Comptabilité analytique resumé

+

cas pratiques

Comptabilité de gestion - Coûts et décisions

Chapitre 1 – Introduction et concepts

Qu'est-ce qu'un coût ? Qu'est-ce que la comptabilité de gestion ? A quoi peut-elle servir ?

Nous tenterons de répondre à ces question en nous appuyant sur un exemple précis : l'entreprise « **La belle bretonne** ».

Dans ce chapitre, nous n'apporterons que des réponses schématiques ou partielles. Elles seront développées dans les chapitres suivants.

1. Les données

Yves Le Quellec s'est lancé dans un projet : créer une entreprise. Celle-ci aura pour but de mettre des sardines en boites et de les commercialiser. Deux types de boites sont prévus : des boites avec des sardines entières (4 sardines de taille moyenne par boite) et des boites de filets de sardines (6 filets par boites soit 3 sardines) sans peau et sans arête, qui requièrent plus de main d'œuvre mais se vendent plus cher.

Le processus de production comporte les étapes suivantes :

- Achat des sardines et des boites puis stockage ;
- Préparation des sardines et des filets, mise en boite ;
- Fermeture des boites, stérilisation et conditionnement par caissettes de 50 boites ;
- Expédition.

Le personnel de l'entreprise :

- Un directeur ;
- Une secrétaire administrative ;
- Un magasinier, chargé de gérer les stocks de sardines fraiches et les stocks de produits finis ;
- Vingt ouvriers et un contremaître pour l'atelier de préparation ;
- Deux ouvriers et un conducteur de machine pour le conditionnement.

Le personnel sera mensualisé et travaillera 35 h par semaine, 46 semaines par an.

Un ouvrier peut préparer 100 boites de sardines entières par heure ou 50 boites de filets. Par contre, le rendement du personnel en réinsertion est inférieur de 20 % à 40 %.

Le personnel est payé sur 12 mois. Les charges patronales s'élèveront à 50 % des salaires. Pour le personnel de base en situation de réinsertion (les ouvriers), la société recevra une subvention de 7500 € par personne et par an.

Salaires hors charges patronales :

- Directeur : 2600 € ;
- Secrétaire : 1800 € ;
- Magasinier : 1500 € ;
- Ouvriers : 1350 € ;
- Contremaître et conducteur de machine : 1800 €.

Investissement :

M. Le Quellec a décidé de commander une machine à fermer les boites et un autoclave susceptibles de traiter 3000 boites par heure. Ces équipements seraient disponibles 80 % du temps de travail et pour 20 % restant servant à la maintenance et aux réglages. Ces investissements s'élèvent à 180000 € auxquels il faut ajouter 30000 € pour les appareils frigorifiques et les engins de manutention. L'ensemble serait amorti sur 5 ans.

Une autre possibilité est de traiter 1500 boites par heure en réduisant donc les investissements.

Investissements		
Pour	3000 boites/H	1500 boites/H
Machine à fermer les boites	120000 €	50000 €
Autoclave	60000 €	40000 €

L'entreprise va s'installer dans une ancienne usine près du port. Le loyer sera de 48000 € annuel.

Les achats :

Les sardines sont achetées 0.10 € pièce. Pour le conditionnement, l'huile de cuisson et les condiments est évalué à 0.10 € par boite.

Les frais sont divisés en deux postes :

- Gestion : déplacements, impôts, téléphone … 2500 € par mois ;
- L'électricité : 1000 € par mois (fonctionnement des machines environ 8 h par jour).

Les ventes :

Yves Le Quellec a décidé de se positionner sur la boite de sardines haut de gamme. Par conséquent, toutes les opérations de préparation se feront à la main. La société n'est pas seule sur ce marché, mais Yves pense vendre entre 7000 et 10000 boites de sardines entières par jour ouvrable et entre 2000 et 5000 boites de filets. Bien sur cette stratégie doit être soutenue par un effort en matière de publicité.

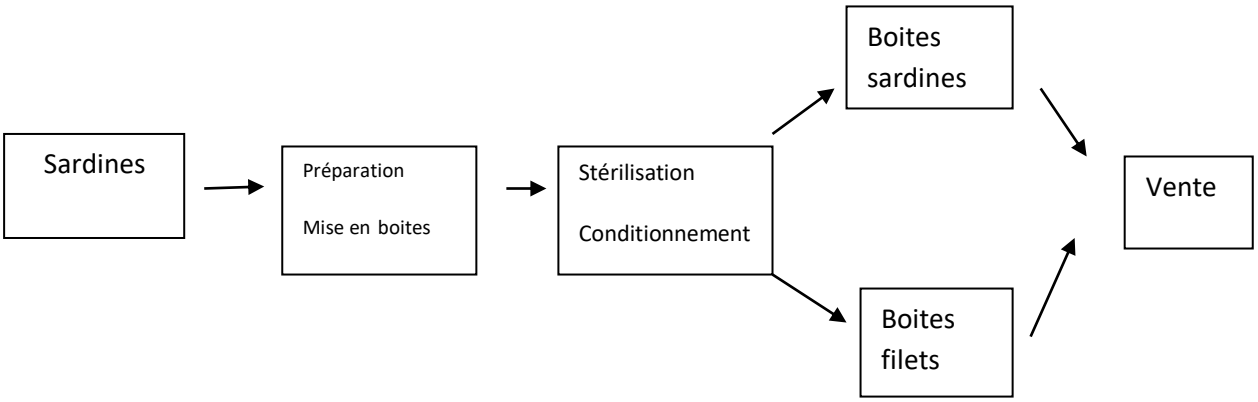
- Les boites de sardines entières seront vendues 0.90 € et ses boites de filets à1.50 € par l'intermédiaire de représentants dont la commissions s'élèvera à 10 % du montant des ventes.
- Les frais d'expéditions seront de 0.045 € par boite.

