

## *Comptabilité analytique*

### 1. INTRODUCTION

#### 1.1. De la comptabilité générale à la comptabilité analytique

##### 1.1.1. Usage interne ou réglementaire :

##### 1.1.2. Période de *reporting*

##### 1.1.3. Les grandeurs utilisés

##### 1.1.4. Caractère prospectif

##### 1.1.5. Vision globale ou détaillée

##### 1.1.6. Reclassement des charges de la CG

#### 1.2. Les objectifs rôles de la comptabilité analytique

#### 1.3. Organisation et mise en place

### 1. INTRODUCTION

Le cours de la comptabilité analytique peut être vu comme une suite logique du cours de comptabilité générale étudié auparavant. Dans cette introduction à la comptabilité analytique on part de certains points de convergence/divergence de la comptabilité générale et de la comptabilité analytique avant de souligner les objectifs généralement attribués à la comptabilité analytique et de discuter enfin de l'organisation et de la mise en œuvre de la comptabilité analytique dans les entreprises.

#### 1.1. De la comptabilité générale à la comptabilité analytique

La comparaison porte sur 6 points et caractéristiques :

##### 1.1.1. Usage interne ou réglementaire :

La comptabilité générale est fiscalement obligatoire pour déterminer l'assiette fiscale. C'est donc une comptabilité légale codifiée et formalisée, destinée aux actionnaires et aux tiers (Etat, banques, fournisseurs, etc.)

La comptabilité analytiques, en revanche, est facultative non codifiée et destinée à l'interne pour la direction générale, les responsables des différentes fonctions et les contrôleurs de gestion. De ce fait, elle doit être organisée suivant des critères, des méthodes, des procédures et des besoins propres à l'entreprise

##### 1.1.2. Période de *reporting*

En comptabilité générale, la fréquence de production de documents et de calcul des résultats est généralement annuelle. Or, en comptabilité analytique, la période est souvent mensuelle. Ainsi les charges constatées en comptabilité générale et qui concernent une période supérieure à un mois, doivent nécessairement être réparti sur les périodes utilisées par la comptabilité analytique. Par exemple, un amortissement annuel de 1 200 dh sera par exemple réparti en une charge d'abonnement mensuel de 100 dh.

*Exemple*\*\*\*\*\*

-Le CPC récapitule les charges et les produits sur une période annuelle a fin de déterminer et d'expliquer le résultat de cette période

-Le bilan présente les actifs et les passifs existant à la fin de l'année

\*\*\*\*\*

### **1.1.3. Les grandeurs utilisés**

Outre les grandeurs monétaire utilisés par la comptabilité générale, la comptabilité analytique utilise principalement des grandeurs économiques et physiques tels que le nombre d'heure de travail, le temps de fonctionnement de machines, les quantités des matières etc.

### **1.1.4. Caractère prospectif**

La comptabilité générale est historique et donne des informations a posteriori. En comptabilité analytique les coûts peuvent être ex post (i.e. coûts réels ou historiques) mais aussi ex ante (i.e. coûts préétablis).

### **1.1.5. Vision globale ou détaillée**

La comptabilité générale à une vision globale de l'activité de l'entreprise. L'élaboration de documents de synthèse vise à vérifier certain nombre d'équilibres généraux en vue d'un diagnostic financier global (i.e. résultat d'exploitation de l'entreprise)

La comptabilité analytique, en revanche, à une vision détaillée de l'activité de l'entreprise (par produits, par branche ou par secteur d'activité). Les coûts et les résultats analytiques sont gérés et contrôler à travers ces différentes composantes de l'entreprise.

### **1.1.6. Reclassement des charges de la comptabilité générale**

Par rapport à la comptabilité générale, la comptabilité analytique se distingue techniquement par le fait qu'au lieu de recenser des charges classées "par nature", c'est à dire selon la liste des partenaires extérieurs à la firme (i.e. fournisseurs de matière première, banque, prestataires de services, fisc, etc.) , les charges seront reclassées et ventilées par destination : il ne s'agit plus de savoir si telle charge correspond à une facture payée à tel tiers, mais de déterminer quelle part de cette charge peut être attribuée à tel produit ou à telle activité, à tel sous-ensemble de l'entreprise (usine, atelier, machine, poste de travail).

