

## OBJECTIFS DE LA COMPTABILITE ANALYTIQUE

La compta générale a une vision globale sur la production, elle cache des inégalités et ne permet pas de juger la rentabilité des produits, par contre la comptabilité analytique a une vision détaillée, et permet de prendre des décisions par exemple supprimer un produit qui est déficitaire.

La comptabilité générale est intéressée vers l'extérieur, mais la comptabilité analytique s'intéresse que par les acteurs à l'intérieur de l'entreprise : elle intéresse les dirigeants par les informations qu'elle produit.

Au niveau de la loi, la comptabilité générale est obligatoire mais la comptabilité analytique est facultative.

La comptabilité analytique nous permet de connaître les coûts des différentes fonctions des entreprises (achat, production, distribution, administration / coût d'achat, coût de production ...)

Elle nous permet d'évaluer certains postes du bilan comme les stocks et les immobilisations produites par l'entreprise.

Elle permet de calculer les résultats des produits aussi d'expliquer et les analyser

$$\text{Revient} = \text{prix de vente} - \text{coût de Revient}$$

Grâce à cette information qui va permettre aux dirigeants de juger les produits (rentabilité), le produit est rentable ou pas.

La comptabilité analytique prévoit les charges et les produits, compare la réalisation avec les prévisions et dégage les écarts.

La comptabilité analytique est un outil de décision et un outil de contrôle de gestion. Le coût est un ensemble de charges relatives à un élément défini au sein d'un réseau comptable. Dans la mesure où elle nous permet de responsabiliser les chefs de sections.

Passage des charges de la comptabilité générale aux charges de la comptabilité analytique.

Détermination des charges de la comptabilité analytique

Charges de la comptabilité analytique :

Charges incorporables (courantes) (de l'exploitation + financières)

Charges non incorporables (non courantes)

Charges non courantes (IS, dons, pénalités, VNA des immobilisations cédées...) qui ne relèvent de l'exploitation (déficitaire).

Frais qui ne rentent pas à la charge de l'entreprise (transport sur vente...)

Charges se rapportant aux exercices antérieurs.

Charges qui ne restent pas définitivement à la charge de l'entreprise.

Explication :

La comptabilité analytique ne prend pas la totalité des charges de la comptabilité générale, elle ne prend pas en considération les charges non incorporables, elle prend uniquement les charges courantes.

Parmi ces charges, certaines vont subir des corrections.

### Correction et ajustement :

Pour le mois de mars, l'entreprise X a enregistré les informations suivantes :

Achats consommés de matière première .....	100.000
Achats consommés de fourniture.....	40.000
Loyer (trimestriel).....	30.000/3
Publicité .....	1.000
Charges de production .....	600.000
Dotations aux amortissements (annuelles) .....	60.000

Dotations aux provisions (annuelles)..... 18.000

$$\text{Charges incorporables} = 100.000 + 40.000 + \frac{30.000}{3} + 1.000 + 600.000 + \frac{60.000}{12} + \frac{18.000}{12}$$

Diviser la charge sur 3, 6 ou 12, consiste à pratiquer **la méthode d'abonnement**.

Cette méthode consiste à répartir la charge incorporable par 3, 6 et 12 pour la tenir à la périodicité du calcul qui est souvent le mois.

*Exemple* : le loyer trimestriel 30.000 ; la charge à incorporer au coût est  $\frac{30.000}{3} = \mathbf{10.000}$

Prime d'assurance (semestrielle) 12.000 ; la charge à incorporer =  $\frac{12.000}{6} = \mathbf{2.000}$

Dotation aux amortissements (annuelle) 60.000 ;  $\frac{60.000}{12} = 5.000$

Achat consommé de matière première = Achat de matières + Stock initial – Stock final

Variation de stocks = Stock initial – Stock final

Cette variation peut être positive ou négative

Achat consommé de matières = Achat de matières ± Variation de stocks

Achat de matières premières 100.000

Variation de stocks de matières premières (solde créditeur) 20.000

Achat de fourniture 60.000

Variation de stocks de fourniture (solde débiteur) 15.000

Achat consommé de matière = 100.000 – 20.000

### **Charges de substitution :**

La comptabilité analytique retient pour ses charges calculées des critères techniques et économiques alors que la comptabilité générale prend en compte des considérations fiscales, on distingue trois types

Valeur actuelle (de remplacement) ↔ Valeur d'origine

Charge d'usage ↔ Dotation aux Amortissements comptables

Charge étalée ↔ Dotation aux Provisions comptables

Différence d'incorporation = charges de capta analytique – charges de compta générale

$$DI_{\text{matières}} = \text{Valeur actuelle} - \text{valeur d'origine}$$

$$DI_{\text{amortissements}} = \text{charge d'usage} - \text{dotation aux amortissements comptables}$$

$$DI_{\text{provisions}} = \text{charge étalée} - \text{dotation aux provisions comptables}$$

### **Différence d'incorporation sur matières**

Dans certains cas, pour le calcul des coûts, il est jugé en comptant, de substituer à la valeur de sortie des stocks obtenus selon la méthode choisie, une valeur conventionnelle.

