

RCBC

36

Les carnets RCBC

Les opérations relatives aux stocks

Définition des stocks, évaluation des stocks, classement, suivi comptable des stocks



INSTRUCTION CODIFICATRICE M9-6

L'[Instruction codificatrice M9.6](#) relative au cadre budgétaire et comptable des établissements publics locaux d'enseignement (EPL) précise le nouveau cadre budgétaire et comptable résultant de la publication du décret [n° 2012-1193](#) du 26 octobre 2012 modifiant l'organisation administrative et financière des établissements publics locaux d'enseignement. Conformément à l'[arrêté du 26 novembre 2012](#), ce dernier est entré en vigueur au 1^{er} novembre 2012 pour la préparation de l'exercice budgétaire 2013.

L'instruction codificatrice M9-6 constitue désormais le référentiel réglementaire unique sur la gestion des EPL ; elle est dès à présent applicable et remplace la [circulaire 88-079 du 28 mars 1988](#) portant sur l'organisation économique et financière des EPL ainsi que son annexe technique ([circulaire 91-132 du 10 juin 1991](#)).

S'inscrivant dans la lignée des M9, l'instruction codificatrice M9-6 complétée de ses 13 annexes assure une convergence avec le plan comptable général : l'instruction harmonise en effet les règles comptables avec celles en vigueur dans les autres établissements publics tout en préservant les spécificités des établissements du second degré et plus précisément leur caractère local. Elle fournit un cadre d'action modernisé et sécurisé aux acteurs de la fonction financière des EPL.

L'instruction codificatrice présente dans un document unique conçu en trois tomes l'organisation et le fonctionnement des établissements, les règles relatives à la structure du budget et à son exécution, les règles comptables et celles relatives à la production et à l'analyse des comptes financiers.

Les carnets RCBC ont pour objet de faciliter la connaissance et la compréhension de ce nouveau cadre budgétaire et comptable par une approche thématique de l'instruction codificatrice M9-6.

Le thème de ce carnet, issu du titre 16 relatif aux opérations spécifiques du tome 1 de l'instruction, traite des opérations relatives aux stocks.

Avertissement aux lecteurs

Les textes reproduits dans ce carnet sont des documents issus de l'instruction M9-6, de ses annexes ou de la mise en œuvre de la réforme du cadre budgétaire et comptable des établissements publics locaux d'enseignement. Simple instrument de travail, ce carnet RCBC n'est en aucun cas opposable en l'état. Seuls les textes officiels, qu'il convient de consulter, le sont.

SommaireExtraits de la M9-6

<u>16. TITRE 6 : LES OPERATIONS SPECIFIQUES</u>	4
<u>167. Les opérations relatives aux stocks</u>	4
<u>1671. Définition des stocks</u>	4
<u>1672. Évaluation des stocks</u>	4
<u>16721. A la date d'entrée des stocks et productions en cours dans le patrimoine de l'établissement</u>	4
<u>16722. A l'inventaire</u>	6
<u>16723. A l'arrêt des comptes</u>	6
<u>1673. Classement</u>	6
<u>1674. Suivi comptable des stocks</u>	7
<u>16741. Le système de l'inventaire intermittent</u>	7
<u>16742. Comptes 31 et 32 - Stocks de matières et autres approvisionnements</u>	7
<u>16743. Comptes 331, 345 et 355 - Stocks d'en cours et de produits finis</u>	7
 Annexe	
<u>Planche d'écritures</u>	9
<u>Les opérations budgétaires et comptables pour ordre</u>	10
<u>Une DBM spécifique</u>	10
<u>Des questions sur</u>	11

Titre 16 : Les opérations spécifiques

LES OPERATIONS RELATIVES AUX STOCKS

Définition des stocks

Les stocks et productions en-cours sont définis comme l'**ensemble de biens ou de services qui interviennent dans le cycle d'exploitation de l'établissement pour être, soit vendus en l'état ou au terme d'un processus de production à venir ou en cours, soit consommés au premier usage.**

Les stocks proprement dits comprennent :

- les marchandises, c'est-à-dire tout ce que l'établissement achète pour revendre en l'état ;
- les approvisionnements, à savoir les matières premières et fournitures (objets et substances plus ou moins élaborés destinés à entrer dans la composition des produits traités ou fabriqués), et les autres approvisionnements, constitués par les matières consommables et les fournitures consommables (objets et substances plus ou moins élaborés, consommés au premier usage ou rapidement et qui concourent au traitement, à la fabrication ou à l'exploitation, sans entrer dans la composition des produits traités) ;
- les produits, à savoir les produits intermédiaires (ayant atteint un stade d'achèvement mais destinés à entrer dans une nouvelle phase du circuit de production), les produits finis, (ayant atteint un stade d'achèvement définitif dans le cycle de production) et les produits résiduels ou matières de récupération (constitués par les déchets et rebuts de fabrication).