## **1.2. Les objectifs rôles de la comptabilité analytique**

-Le premier rôle de la comptabilité analytique est de détermine des coûts à différentes étapes du processus opérationnel de l'entreprise ;

-Déterminer les résultats analytiques par groupes de produits ou par branche d'activités en calculant les coûts complets des produits pour les comparer à leurs prix de vente ;

-Etablir des prévisions qui, comparés aux réalisations, mettront en évidence les écarts résultants (i.e. entre coûts préétablis et coûts réels) ;

-fournir des paramètres de contrôle (i.e. contrôler a posteriori par analyse des écarts entre réalisations et prévisions) ;

-Fournir tous les éléments de nature à éclairer les prises de décisions courantes (i.e. refuser une commande, constituer de stocks supplémentaire, suivre la situation permanente de stocks, déterminer le prix de vente) et stratégiques telles que la sous-traitance, la hiérarchisation des investissements, la suppression d'une activité ou d'un produit ...etc.

**Exemple d'application 1.1.** \*\*\*\*\*

Supposons que l'entreprise fabrique 4 produits P1, P2, P3 et P4. Que le résultat fourni par la comptabilité générale est de 100 pour une certaine période. Pour la même période, supposons que les résultats analytiques sont de 60 pour le produit P1, 30 pour le produit P2, 20 pour le produit P3 et -10 pour le produit P4.

*Quelles décisions peuvent être prises sur la base de ces résultats?*

\*\*\*\*\*

### **1.3. Organisation et mise en place**

En contrepartie des différents avantages qui peuvent être retirés de l'utilisation de la comptabilité analytique, la mise en oeuvre de cette dernière coûte cher, mobilise de nombreuses énergies, implique des saisies spécifiques, donne lieu à tous les niveaux à manipulation de très nombreux documents, imprimés et fiches etc.

La mise en place de la CA suppose également que l'entreprise soit structurée et bien organisée pour pouvoir construire un système d'information adapté exactement à sa structure organique et aux particularités de ses activités.

## 2. HIERARCHIE DES CHARGES ET DETERMINATION DES COUTS DE LA COMPTABILITE ANALYTIQUE

### 2.1. Typologies des charges

#### 2.1.1. Les charges directes

#### 2.1.2. Les charges indirectes

#### 2.1.3. Les charges de structure (fixes)

#### 2.1.4. Les charges variables

### 2.2. Délimitation des charges incorporées de la comptabilité analytique

#### 2.2.1. Charges non incorporables

#### 2.2.2. Charges supplétives

### 2.3. Typologies et méthode de calcul des coûts

#### 2.3.1. Le coût complet

#### 2.3.2. Le coût variable

#### 2.3.3. Le coût direct

#### 2.3.4. Le coût préétabli

### 2.4. Détermination des coûts et du résultat

#### 2.4.1. Coût d'achat

#### 2.4.2. Coût de production

#### 2.4.3. Coût de revient

#### 2.4.4. Résultat analytique

## 2. HIERARCHIE DES CHARGES ET DETERMINATION DES COUTS DE LA COMPTABILITE ANALYTIQUE

### 2.1. Typologies des charges

Les charges inscrites en comptabilité générale peuvent être analytiquement de 4 sortes : directes ou indirectes, fixes (ou de structure) ou variables (ou opérationnelles).

#### 2.1.1. Les charges directes

Les charges directes : ce sont des charges qui intéressent un seul produit et s'appliquent donc à un seul coût. Elles sont affectées directement, sans calcul intermédiaire, au coût de revient. On peut citer par exemple l'amortissement d'une machine servant à la fabrication d'un seul produit, achat de matière première, main d'œuvre

#### 2.1.2. Les charges indirectes

Les charges indirectes : ce sont des charges communes à plusieurs produits. Elles doivent subir une répartition avant d'être affecté au coût d'un produit déterminé: charges d'entretien, consommation d'eau, électricité, téléphone, paiement d'impôt

#### 2.1.3. Les charges de structure (fixes)

Les charges de structure liées à l'existence de l'entreprise et correspondant pour chaque période de calcul, a une capacité de production donné (elle sont fixes lorsque le niveau d'activité évolue peu)

#### 2.1.4. Les charges variables

Les charges variables sont des charges opérationnelles liées au fonctionnement de l'entreprise. Elles évoluent avec le volume d'activité, sans que cette variation soit nécessairement proportionnelle.