2. Où sont les coûts ?

L'énoncé donne de nombreuses informations sur les charges (ou coûts) de l'entreprises.

- Coûts des matières : issus des achats ;
- Coûts de production : salaires, investissements…;
- Coûts de commercialisation : commissions….

Le processus de production :



La comptabilité de gestion (ou analytique) fait appel à plusieurs principes de classement, qui dépendent de l'entreprise, de l'information recherchée, de la décision à prendre…

Il est possible, aussi, de séparer les **charges fixes des charges variables**, de séparer les coûts qui ne concernent que les boites de sardines entières de ceux des boites de filets.

Pertinence : aucun de ces classements n'est pertinent tant que l'on ne sait pas quelle est l'information recherchée et quelle est la question traitée.

Calcul du coût –

Nous allons rattacher les coûts que l'on peut rattacher sans ambigüité aux produits. Et nous demander quel est le nombre de boites de sardines à vendre pour assurer la rentabilité.

- **Coûts des matières premières, du conditionnement, de l'huile et des condiments.**

	Boites de sardines	**Boites de filets**
Sardines	4*0.10=0.40	3*0.10
Conditionnements, huile et condiments	0.10	0.10
Total	**0.50**	**0.40**

- **Coûts de commercialisation et de distribution**

  La commission des vendeurs s'élève à 10 % du prix de vente soit **0.09** pour les sardines entières et **0.15** pour les filets.

  Les frais de port s'élèvent à **0.045** par boite

- Coût des machines de production

  Supposons que l'on opte pour la machine à forte capacité :

- Amortissement (120000 + 60000) / 5 ans = 36000
- **Capacité annuelle** des machines (maximale):

  3000 boites * 35 heures * 46 semaines * 80 % = 3864000 boites.

  D'où un coût par boite de 36000/3864000 = **0.0093**

- **Capacité annuelle** des machines (limite inférieure):

  (7000 + 2000)*12*22 = 2376000 boites

  36000/2376000 = **0.01515**

➢ **Coût de la main d'œuvre** :

- Coût salariaux des ouvriers de préparation

  Prenons l'hypothèse de salariés expérimentés. La préparation d'une boite de sardine nécessite : 100 boîtes / heure = **0.6 minutes** par boite de sardines et **1.2 mn** pour une boite de filets.

  Il convient de raisonner à l'année car même si les salariés ne produisent pas ils sont payés.

  Coût salarial annuel : 1350*12*1.5 = 24300

  Temps de travail annuel : 35 * 46 = 1610 heures par an.

  D'où un coût à l'heure de 24300/1610= 15.09 soit 0.2516 / mn

  Boite de sardines : 0.2516*0.6 = **0.151**

  Boite de filets : 0.2516*1.2=**0.302**

- **Les autres coûts salariaux**

  Contremaître et conducteur de machine = sur quelle base les répartir ?

  Si l'on poursuit notre imputation par rapport aux boites produites :

  Salaires annuels

- Contremaître et conducteur: 1800*2*12*1.5= 64800
- Ouvrier du conditionnement : 1350*2*12*1.5= 48600

  Soit un total de 113400.

  On rapporte cela aux 2376000 boites produites et vendues : 113400/2376000= **0.048 par boite**.

- La masse salariale annuelle s'élève à **705600**
- Les amortissements à **42000**
- Le loyer à **48000**
- Et les frais divers à **30000**

Pour répondre à la question posée, la comptabilité de gestion adopte une méthode qui distingue les coûts fixes (ne variant pas avec l'activité) des coûts variables (variant avec l'activité).

Les différents coûts peuvent être qualifiés de fixes ou de variables.

Variables	Fixes
Sardines fraiches	Salaires (mensualisés)
Conditionnements	Amortissement des machines
Condiments	Loyer
Electricité	Frais divers de gestion
Commission des représentants	

Le prix de vente d'une boite de sardines est de 0.90

Les couts variables :

Sardines : 0.40

Conditionnement, condiments et huile : 0.10

Electricité 0.0028 (1000*11/3864000) – autre mode de calcul accepté (10500)

Commission des représentants : 0.09

Transport : 0.045

Total charges variables : 0.6378

Donc chaque boite rapporte : 0.9-0.6378 = 0.2622.

Maintenant combien de boites devons-nous vendre ?

Les charges fixes sont de 825600.

825600/0.26 = 3175385 boites…

3. Quelles questions se poser ?

Quelles questions doit se poser l'entrepreneur au moment de la création se son entreprise ?