Les productions en cours sont des biens ou services en cours de formation au travers d'un processus de production :

- les productions de biens sont des produits ou travaux en-cours ;
- les productions de services sont des études ou des prestations de services en-cours.

Seuls sont considérés comme des stocks les produits qui sont la propriété de l'établissement. En font donc partie les biens mentionnés ci-dessus en consignation ou en dépôt chez des tiers.

Évaluation des stocks

A la date d'entrée des stocks et productions en cours dans le patrimoine de l'établissement

Le montant porté en comptabilité est égal aux coûts d'acquisition, augmentés, s'il y a lieu, des coûts qui ont été engagés pour les amener à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent.

Le coût d'acquisition d'un bien est déterminé par l'addition des éléments suivants :

- le prix d'achat (après déduction des taxes légalement récupérables), c'est-à-dire le montant en monnaie nationale résultant de l'accord des parties à la date de l'opération ;

INSTRUCTION CODIFICATRICE M9-6

- les frais accessoires, c'est-à-dire les charges directement liées à l'acquisition et à la mise en état d'utilisation du bien, ainsi que les charges indirectes dans la mesure où elles peuvent être rattachées à cette acquisition.

Le coût de production d'un bien ou d'un service est déterminé par l'addition des éléments suivants :

- le coût d'acquisition des matières et fournitures, évalué comme indiqué ci-dessus ;
- les charges directes de production ;
- les charges indirectes de production dans la mesure où elles peuvent être rattachées à la production du bien.

Le coût d'entrée ne comprend que les seuls éléments qui interviennent normalement dans sa formation.

Les pertes et gaspillages en sont exclus. L'imputation des frais fixes de production au coût de transformation est basée sur la capacité normale de production (imputation rationnelle). La part de frais fixes non imputés en raison de la sous-activité (production inférieure à la capacité normale) constitue une charge de l'exercice.

Cette capacité normale est pour chaque établissement définie en fonction des moyens dont il dispose et de la production qu'il peut raisonnablement en attendre.

Pour les articles ou catégories individualisables de choses de genre qui ne sont pas interchangeables, ainsi que pour ceux qui sont matériellement identifiés et affectés à des produits spécifiques (corps certains), le coût d'entrée est déterminé catégorie par catégorie ou article par article.

Pour les articles interchangeables qui, à l'intérieur de chaque catégorie ne peuvent être unitairement identifiés après leur entrée en magasin, le coût d'entrée est considéré comme égal au total formé par :

- le coût des stocks à l'arrêté du précédent exercice, considéré comme un coût d'entrée dans les comptes de l'exercice ;
- le coût d'entrée des achats de l'exercice.

Ce total est réparti entre les articles consommés et les existants par la méthode "premier entré/premier sorti" (PEPS) ou une méthode de coût moyen pondéré.

Le coût moyen pondéré est constitué par le prix d'achat majoré des frais accessoires d'achat et, éventuellement, des frais d'approvisionnement.

Après chaque entrée et pour chaque nature de marchandises ou de matières, il se détermine selon la formule suivante :

- valeur du stock précédent + coût des achats entrés en stock ;
- quantité stock précédent + quantité achetée.

Le coût de production moyen pondéré s'applique aux stocks de produits intermédiaires et de produits. Il est déterminé par le rapport :

- valeur du stock précédent + coût de la production entrée en stock ;
- quantité stock précédent + quantité produite entrée en stock.

INSTRUCTION CODIFICATRICE M9-6

A l'inventaire

L'évaluation des stocks et productions en cours est faite à leur valeur actuelle.

Les stocks et productions en cours doivent être évalués unité par unité.

L'unité d'inventaire est la plus petite partie qui peut être inventoriée sous chaque article de la nomenclature de l'établissement.

A l'arrêt des comptes

La valeur comptable des stocks et productions en cours est déterminée comme suit.

L'évaluation est faite distinctement en comparant leur coût d'entrée et leur valeur actuelle (lorsque cette valeur actuelle est déterminée par référence à un prix de marché, elle est calculée nette de frais de distribution). C'est la plus basse des deux valeurs comparées qui est prise en compte. Si la valeur prise en compte est la valeur actuelle, celle-ci est présentée à partir du coût d'entrée par application à ce dernier d'une provision pour dépréciation.

Toutefois, le coût d'entrée comparé à la valeur actuelle - lorsqu'il est plus élevé que celle-ci - est maintenu pour les stocks et productions en cours qui ont fait l'objet d'un contrat de vente ferme dont l'exécution doit intervenir ultérieurement, dès lors que le prix de vente stipulé couvre à la fois ce coût et la totalité des frais restant à supporter pour la bonne exécution du contrat.

