

## Chapitre 4 – Calcul des coûts complets : méthode des centres d'analyse

Semestre 3 - Cycle normal de ENCGT

Pr. Ahmed Fath-Allah Rahmouni

Année universitaire : 2022-2023

### Introduction

- Établir le coût complet d'un objet consiste à chercher à valoriser l'ensemble des ressources consommées par cet objet. Le coût complet (d'un objet de coût) est constitué du coût direct et de la part des charges indirectes qui sont imputées à l'objet de coût.

# Introduction

## Démarche générale

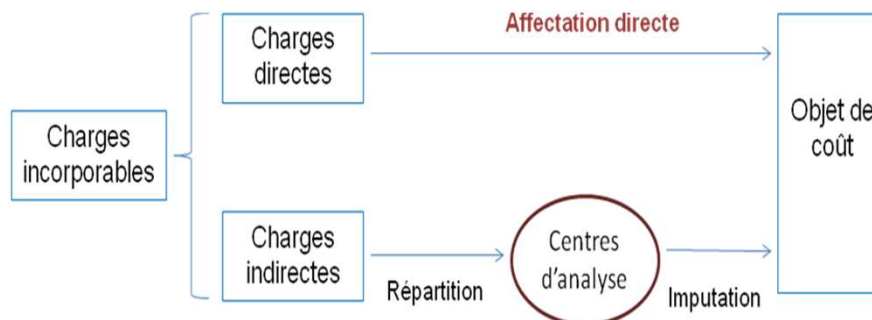
- Classement des charges en charges directes et charges indirectes
- Les charges directes sont affectées à l'objet de coût concerné
- Les charges indirectes sont réparties dans des centres d'analyse, puis elles sont affectées aux objets de coûts
- Calcul du coût complet, du coût de revient et du résultat analytique des différents objets de coût

3

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

# Introduction

## Schéma simplifié de la démarche

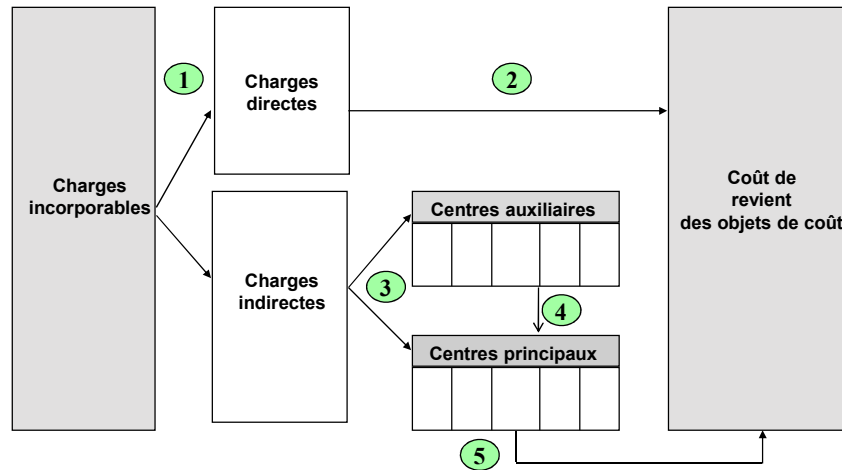


4

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

# Introduction

## Schéma de la démarche de calcul



5

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

# Introduction

## Problématique de la méthode des coûts complet



### Comment se fait la répartition des charges indirectes entre les différents objets de coût ?

- Ce problème se pose lorsque l'entreprise a plusieurs objets de coûts (plusieurs produits par exemple) et que les charges indirectes sont consommées par ces différents objets
- Le problème ne se pose pas dans les entreprises mono-produit

6

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

# I. Traitement des charges indirectes

7

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## I.1 Notion de centres d'analyse

8

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

### I.1.1 Définition

- C'est une division d'ordre comptable dans laquelle sont regroupés, préalablement à leur imputation aux coûts des produits (ou autre objet de coût), les éléments de charges indirectes.
- Il peut être soit une division fictive relative aux fonctions économiques assurées (fonction finance, administration, sécurité, GRH) ou une division réelle appelée centre de travail (atelier A, atelier B, magasin, distribution)
- Un centre d'analyse rassemble des charges indirectes de natures différentes. Il doit être caractérisé par une activité homogène et mesurable;