*Exemple* : un chef a décidé que les sorties de la matière première M du magasin vers l'atelier de production seraient évaluées forfaitairement au mois d'avril (période mensuelle) au coût moyen 20,50 DH le Kilo.

En avril, il a été consommé 25.000 kg de la matière M. ces sorties sont comptabilisées dans les coûts de production pour un montant de  $25.000 \times 20,50 = 512.500$

Hors, le coût réel de sortie de cette matière est de 20,52 DH par kg, le coût qu'il faut incorporer au calcul du coût de production est de  $25.000 \times 20,52 = 513.000$

$$\begin{aligned} DI_{\text{matières}} &= \text{Valeur de remplacement} - \text{valeur d'origine} \\ &= 513.000 - 512.500 \\ &= 500 \end{aligned}$$

### **Différence d'incorporation sur amortissement**

En comptabilité générale, les amortissements sont calculés selon des critères fiscaux qui ne peuvent pas toujours être utilisés pour une connaissance raisonnée des coûts.

La notion des charges d'usage substituée aux dotations aux amortissements de la comptabilité générale est sensée représenter l'amortissement économique.

*Exemple* : pour un exercice donné, un matériel de transport, est fiscalement amorti sur 10 ans, le matériel coûté 120.000 DH.

Le chef d'entreprise pense que le matériel vaut actuellement 125.000 DH, est servira utilement pendant 8 ans.

Quelle est la charge à incorporer aux coûts ?

$$\text{Dotation aux amortissements comptable} = \frac{\text{V.O}}{\text{Durée fiscale}} = \frac{120.000}{10} = 12.000$$

$$\text{Charge d'usage} = \frac{\text{V.A}}{\text{Durée d'usage}} = \frac{125.000}{8} = 15.625$$

$$\text{Vu la périodicité du calcul est mensuelle, la charge d'usage à enregistrer} = \frac{15.625}{12} = 1.302,08$$

$$\begin{aligned} \text{DI}_{\text{/amortissements}} &= \text{charge d'usage} - \text{dotation aux amortissements comptables} \\ &= 15.625 - 12.000 = +3.625 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Charges d'usage} &= \text{charge de la C.A} = \text{Dotation aux Amortissements Comptables} \pm \text{D.I} \\ &= 12.000 + 3.625 = 15.625/12 = 1.302,08 \end{aligned}$$

### **Différence d'incorporation sur provisions :**

En comptabilité générale la provision est destinée à couvrir :

- Une dépréciation (stocks, créance, actif immobilisé ...)
- Un risque (grosse réparation, perte et charge accidentelle d'exploitation non couverte par les assurances...)

La charge étalée qui substitue aux dotations aux provisions de la comptabilité générale, représente la provision économique.

Les provisions réglementées (pour hausse des prix et pour fluctuation des coûts), à vocation juridique et fiscale, ont des effets souvent exagérés sur les résultats comptables, elles ne sont plus incorporer dans le calcul des coûts (charges non incorporables car elles n'ont aucune justification économique).

*Exemple* : une entreprise doit engager dans 4 ans, de grosse réparation évaluée à 600.000 DH. Elle devait chaque année constituer une provision  $\frac{600.000}{4} = 150.000$  DH

Pour des raisons de méventes passagères de ses produits, elle ne constitue en C.G qu'une provision de 37.500 DH (annuelle).

$$\begin{aligned} \text{DI}_{\text{/provisions}} &= \text{charge étalée} - \text{dotation aux provisions comptables} \\ &= 150.000 - 37.500 = 112.500 \\ &= +112.500/12 = 9.375 \end{aligned}$$

Charge étalée = dotation aux prov. Economique  $\pm$  différence d'incorporation

$$\frac{150.000}{12} = 12.500 \text{ charge à enregistrer (charge étalée)}$$

charges supplétives :

Ce sont des charges qui ne figurent pas en comptabilité générale. Mais retenues par la comptabilité analytique pour éliminer les différences dues au statut juridique de l'entreprise et/ou à son mode de financement. Elles correspondent à des charges fictives.

Il existe deux types de charges supplétives :

**La rémunération de l'exploitant :** dans les entreprises individuelles, l'exploitant est rémunéré par un prélèvement sur les bénéfices, il n'a pas un salaire mais il touche une partie des dividendes).

La prise en compte d'une telle rémunération fictive dans les coûts, permet de rendre ces coûts comparables entre entreprises à régime juridique et fiscale différents.