### 2.2. Délimitation des charges incorporées de la comptabilité analytique

Outre cette dernière classification de charges générales, la comptabilité analytique distingue des charges non incorporables et des charges supplétives. Cette différence d'incorporation de charges traduit la plus grande spécificité de la comptabilité analytique par rapport à la comptabilité générale.

#### 2.2.1. Charges non incorporables

Les charges à incorporer dans les coûts de la comptabilité analytique sont en principe celle enregistrées dans la classe 6 de comptabilité générale autres que les achats revendus de marchandises (poste 611) et les achats consommés de matières et fournitures (poste 612). Toutefois, certaines de ces charges ne sont pas introduites (au moins en partie) pour la détermination des coûts. Ce sont des charges qui ont un caractère exceptionnel ou celles qui ne relèvent pas de l'exploitation normale et courante de l'entreprise. C'est le cas par exemple : subventions accordées, frais de constitution, charges relatives à une période antérieure, dotations aux amortissement des immobilisations en non valeur, provision pour dépréciation & pour litige...etc.

Il appartient à l'entreprise de décider d'exclure ou non telle ou telle charge du calcul du coût de revient. *Exemple* : loyer d'un local payé mais ne correspondant pas à une utilisation effective.

#### **Exemple d'application 2.1.** \*\*\*\*\*

Suite à une inondation, le stock de produits finis d'un entreprise, estimé à 350000dh, a été abîmé. L'assurance a remboursée 250000dh pour les produits finis détruits entièrement. L'autre partie correspondant à une valeur de 100000dh peut être vendu en appliquant un rabais de 50%. Pour constater la dépréciation, l'entreprise a enregistré une provision de  $100\ 000 * 50\% = 50\ 000$

*Sachant qu'au cours de ces 5 dernières années, la dotation d'exploitation aux provisions pour dépréciation de stock a été de 6000 dh. Déterminez le montant des charges annuelles non incorporable par la comptabilité analytique :*

\*\*\*\*\*

#### 2.2.2. Charges supplétives

Certaines charges non inscrites en comptabilité générale peuvent être incluses pour la détermination des coûts. Ces charges supplétives désignent généralement des charges fictives qui ne correspondent pas à un décaissement effectif. On distingue particulièrement la rémunération des capitaux propres de l'entreprise ou la rémunération du travail de l'entrepreneur individuel non salarié.

*a. La rémunération du travail de l'exploitant* : Dans les entreprises individuelles ou les sociétés de personnes (société en nom collectif par exemple), les rémunérations versées aux dirigeants propriétaires ne sont pas considérées fiscalement comme charges. Toutefois, ces

rémunérations, qui ne sont pas effectivement décaissées, sont souvent considérées comme charges pour le calcul des coûts de la comptabilité analytique.

**Exemple d'Application 2.2.** \*\*\*\*\*

Un entrepreneur a consacré la moitié de son temps de travail à son entreprise. Il estime son salaire à 240000dhs par an s'il travail dans une autre entreprise.

*Quel est le coût mensuel pris en compte par la comptabilité analytique*

\*\*\*\*\*

**b. La rémunération des capitaux propres** : les capitaux empruntés par l'entreprise engendrent le paiement des intérêts enregistrés parmi les charges de l'entreprise. En revanche, les capitaux propres ne sont rémunérés que par le bénéfice s'il y en a. Or, aucun capital n'est gratuit, car placés sur le marché financier, ces capitaux peuvent pourraient rapporter des intérêts. Ces derniers sont considérés comme des charges pour le calcul des coûts par la comptabilité analytique.

**Exemple d'Application 2.3.** \*\*\*\*\*

Une entreprise a payé en l'année N : 28.000dh de charges financières, ses dettes financières étaient de l'ordre de 200.000dhs contre 1.000.000dhs de capitaux propres.