9

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

### I.1.2 Mesure de l'activité d'un centre d'analyse

- L'activité des centres d'analyse peut être mesurée par :
  - ✓ Une unité physique : kilogramme, heure machine, heure MO. Cette mesure est appelée « unité d'œuvre ». Cela concerne les centres opérationnels (division de travail ou fonction)

$$\text{Coût de l'UO} = \frac{\text{coût du centre d'analyse}}{\text{Nombre d'UO du centre d'analyse}}$$

- ✓ Une unité monétaire : assiette d'unité monétaire (DH, €, etc.). Cette mesure est appelée « taux de frais ». Cela concerne les centres de structure (administration, service financier, etc.)

$$\text{Taux de frais} = \frac{\text{coût du centre d'analyse}}{\text{Assiette de répartition en DH}}$$

10

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

### I.1.3 Typologie des centres d'analyse

Deux type de centres d'analyse :

- **Centres auxiliaires** : dont les coûts sont imputés à d'autres centres d'analyse car l'essentiel de leur activité leur est consacré (y compris éventuellement à d'autres centres auxiliaires). Plusieurs types peuvent être distingués : centre gestion de personnel, centre gestion des bâtiments, centre gestion de matériel, centre prestations connexes
- **Centres principaux** : dont les montants sont imputés aux coûts des produits : centre gestion des approvisionnements, centres de production, centres études techniques et recherches, centres de distribution, centre gestion financière, centres autres frais à couvrir, etc.

11

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

### I.2 Répartition des charges indirectes

12

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## I.2.1 Principe

- Le calcul de répartition des charges indirectes se présente dans un tableau à double entrée :
  - ✓ En ligne : les charges indirectes par nature à répartir
  - ✓ En colonne : les centres d'analyse auxiliaires et principaux
- La répartition des charges indirectes se fait en deux étapes : la répartition primaire et la répartition secondaire

13

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## I.2.1 Principe

### La répartition primaire

- C'est l'attribution des charges indirectes aux centres principales ou auxiliaires. L'attribution se fait soit par *affectation* si l'on dispose de moyens pour mesurer les consommations des charges par nature pour chaque centre (consommation d'électricité par compteur), soit par répartition si l'on utilise des clés de répartition entre les centres (répartition des frais d'électricité selon le nombre d'ampoule par centre ou la surface occupée)

14

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## I.2.1 Principe

### La répartition secondaire

- C'est la répartition des prestations des centres auxiliaires entre les centres principaux. Certains centres auxiliaires peuvent fournir des prestations à d'autres centres auxiliaires soit sans réciprocité, soit avec réciprocité.
- Le coût total de chaque centre principal est égal au total de la répartition augmenté de la quote-part reçus du ou des centres auxiliaires
- Une fois la répartition secondaire effectuée, le total des charges indirectes dans les centres principaux, les centres auxiliaires sont donc à zéro

15

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## I.2.2 Cession des prestations entre les centres auxiliaires

- Les centres auxiliaires fournissent des prestations aux centres principaux, mais aussi aux centres auxiliaires. Dans ce dernier cas, deux situations peuvent se présenter :
- ✓ Transfert sans réciprocité (en escalier) : le coût enregistré dans le centre est transféré aux suivants sans réciprocité
- ✓ Transfert croisé (prestations réciproques) : plusieurs centres auxiliaires peuvent échanger entre eux des prestations. Il est nécessaire d'effectuer un calcul préalable à la répartition secondaire pour déterminer, selon une méthode algébrique, le total de chaque centre auxiliaire à répartir

16

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT



## I.3 L'imputation des charges indirectes

17

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

- Les coûts d'un centre d'analyse sont imputés aux coûts des objets de coût au moyen des unités d'œuvre ou des taux de frais de l'activité du centre.

