABX25" présenté dans l'évaluation des stocks, la méthode de valorisation a pour conséquence une valeur de stock final différente selon la méthode utilisée, ce qui se traduira par un résultat différent dans chaque cas.

Exemple : si l'entreprise arrête ses comptes au 31 mai (N), en prenant pour hypothèse que la valeur du stock au 1^{er} juin (N-1) était de 550 €, on aura la situation suivante :

	Valeur du stock au bilan au 1/6/(N-1)	Valeur du stock au bilan au 31/5/(N)	Impact au Compte de Résultat N (variation du stock)
CMUP après chaque entrée	550,00 €	556,14	556,14 - 550,00 = + 6,14 €
CMUP en fin de période	550,00 €	545,49	545,49 - 550,00 = - 4,51 €
Premier Entré Premier Sorti	550,00 €	559,50	559,50 - 550,00 = + 9,50 €

En fonction de la méthode choisie, la valeur du stock au bilan et le résultat de l'exercice ne sont donc pas les mêmes : on a ici un différentiel maximum de 14,01 € (4,51 + 9,50) entre les 2 méthodes les plus divergentes dans ce cas. C'est pourquoi les entreprises n'ont pas la liberté de changer de méthode d'évaluation de leurs stocks au gré de leur envie, et en particulier selon le résultat ainsi dégagé. Par application du **principe de permanence des méthodes**, elles ne peuvent en changer qu'exceptionnellement, en raison en particulier de modifications importantes dans leur situation, et dans le souci de donner une

image fidèle des comptes, avec la nécessité en ce cas de justifier dans l'annexe cette décision et d'en présenter les conséquences au niveau du résultat.

➤ Dépréciation du stock :

Lors de l'inventaire physique, si l'entité constate une dépréciation de valeur de certains éléments de stocks (que ce soit des stocks achetés par rapport à leur coût d'achat, ou de stocks produits par rapport à leur coût de production), l'amodrissement de valeur est constaté par une dépréciation (PCG 322) par application du **principe de prudence**.

Cette provision fera donc l'objet, à la date de clôture, d'une dotation aux provisions enregistrée sous la forme :

Débit 68173 Dotation aux provisions pour dépréciation des stocks et en-cours

Crédit 39XX Provisions pour dépréciation des stocks et en-cours

V) **POUR ALLER PLUS LOIN :**

A) **Quantité économique théorique :**

Les stocks sont onéreux pour l'entreprise en raison des **coûts de possession** (lieux de stockage, besoin en fonds de roulement,...), ainsi que de gestion administrative (**passation des commandes**,...). L'entreprise doit donc, pour une bonne gestion, tenter de limiter ces coûts au maximum. Pour chaque produit, la quantité économique théorique Q qui minimise le total du coût de possession et de passation est obtenue par le **modèle de Wilson** :

$$Q = \sqrt{\frac{2 \times C \times f}{P \times t}}$$

où : C = consommation annuelle en quantité,
f = coût de passation d'une commande
P = coût d'un article stocké
t = taux de possession du stock par an

B) **Valorisation des stocks et activité de l'entreprise :**

A leur date d'entrée dans son patrimoine, les biens acquis à titre onéreux sont comptabilisés à leur coût d'acquisition (PCG 321-20), les biens produits par l'entité sont comptabilisés à leur **coût de production**, égal au coût d'acquisition des matières consommées, augmenté des charges directes et indirectes rattachées à la production du bien (PCG 321-21).

Par ailleurs, lorsque l'activité réelle de l'entreprise est notablement **inférieure à sa capacité normale** de production, la quote-part de charges correspondant à la **sous-activité** n'est pas incorporable au coût de production (PCG 321-3). En cas de sous-activité, la part de charges fixes incluse dans les stocks de produits finis doit donc être éliminée, car sinon elle augmente la valeur du stock final, et augmente le résultat de l'exercice, en ne rattachant pas à l'exercice la part de charges fixes cristallisée dans le stock. En cas de sous-activité, la valorisation du stock de produits finis doit donc être effectuée en utilisant la méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes.

C) **Harmonisation des normes comptables :**

Dans le cadre européen, les normes comptables françaises sont engagées dans un processus d'harmonisation avec les normes internationales IAS, en particulier sur l'évaluation des actifs.