*Sachant que le taux de rémunération des capitaux propres est égale au taux d'intérêt de l'emprunt, déterminez le total des charges financières à intégrer dans le coût de revient mensuel*

\*\*\*\*\*

**Exemple d'application 2.4.** \*\*\*\*\*

Dans une entreprise industrielle :

- La rémunération annuelle de l'exploitant est de 120 000 dh
- La rémunération des capitaux propres qui sont de 200 000 dh est de 10% l'an
- Des frais d'augmentation du capital amortissable en 3 ans : 12000

*Calculez le coût mensuel correspondant à ces charges dans la comptabilité analytique :*

\*\*\*\*\*

## 2.3. Typologies et méthode de calcul des coûts

Les méthodes de calcul des coûts tiennent compte de toutes les charges ou seulement de certaines d'entre elles. On parle du *coût complet* lorsque ce coût tient compte de toutes les charges supportées par l'entreprise, des *coûts partiels* lorsqu'on ne prend en compte dans le calcul qu'une partie de ces charges : soit les éléments directs (*coût direct*), soit les éléments variables (*coût variable*). Enfin, On parle du coût préétabli déterminé à partir des charges prévues. On reviendra ultérieurement sur les définitions plus précises de ces termes.

### 2.3.1. Le coût complet

Toutes les charges inscrites en comptabilité générale augmentées des charges supplétives est diminuées des charges non incorporables, sont réparties en charges directes et en charges indirectes. Ces deux types de charges sont pris en compte pour calculer les coûts.

### 2.3.2. Le coût variable

Les charges inscrites en comptabilité générale augmentées des charges supplétives et diminuées des charges non incorporables, sont réparties en charges variables appelées aussi opérationnelles et en charges fixes appelées aussi de structure. Dans cette méthode, seules les charges variables sont prises en considération pour calculer les coûts

### 2.3.3. Le coût direct

Les charges inscrites en comptabilité générale augmentées des charges supplétives et diminuées des charges non incorporables, sont réparties en charges directes et en charges indirectes. Et seules les charges directes sont prise en considérations pour calculer les coûts

### 2.3.4. Le coût préétabli

Outre les coûts qui peuvent être calculés à posteriori sur des charges constatées (coûts réels ou historiques), la comptabilité analytique peut utiliser des coûts calculés à priori sur des charges prévues (méthode des coûts préétablis). Selon leur objet, ils sont désignés par coûts standard, devis, budgets d'exploitation, coûts prévisionnels. Dans le cas où il en résulte des écarts, il convient de les analyser et de les expliquer

### 2.3.5. Choix de méthode des coûts

Les différentes méthodes de calcul des coûts ne s'opposent pas. En revanche elles se complètent et se combinent. Cependant toute méthode de calcul des coûts présente des avantages et des inconvénients. Quelque soit le système utilisé, les informations collectées dans des délais convenables doivent être pertinentes, fiables, précises et d'un coût raisonnable.

*a. Méthode de coût complet* : Avantage : connaissance des coûts au niveau de chaque phase d'élaboration et de distribution du produit ; détermination du prix de vente du résultat dégagé. Inconvénients : procédure lourde et souvent complexe ; aucune distinction entre charges fixes et variables.

*b. Méthode de coût variable* : Avantage : Simplification du calcul des coûts ; calcul des indicateurs de risque (i.e. seuil rentabilité) ; détermination des produits à forte marge ; réalisation d'une gestion prévisionnelle. Inconvénients : sous-évaluation des stocks ; distinction difficile entre charges fixes et variables ; exclusion des charges fixes spécifiques aux produits dans les décisions de gestion.

*c. Méthode de coût direct* : Avantage : détermination pour chaque produit de sa contribution à la formation du résultat par la couverture de charges communes ; élimination des difficultés posées par la répartition des charges indirectes. Inconvénients : sous-évaluation des stocks.