Il en va de même pour la fixation de la valeur des approvisionnements entrant dans la fabrication de produits qui ont fait l'objet d'un contrat de vente ferme, dès lors que ces stocks d'approvisionnements ont été individualisés et que le prix de vente couvre à la fois le coût d'entrée de ces approvisionnements, les coûts de transformation et la totalité des frais restant à supporter pour la bonne exécution du contrat.

Classement

Pour les stocks et les en-cours, deux critères de classement ont été retenus :

- la nature physique du bien ou la nature du service ;
- l'ordre chronologique du cycle de production (approvisionnement, production en-cours, production).

Pour le classement des biens et des services acquis à l'extérieur et nécessaires à l'exercice de ses activités, l'établissement utilise le critère de la nature physique.

Il établit la nomenclature des biens qui correspond le mieux à ses besoins internes de gestion.

Lorsque l'établissement utilise concurremment et indistinctement une matière achetée et un produit intermédiaire ou fini fabriqué par lui en tous points semblables et ne se distinguant que par son origine, il 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 utilisés en vue de la vente.

Les biens pour lesquels une décision d'immobilisation a été prise ne figurent pas dans les stocks. Ils sont comptabilisés dans les comptes de la classe 3 (comptes de stocks et d'en cours).

INSTRUCTION CODIFICATRICE M9-6

Suivi comptable des stocks

Pour suivre leurs stocks, les établissements ont le choix entre procéder à un dénombrement périodique et au moins annuel, à savoir, la méthode de l'inventaire intermittent ou organiser un suivi continu qui permette à l'établissement de connaître à chaque instant les quantités détenues, à savoir, la méthode de l'inventaire permanent.

Les opérations qui affectent les comptes 31, 32, 33, 34, 35 relatifs aux stocks sont des opérations comptables qui trouvent leur origine budgétaire en section de fonctionnement (classe 6 ou 7) (voir supra [planche 13](#)).

Le système de l'inventaire intermittent

Dans ce système, le plus simple, l'aspect patrimonial des stocks est laissé de côté et la classe 3 n'est pas mouvementée en cours d'année.

Dès la livraison, tous les achats sont considérés uniquement comme des charges d'exploitation et débités au compte 60. Les ventes sont créditées au compte 70.

Cependant, cette procédure n'est pas suffisante, car :

- elle ne permet pas d'inscrire à l'actif du bilan le stock existant à la date de l'inventaire ;
- elle fausse le résultat dans la mesure où les charges comprennent également les articles achetés et non vendus.

Il convient donc d'extraire des comptes de charges les stocks restants, éléments du patrimoine.

La technique de l'inventaire intermittent implique donc, en fin d'exercice, un ajustement comptable qui permet :

- de faire apparaître le stock à l'actif du bilan ;
- d'éliminer du compte de résultat les achats non revendus.

Cette opération est effectuée grâce aux comptes de variation des stocks.

Comptes 31 et 32 - Stocks de matières et autres approvisionnements

En fin d'exercice, après avoir procédé à l'inventaire extra-comptable, c'est-à-dire au recensement physique des existants en stock, on calcule la variation qui est égale au stock initial (SI) diminué du stock final (SF). Deux situations peuvent se présenter :

- variation négative ou stockage complémentaire : dans ce cas, la subdivision du compte de stock concerné 31. ou 32. est débitée de la valeur absolue de la variation par le crédit de la subdivision correspondante du compte de variation 6031 ou 6032 ;
- variation positive ou déstockage : dans ce cas, la subdivision du compte de stocks concerné 31. ou 32. est créditée du montant de la variation par le débit de la subdivision correspondante du compte de variation 6031 ou 6032.

Comptes 331, 345 et 355 - Stocks d'en cours et de produits finis

En fin d'exercice, après avoir procédé à l'inventaire extra-comptable, on calcule la variation qui est égale au stock final diminué du stock initial. Deux situations peuvent se présenter :

INSTRUCTION CODIFICATRICE M9-6

- variation négative ou déstockage : dans ce cas, le compte de stocks 331, 345 ou 355 est crédité de la valeur absolue de la variation par le débit du compte de variation 7133, 7134 ou 7135 ;
- variation positive ou stockage complémentaire : dans ce cas, le compte de stocks 331, 345 ou 355 est débité du montant de la variation par le crédit du compte de variation 7133, 7134 ou 7135.

Nota : le système de l'inventaire intermittent pratiqué en comptabilité générale est associé à une comptabilité auxiliaire permanente des stocks.