**La rémunération des capitaux propres :** cette rémunération constitue une charge économique en même titre que les coûts des capitaux empruntés. Les coûts doivent donc comprendre une rémunération conventionnelle des capitaux propres. Les coûts obtenus sont alors comparables à ceux d'une entreprise financée par les emprunts.

Le taux de rémunération peut être le taux moyen des capitaux empruntés ou le coût d'opportunité des capitaux engagés.

*Exemple :* les capitaux propres d'une entreprise s'élèvent à million, le taux de rémunération est de 12 % l'an.

$$1.000.000 \times 12 \% = 120.000$$

### **Application 1 :**

Une entreprise individuelle au capital propre de 500.000 DH, tient une comptabilité analytique trimestrielle. L'entreprise met à votre disposition les informations suivantes :

Charges non courantes mensuelles ..... 4.000 DH

Taux de rémunération du capitale..... 12 %

Total des charges de la C.G du dernier trimestre de 2005 .... 1.640.000 DH

Rémunération théorique de l'exploitant ..... 10.000 par mois

T.A.F : déterminer les charges de la comptabilité analytique pour le dernier trimestre 2005.

Charges incorporables du dernier trimestre 2005 :  $1.640.000 - (4000 \times 3) = 1.628.000$

Rémunération de l'exploitant :  $10.000 \times 3 = 30.000$

Rémunération des capitaux propres :  $500.000 \times 12 \% = \frac{60.000}{4} = 15.000$

Charges de la C.A du dernier trimestre 2005 :

Charge de la C.G – charges non incorporables + charges supplétives

$$1.640.000 - (4.000 \times 3) + 30.000 + 15.000 = \mathbf{1.673.000 \text{ DH}}$$

### **Application 2 :**

Les postes de charges d'une entreprise industrielle se présentent au 31.12.2005 de la manière suivante :

Achats consommés de matières et fournitures.... 1.200.000 DH

Autres charges externes ..... 20.000 DH

Impôts et taxes ..... 40.000 DH

Charges du personnel..... 400.000 DH

Autres charges d'exploitation ..... 20.000 DH

Dotation d'amortissement d'exploitation ..... 90.000 DH

Charges d'intérêt..... 44.000 DH

Dotations financières ..... 26.000 DH

V.N.A des immobilisations cédées ..... 66.000 DH

Les dotations non courantes..... 14.000 DH

Impôts sur les résultats..... 35.000 DH

Autres informations :

Parmi les charges courantes figurent des dotations des immobilisations en non valeur pour 12.500

Des dotations pour créances douteuses 7.500

Achat d'un carburant non comptabilisé en 2004, 1.600 DH

Capitaux propres de l'entreprise s'élèvent à 4.650.000 DH

Taux sur le marché est de 10 %

T.A.F : Déterminer :

- Le total des charges de la comptabilité générale.
- Le montant des charges non incorporables.
- Le montant des charges supplétives.
- Les charges de la C.A.

Réponse :

Totale des charges de la C.G ..... **1.995.000 DH**

Achats consommés de M & F ..... 1.200.000 DH  
Autres charges externes ..... 20.000 DH  
Charges du personnel ..... 400.000 DH  
Impôts et taxes ..... 40.000 DH  
Autres charges d'exploitation ..... 20.000 DH  
Charges d'intérêt ..... 90.000 DH  
Dotation d'amortissement d'exploitation ..... 44.000 DH  
Dotations financières ..... 26.000 DH  
V.N.A des immobilisations cédées ..... 66.000 DH  
Dotations non courantes ..... 14.000 DH  
Impôts sur résultats ..... 35.000 DH

Totale des charges non incorporables ..... **136.600 DH**

V.N.A des immob. Cédées ..... 66.000 DH  
Dotations non courantes ..... 14.000 DH  
Impôts sur résultats ..... 35.000 DH  
Dotations des immob. en non valeur ..... 12.500 DH  
Dotations pour créances douteuses ..... 7.500 DH  
Achat du carburant ..... 1.600 DH

Montant des charges supplétives ..... **465.000 DH**

$4.650.000 \times 10 \% =$  ..... 465.000 DH

Montant des charges de la C.A ..... **2.283.400 DH**

Charges de la C.G – charges non incorporables + charges supplétives

$1.995.000 - 136.600 + 465.000$

charge de la C.G = charges non inc.      charges C.A = charges de la C.G – charges non inc. + charges sup.  
= charges inc. + charges sup.

charges de la C.G – charges non inc. =  $1.995.000 - (66.000 + 14.000 + 35.000)$

charges inc. (courantes) =  $1.818.400 = 1.840.000 - \begin{cases} 12.500 \text{ (dot ou amort des immob en NV)} \\ 7.500 \text{ (charge non inc.)} \\ 1.600 \end{cases}$

Vraie charges incorporables =  $1.818.400 + \text{charge supplétive (46.500)} = \mathbf{2.283.400 DH}$

## Application 2 :

Société BOTEX, au cours du moi de décembre, enregistre en comptabilité générale les charges suivantes.