### 2.3.6. Contraintes de choix de méthode

Le choix des coûts à calculer dépend d'un certain nombre des contraintes :

- Dues à la nature de l'activité : par exemple la hiérarchie des coûts d'une entreprise industrielle est plus complexe que celle d'une entreprise commerciale. Il existe des coûts spécifiques pour chaque type d'activité ;
- Dues au mode de gestion : par exemple une gestion décentralisée implique généralement la tenue d'une gestion prévisionnelle et budgétaire ;
- Contractuelles : par exemple adaptation de la CA au contrat conclu avec des partenaires a fin d'en suivre les effets ;
- Réglementaire : par exemple exigence imposée à l'entreprise par certains organismes administratifs dans le but de contrôler ses coûts (marché publique) ;

-Diverses : par exemple : coût de mise en place de la CA, coût de continuité de système de traitement analytique pour permettre des comparaisons entre périodes.

## 2.4. Détermination des coûts et du résultat

Le calcul des coûts à différentes phases doit s'adapter à l'organisation de l'entreprise et à son activité. Cette adaptation peut être schématisée de la manière suivante :

-Coût par fonction économique (approvisionnement, production, distribution...)  
-Coût par moyen d'exploitation (magasin, usine, rayon, atelier, bureau, machine ou poste de travail)

-Coût par activité d'exploitation (marchandises, biens fabriqués, services rendus)

-Coût par responsabilité (responsable, directeur, chef de service)

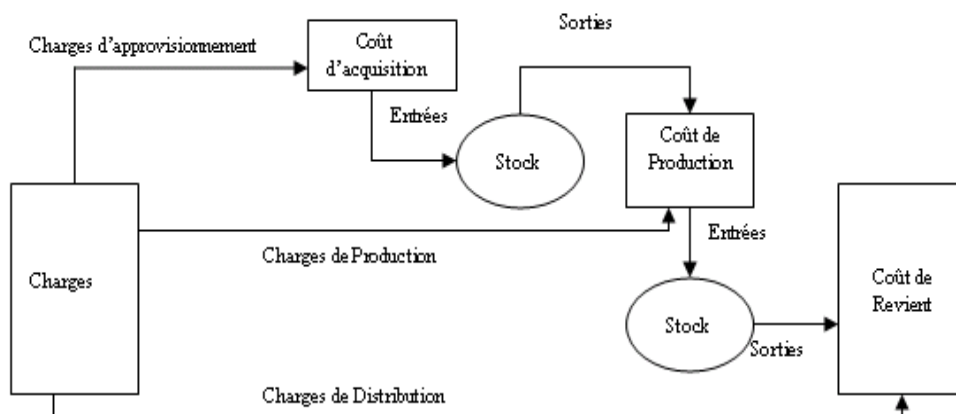
Cette hiérarchie des coûts est étroitement liée à celle des phases des processus d'exploitation. Dans une entreprise industrielle, à chacune des étapes (approvisionnement, production, distribution) correspond un coût :

-Coût d'approvisionnement des matières (appelé également coût d'achat)

-Coût de production

-Coût de revient

Le schéma suivant permet de comprendre aisément le coût de revient :



### 2.4.1. Coût d'achat

Le coût d'achat est tout ce qu'ont coûté les biens achetés par l'entreprise jusqu'à la mise en stock. Il se compose de :

-du montant des achats

-des frais d'achat et d'approvisionnement (frais de transport, frais de manutention, frais de douanes, frais d'acquisition, de réception ...).

$$\text{Coût d'achat} = \text{prix d'achat} + \text{frais sur achat et approvisionnement}$$

Il convient de noter que les comptes des stocks ne sont établis qu'après avoir calculer le coût d'achat de ces biens.



**Exemple d'application 2.5.** \*\*\*\*\*

Une entreprise fabrique un produit P à partir des deux matières premières : A et B

Durant le mois de septembre, Les achats sont les suivants :

A : 900 kg à 10 dh/kg

B : 600 kg à 25 dh/kg

Les frais de transport :

A : 1800 dhs et B : 1200 dhs

Les frais d'approvisionnement :

1 000 dhs pour les 2 matières qu'il faut répartir proportionnellement à leurs poids.

*Calculez le coût d'achat mensuel pour chaque matière première*

\*\*\*\*\*

### 2.4.2. Coût de production

Le coût de production ne concerne que la production intégralement terminée et mise en stock ou livrée. Il se compose :

-Du coût d'achat des matières consommées<sup>1</sup> (i.e. utilisées dans le processus de fabrication).