- Étape 1 : calcul du coût de l'unité d'œuvre et du taux de frais

$$\text{Coût de l'UO} = \frac{\text{coût du centre d'analyse}}{\text{Nombre d'UO du centre d'analyse}}$$

$$\text{Taux de frais} = \frac{\text{coût du centre d'analyse}}{\text{Assiette de répartition en DH}}$$

- Étape 2 : détermination du coût indirect à imputer aux coûts
  - ✓ Centres opérationnels : coût de l'UO X nombre d'UO consommé par l'objet de coût
  - ✓ Centre de structure : taux de frais X part de l'assiette de frais attachée à l'objet de coût

18

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## II. Le coût d'achat

19

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

### II.1 Définition du coût d'achat

- Le coût d'achat représente pour les marchandises et les matières achetées, l'ensemble des charges engagées jusqu'au moment de leur mise en stock. Ces coûts sont composés du prix d'achat et des frais accessoires

20

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## II.2 Composition du coût d'achat

<b>Le prix d'achat</b>	C'est le prix d'achat net hors taxe	
<b>Les frais accessoires</b>	<b>Frais accessoires d'achat</b>	Ce sont des frais supplémentaires payés à des tiers. Ils sont liés aux biens achetés avant leur arrivée à l'entreprise (transport, courtage, commission, etc.)
	<b>Frais accessoires d'approvisionnement</b>	Ce sont les charges indirectes liées aux achats réalisés. Elles sont liées aux opérations de : préparation des achats, réception et manutention, contrôle des biens reçus, magasinage, comptabilisation des approvisionnements.

21

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## II.3 Application

L'entreprise Kamal achète à des producteurs des légumes frais qu'elle revend sous forme de plats préparés, conditionnés sous vide, et distribués en grande surface.

Les achats du mois de septembre ont été les suivants :

Date	Nature	Qté en T	PU	Montant
2.9	Petits pois	9	700	6 300
5.9	Haricots verts	10	900	9 000
9.9	Carottes	7	320	2 240
14.9	Petits pois	5	680	3 400
19.9	Carottes	8	310	2 480
22.9	Haricots verts	7	880	6 160
27.9	Petits pois	3	680	2 040
29.9	Haricots verts	6	880	5 280

22

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## II.3 Application

Les charges indirectes d'achat, regroupés dans un centre « approvisionnement », comprennent :

- Les frais de transport, assurés par la société Anouar, soit le salaire du conducteur de 4 000 Dh par mois, et l'amortissement du camion de 5 000 Dh par mois
- Les charges liées au contrôle des livraisons, un salarié rémunéré à 3 600 Dh par mois et 2 000 Dh d'amortissement des installations

### Travail à faire

Déterminer les coûts d'achat des différents légumes

23

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## II.3 Application

Les charges indirectes	
Salaires bruts	7600
Amort	7000
<b>Total CI</b>	<b>14600</b>
Tonnes achetées	55
<b>Coût par tonne</b>	<b>265,45</b>

	Coût d'achat des petits pois			Coût d'achat des carottes			Coût d'achat des haricots verts		
	Qté	CU	Mtt	Qté	CU	Mtt	Qté	CU	Mtt
<b>Prix d'achat</b>	17	690	11 740	15		4 720	23		20 440
<b>Frais d'achat</b>	17	265,45	4512,73	15	265,45	3981,82	23	265,45	6105,45
<b>coût d'achat</b>	17	956,04	16 252,73	15	580,12	8 701,82	23	1154,15	26 545,45

24

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## III. Les coûts de production

25

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

### III.1 Typologie et composition

26

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

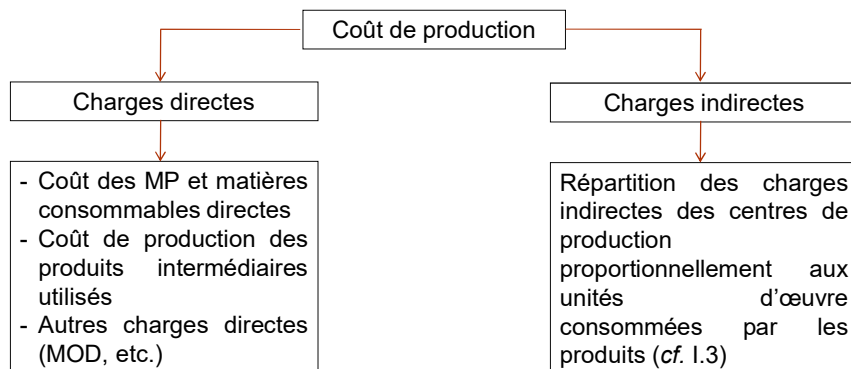
### III.1.1 Les types de coûts de production (selon le stade de production)