- Quel volume faut-il vendre pour équilibrer les comptes ?
- Faut-il différencier les sardines entières des sardines en filets ?
- Peut-on remettre en question le prix de vente prévu ?
- Les quantités dépendent-elles du prix fixé ?
- Quel est le coût de revient des deux types de boite ?
- En vendant au prix prévu, l'entreprise va-t-elle gagner de l'argent ?
- Est-il avantageux d'employer du personnel en réinsertion ?
- Quelle solution adopter pour la production ?

La liste est loin d'être exhaustive…

Comptabilité de gestion - Coûts et décisions

Chapitre 2 – Les concepts clés (vocabulaire)

La comptabilité de gestion est d'abord un langage. Certains concepts doivent être maîtrisés. Nous allons définir certains termes et aussi analyser les présupposés qu'ils recouvrent et les évolutions suivies.

1. L'objet du coût

La focalisation a, tout d'abord, été opérée sur le **coût de production des produits fabriqués** parce que les entreprises industrielles ont été les premières à s'intéresser à la détermination des coûts de revient. Cette information a été essentielle pour valoriser les actifs et surtout en matière de prise de décision. Ainsi, dans notre exemple, le dirigeant de la Belle Bretonne souhaite connaître **le coût de revient de ses produits** pour savoir si les prix envisagés lui permettent de dégager une marge.

Dans le même ordre d'idée, si une entreprise souhaite sous-traiter, elle devra déterminer le coût de fabrication du composant à l'interne de manière à le comparer au prix pratiqué par ses fournisseurs. Il en va de même dans le secteur des services. Les entreprises de transport, d'assurance ou les banques ont développé un système d'analyse des coûts leur permettant d'analyser plus précisément leurs coûts de revient.

On est donc passé de la notion de coût d'un produit à celle d'objet du coût.

Un objet de coût se définit comme tout élément pour lequel une mesure séparée du coût est jugée utile. L'objet de coût est une notion plus large que la notion de coût de revient).

A titre d'exemples, l'objet du coût peut être un produit, une ligne de produits, un modèle, une offre de services, un projet, une marque, un client, une activité ou un département de l'entreprise.

De multiples objets de coût	
Dans un/une…	Exemple d'objet de coût possible
Entreprise industrielle	Un produit fini
Banque	Un segment de clientèle
Organisme de formation	Un stage
Entreprise pharmaceutique	Un processus de recrutement
Entreprise distributeur d'appareils électroménager	L'activité « répondre aux réclamations des clients »

Dans la mesure où différents objets de coût sont envisageables, il importe de définir l'objet du coût pertinent compte tenu du problème que se pose le décideur mais aussi le périmètre de coût qu'il convient de retenir.

2. Le périmètre du coût

Les charges à prendre en compte dans l'analyse d'une décision sont toutes celles susceptibles d'être générées ou modifiées par cette décision.

Le périmètre d'un coût est constitué de l'ensemble des charges que l'on choisit de prendre en compte pour sa détermination.

Le coût n'est pas une somme de charges.

3. Le rattachement des charges – coûts directs et indirects

On est conduit à distinguer les charges directes et les charges indirectes lorsque l'on souhaite déterminer le coût d'un produit. **Il faut rattacher les charges à un objet dont on veut déterminer le coût.**

Le coût direct d'un objet est constitué de l'ensemble des charges pouvant être affectées sans ambigüité à cet objet de coût.

Le coût direct d'un produit est donc constitué de l'ensemble des charges directes par rapport à lui.

Une charge indirecte est une charge qui n'est pas spécifiquement et uniquement associée à un objet de coût. Elle n'est donc pas imputable, sans travaux ou hypothèses préalables, à un objet de coût particulier.

Le cas La belle Bretonne nous donne des exemples de charges directes et indirectes :

- Charges directes :

- Les sardines ;
- Les frais de commercialisation…

- Charges indirectes :

- Les charges administratives ;
- Le travail du contremaître…

Le rattachement des charges indirectes à un produit est donc problématique.

Il est important de rattacher les charges aux objets de coût. Un manager doit prévoir l'évolution des coûts afin de les maîtriser. Ceci suppose de modéliser le comportement des coûts ce qui nous conduit à distinguer les coûts variables des coûts fixes.

4. Le comportement des coûts – coûts variables et coûts fixes.

La charge de travail d'une entreprise est susceptible de varier dans le temps. Un accroissement des ventes entraîne une augmentation du nombre d'unités fabriquées, des quantités de matières achetées… Ces fluctuations ont des répercussions sur l'évolution des coûts de l'entreprise : certains coûts sont considérés comme variables en fonction des variations d'activité ; d'autres seront considérés comme fixes.

Un coût est dit variable lorsque son montant global varie proportionnellement avec les variations du niveau d'activité.

Le cas La belle Bretonne nous donne des exemples de charges variables :

Pour fabriquer une boite de sardines entières. Il est nécessaire de disposer de 4 sardines , d'un conditionnement et de condiments. Soit :

Sardines	4*0.10=0.40
Conditionnement et condiments	0.10
Total	0.50 €

Pour chaque boite de sardines entières fabriquée, il sera nécessaire de dépenser 0.50 € de matière. Le coût total des matières variera donc en proportion directe avec le niveau d'activité.