Charges par nature	Périodicité		
	Mensuelle	Trimestrielle	Annuelle
Achats de M & F	270.000		
Variation de stocks des M & F (créditeur)	17.000		

Achats de produits d'entretien	120.000		
Autres charges externes	90.000	30.000	24.000
Impôts et taxes			48.000
Charges du personnel	220.000		
Dot. aux amortissements comptables			180.000
Dot. aux provisions comptables			15.000
Charges financières		17.000	
Charges non courantes (non incorporables)	8.000		

- La valeur actuelle des produits d'entretiens est de 254.000 DH
- Les amortissements, comprennent 6.000 DH d'amortissements des immobilisations en non valeur ; par ailleurs, les amortissements économiques sont estimés à 15.000 DH par mois.
- Une seule charge financière d'un montant de 9.000 DH est considérée comme charge liée à l'exploitation.
- Le chef d'entreprise estime étaler la dotation aux provisions à un montant de 18.000 DH.
- Le chef d'entreprise fourni un travail qui devrait correspondre à une rémunération de 9.000 /mois.
- Le Passif du bilan révèle un montant de capitaux propre qui est égale à 1.250.000 DH.
- Le taux d'intérêt 12 % / l'an.

T.A.F : Déterminer le montant des charges incorporables aux coûts au titre de mois de décembre.

Quelles sont les différences d'incorporation du mois de décembre ?

Charges de la Comptabilité Analytique :

#### Charges supplétives :

$$\text{Rémunération des capitaux propres} = \frac{(1.250.000 \times 12 \%)}{12} = 12.500$$

$$+ \text{Rémunération de l'exploitant} = 9.000 \quad \mathbf{21.500 \text{ DH}}$$

#### charges incorporables :

$$\text{Achats consommés de M \& F} = 270.000 - 17.000 = \mathbf{253.000}$$

$$\text{Achats de produits d'entretien} = 120.000 + 134.000 \text{ (DI)} = \mathbf{254.000}$$

$$\text{Autres charges externes} = 90.000 + 30.000 + 24.000 = 144.000 \quad 90.000 + \frac{30.000}{3} + \frac{24.000}{12} = \mathbf{102.000}$$

$$\text{Impôts et taxes} = \frac{48.000}{12} = \mathbf{4.000}$$

$$\text{Charges du personnel} = \mathbf{220.000}$$

Dotation aux amortissements économique :

$$\text{Vraie dotation} = 180.000 - 6.000 = 174.000/12 = \mathbf{14.500} \text{ par mois.}$$

$$15.000 \text{ DH} = 14.500 \pm \text{D.I sur amortissements}$$

$$\begin{aligned} \text{D.I sur amortissements} &= \text{charge d'usage} - \text{dotation aux amort. comptable} \\ &= 15.000 - 14.500 = \mathbf{+500} \end{aligned}$$

$$\text{Dotation aux provisions} = \frac{18.000}{12} = \mathbf{1.500} \text{ ou } (15.000 \pm \text{D.I sur provisions})$$

$$\begin{aligned} \text{D.I sur provisions} &= \text{charge étalée} - \text{dot. prov comptable} \\ &= 18.000 - 15.000 = 3.000/12 = 250 \end{aligned}$$

$$\frac{15.000}{12} + \frac{3.000}{12} = 1.500$$

$$\text{Charges financières} = \frac{9.000}{3} = \mathbf{3.000}$$

Différences d'incorporation :

$$\begin{aligned}\text{D.I sur matières} &= \text{valeur actuelle} - \text{valeur d'origine} \\ &= 254.000 - 120.000 = \mathbf{134.000}\end{aligned}$$

$$\text{D.I sur amortissements} = 15.000 - \frac{(180.000 - 6.000)}{12} = \mathbf{500}$$

$$\text{D.I sur provisions} = \frac{(18.000 - 15.000)}{12} = \frac{3.000}{12} = \mathbf{250}$$

$$\begin{aligned}\text{D.I pour éléments supplétifs (sont toujours positifs)} &= \text{charges C.A} - \text{charges C.G} \\ &= \frac{(1.250.000 \times 12\%)}{12} - 0 = 12.500 + 9.000 = \mathbf{21.500}\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{D.I pour charges non incorporables (toujours négatifs)} &= \text{charges C.A} - \text{charges C.G} \\ &= 0 - 8.000 = \mathbf{-8.000}\end{aligned}$$

$$\text{D.I sur charges financières} = 0 - 8.000 = \frac{-8.000}{3} = \mathbf{2.666,67}$$