- Produits intermédiaires : produits achevés et destinés à entrer dans une nouvelle phase de production. Ils font l'objet d'un calcul de coût et d'une tenue de stock
- En-cours de production : produits non achevés en fin de période de calcul des coûts. Ils font l'objet d'un calcul des coûts et affectent le coût des produits achevés
- Produits résiduels : comprennent les déchets et les rebuts de fabrication destinés normalement à être vendus. Ils comprennent aussi les produits finis et les produits intermédiaires défectueux qui ne peuvent être vendus ou utilisés
- Produits finis : produits achevés et prêts à la vente

27

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

### III.1.2 La composition du coût de production



28

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## III.2 Quelques remarques

29

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

- Les produits fabriqués entrent en stock à leur coût de production de la période
- Les sorties des produits du stock sont évaluées selon l'une des méthodes d'évaluation des stocks (CMUP, FIFO, LIFO)
- Les déchets et les gaspillages sont exclus du coût de production
- Les charges de distribution ne rentrent jamais dans le calcul du coût de production, car elles concernent les produits vendus seulement
- Lorsque le processus de production est complexe, il est conseillé de tracer le schéma technique de production (cheminement menant de la MP, à la production puis à la vente)

30

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## IV. Les coûts de revient et les résultats analytiques

31

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

### IV.1. Les coûts de revient

- C'est l'ensemble des coûts supportés par un produit, un service ou une marchandise, durant le cycle d'exploitation jusqu'au stade final.
- Il ne concerne que les éléments vendus

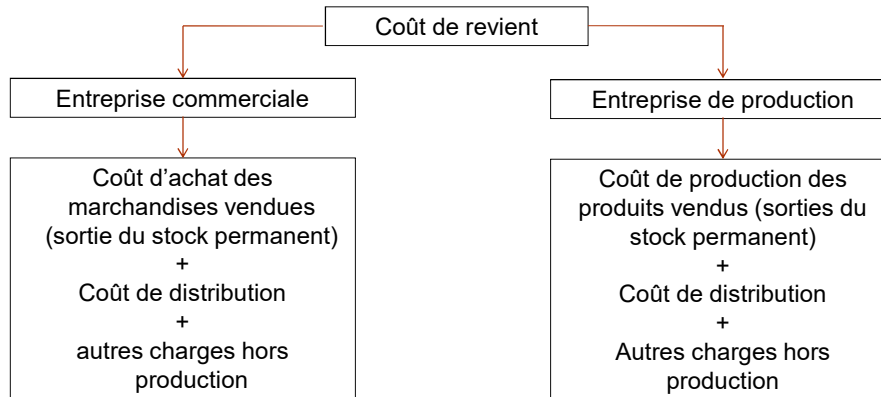
32

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT



## IV.1 Les coûts de revient

### Composition



33

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## IV.2 Les résultats analytiques

- C'est le résultat entre le prix de vent et le coût de revient correspondant
- Il est calculé par objet de coût (produit, service, activité)

34

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## IV. Les cas particuliers

35

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

### IV.1. L'en-cours de production

36

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

### IV.1.1 Définition

- Ce sont des produits dont la production a été commencée sans être achevée à la fin de la période considérée. Ils sont invendables et inutilisables en l'état. Leur utilisation impose leur achèvement.

37

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

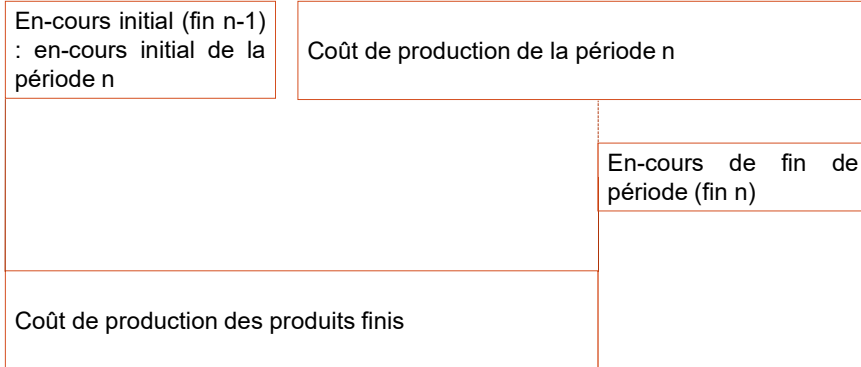
### IV.1.2 Traitement comptable

- Pour connaître le coût de production des produits finis, le coût de production de la période doit être ajusté par :
  - Les en-cours de début de période ou initiaux (ils sont achevés pendant la période considérée)
  - Les en-cours de fin de période ou finals (ils seront achevés lors de la période suivante)

