Fomesoutra.com
ça soutra
Docs à portée de main

Université Ibn Zohr
Faculté Polydisciplinaire Taroudant

Tronc Commun Informatique Gestion Logistique
Semestre 3

La Comptabilité de gestion

A. NOUREDDINE

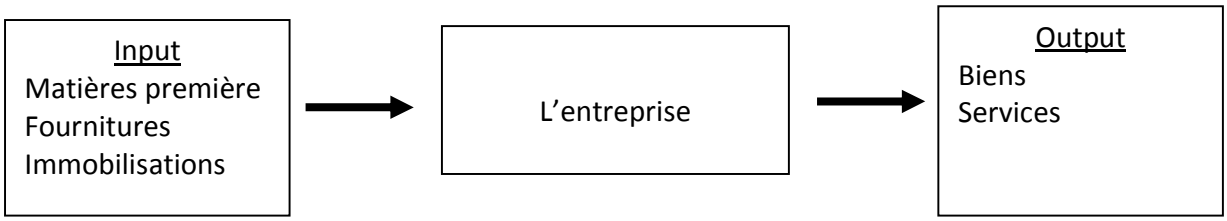
Année Universitaire 2011/2012

Chapitre 1 : Introduction

1) Les insuffisances de la comptabilité générale :

La comptabilité générale est une comptabilité légale qui a pour objet la saisie, la classification et l'enregistrement des flux externes. L'enregistrement de ces flux doit aboutir à la fin de l'exercice à l'établissement des états de synthèse. Plusieurs lacunes entachent toutefois la comptabilité générale :

La comptabilité générale ne s'intéresse qu'aux flux externes : elle conçoit l'entreprise comme une boite noire et ne rend pas compte du processus de transformation des inputs à l'intérieur de l'entreprise.

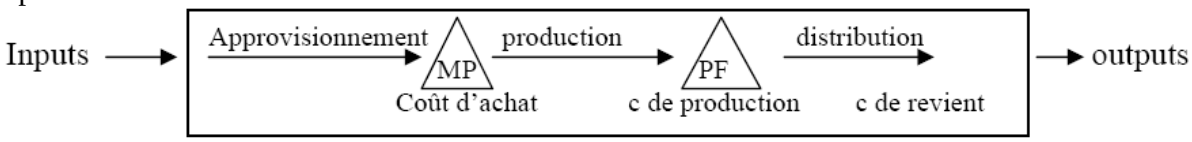


- la comptabilité générale donne un résultat unique pour tous les produits confondus, toutes les activités confondues. C'est donc une comptabilité de synthèse qui ne permet pas de savoir les détails de ce résultat unique ou global.
- la comptabilité générale ne permet pas d'évaluer les stocks finaux, ni la production faite par l'entreprise pour elle-même.

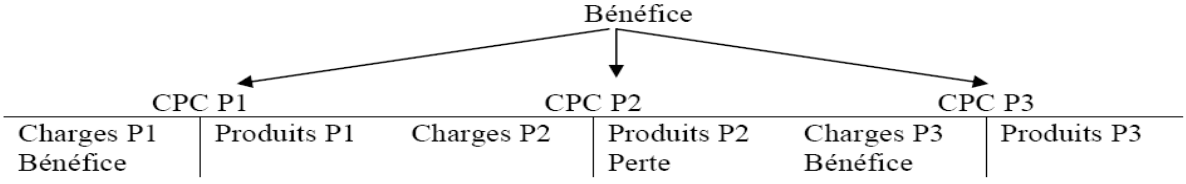
2) les objectifs de la comptabilité analytique :

La comptabilité analytique essaie de combler les insuffisances de la comptabilité générale :

- elle permet d'illuminer « la boîte noire » en détaillant le processus de transformation. Dans le cas des entreprises industrielles, on distingue trois grandes opérations : approvisionnement, production et distribution



- la comptabilité analytique détaille le processus par lequel les inputs sont passés jusqu'à leur stade final.
- La comptabilité analytique permet aussi d'éclater le résultat unique de la comptabilité générale en autant de résultat qu'il y a de produit.