D.I pour autres charges :

$$\text{Impôts et taxes : } 48.000 \text{ (annuelle)} \rightarrow 48.000/12 = 4.000$$

$$\begin{aligned}\text{D.I sur impôts et taxes} &= \text{charges C.A} - \text{charges C.G} \\ &= 4.000 - 48.000 = \mathbf{44.000}\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{D.I pour autres charges externes} &= \text{charges C.A} - \text{charges C.G} \\ &= (90.000 + \frac{30.000}{3} + \frac{24.000}{12}) - (90.000 + 30.000 + 24.000) \\ &= 102.000 - 144.000 = \mathbf{-42.000}\end{aligned}$$

## Notion de coût et ses caractéristiques

L'accumulation de charges sur un produit détermine le coût.

Le coût de ce produit, selon le stade d'élaboration du produit, divers coûts peuvent être déterminés : coût d'achat, de production et coût de revient (distribution incluse).

Le terme coût s'applique aux produits mais aussi à toute chose, désignée pour laquelle, il est jugé utile d'attribuer les charges et d'en faire le total.

La différence entre le prix de vente d'un produit et son coût de revient nous donne le Résultat Analytique.

Au niveau comptable, un coût est l'ensemble de charges, correspondant à un élément défini au sein d'un réseau comptable. Et il a trois caractéristiques : Le champ d'application, son contenu, et le moment de calcul.

### Le champ d'application :

Le calcul d'un coût ne concerne pas que les produits, on peut calculer les coûts par :

- Fonction de l'entreprise (production, distribution, administration...).
- Moyen d'exploitation (magasin, usine, atelier ...).
- Activité d'exploitation (on peut calculer par famille de produits).
- Responsabilité : ensemble de charges dont on peut attribuer la responsabilité à une personne (directeur, chef d'atelier de service ...).

### Le contenu du coût :

Pour une période donnée, un coût peut être calculé soit en y incorporant toutes les charges de la comptabilité générale, avec ou sans ajustement, soit en y incorporant une partie de ces charges.

Dans le premier cas on parle du coût complet et dans le second, du coût partiel.

Le coût complet traditionnel (comptable) : est un coût qui incorpore toutes les charges de la comptabilité générale sans modifications.

Le coût complet économique c'est un coût qui incorpore toutes les mêmes charges de la comptabilité générale, mais après ajustement de certaines d'elles ou ajout en vue d'une meilleure expression économique.

Le coût partiel est obtenu en incorporant une partie des charges il peut s'agir donc d'un coût direct suivant le type de charges qu'il recouvre.

### Le moment du calcul :

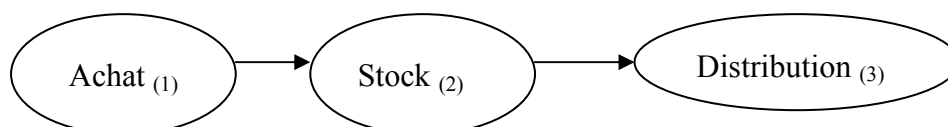
Par rapport à la période considérée, le calcul des coûts peut être effectué :

**A priori** : il est effectués antérieurement aux faits qu'il engendre, il s'agit du coût (prévisionnel) préétabli.

**A posteriori** : il porte sur les charges déjà enregistrées, et génère des coûts constatés ou historiques (coût réel).

### Les coûts et cycle d'exploitation :

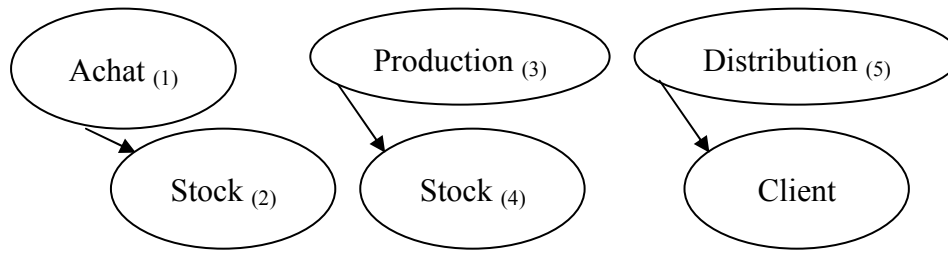
#### **Entreprise commerciale**



- 1) Coût d'achat des matières premières
- 2) Inventaire permanent
- 3) Coût de revient



## Entreprise industrielle



- 1) Coût d'achat des matières premières
- 2) Inventaires permanent sur matières
- 3) Calcul des coûts des produits fabriqués

- 4) Inventaire permanent sur produits
- 5) Coût de revient
- 6) Résultat analytique

$$\text{Différence d'inventaire} = \text{Stock final théorique (C.A)} - \text{Stock final réel (C.G)}$$

### Tenue des fiches et des comptes de stocks :

Tous les biens achetés (matières ou marchandises) sont évalués à leurs coûts d'achat.