-Charges directes : le coût de la main d'œuvre directe et autres frais directs de fabrication qui peuvent être affectés aux produits considérés parce qu'ils leurs sont spécifiques.

-Charges indirectes relatives à la production : ce sont des éléments qui ne peuvent être classés dans les catégories précédentes parce qu'ils se rapportent à l'ensemble de produits ou à plusieurs d'entre eux, leurs montants sont à déterminer en se référant au tableau de répartition primaire ou secondaire.

***Coût de production (des produits finis) = Coût d'achat des matières consommées***

***+ Charges directes***

***+ Charges indirectes relatives à la production***

**Exemple d'application 2.5. suite** \*\*\*\*\*

Avec 900 kg de A et 600 kg de B, l'entreprise fabrique 3200 produits P en deux étapes E1 qui consomme la matière A et E2 qui consomme la matière B. Les autres charges sont :

-Main d'ouvreur correspondant à l'étape E1 : 216h ; 65 dh/h

-Main d'ouvreur correspondant à l'étape E2 : 100h ; 60 dh/h

-Les frais de production sont de 21000 pour E1 et 9500 pour E2

*Calculez le coût de production de P*

\*\*\*\*\*

### 2.4.3. Coût de revient

Le coût de revient est le total des charges supportées par l'entreprise depuis la production jusqu'à la distribution du produit vendu<sup>2</sup>. Il se compose de :

---

<sup>1</sup> : Il ne faut inclure que le coût d'achat des matières consommées dans le coût de production et non pas le coût d'achat de matières achetées.

<sup>2</sup> En d'autres termes, cela signifie qu'aucune autre charge ne peut être ajoutée au coût de revient d'un produit vendu.

- Coût de production des produits vendus<sup>3</sup>. Dans le cas d'entreprise commerciale ce coût est remplacé par le coût d'achat pour la détermination de coût de revient.
- Charges de distribution des produits vendus.

$$\text{Coût de revient} = \text{Coût de production des produits vendus} + \text{charges de distribution des produits vendus}$$

**Exemple d'application 2.5. suite** \*\*\*\*\*  
 Sur 3200 unité de P fabriqués, 3050 ont été vendus. Les frais de distribution sont de 2850.

*Déterminez le coût de revient du produit P*  
 \*\*\*\*\*

#### 2.4.4. Résultat analytique

L'objectif de la C.A est la détermination du résultat analytique (par produit, par activité...) et ce pour une meilleure rentabilité et un meilleur rendement

$$\begin{aligned} \text{Résultat analytique global} &= \text{Prix de vente global} - \text{Coût de revient global} \\ \text{Résultat analytique unitaire} &= \text{Prix de vente unitaire} - \text{Coût de revient unitaire} \end{aligned}$$

**Exemple d'application 2.5. suite** \*\*\*\*\*

Sachant que le prix de vente des produits P est de 36 dh

*Déterminer le résultat analytique*  
 \*\*\*\*\*

- Le résultat analytique doit être comparé au résultat trouvé de la comptabilité générale en tenant compte des différences de traitement comptable, qui comprennent :
- Des différences d'incorporation
  - Des différences d'inventaire

---

<sup>3</sup> Une erreur consiste à prendre en considération dans le calcul de coût de revient le coût de production des produits fabriquée au lieu des produits vendus

3. INVENTAIRE PERMANANT DES STOCKS
3.1. Définition, classement et coûts des stocks
3.1.1. Définition des stocks
3. 1. 2. Classement des stocks dans le plan comptable
3. 1. 3. Coûts engendrés par les stocks
3.2. Valorisation des mouvements des stocks
3.2.1. L'inventaire permanent en quantité
3.2.2. L'inventaire permanent en valeur
3.2.2.1. Valorisation du stock initial
3.2..2.2. Valorisation des entrés
3.2.2.3. Valorisation des sorties de stocks
3.3. Méthode de valorisation des sorties
3.3.1. Méthode traditionnelle de valorisation des sorties
3.3.1.1. C.M.U.P de la période
3.3.1.2. C.M.U.P mobile
3.3.2. Méthode d'épuisement des lots
2.3.2.1. Méthode Première Entrée Première Sortie (First In, First Out - F.I.F.O)
3.3.2.2. Méthode Dernière Entrée Première Sortie (Last In, First Out - LIFO)