- La comptabilité analytique permet d'évaluer les éléments de stocks, elle calcule le coût unitaire de chaque produit ce qui facilite le calcul du coût de stock et ce qui facilité également la valorisation de la production immobilisée (la production faite par l'entreprise pour elle-même)
- elle permet aussi de tenir une comptabilité matière, c.à.d. la possibilité de connaître à tout moment les existants en quantité et en valeur des MP, des M/ses et des PF stockés au magasin ou en cours de fabrication dans les centres de production.
- Elle permet de calculer es coûts intermédiaires et finaux.
- Elle permet d'analyser la rentabilité afin de mesurer les variations de marges en fonction des étapes de la production.
- Elle permet le contrôle de la logique comptable par rapprochement entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique.
- Le noyau central des objectifs est constitué par la connaissance du coût de revient et de ses composantes.

3) les caractéristiques des coûts :

Un coût correspond à l'accumulation des charges sur un produit. Le CGNC préconise la terminologie suivante : « un coût est une somme des charges relatives à un élément défini au sein du réseau comptable ». Un coût est défini par les trois caractéristiques suivantes : son contenu, son moment de calcul et son champ d'application.

a- Le contenu : pour une période déterminée, un coût peut être calculé soit en y incorporant toutes les charges enregistrées en comptabilité générale, soit en y incorporant qu'une partie de ces charges. Le plan comptable distingue ainsi 2 familles de coûts, les coûts complets et les coûts partiels.

Les coûts complets : ils sont constitués par la totalité des charges relatives à l'objet du calcul, il en existe deux sortes :

• les coûts complets traditionnels : si les charges de la comptabilité générale sont incorporées telles quelles sans modification.

• Les coûts complets économiques : si ces charges ont subi des retraitements en vue d'une meilleure expression du coût.

Les coûts partiels : se sont des coûts obtenus en incorporant qu'une partie des charges pertinentes en fonction du problème à traiter, il existe 2 grandes catégories coûts partiels : le coût variable et le coût direct.

• le coût variable : il est constitué seulement des charges qui varient avec le volume d'activité de l'entreprise, sont donc exclues les charges dites fixes ou de structure.

• Le coût direct : il est constitué par les charges qui peuvent lui être directement affectées.

b- le moment de calcul des coûts :

Dans ce cas les coûts sont déterminés, soit antérieurement aux faits qui les engendrent et on parle des coûts préétablis, soit postérieurement à ces faits et on parle des coûts constatés ou réels ou historiques. La comparaison de ces coûts conduit à déterminer les écarts.

c- Le champ d'application du coût étudié :

Il s'agit :

- d'un coût par fonction économique
- d'un coût par moyen d'exploitation, magasin, rayon ou partie du rayon, usine, atelier, poste de travail, bureau…
- d'un coût par production : l'ensemble du produit, famille du produit, unité du produit, stade d'élaboration du produit…
- autres coûts : par région, par catégorie de clients…

4) Comparaison comptabilité générale / comptabilité analytique :

Critères	Comptabilité générale	Comptabilité analytique
Au regard de la loi	Obligatoire	Facultative
Vision de l'entreprise	Globale	Détaillée
Horizon	Passé	Présent, futur
Flux observés	Externes	Internes
Classement des charges	Par nature	Par destination
Objectifs	Financiers	Economiques
Règles	Règles normatives	Souples, évolutives
Utilisateurs	Direction- tiers	Tous les responsables
Nature de l'information	Précise-certifiée-formelle	Rapide, pertinente et approchées

5) Les charges de la CAE :

Les charges de la CG (classe 6) sont reprises par la CAE, cependant certaines charges ne le sont pas. On les appelle les charges non incorporables, elles comprennent :

- toutes les charges non courantes ;
- certaines charges courantes que l'analyse ne permet pas de considérés comme tel, il s'agit des :
  - fractions des dotations aux amortissements qui excédent les dotations fiscales ;
  - impôts sur les résultats ;
  - charges courantes se rapportant aux exercices antérieurs ;
  - dotations aux amortissements des immobilisations en non valeurs (pas de valeur réel, actif fictif) ;
  - charges qui représentent les charges récupérables sur les tiers (Exemple : taxe avancées sur le compte des autres) ;
  - charges qui représentent la couverture d'un risque (provision pour litige, pour dépréciation).