Tous les produits fabriqués sont évalués à leurs coûts de production.

### Application :

Soit une entreprise qui dispose des données suivantes, pour le mois de février de l'année N.

Stock initial de matière première au 01/01/N est de 10 kg pour 32 DH/kg.

Entrées du mois :

- Le 06/01/N 30 kg à 32,4 DH/kg.
- Le 20/01/N 40 kg à 32,6 DH/kg.

Les sorties du mois :

- Le 15/01/N 26 kg
- Le 25/01/N 32 kg
- Le 27/01/N 12 kg

T.A.F :

1. Etablir les fiches de stocks, en quantités et en valeurs selon chacune des méthodes.
2. Montrer l'incidence du choix de l'une de ces méthodes sur les coûts de sorties et sur le stock final de la période.

### Méthode CMUP (à la fin de la période) :

$$\text{C.M.U.P} = \frac{\sum \text{Valeurs}}{\sum \text{Quantités}} = \frac{2596}{80} = 32,45$$

Date	Libellé	Q	C.U	M	Date	Libellé	Q	C.U	M
01/01/N	S.I	10	32	320	15/01/N	Sortie 1	26	32,45	843,7
06/01/N	Entrée 1	30	32,4	972	25/01/N	Sortie 2	32	32,45	1038,4
20/01/N	Entrée 2	40	32,6	1304	27/01/N	Sortie 3	12	32,45	324,5
						<b>S.F</b>	<b>10</b>	<b>32,45</b>	<b>324,5</b>
	<b>Total</b>	80	32,45	2596		<b>Total</b>	80	32,45	2596

### Méthode CMUP (après chaque entrée) :

Date	Libellé	Entrées			Sorties			Stocks		
		Q	C.U	M	Q	C.U	M	Q	C.U	M
01/01/N	S.I	10	32	320				10	32	320
06/01/N	Entrée 1	30	32,4	972				40	(1) 32,2	1292
15/01/N	Sortie 1				26	32,3	839,8	14	32,3	452,2
20/01/N	Entrée 2	40	32,6	1304				54	(2) 32,52	1756,2
25/01/N	Sortie 2				32	32,52	1040,62	22	32,52	715,44
27/01/N	Sortie 3				12	32,52	390,24	10	32,52	325,20

$$1) \text{ CMUP } 1 = \frac{320 + 972}{10 + 30} = 32,3$$

$$2) \text{ CMUP } 2 = \frac{1756,2}{54} = 32,52$$

### Méthode FIFO (First In First Out)

Date	Libellé	Entrées			Sorties			Stocks		
		Q	C.U	M	Q	C.U	M	Q	C.U	M
01/01	S.I	10	32	320				10	32	320
06/01	Entrée 1	30	32,4	972				40	10 30	32 32,4
15/01	Sortie 1				26	10 16	32 32,4	14	32,4	453,69
20/01	Entrée 2	40	32,6	1304				54	14 40	32,4 32,6
25/01	Sortie 2				32	14 18	32,4 32,6	22	32,6	717,2
27/01	Sortie 3				12	32,6	391,2	10	32,6	326

### Méthode LIFO (Last In First Out)

Date	Libellé	Entrées			Sorties			Stocks		
		Q	C.U	M	Q	C.U	M	Q	C.U	M
01/01	S.I	10	32	320				10	32	320
06/01	Entrée 1	30	32,4	972				40	10 30	32 32,4
15/01	Sortie 1				26	32,4	842,4	10 4	32 32,4	320 126,6
20/01	Entrée 2	40	32,6	1304				10 4 40	32 32,4 32,6	320 129,6 1304
25/01	Sortie 2				32	32,6	1043,2	10 4 8	32 32,4 32,6	320 129,6 260,8
27/01	Sortie 3				12	8 4	32,6 32,4	10	32	320

D'après l'exemple on est en situation de baisse des prix (32 ; 32,4 ; 32,6).

La méthode FIFO, cette méthode évalue le stock final au prix récent, elle permet donc une évaluation du stock final, et donc une évaluation correcte de l'actif et de la situation de l'entreprise.

Mais la méthode retient les prix les plus anciens (petits) pour évaluer les sorties des stocks.

La méthode FIFO sous-évalue les sorties et donc le coût de revient en situation de hausse des prix. Ce qui en résulte un gonflement fictif du résultat.

La méthode LIFO, sous-évalue le stock (évalue au prix le plus ancien) d'où une sous-évaluation de l'actif et de la situation de l'entreprise.

Par contre la méthode évalue les sorties de stocks aux prix les plus récents (les sorties sont surévaluées), ce qui en résulte une diminution du résultat.