Le règlement 2004-06 relatif à la définition, la comptabilisation et l'évaluation des actifs a entraîné une modification du Plan Comptable Général à partir du 1/1/2005. En ce qui concerne les stocks, cela se traduit désormais par l'évaluation des stocks **déduction faite des escomptes de règlement obtenus**. Cependant, les achats stockés ayant fait l'objet d'escompte de règlement continuent à être comptabilisés sans déduire l'escompte, celui-ci étant toujours porté au crédit du compte 765, escompte obtenu. La déduction de cet escompte sur le prix d'achat devra donc se faire lors de la valorisation des stocks, au moment de l'inventaire, en même temps que la prise en compte des frais de transport, de manutention et autres coûts directement attribuables à l'acquisition des produits finis, des matières premières et des services – PCG 321-20. (Revue Fiduciaire Comptable n° 314 de février 2005, n° 318 de juin 2005, N° 325 de février 2006, congrès de l'Ordre des Experts Comptables de novembre 2005).

MOTS CLES : Stock d'alerte – Stock de sécurité – Coût moyen pondéré – Coût d'acquisition - Coût de production – Inventaire permanent - Inventaire intermittent – Juste à temps -

EXTRAITS DU PLAN COMPTABLE GENERAL (au 1/2/2006)

Section 1 Evaluation des actifs à la date d'entrée

Sous-section 1 Dispositions générales d'évaluation des actifs

321-1 Les immobilisations corporelles ou incorporelles et les stocks, répondant aux conditions de définition et de comptabilisation définies aux articles [211-1](#) et [311-1](#) et suivants, doivent être évalués initialement à leur coût.

A leur date d'entrée dans le patrimoine de l'entité, la valeur des actifs est déterminée dans les conditions suivantes :

- les actifs acquis à titre onéreux sont comptabilisés à leur coût d'acquisition ;
- les actifs produits par l'entité sont comptabilisés à leur coût de production ;
- les actifs acquis à titre gratuit sont comptabilisés en les estimant à leur valeur vénale ;
- les actifs acquis par voie d'échange sont comptabilisés à leur valeur vénale.

Sous-section 4 Coût d'entrée des stocks

321-19 Le coût des stocks doit comprendre tous les coûts d'acquisition, de transformation et autres coûts encourus pour amener les stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent.

Les pertes et gaspillages sont exclus des coûts.

Les coûts d'emprunt peuvent être inclus dans le coût des stocks selon les dispositions prévues à l'article [321-5](#).

321-20 Coûts d'acquisition.

Le coût d'acquisition des stocks est constitué du :

- prix d'achat, y compris les droits de douane et autres taxes non récupérables, après déduction des rabais commerciaux, remises, escomptes de règlement et autres éléments similaires ;
- ainsi que des frais de transport, de manutention et autres coûts directement attribuables à l'acquisition des produits finis, des matières premières et des services.

Les coûts administratifs sont exclus du coût de production et d'acquisition à l'exclusion des coûts des structures dédiées.

321-21 Coût de production.

Le coût de production des stocks comprend les coûts directement liés aux unités produites, telle que la main d'œuvre directe. Il comprend également l'affectation systématique des frais généraux de production, fixes et variables, qui sont encourus pour transformer les matières premières en produits finis. Les frais généraux de production fixes sont les coûts indirects de production qui demeurent relativement constants indépendamment du volume de production, tels que :

- l'amortissement et l'entretien des bâtiments et de l'équipement industriels, augmentés, le cas échéant de l'amortissement des coûts de démantèlement, d'enlèvement et de restauration de site ;
- la quote-part d'amortissement des immobilisations incorporelles telles que les frais de développement et logiciels.

Les frais de production variables sont les coûts indirects de production qui varient directement, ou presque directement, en fonction du volume de production, tels que les matières premières indirectes et la main-d'œuvre indirecte.

L'affectation des frais généraux fixes de production aux coûts de transformation est fondée sur la capacité normale des installations de production. La capacité normale est la production moyenne que l'on s'attend à réaliser sur un certain nombre d'exercices ou de saisons dans des circonstances normales, en tenant compte de la perte de capacité résultant de l'entretien planifié. Il est possible de retenir le niveau réel de production s'il est proche de la capacité de production normale. Le montant des frais généraux fixes, affecté à chaque unité produite, n'est pas augmenté par suite d'une baisse de production ou d'un outil de production inutilisé. Les frais généraux non affectés, sont comptabilisés comme une charge de l'exercice au cours duquel ils sont encourus. Les frais généraux variables de production sont affectés à chaque unité produite sur la base de l'utilisation effective des installations de production.

443. - Section 3 Comptes de stocks et en-cours (Classe 3)

Les entités établissent la nomenclature qui correspond le mieux à ses besoins internes de gestion. Il est recommandé que les entités établissent cette nomenclature en se référant à la nomenclature des activités françaises, de telle sorte qu'à son niveau le plus regroupé la nomenclature interne puisse être : soit identique à la nomenclature officielle, soit une simple subdivision de la nomenclature officielle afin que cette dernière puisse être constituée par simple addition ; dans le cas exceptionnel où des produits ne pourraient pas être répartis suivant les postes de la nomenclature officielle, ils pourront figurer sur une ligne " non ventilés ".