D'autre part des charges qui ne figurent pas dans la CG sont prises en considération par la CAE, sont les charges supplétives, elles comprennent essentiellement :

- la rémunération du travail du dirigeant ;
- la rémunération du capital à un certain taux d'intérêt dans la société ;

- les charges d'usage (Exemple : amortissement de durée inférieur à celle fiscalement tolérées).

Application 1 :

Les charges de la CG d'une entreprise qui calcul ses coûts par trimestre s'élève à 600.000 DH dont 10000 DH de dotation non incorporables. Par ailleurs il faut tenir compte de la rémunération du capital qui s'élève à 4.000.000 DH au taux annuel de 12%.
Déterminer les charges de la CAE

Réponse

Charges CAE = ch. incorporables + ch. supplétives - ch. non incorporables
Charges CAE = (600.000 - 10.000) + (4.000.000 x 12% x ¼)
Charges CAE = 710.000

Application 2 :
Une entreprise fabrique un produit unique pour le mois de février les dépenses ont été les suivantes :
M.P : 3.000 kg à 100 DH/kg
M.O : 250h à 50 DH/h
Autres charges : la CG donne les charges suivantes : autres que la main d'œuvre directe et les achats, 210000 DH dont 10000 DH de provisions non incorporables.
Cependant il faut tenir compte de 6000 DH de charges supplétives, la production est de 4000 unités vendues au prix de 150 DH l'unité.

1) déterminer le résultat de la CG ;
2) déterminer le résultat de la CAE ;
3) retrouver le résultat de la CG à partir du résultat de la CAE.

Réponse

1) Charges de la CG	2) Charges de la CAE
M P : 300.000 M O : 12.500 Charges CG : 210.000 Prix de vente : 600.000 Charges de la CG = 210.000 + 300.000 + 12.500 = 522.500	M P : 300.000 M O : 12.500 Charges incorporables : 210.000 - 10.000 : 200.000 Charges supplétives : 6.000 Charges de la CAE : 200.000 + 300.000 + 12. 500 + 6000 = 518500
Résultat de la CG = 600.000 - 522.500 = 77.500	Résultat de la CAE = 600.000 - 518.500 = 81. 500

3) résultat de la CG = résultat de la CAE + charges supplétive - charges non incorporables = 81.500 + 6.000 - 10.000 = 77.500

Chapitre 2 : L'inventaire permanent :

1) Principe général :

On appelle inventaire permanent l'organisation des comptes de stock qui, par l'enregistrement des mouvements des stocks, permet de connaître de façon constante, en cours d'exercice, les existants chiffrés en quantité et en valeur.

Les principes de l'inventaire permanent sont valables pour tous les éléments stockés dans l'entreprise ; matières premières, produits intermédiaires, produits finis….

La comptabilité analytique se doit de calculer les coûts selon une périodicité rapprochée (souvent le mois), elle ne peut pas se contenter de connaître les stocks et donc les consommations une fois dans l'année comme le fait la comptabilité générale à l'aide de l'inventaire « intermittent », « physique ». Elle met donc en place une organisation comptable qui enregistre les mouvements de stocks (entrée, sortie) en quantité et en valeur et permet ainsi de déterminer à tout moment le stock final théorique.

Le suivi des mouvements de stocks est réalisé sur des comptes de stocks (compte d'inventaire permanent) qui ont la structure suivante :

Compte d'inventaire permanent Marchandise										
Date		Entrées			Sorties			Stock		
	Libellé	Quantité	P.U.	Montant	Quantité	P.U.	Montant	Quantité	P.U.	Montant

Le coût d'entrée varie en fonction des éléments stockés :

- Pour les matières et fournitures ; il s'agit du coût d'achat
- Pour les produits intermédiaires et les produits finis : il s'agit du coût de production

Le coût de sortie dépend de la méthode d'évaluation utilisée par l'entreprise.