La méthode CMUP, elle représente une solution de compromis entre les deux méthodes (FIFO, LIFO). Elle permet de lisser les variations des coûts des matières.

Méthodes	Valorisation de sorties	Valorisation de S.F
FIFO	2270 (sous-évaluée)	326 (surévalué)
LIFO	2276 (surévaluée)	320 (sous-évalué)
CMUP	2271,5 (moyenne)	324,5 (moyenne)

## EXERCICE 1 :

Une entreprise industrielle fabrique deux produits P1 et P2 en utilisant respectivement les matières premières M et N.

Du CPC du mois de janvier, on extrait les informations suivantes :

Charges	Montants	Produits	Montants
Achats consommés de M & F	360.000	Ventes des biens et services produits	
Autres charges externes	56.000	P1	476.000
Impôts et taxes	25.000	P2	140.000
Charges de personnel	59.000	Variations des stocks des produits finis	
Dotations d'exploitation	15.000	P1	9.500
Charges d'intérêts	8.400	P2	14.500
Solde créditeur (bénéfice)	112.000		
TOTAL	640.000	TOTAL	640.000

Renseignement complémentaires :

Achat de 12.000 kg de M à 22 dh/kg

Achat de 8.000 kg de N à 12 dh/kg

Les charges autres que les achats sont réparties comme suit :

Charges	Frais sur achats		Frais de production		Frais de distribution	
	M	N	P1	P2	P1	P2
168.000	10.500	5.500	75.000	53.000	15.000	9.000

Production du mois : 3.495 articles P1 et 3.090 articles P2

Ventes du mois : 3.400 articles P1 à 140 dh l'un et 2.800 articles P2 à 50 dh l'un

Travail à faire :

- 1) Calculer le coût d'achat des matières premières achetées ;
- 2) Calculer le coût de production de P1 et P2 ;
- 3) Calculer le coût de revient de P1 et P2 fabriqués ;
- 4) Calculer les résultats analytiques de P1 et P2 vendus ;
- 5) Calculer le résultat global.

N.B : \* Il n'y a ni stock initial, ni stock final des matières premières.

\* Il n'y a pas de stock initial des produits finis.

Calcul des coûts des matières premières M et N :

Eléments	Matière M			Matière N		
	Quantité	C.U	Montant	Quantité	C.U	Montant
Prix d'achat	12.000	22	264.000	8.000	12	96.000
Frais d'achat	---	---	10.500	---	---	5.500
<b>Coût d'achat</b>	12.000	<b>22,875</b>	274.500	8.000	<b>12,6875</b>	101.500

Calcul des coûts de production de P1 et P2 :

Eléments	Produit P1			Produit P2		
	Quantité	C.U	Montant	Quantité	C.U	Montant
C.A de MP M utilisée	12.000	22,875	274.500	---	---	---
C.A de MP N utilisée	---	---	---	8.000	12,6875	101.500
Frais de production	---	---	75.000	---	---	53.000
<b>Coût de production</b>	3.495	<b>100</b>	349.500	3.090	<b>50</b>	154.500

Calcul des coûts de revient de P1 et P2

Eléments	P1 vendus	P2 vendus
----------	-----------	-----------

	Quantité	C.U	Montant	Quantité	C.U	Montant
C.P des articles vendus	3.400	100	340.000	2.800	50	140.000
Frais de distribution	---	---	15.000	---	---	9.000
<b>Coût de revient</b>	3.400	<b>104,41</b>	355.000	2.800	<b>53,21</b>	149.000

Calcul des résultats analytiques de P1 et P2 :

Eléments	P1			P2		
	Quantité	C.U	Montant	Quantité	C.U	Montant
Prix de vente	3.400	140	476.000	2.800	50	140.000
Coût de revient	3.400	104,41	(-)355.000	2.800	53,21	(-)149.000
<b>Résultat analytique</b>	3.400	<b>35,59</b>	121.000	2.800	<b>-3,21</b>	-9.000

Résultat global :

Résultat analytique de P1 = (+) 121.000

+

Résultat analytique de P2 = (-) 9.000

---

**Résultat Global = 112.000 DH**

## EXERCICE 2 :

RATEX est une entreprise de confection. Elle produit deux types de pantalons :

Des pantalons pour homme (PH) et des pantalons pour enfant (PE).

Vous disposez des renseignements suivants concernant le mois de juin :

1- Les stocks au 01/06

- Tissu : 2000 m à 52 dh/m.
- Pantalons pour homme : 200 pantalons à 120 dh l'un.
- Pantalons pour enfant : 300 pantalons à 85 dh l'un.

2- Les achats de juin :

- Tissu : 8000 m à 55 dh/m.
- Des fournitures (fil, boutons, ...) : 35.000 dh.