Bien sur, il s'agit d'une simplification. L'augmentation des achats devrait conduire à négocier avec le fournisseur des conditions tarifaires plus intéressantes. Le coût variable devrait donc diminuer.

Un coût est dit fixe lorsqu'il n'est pas affecté par les variations du niveau d'activité.

Le cas La belle Bretonne nous donne des exemples de coût fixe et variables :

- Fixes :

- Le loyer de l'entreprise ;
- L'amortissement des investissements (sauf s'il est calculé en fonction de l'utilisation des machines) ?

- Variables :

- Sardines ;
- Conditionnement…

5. Prévision et maîtrise des coûts : coûts standards et coûts réels.

Une entreprise qui souhaite mettre en place un système de coûts commence généralement par déterminer le coût historique ou réel de ses produits.

Un coût réel est un coût calculé ex-post à partir de charges ayant été encourues.

Un coût standard est un coût prévisionnel basé sur des normes et pouvant avoir valeur d'objectif.

Les coûts standards sont élaborés pour une période assez longue (une année) afin de permettre au décideur de disposer d'une référence stable et fiable.

L'élaboration des coûts standards présente un triple intérêt :

- Aider à la prise de décision ;
- Maîtriser les coûts ;
- Disposer d'un outil pratique.

Le cas La belle Bretonne nous donne des exemples de standard :

L'élaboration d'un coût standard de MOD pour une boite de sardines entières nécessite le recueil d'informations. M. Le Quellec nous fournit les données suivantes :

- Temps standards de MOD par boite : 0.6 minutes (100 boites par heure) ;
- Coût standard d'une minute de MOD : 0.2516 €

Le coût standard de Mod de préparation est donc de 0.2516*0.6=0.151 € par boite de sardines entières.

La mise en place d'un système de coûts standards exige un important travail de recueil d'informations et de prévision. Les coûts standards doivent être régulièrement revus afin de rester une référence pertinente pour la prise de décision et la maîtrise des coûts.

6. Coût d'achat, coût de production et coût de revient.

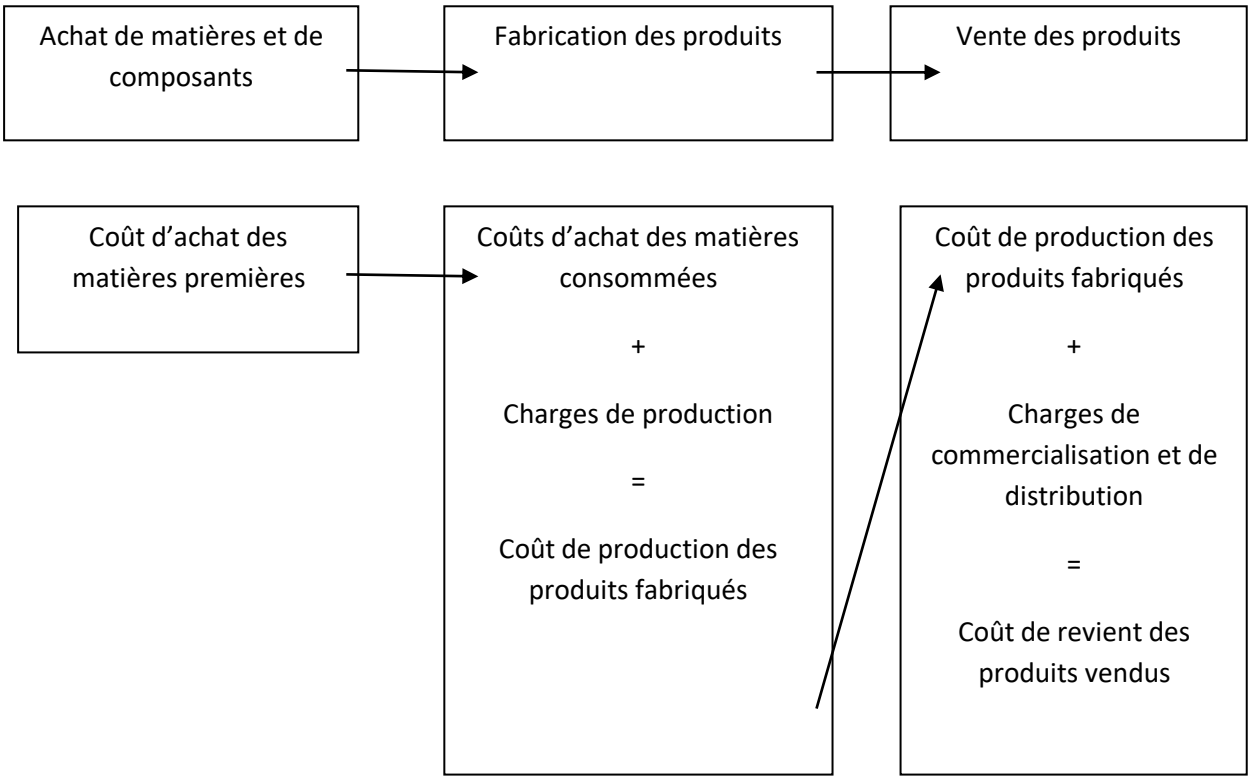
A chaque étape de son processus de production et de commercialisation, un produit (objet de coût) consomme des ressources. Afin de déterminer le coût de revient final d'un produit, il est nécessaire de reconstituer son cheminement.