Lorsque l'entité utilise concurremment et indistinctement une matière achetée et un produit intermédiaire ou fini, fabriqué par elle, en tous points semblables et ne se distinguant que par leur origine, elle peut n'ouvrir qu'un seul compte pour cette matière ou ce produit. Il en est de même lorsqu'une marchandise et un produit fini en tous points semblables sont destinés à la vente.

Les comptes 31 " Matières premières (et fournitures) ", 32 " Autres approvisionnements " et 37 " Stocks de marchandises " sont crédités du montant du stock initial par le débit des comptes 6031 " Variation des stocks de matières premières (et fournitures) ", 6032 " Variation des stocks des autres approvisionnements ", 6037 " Variation des stocks de marchandises ".

Les comptes 33 " En-cours de production de biens ", 34 " En-cours de production de services " et 35 " Stocks de produits " sont crédités du montant du stock initial par le débit des comptes 7133 " Variation des en-cours de production de biens ", 7134 " Variation des en-cours de production de services ", 7135 " Variation des stocks de produits ".

Après avoir procédé à l'inventaire extra-comptable, c'est-à-dire au recensement et à l'évaluation des existants en stocks :

- les comptes 31, 32 et 37 sont débités du montant du stock final par le crédit des comptes 6031, 6032 et 6037 ;
- les comptes 33, 34 et 35 sont débités du montant du stock final par le crédit des comptes 7133, 7134 et 7135.

Le compte 36 " Stocks provenant d'immobilisations " peut enregistrer en cours d'exercice les entrées en stocks d'éléments démontés ou récupérés sur des immobilisations corporelles. Il est débité par le crédit du compte 21 " Immobilisations corporelles ". En fin d'exercice, le compte 36 est soldé par le débit du compte 603 " Variation des stocks (approvisionnement et marchandises) ". Si des éléments de stocks visés ci-dessus subsistent à cette date, ils sont inscrits au débit des comptes appropriés de la classe 3 par le crédit du compte 603.

L'inventaire permanent peut être tenu en comptabilité générale dans les comptes correspondants de la classe 3 suivant les modalités définies ci-après.

1 - En ce qui concerne les stocks d'approvisionnements et de marchandises, les comptes 601 " Achats stockés - Matières premières (et fournitures) ", 602 " Achats stockés - Autres approvisionnements " et 607 " Achats et marchandises " sont débités par le crédit des comptes intéressés des classes 4 et 5.

En cours d'exercice, les comptes de stocks 31, 32 et 37 fonctionnent comme des comptes de magasin ; ils sont débités des entrées par le crédit des comptes 6031, 6032 et 6037 et crédités des sorties par le débit de ces mêmes comptes.

En fin d'exercice, les soldes des comptes 601, 602, 607 et 6031, 6032, 6037 sont virés au compte 120 " Résultat de l'exercice (bénéfice) " ou 129 " Résultat de l'exercice (perte) ".

2 - En ce qui concerne les stocks de produits, le compte 35 fonctionne comme un compte de magasin ; il est débité des entrées par le crédit du compte 7135 et crédité des sorties par le débit de ce même compte. Ces mouvements sont valorisés conformément aux méthodes de calcul des coûts utilisées par l'entité.

Les en-cours de production valorisés à la fin de l'exercice sont inscrits au débit des comptes 33 et 34 par le crédit des comptes 7133 et 7134 après annulation des en-cours de production du début de l'exercice. En fin d'exercice, le solde du compte 71 " Production stockée (ou déstockage) " est viré au compte 120 ou 129.

En ce qui concerne les stocks dont l'entité est déjà propriétaire mais qui sont en voie d'acheminement, c'est-à-dire non encore réceptionnés, ou en ce qui concerne les stocks mis en dépôt ou en consignation, le compte 38 peut être utilisé pour comptabiliser les stocks jusqu'à réception dans les magasins de l'entité ou dans ceux du dépositaire ou consignataire. Dès réception, ces stocks sont ventilés dans les comptes correspondant à leur nature. En fin de période si le compte 38 n'est pas soldé, les entités donnent le détail des stocks ainsi comptabilisés.

443/39. DEPRECIATIONS DES STOCKS ET EN-COURS

Les subdivisions du compte 39 " Dépréciations des stocks et en-cours " sont créditées par les subdivisions concernées du compte 68 " Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions " du montant des dépréciations, ou de leur augmentation, affectant les stocks et en-cours.

Elles sont débitées par le crédit des subdivisions concernées du compte 78 " Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions " du montant des dépréciations ou de leur quote-part devenues sans objet.