3- La production de la période :

- Durant la période l'entreprise a produit 4800 (PH) et 3700 (PE).

La fabrication d'un pantalon nécessite :

- 1,25 m de tissu pour (PH) et 0,75 m de tissu pour un (PE).
- 3 dh de fournitures pour un PH ou PE.
- 45 minutes de main d'œuvre directe pour un PH ou PE à 10 dh l'heure.

4- Les ventes :

- 4500 PH à 180 dh l'un et 2000 PE à 95 dh l'un.

5- Tableau de répartition des charges indirectes :

Charges indirectes	Total	Sections auxiliaires				Sections principales					
		Administration		Entretien		Approvi.		Atelier		Distribution	
T.R.P	604.000		72.000		32.000		48.000		404.000		48.000
Administration			-80.000	10%	8.000	10%	8.000	50%	40.000	30%	24.000
Entretien		20%	8.000		-40.000	0%	0	60%	24.000	20%	8.000
T.RS	604.000	0		0		56.000		46.800		80.000	
Nature d'U.O						Mètre de tissu acheté		Article produit		1000 dh de vente	
Nombre d'U.O						8.000		8.500		1.000	
Coût d'U.O						7		55,05		80	

Travail à faire : Calculer

- 1) Les prestations réciproques.
- 2) La répartition secondaire.
- 3) Le coût d'achat du tissu acheté et le coût d'achat moyen avec cumul du stock initial.
- 4) Les coûts de production des produits fabriqués et le coût de production moyen avec cumul du SI.
- 5) Les coûts de revient et les résultats analytiques des produits vendus.

Les prestations réciproques :

$$\begin{aligned} \left\{ \begin{array}{l} \text{ADM} = 72.000 + 0,20 \text{ ENT} \\ \text{ENT} = 32.000 + 0,10 \text{ ADM} \end{array} \right. \\ \text{ADM} = 72.000 + 0,20 (32.000 + 0,10 \text{ ADM}) \\ = 72.000 + 64.000 + 0,02 \text{ ADM} \\ = 78.400 / 0,98 \\ \mathbf{ADM = 80.000} \\ \text{ENT} = 32.000 + 0,10 \times 80.000 \\ = 32.000 + 8.000 \end{aligned}$$

$$\mathbf{ENT = 40.000}$$

Voir tableau de répartition.

Coût d'achat du tissu acheté et le coût moyen :

Eléments	Quantité	C.U	Montant
Prix d'achat	8.000	55	440.000
<b>Frais d'achat</b> Ch.I (section approuv.)	8.000	7	56.000
<b>Coût d'achat</b>	8.000 m	<b>62</b>	496.000
Stock initial	2.000 m	52	104.000
<b>Coût d'achat moyen</b>	10.000 m	<b>60</b>	600.000

Les coûts de production et coûts de production moyens des produits fabriqués :

Eléments	P.H			P.E		
	Quantité	C.U	Montant	Quantité	C.U	Montant
<b>C.A des M&amp;F consommées</b>	(1)6.000	60	360.000	(1)2.775	60	166.500
Tissu	4.800	3	14.400	3.700	3	11.100
Fournitures	(2)3.600	10	36.000	(2)2.775	10	27.750
<b>Frais de production</b>	4.800	55,05	264.240	3.700	55,05	203.685
Charges directes						
Charges indirectes						
<b>Coût de production</b>	4.800	<b>140,55</b>	674.640	3.700	<b>110,55</b>	409.035
Stock initial	200	120	24.000	300	85	25.500
<b>C.P. moyen</b>	5.000	<b>139,728</b>	698.650	4.000	<b>108,63</b>	434.535

1) Quantité de tissu utilisé :

PH  $4800 \times 1,25 \text{ m} = 6000 \text{ m}$

PE  $3700 \times 0,75 \text{ m} = 2775 \text{ m}$

2) Heures de main d'œuvre directe :

PH  $4800 \times \frac{45\text{min}}{60\text{min}} = 3600 \text{ h}$

PE  $3700 \times \frac{45\text{min}}{60\text{min}} = 2775 \text{ h}$

Les coûts de revient et résultat analytique des produits vendus :

Eléments	P.H			P.E		
	Quantité	C.U	Montant	Quantité	C.U	Montant
C.P des produits vendus	4.500	139,728	628.776	2.000	108,63	217.260
<b>Frais de distribution</b> Ch. I (section distribution)	810	80	6.480	190	80	15.200
<b>Coût de revient</b>	4.500	<b>151,12</b>	693.576	2.000	<b>116,23</b>	232.460
Prix de vente	4.500	180	810.000	2.000	95	190.000
<b>Résultat analytique</b>	4.500		<b>+116.424</b>	2.000		<b>-42.460</b>