Quels sont les matières et les composants qu'il a consommés ?

Par quelles étapes de fabrication est-il passé ?

Quels efforts de commercialisation et de distribution a-t-il sollicité ?

Le coût de revient d'un produit donné s'obtient par agrégations successives :



L'élaboration du coût de revient est divisé en différentes étapes.

La première consiste à déterminer le coût d'achat des matières achetées.

Le coût d'achat est constitué du prix d'achat et de l'ensemble des dépenses d'approvisionnement encourues (salaires des acheteurs, frais de transport, douane…).

Pour chaque matière, composant ou produit, un coût d'achat est ainsi déterminé.

Dans le cas où l'entreprise procède à des opérations de transformation, on calcule ensuite un coût de production.

Le coût de production est constitué du coût d'achat des matières et composants consommés et des charges de fabrication encourues (salaires du personnel de production, amortissement des machines, énergie…).

Pour chaque élément faisant l'objet d'une transformation, un coût de production est ainsi déterminé.

Afin de vendre les produits, l'entreprise doit généralement engager des dépenses commerciales et de distribution : salaires et commissions des vendeurs, frais de communication… Ces dépenses devront être prises en compte pour calculer le coût de revient des produits.

Le coût de revient est constitué du coût de production et des dépenses de commercialisation et de distribution.

De la comptabilité générale à la comptabilité de gestion

A partir des charges de la comptabilité générale, deux types de retraitements peuvent être opérés. Le premier consiste à retirer les charges non incorporables.

Une charges non incorporable est une charge qui est enregistrée dans la comptabilité générale et que l'on décide de ne pas retenir en comptabilité de gestion pour le calcul des coûts de revient.

Ces charges ne correspondent pas au fonctionnement normal de l'entreprise : charges exceptionnelles.

Le deuxième retraitement a pour objet d'introduire des éléments supplétifs non enregistrés en comptabilité générale.

Un élément supplétif est une charge non enregistrée en comptabilité générale que l'on décide d'intégrer en comptabilité de gestion pour le calcul du coût de revient.

Les éléments supplétifs sont des consommations que la comptabilité générale ne reconnaît pas comme une charge pour des raisons juridiques et fiscales (utilisation d'un véhicule par le dirigeant à des fins professionnelles. L'amortissement sera une charge supplétive).

Du fait de l'ensemble de ces retraitements, des différences seront parfois constatées entre les résultats produits par la comptabilité générale et ceux émanant de la comptabilité de gestion.

Comptabilité de gestion

Chapitre 3 - **Les Méthodes de gestion des stocks**

L'une des premières utilisations évidentes des calculs de coûts est la valorisation d'un stock. Plusieurs méthodes sont possibles mais toutes ne sont pas préconisées par le Plan Comptable Général car elles aboutissent à des résultats sensiblement différents.

On retiendra les méthodes suivantes :

- CUMP : méthode du Coût Unitaire Moyen Pondéré,
- PEPS (FIFO) : Premier Entré Premier Sorti (First In First Out),
- DEPS (LIFO) : Dernier Entré Premier Sorti (Last In First Out),
- Méthode du coût de remplacement ou NIFO (Next In First Out).

Pourquoi 4 méthodes différentes ? Parce que toutes n'ont pas la même optique, tout simplement.

Application : SARL Melchior

La Sarl Melchior commercialise des fournitures pour équipements industriels. Le responsable vous demande d'évaluer les sorties de stock pour un produit sensible – le fil de cuivre. Les fils de cuivre sont achetés en bobines de 15 kg pour une section de 0.5 cm de diamètre.

Etablissez les fiches de stock des bobines de fil de cuivre pour la deuxième quinzaine de septembre suivant les méthodes : PEPS, Cump (après chaque en entrée et fin de période).

ANNEXE Mouvements de stock de fil de cuivre 2e quinzaine de septembre N

Dates	Fournisseur	Quantité (en nombre de bobines)	Prix d'achat unitaire
15/09/N	Stock initial	30	105,00
19/09/N	COPPER	40	107,00
22/09/N	ELKTRO	55	103,00
28/09/N	COPPER	60	108,00

☐ Bon de réception ☑ Bon d'expédition	Date : 17/09/N
N° : 112	Quantité : 20
Bobine fil de cuivre 0,5 cm	

☐ Bon de réception ☑ Bon d'expédition	Date : 20/09/N
N° : 125	Quantité : 46
Bobine fil de cuivre 0,5 cm	

☐ Bon de réception ☑ Bon d'expédition	Date : 24/09/N
N° : 138	Quantité : 20
Bobine fil de cuivre 0,5 cm	

CUMP :

Il s'agit d'une méthode appliquée pour des biens dits interchangeables. Elle est simple d'utilisation, voire simpliste, et c'est la plus couramment utilisée en pratique. Elle a pour défaut de mal rendre compte de la valeur réelle d'un stock quand les éléments qui concourent à la constitution de ce stock sont susceptibles de fortes variations en valeur.
Elle peut être pratiquée de 2 façons légèrement différentes. On utilisera soit la méthode dite du CUMPP (ou CUMP périodique) soit celle du CUMP après chaque entrée.