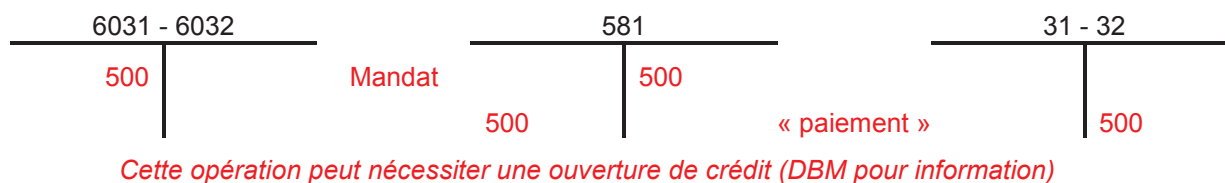
[Retour sommaire](#)

INSTRUCTION CODIFICATRICE M9-6

Planche 13 : Schémas d'écritures – Evolution des stocks et en cours

1 – Stocks de matières et autres approvisionnements

1.1 Diminution du stock



1.2 Augmentation du stock



2 – Stocks d'en cours et de produits finis

2.1 Déstockage



2.2 Stockage



[Retour sommaire](#)

INSTRUCTION CODIFICATRICE M9-6

Les opérations budgétaires et comptables pour ordre

NATURE DES OPÉRATIONS	COMPTES DE DÉPENSES	COMPTES DE RECETTES
Variation des stocks		
<i>augmentation</i>	6031 (mandat)	31 (compte de paiement)
<i>augmentation</i>	6032 (mandat)	32 (compte de paiement)
<i>augmentation</i>	7133 (ORR)	33
<i>augmentation</i>	7134 (ORR)	34
<i>augmentation</i>	7135 (ORR)	35
<i>Diminution</i>	31	6031 (OREV)
<i>Diminution</i>	32	6032 (OREV)
<i>Diminution</i>	33	7133 (OR)
<i>Diminution</i>	34	7134 (OR)
<i>Diminution</i>	35	7135 (OR)

Lien avec le compte du plan comptable				
Domaines		Activités		Comptes
Code	Libellé	Code	Libellé	
VSTOCK	Variation de stocks	0AUGMxxxx	Augmentation	6031 - 6032
VSTOCK	Variation de stocks	0DIMIxxxx	Diminution	6031 - 6032
VECOUR	Variation en cours et produits finis	0AUGMxxxx	Augmentation	7133 - 7134 - 7135
VECOUR	Variation en cours et produits finis	0DIMIxxxx	Diminution	7133 - 7134 - 7135

Une DBM spécifique

Rappel

- ➔ [Suppression de certaines décisions budgétaires modificatives](#)
 - Variation de stocks (mat 1er...) : augmentation (Ordre Reversement sans mandat préalable),
 - Variation de stocks (en cours et produits finis) : OR et OAR sans OR préalable.

Type 293 « Diminution de stocks, matières premières et autres approvisionnements »

Ligne(s) réceptrice(s) – Dépenses

Service : Tous les services de fonctionnement de l'établissement (sauf BSN)

Domaine : VSTOCK « Variation de stock »

Activité : 0DIMIxxxx

Montant

Seuls comptes proposés : 6031 « Variation des stocks de matières premières » et 6032 : « Variation des stocks des autres approvisionnements ».

INSTRUCTION CODIFICATRICE M9-6

La ligne budgétaire peut ne pas être ouverte au budget. La DBM ne sera utilisée qu'en cas d'insuffisance de crédits ouverts du service concerné. Si les crédits sont suffisants, il est possible de faire un mandat en utilisant le domaine «VSTOCK» et l'activité «ODIMI» sans passer par la saisie de la DBM. (Pas de contrôle au niveau du logiciel).

DES QUESTIONS SUR LES STOCKS ?

Retrouvez ci-dessous quelques questions réponses de la « [Foire aux questions](#) » du site de la DAF

Réf	Question	Les variations de stocks et en cours sont-elles des opérations budgétaires ?
11-197	Réponse du 26/09/2011	Oui mais uniquement pour celles qui concernent les comptes de classe 6 et de classe 7.

Réf	Question	Les opérations budgétaires relatives aux variations de stocks et en cours nécessitent elles des DBM préalables ?
11-198	Réponse du 26/09/2011	Seule la diminution du stock qui se traduit par un mandat au compte de classe 6 intéressé peut, si les crédits ouverts au service considéré sont insuffisants, nécessiter une modification du budget.

Réf	Question	Les variations de stocks ont-elles une influence sur le FdR ?
11-199	Réponse du 26/09/2011	Oui la variation du stock fait varier le FdR dans le même sens. Cependant cette variation du stock entraînant une variation identique du BFdR, elle n'influe pas sur la trésorerie de l'établissement. Même si la DBM, précédant la diminution du stock, diminue le FdR, elle est pour information du CA.

Réf	Question	Les comptes de la classe 3 qui enregistrent les divers stocks sont-ils mouvementés en comptabilité budgétaire ?
11-200	Réponse du 26/09/2011	Non les comptes de classe 3 sont mouvementés par le comptable après des opérations budgétaires réalisées en section de fonctionnement.

[Retour sommaire](#)