38

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## IV.1.2 Traitement comptable



39

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## IV.1.2 Traitement comptable

- Coût de production des produits finis pour la période N :  
Charges de la période N + Coût de production de l'en-cours initial – Coût de production de l'en-cours final

40

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## IV.2. Les produits dérivés

41

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

- Certaines fabrications donnent en plus du produit principal que l'on veut obtenir, des produits résiduels (rebuts et déchets) et des sous produits. Ces éléments ne sont généralement pas sans valeur, d'où la nécessité d'en tenir compte dans les calculs des coûts.

42

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## IV.2.1 Produits résiduels

- Ce sont les déchets et les rebuts issus de la fabrication des produits. Ils peuvent être :
  - Déchets : ce sont les résidus de matières ou de fabrication (chute de tissu, sciure de bois, etc.).
  - Rebut : ce sont des produits qui n'ont pas les qualités requises, ils sont vendus, recyclés ou détruits (pièces défectueuses, défaut d'aspect, etc.).

43

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

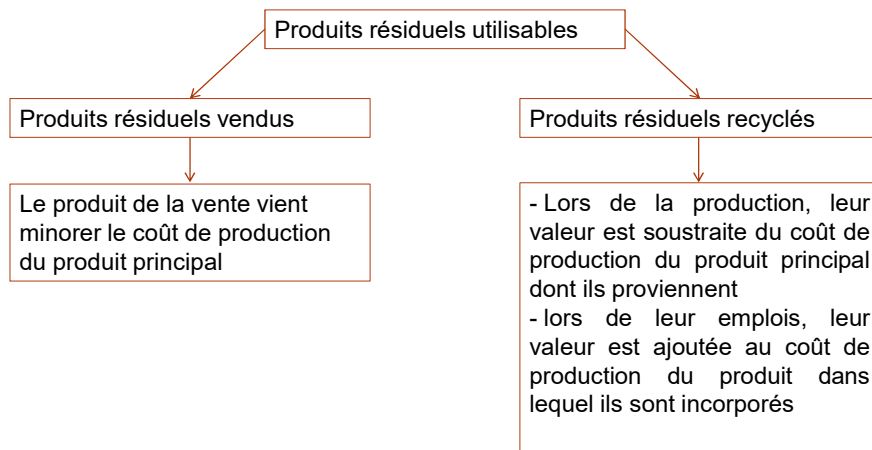
## IV.2.1 Produits résiduels

- Ce sont les déchets et les rebuts issus de la fabrication des produits. Ils peuvent être :
  - Inutilisables et sans valeur : ils n'ont aucune incidence sur les coûts et les stocks, sauf si l'on constate des frais pour s'en séparer. Dans ce cas leur coût de destruction ou de mise au rebut majoré le coût de production des produits finis.
  - Utilisables : ils sont vendus ou recyclés par l'entreprise. Leur valeur influe sur le coût de production du produit principal.

44

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## IV.2.1 Produits résiduels



45

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## IV.2.1 Produits résiduels

- La valeur des produits résiduels réemployés est déterminée d'après le prix du marché ou forfaitairement, frais de distribution déduits.
- Les produits résiduels font l'objet d'une tenue de stock
- Le produit de la vente des produits résiduels peut être considéré comme un bénéfice ; ils viennent alors majorer le résultat analytique

46

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## IV.2.1 Produits résiduels

### Exemple

La production du produit « A » pour le mois de mai a nécessité :

- 800 Kg de MP à 53,00 Dh le Kg
- 1 500 H de MOD à 48 Dh l'H
- Des charges indirectes pour 10 640 Dh
- La fabrication du produit « A » donne 120 Kg de déchets commercialisés à 4,5 Dh le Kg. Les frais de distribution sur ces déchets sont de 3% de leur prix de vente. Calculer le coût de production net du produit « A ».