- **La méthode du CUMP périodique** est la méthode préconisée par le PCG pour la détermination d'un Inventaire Permanent.

En pratique, il s'agit de faire le rapport entre :

Valeur du Stock Initial + Valeur des entrées
Quantité en Stock Initial + Quantité Entrée

Par période on peut entendre la semaine, le mois, le semestre voire même l'année selon la qualité d'information que l'on souhaite. L'application du CUMPP aux sorties de la période permettra de connaître le Stock Final de la période.

CUMP fin de période

FICHE DE STOCK

Produit : Bobines de cuivre Méthode : CUMP fin de période					Période : 2e quinzaine septembre					
Date	**Bons**	**Entrées**			**Sorties**			**Stocks**		
		Q	**PU**	**Montant**	**Q**	**PU**	**Montant**	**Q**	**PU**	**Montant**
15/09/10	**SI**	**30**	**105,00**	**3 150,00**				30	**105,00**	**3 150,00**
17/09/10	BS N°112				20	105,81	2 116,20	10		
19/09/10	BE	40	107,00	4 280,00				50		
20/09/10	BS N°125				46	105,81	4 867,26	4		
22/09/10	BE	55	103,00	5 665,00				59		
24/09/10	BS N°138				20	105,81	2 116,20	39		
28/09/10	BE	60	108,00	6 480,00				99		
	SF							**99**	**105,81**	**10 475,19**
	TOTAUX	**185**	**105,81**	**19 575,00**	**86**	**105,81**	**9099,66**			

- **La méthode du CUMP après chaque entrée** s'utilisera dans le cadre d'un inventaire intermittent. Elle est plus fastidieuse d'utilisation car elle suppose de connaître le coût de chaque lot entré et de multiples calculs. Néanmoins elle permet de suivre de très près l'évolution des prix et d'étaler le travail de valorisation sur toute la période.

Elle consiste comme son nom l'indique à calculer un CUMP après chaque entrée et à évaluer les sorties entre deux entrées d'après le dernier CUMP calculé.

En pratique, il s'agit de faire le rapport entre :

$$\frac{\text{(Valeur du Stock avant l'entrée + Valeur de l'entrée)}}{\text{(Quantité en Stock avant l'entrée + Quantité Entrée)}}$$

CUMP après chaque entrée

FICHE DE STOCK

Produit : Bobines de cuivre					Période : 2e quinzaine septembre					
Date	**Bons**	**Entrées**			**Sorties**			**Stocks**		
		Q	**PU**	**Montant**	**Q**	**PU**	**Montant**	**Q**	**PU**	**Montant**
15/09/10	SI							30	105,00	3 150,00
17/09/10	BS N°112				20	105,00	2 100,00	10	105,00	1 050,00
19/09/10	BE	40	107,00	4 280,00				50	106,60	5 330,00
20/09/10	BS N°125				46	106,60	4 903,60	4	106,60	426,40
22/09/10	BE	55	103,00	5 665,00				59	103,24	6 091,40
24/09/10	BS N°138				20	103,24	2 064,80	39	103,24	4 026,60
28/09/10	BE	60	108,00	6 480,00				99	106,12	10 506.60

- **PEPS (FIFO)**

C'est la seconde méthode préconisée par le PCG. Chaque lot entré y est fictivement individualisé. Il s'agit bien d'une individualisation purement fictive car il est aberrant de penser qu'un grossiste en légumes va s'intéresser à savoir quelle cagette de tomates il envoie à son client…

On partira du principe dans cette méthode que ce sont les lots les plus anciens qui partent les premiers. Dans la réalité notre grossiste va instinctivement travailler selon cette méthode cependant car il n'a aucun intérêt à laisser pourrir dans un hangar des lots vieux de trois mois…

Mais cette méthode suppose de maîtriser le coût de chaque entrée, ce qui est souvent très théorique... Le risque majeur qu'elle présente au demeurant est de valoriser une sortie à un coût ancien tandis que les entrées sont valorisées à un coût récent. Sur des stocks à faible rotation et portant sur des produits dont le coût unitaire est soumis à de fortes fluctuations cela ne sera pas sans incidence. En outre en période d'inflation cela aura pour effet de surévaluer le résultat d'exploitation (donc plus d'impôt, risque de distribution de dividendes fictifs…). Si la situation de l'entreprise se dégrade, la perception du problème risque d'être retardée du fait de la surévaluation des stocks…

En dépit de tous ces défauts le PCG la retient, vraisemblablement pour éviter que les entreprises ne majorent leurs prix de vente en constatant l'augmentation des coûts… ce qui aurait pour effet d'accentuer l'inflation.