### **3. INVENTAIRE PERMANANT DES STOCKS**

#### **3.1. Définition, classement et coûts des stocks**

##### **3.1.1. Définition des stocks**

Le droit comptable marocain définit les stocks comme l'ensemble des marchandises, matières et fournitures, propriétés de l'entreprise, qui interviennent dans le cycle d'exploitation pour être :

- Vendus en l'état
- Consommées par le processus de fabrication

##### **3. 1. 2. Classement des stocks dans le plan comptable**

Le plan comptable distingue entre différents éléments stockables qui peuvent être classés en trois phases de stockage :

Phase1 : avant le processus de fabrication :

- Marchandises à revendre telles quelles sont ;
- Approvisionnements (les matières premières a transformer, les matières consommables, les emballages commerciaux, les matières et fournitures d'emballages).

Phase2 : au cours du processus d'exploitation :

-Produits en cours de fabrication.

Phase3 : après le processus de fabrication :

- Produits finis
- Produits intermédiaires
- Produits résiduels (déchets et rebuts).

### **3. 1. 3. Coûts engendrés par les stocks**

Les stocks engendrent plusieurs coûts qu'on peut regrouper en trois types :

- Coût de passation de commande ;
- Coût de possession du stock : comme les coûts de logement de stock (loyer des entrepôts, gardiennage, assurance, manutention, amortissement des entrepôts, suivie administratives) ; les coûts de financement (ressource nécessaire au financement des besoins en fonds de roulement générer par l'existence des stocks) et coût de dépréciation des stocks ;
- Coût dû à l'insuffisance ou la répture des stocks

## **3.2. Valorisation des mouvements des stocks**

Pour maîtriser les coûts engendrés par les stocks, l'entreprise doit tenir un inventaire permanent tant en quantité qu'en valeur de ses stocks.

### **3.2.1. L'inventaire permanent en quantité**

L'inventaire permanent en quantité est généralement assurée par le service des magasins qui est chargé d'enregistrer toute entrée et toute sortie de stock sur la base d'une justification écrite (bon de réception, bon de sortie, bon de retour, bon de réintégration) et de tenir une fiche de stocks récapitulent les entrées et sorties pour une même matière.

### **3.2.2. L'inventaire permanent en valeur**

L'inventaire permanent en valeur relève généralement de la responsabilité du service de comptabilité. Ce dernier est tenue de dresser des inventaires permanents permettant de connaître, à la fois, les mouvements (entrées, sorties et existant) en quantité et en valeur.

L'inventaire en valeur porte généralement sur les éléments suivants :

- Stock initial
- Les entrées
- Les sorties

#### **3.2.2.1. Valorisation du stock initial**

Le stock initial de la période P est celui du stock final de la période (P-1). Ce dernier est donné par

$$\text{Stock final} = (\text{stock initial} + \text{entrées de la période}) - \text{sortie de la période}$$

#### **3.2..2.2. Valorisation des entrées**

Les entrées des éléments achetés (marchandises, matières et emballages commerciaux achetés) sont évaluées au coût d'achat.

Les entrées des éléments produits (produits finis, produits intermédiaires, produits résiduels) sont évaluées au coût de production.

### 3.2.2.3. Valorisation des sorties de stocks

Les coûts d'achat des matières premières ou marchandises (entrées des stocks) diffèrent selon la quantité achetée et la date d'achat. En outre, le coût d'achat des matières consommées ou vendues pour la production (coût à la sortie) diffère des coûts à l'entrée. Cette fluctuation est généralement fonction des coûts à l'entrée, du stock initial (en quantité et en valeur) et des flux enregistrés durant la période de calcul des coûts.