47

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## IV.2.1 Produits résiduels

### Exemple

Coût de production du produit « A » :

Éléments	Calculs	Montant
Matières premières	$800 \times 53$	42 500,00
MOD	$1\ 500 \times 48$	72 000,00
Charges indirectes		10 640,00
Coût de production		125 040,00
Vente nette des déchets	$(120 \times 4,5) - (540 \times 3\%)$	- 523,80
Coût de production		124 516,20

48

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT



## IV.2.2 Les sous-produits

- Un sous-produit est un produit secondaire obtenu au cours de la fabrication d'un produit principal, objet essentiel de l'exploitation. (Exemple : le raffinage du pétrole donne de l'essence, des huiles, des goudrons, etc.).
- Sur le plan comptable, les sous-produits peuvent être traités :
  - Comme des déchets (il subissent un traitement identique)
  - Comme des produits principaux : il y a détermination de coûts et de résultats. Leur valeur est en principe inférieure à celle du produit principal

49

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## IV.2.2 Les sous-produits

- Le deuxième cas pose une difficulté au niveau de calcul des coûts : comment répartir les coûts conjoints au produit principal et au sous-produit pour calculer le coût de chaque produit ?
- Deux méthodes d'évaluation peuvent être utilisées :

50

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## IV.2.2 Les sous-produits

A) La méthode du coût forfaitaire à partir du prix de vente :

- Le principe est de partir du prix de vente pour déterminer le coût joint au produit

<b>Prix de vente du sous-produit</b>
- Bénéfice du sous-produit
- Coût de distribution
- Coût complémentaire
= Coût conjoint du sous-produit

<b>Coût total de la production</b>
- Coût conjoint du sous-produit
= Coût de production du produit principal

51

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## IV.2.2 Les sous-produits

### Exemple

La production du produit « M » donne naissance à un sous-produit « P ».

Les charges totales communes de fabrication sont :

- matières premières : 68 540 Dh
- main-d'œuvre directe : 18 000 Dh
- charges indirectes : 50 000 Dh

Le sous-produit a fait l'objet d'un traitement complémentaire engageant les charges suivantes:

- charges directes : 385 Dh
- main-d'œuvre directe : 2 700 Dh

52

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## IV.2.2 Les sous-produits

### Exemple

La production de la période est de :

- 5 000 produits « M »
- 6 200 sous-produits « P »

Le prix de vente de « P » est de 2,40 Dh la pièce. Le bénéfice et le coût de distribution représentent 30 % du prix de vente.

Calculer le coût de production du produit « M » et du sous-produit « P » .

Réponse :

Coût conjoint de production du sous-produit « P » :

53

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## IV.2.2 Les sous-produits

### Exemple

#### Réponse

Coût conjoint de production du sous-produit « P »	
Prix de vente	$6\,200 * 2,4 = 14\,880$
Bénéfice et Coût de distribution	$14\,880 * 30\% = - 4\,464$
Coût complémentaire	$385 + 2\,700 = - 3\,085$
<b>Coût conjoint du sous-produit « P »</b>	<b>7 331</b>
Coût de production du Produit « M »	
Coût total commun de la production	$68\,540 + 18\,000 + 50\,000 = 136\,540$
Coût de production du produit « M »	$136\,540 - 7\,331 = 129\,209$

54

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## IV.2.2 Les sous-produits

### B) La méthode de calcul du coût à partir des charges réelles:

Les charges conjointes sont réparties proportionnellement :

- 1) **À une unité de mesure physique** : si les produits peuvent être quantifiés avec une unité de mesure physique semblable et si les produits ont une valeur sensiblement égale.

Coût conjoint unitaire moyen
=
Coût conjoint global / Total des unités produites
Coût conjoint de chaque produit
=
Coût conjoint unitaire moyen * nombre d'unités physiques de chaque produit

55

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## IV.2.2 Les sous-produits

### B) La méthode de calcul du coût à partir des charges réelles:

Les charges conjointes sont réparties proportionnellement :

- 2) **Au chiffre d'affaire** : si les produits ont une valeur sensiblement différente.

Coût conjoint pour un Dh de Chiffre d'affaires
=
Coût conjoint global / Chiffre d'affaires total des produits
Coût conjoint de chaque produit
=
Chiffre d'affaires de chaque produit * Coût conjoint pour un Dh de chiffre d'affaires

56

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## IV.2.2 Les sous-produits

### Exemple

Une entreprise fabrique un produit A qui fait apparaître deux sous-produits « B » et « C » :

Les coûts de production conjoints sont de 210 000 Dh pour :

- 15 000 kg de «A»
- 9 000 Kg de « B »
- 12 000 Kg de C

Les coûts spécifiques sont de 36 000 Dh pour « A », de 28 000 Dh pour « B » et de 32 000 Dh pour « C ».