PEPS ou FIFO

Fiche de stock

Produit : Bobines de cuivre					Période : 2e quinzaine septembre					
Date	**Bons**	**Entrées**			**Sorties**			**Stocks**		
		Q	**PU**	**Montant**	**Q**	**PU**	**Montant**	**Q**	**PU**	**Montant**
15/09/09	SI							30	105,00	3 150,00
17/09/09	BS n°112				20	105,00	2 100,00	10	105,00	1 050,00
19/09/09	BE	40	107,00	4 280,00				10 40	105,00 107,00	1 050,00 4 280,00
20/09/09	BS N°125				10 36	105,00 107,00	1 050,00 3 852,00	4	107,00	428,00
22/09/09	BE	55	103,00	5 665,00				4 55	107,00 103,00	428,00 5 665,00
24/09/09	BS N°138				4 16	107,00 103,00	428,00 1 648,00	39	103,00	4 017,00
28/09/09	BE	60	108,00	6 480,00				39 60	103,00 108,00	4017,00 6480,00

- **DEPS (LIFO)**

Cette méthode obéit à une logique inverse à la précédente. On considère que ce sont les lots les plus récents qui sont épuisés en premier. Du fait elle permet une meilleure information en période d'inflation quant aux risques de dégradation de l'activité de la société.

Elle diminue le résultat, amène à payer moins d'impôts et limite les risques de distribution de dividendes fictifs. Mais elle n'est pas retenue par le PCG et ne peut être utilisée pour l'établissement des comptes annuels ! L'origine de cette non-retenue par le PCG tient sans doute à la liaison étroite qui existe encore aujourd'hui entre comptabilité générale et obligations déclaratives en fiscalité. Minorer le résultat en utilisant cette méthode pourrait en effet être assez mal perçu par l'administration fiscale.

On ne pourra donc s'en servir que dans une optique de gestion interne à l'entreprise (tableaux de bord…).

Cette méthode sera détaillée lors d'un exercice.

- **Méthode du coût de remplacement (NIFO)**

Il s'agit là d'une approche de pure gestionnaire qui a été rejetée à la fois par le PCG et par l'IASC (International Accounting Standards Commitee). **Elle consiste à valoriser les entrées au coût d'entrée et les sorties en fonction du coût de remplacement**. Il s'agit de se placer dans une vision prévisionnelle. En comptabilité, l'écart obtenu entre la valorisation NIFO et la méthode CUMP est virée dans un poste de provision. C'est une méthode qui correspond particulièrement bien aux matières et produits achetés à l'extérieur et dans le cadre de marchés hautement spéculatifs ou très fluctuants.

Elle impose cependant une très bonne maîtrise desdits coûts de remplacement ce qui n'est pas toujours chose aisée lorsque l'on se trouve confronté à des achats de matières ou produits faisant l'objet de négociations au cas par cas.

4 méthodes de valorisation c'est autant de :

- montants différents des coûts,
- montants différents des stocks finaux,
- montants différents du résultat analytique,
- montants différents du résultat comptable si on calcule la variation de stock à partir des données de la comptabilité analytique…

Ceci justifie que tout changement de méthode soit expressément signalé comme le demande le PCG.

Il faut cependant toujours garder à l'esprit une règle fondamentale, quelle que soit la méthode : **Stock Initial + Entrées – Sorties = Stock Final**.

La mise en place d'un **inventaire permanent** s'avère en outre indispensable lorsque l'on souhaite déterminer des coûts sur une période plus courte que l'année. Cela suppose la mise en place de fiches de stock et entraîne presque toujours un travail considérable.

Ainsi, lors de la mise en place d'une comptabilité analytique il faut s'interroger sur la finalité de cette dernière et les besoins réels en termes de finesse d'information.

On pourra ainsi pour limiter la lourdeur des tâches tout en gardant un degré de précision satisfaisant :

- préférer les méthodes qui n'exigent qu'un inventaire en quantité (CUMPP, coût de remplacement),
- supprimer si cela est possible l'inventaire permanent au profit d'un inventaire physique,
- imputer de façon approchée des consommations de produits ou matières de faible valeur.

Application : Stocks et inventaire permanent

Le stock initial était de 3000 unités pour un prix moyen de 20 € l'unité. Un devis pour la prochaine commande s'élève à 38 € l'unité achetée.

Tableau des entrées et sorties de stock :

Date	Mouvement et quantité
2-08	Entrée de 1000 unités à 25 € l'unité
5-08	Entrée de 3000 unités à 28 € l'unité
7-08	Sortie 2000
10-08	Entrée 3500 unités à 29 € l'unité
11-08	Sortie de 2000 unités
12-08	Entrée de 8000 unités à 24 € l'unité grâce à un rabais de 20 %
15-08	Sortie de 6000 unités
18-08	Entrée de 4000 unités à 35 € l'unité
23-08	Sortie de 6000 unités
25-08	Entrée de 3000 unités à 30 € l'unité avec un rabais de 10 %
30-08	Sortie de 4000 unités

Question :

1) Calculez la valeur du stock au 31/08 selon les méthodes CUMP, CUMPP, PEPS et Nifo