La tenue de l'inventaire permanent implique, en plus de gérer la valeur à l'entrée (gestion des stocks et des commandes), le choix des valeurs à retenir à la sortie des stocks. Plusieurs méthodes sont utilisées pour résoudre ce problème. La méthode choisie est généralement fonction de l'environnement financier et de la tendance des prix.

## 3.3. Méthode de valorisation des sorties

### 3.3.1. Méthode traditionnelle de valorisation des sorties

Il existe plusieurs méthodes traditionnelles de valorisation des sorties de stocks dont la plus importante c'est la méthode du coût moyen unitaire pondéré dont existe plusieurs variantes.

Dans la suite, on distingue deux de ces méthodes de CMUP :

-le coût moyen calculé en fin de période (C.M.U.P de la période) en tenant compte du stock initial et des entrées

-le coût moyen calculé après chaque entrée (C.M.U.P mobile) : le calcul de CMUP se refait à chaque fois qu'il y a une entrée

#### 3.3.1.1. C.M.U.P de la période

Il est calculé selon la formule suivante :

$$C.M.U.P \text{ de la période} = \frac{\text{Val du stock au début de la période} + \text{val des entrées au cours de la période}}{\text{Qtité du stock au début de la période} + \text{Qtité des entrées au cours de la période}}$$

#### **Exercice d'application 3.1.** \*\*\*\*\*

Pour la fabrication d'un produit P, les mouvements des stocks des matières premières M, pour le mois d'octobre, se présentent comme suite :

01/10 : stock initial : 200 kg à 24 dh/kg

4/10: sortie 40 kg  
 12/10 : sortie 60 kg  
 16/10: entrée 100 kg à 46 dh/kg  
 21/10 : sortie : 80 kg  
 26/10 : sortie : 50 kg  
 30/10 : entrée : 100 kg à 52 dh/ka

Les autres renseignements sont :

- Charge (directes et indirecte de production) : 13 000 dh
- Charge (directes et indirecte de distribution) : 3 000 dh
- Vente de 90 kg de produit P à 230 dh/kg
- 2 kg de M permet d'obtenir 1 kg de P
- Il n'existait pas de stock initial de P au 1/11
- Aucun produit n'est en cours de finition

*Tenez la fiche de stock de M selon la méthode C.M.U.P de la période et déterminez le coût de production, le coût de revient et le résultat analytique.*

\*\*\*\*\*

### 3.3.1.2. C.M.U.P mobile

On calcule après chaque entrée le C.M.U.P selon la formule suivante :

$$C.M.U.P \text{ mobile} = \frac{\text{val stock initial} + \text{val de l'entrée}}{\text{Qté du stock initial} + \text{Qté de l'entrée}}$$

#### **Exercice d'application 3.1.(Suite)**\*\*\*\*\*

*Tenez la fiche de stock de M selon la méthode C.M.U.P mobile et déterminez le coût de production, le coût de revient et le résultat analytique.*

\*\*\*\*\*

### 3.3.2. Méthode d'épuisement des lots

On entend par lot un groupement d'éléments ayant le même coût. Les méthodes basées sur la notion d'épuisement des lots sont au nombre de deux :

#### **2.3.2.1. Méthode Première Entrée Première Sortie (First In, First Out - F.I.F.O)**

Cette méthode considère que les matières ou les produits entrant les 1<sup>ers</sup> doivent sortir les 1<sup>ers</sup>. On évalue donc les sorties du magasin au coût des entrées les plus anciennes. Il en résulte qu'à la fin de période, le solde en magasin est chiffré au coût des entrées les plus récentes.

#### **Exercice d'application 3.1.(Suite)**\*\*\*\*\*

*Tenez la fiche de stock de M selon la méthode FIFO et déterminez le coût de production, le coût de revient et le résultat analytique.*

\*\*\*\*\*

#### **3.3.2.2. Méthode Dernière Entrée Première Sortie (Last In, First Out - LIFO)**

Cette méthode est exactement l'inverse de la précédente, ce sont les dernières entrées qui doivent sortir les premières.

**Exercice d'application 3.1.(Suite)**\*\*\*\*\*  
*Tenez la fiche de stock de M selon la méthode LIFO et déterminez le coût de production, le coût de revient et le résultat analytique.*  
\*\*\*\*\*