Calculer le coût de production des produits « A », « B » et « C ».

57

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## IV.2.2 Les sous-produits

### Exemple

Réponse :

Coût de production des produits « A », « B » et « C » :

- Coût unitaire moyen :  $210\ 000 / 36\ 000 = 5,83$

- Coût de production des produits « A », « B » et « C » :

	Produit « A »	Produit « B »	Produit « C »
Coûts conjoints	$5,83 * 15\ 000 =$ 87 450	$5,83 * 9\ 000 =$ 52 470	$5,83 * 12\ 000 =$ 69 960
Coûts spécifiques	+ 36 000	+28 000	+ 32 000
<b>Coût du produit</b>	<b>123 450</b>	<b>80 470</b>	<b>101 960</b>

58

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## V. La concordance entre le résultat analytique et le résultat comptable

59

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

### V.1 Principe

- La nature et le montant des charges de la comptabilité générale ne sont pas strictement identiques à ceux des charges incorporées en comptabilité de gestion. Ceci implique une différence entre le résultat de la comptabilité analytique et le résultat de la comptabilité générale
- Or, le résultat global de la comptabilité analytique doit être égal au résultat de la comptabilité général
- Il est indispensable de rapprocher périodiquement les résultat global analytique avec le résultat de la comptabilité générale afin de :
  - Contrôler la concordance des deux résultats
  - Vérifier l'exactitude des données de la comptabilité de gestion

60

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## V.1 Principe

- La concordance des deux résultats s'obtient en corrigeant le résultat global analytique des différences de d'incorporation ci-dessous (prévues par le plan comptable : classe 9, rubrique 97) :
  - Charges non incorporables
  - Charges supplétives incorporées
  - Produits non incorporés
  - Différences sur charges incorporables
  - Différences sur produits incorporables
  - Différences d'inventaire
  - Autres différences d'incorporation

61

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## V.2 Méthode de rapprochement

- L'objectif est de trouver le résultat de la comptabilité générale en partant du résultat global analytique et en analysant l'incidence des différences de traitement comptable sur ce dernier
- Les différences de traitement comptable qui ont pour effet de **diminuer** les charges incorporées aux coûts **augmentent** le résultat analytique : il convient de les soustraire à ce dernier pour retrouver le résultat comptable
- Les différences de traitement comptable qui ont pour effet **d'augmenter** les charges incorporées aux coûts **diminuent** le résultat analytique : il convient de les ajouter à ce dernier pour retrouver le résultat comptable

62

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## V.2 Méthode de rapprochement

Éléments	Incidence sur les coûts de gestion		Incidence sur le résultat analytique		Correction du résultat global analytique
	Diminution	Augmentation	Diminution	Augmentation	
1) Charges non incorporables	X			X	-
2) Charges supplétives		X	X		+
3) Produits non incorporés		X	X		+
4) Différences sur charges incorporables					
• Différence d'arrondi par défaut	X			X	-
• Différence d'arrondi par excès		X	X		+
5) Différences sur produits incorporables					
• Différence d'arrondi par défaut		X	X		+
• Différence d'arrondi par excès	X			X	-
6) Différences d'inventaire					
• Excédent : stock réel > stock théorique (boni)		X	X		+
• Manquant : stock réel < stock théorique (mali)	X			X	-
7) Autres différences d'incorporation (selon les cas : charge ou produit : même traitement que le 4 et 5)		X	X		+ ou -

63

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT

## Références bibliographiques

- Smail KABBAJ et Said YOUSSEF, « comptabilité analytique, comptabilité de gestion, calcul et maîtrise des coûts ». EDISOSFT
- Brahim IDELHAKKAR, « comptabilité analytique, 42 exercices et études de cas de cas avec solution ». Ccollection Ecogest.
- Abderrazak FECHTALI, « comptabilité analytique d'exploitation, cours et exercices corrigés ». Librairie Dar Al Massar.

64

Pr. A. F-A. Rahmouni / S3 ENCGT