CUMP ACE

		ENTREES			SORTIES			STOCK		
		Qté	PU	Mont.	Qté	PU	Mont.	Qté	PU	Mont.
01-août	Stock initial	3000	20	60000				3000	20,000	60000
02-août	Entrée	1000	25	25000				4000	21,250	85000
05-août	Entrée	3000	28	84000				7000	24,143	169000
07-août	Sortie				2000	24,143	48286	5000	24,143	120714
10-août	Entrée	3500	29	101500				8500	26,143	222214
11-août	Sortie				2000	26,143	52286	6500	26,143	169928
12-août	Entrée	8000	24	192000				14500	24,961	361928
15-août	Sortie				6000	24,961	149766	8500	24,961	212162
18-août	Entrée	4000	33	132000				12500	27,533	344162
23-août	Sortie				6000	27,533	165198	6500	27,533	178964
25-août	Entrée	3000	35	105000				9500	29,891	283964
30-août	Sortie				4000	29,891	119564	5500	29,891	164400
		25500		**699500**	**20000**		**535100**	**5500**		**164400**

CUMPP

		ENTREES			SORTIES			STOCK		
		Qté	PU	Mont.	Qté	PU	Mont.	Qté	PU	Mont.
01-août	Stock initial	3000	20	60000				3000		
02-août	Entrée	1000	25	25000				4000		
05-août	Entrée	3000	28	84000				7000		
07-août	Sortie				2000	27,43	54862,75	5000		
10-août	Entrée	3500	29	101500				8500		
11-août	Sortie				2000	27,43	54862,75	6500		
12-août	Entrée	8000	24	192000				14500		
15-août	Sortie				6000	27,43	164588,2	8500		
18-août	Entrée	4000	33	132000				12500		
23-août	Sortie				6000	27,43	164588,2	6500		
25-août	Entrée	3000	35	105000				9500		
30-août	Sortie				4000	27,43	109725,5	5500		
		25500	**27,43**	**699500**	**20000**	**27,43**	**548627,5**	**5500**	**27,43**	**150872,5**

PEPS

		ENTREES			SORTIES			STOCK		
		Qté	PU	Mont.	Qté	PU	Mont.	Qté	PU	Mont.
01-août	Stock initial	3000	20	60000				3000	20	60000
02-août	Entrée	1000	25	25000				3000	20	60000
								1000	25	25000
05-août	Entrée	3000	28	84000				3000	20	60000
								1000	25	25000
								3000	28	84000
07-août	Sortie									
	SI				2000	20,00	40000	1000	20	20000
								1000	25	25000
								3000	28	84000
10-août	Entrée	3500	29	101500				1000	20	20000
								1000	25	25000
								3000	28	84000
								3500	29	101500
11-août	Sortie									
	SI				1000	20		3000	28	84000
	E02/08				1000	25		3500	29	101500
12-août	Entrée	8000	24	192000				3000	28	84000
								3500	29	101500
								8000	24	192000
15-août	Sortie									
	E05/08				3000	28,00	84000	500	29	14500
	E10/08				3000	29,00	87000	8000	24	192000
18-août	Entrée	4000	33	132000				500	29	14500
								8000	24	192000
								4000	33	132000
23-août	Sortie									
	E10/08				500	29,00	14500	2500	24	60000
	E12/08				5500	24,00	132000	4000	33	132000
25-août	Entrée	3000	35	105000				2500	24	60000
								4000	33	132000
								3000	35	105000
30-août	Sortie									
	E12/08				2500	24,00	60000	2500	33	82500
	E18/08				1500	33,00	49500	3000	35	105000
		25500		**699500**	**20000**		**467000**	**5500**		**187500**

NIFO

		ENTREES			SORTIES			STOCK		
		Qté	PU	Mont.	Qté	PU	Mont.	Qté	PU	Mont.
01-août	Stock initial	3000	20	60000				3000		60000
02-août	Entrée	1000	25	25000				4000		85000
05-août	Entrée	3000	28	84000				7000		169000
07-août	Sortie				2000	29,00	58000	5000		111000
10-août	Entrée	3500	29	101500				8500		212500
11-août	Sortie				2000	30,00	60000	6500		152500
12-août	Entrée	8000	24	192000				14500		344500
15-août	Sortie				6000	33,00	198000	8500		146500
18-août	Entrée	4000	33	132000				12500		278500
23-août	Sortie				6000	35,00	210000	6500		68500
25-août	Entrée	3000	35	105000				9500		173500
30-août	Sortie				4000	38,00	152000	5500		21500
		25500		**699500**	**20000**		**678000**	**5500**		**21500**

Question 2 – Quelles méthodes sont à préconiser ?

Une méthode est à exclure d'emblée car non retenues par le PCG.

Il s'agit de la méthode NIFO.

Parmi les méthodes restant en lice on trouvera le CUMPACE, CUMPP et le PEPS.

La méthode PEPS gonfle le résultat en même temps que les stocks. Elle n'est donc pas prudente car elle risque de fausser la vision quant à la pérennité de son entreprise. En outre elle est lourde à mettre en œuvre car elle nécessite un suivi très précis des entrées et sorties.

Les méthodes CUMPACE et CUMPP seront a priori préférable car elles seront plus faciles à mettre en œuvre et plus prudentes en période inflationniste.