Un compte de stock doit obligatoirement être équilibré ce qui permet d'écrire

SI+entrées (E) = SF + sorties (S)

S= SI+E-SF

S= E+ (SI-SF)

S=E+ variation de stock

2) Principales méthodes d'évaluation des sorties des stocks:

a) la méthode du coût moyen pondéré :

Dans ce cas deux procédés sont possibles :

- coût moyen unitaire pondéré (CMUP) calculé en fin de période avec cumul du stock initial ;
- coût moyen unitaire pondéré (CMUP) calculé après chaque entrée.

b) La méthode d'épuisement des lots :

Il s'agit de deux méthodes :

- FIFO ou PEPS : premier entré premier sorti
- LIFO ou DEPS : dernier entrée premier sorti

Exemple :

- Le stock initial et les mouvements concernant la marchandise M sont les suivants :
- 1er janvier : SI 65 5000kg à 10 dh le kg
- 3 janvier : sortie 2500 kg
- 12 janvier : entrée 66 6000 kg à 12 dh le kg
- 28 janvier : sortie 3000 kg

Utiliser les quatre méthodes et dresser un tableau comparatif ?

Compte d'inventaire permanent Marchandise M										
Date		Entrées			Sorties			Stock		
	Libellé	Quantité	P.U.	Montant	Quantité	P.U.	Montant	Quantité	P.U.	Montant
1 janvier	Stock initial	65 5000	10					65 5000	10	
3 janvier	sortie				2500					
12 janvier	entrée	66 6000	12							
28 janvier	sortie				3000					

Précision :

- Chaque méthode abouti à une valeur des sorties et du SF différents, donc à un coût de revient différent et à des résultats analytiques différents ;
- Seules les méthodes de la moyenne pondérée et FIFO qu'ont autorisées par la loi comptable ;
- L'entreprise doit respecter le principe comptable fondamental de la permanence des méthodes.

Application :

Le stock initial et les mouvements concernant la Marchandise « M » sont les suivants en juin :

SI : 30 unités à 120 dhs l'une

Les entrées du mois : Le 10-06 20 unités à 150 dhs l'une

Le 17-06 35 unités à 110 dhs l'une

Le 26/06 15 unités à 180 dhs l'une

Les sorties du mois : Le 06/06 15 unités

Le 12/06 25 unités

Le 25/06 35 unités

TAF : évaluer les sorties de stock en utilisant les différentes méthodes de l'exposé ci-dessus.

3) Critique des méthodes :

CMUP avec cumul du SI calculé en fin de période :

- Avantages : les sorties de stock et les existants qui leur succèdent sont valorisés au même coût moyen unitaire. Du point de vue économique, cette méthode, du fait qu'elle conduit à prendre en considération le stock initial en plus des entrées par le calcul du CMUP, permet un amortissement des fluctuations des prix, on parle alors d'un lissage des coûts de revient.

- inconvénients : le principal reproche fait à cette méthode provient du fait qu'il faut attendre la fin de la période de référence pour valoriser les sorties de stock, ce qui est en contradiction avec le principe de l'inventaire permanent.

CMUP après chaque entrée :

- avantages : il permet la valorisation des sorties en temps réel

- inconvénients : cette méthode ne peut être adoptée que si on utilise l'outil informatique, parce que les calculs sont nombreux.

Méthodes d'épuisement des lots :

FIFO : en période des hausses des prix, la méthode conduit à une évaluation plus faible des sorties, donc : à une minoration du coût de revient, à une majoration de la valeur du stock final, conduisant l'une et l'autre à une majoration du résultat. En période de baisse de prix , l'inverse se produit.

LIFO : en période de hausse des prix, la méthode conduit à une évaluation plus élevée des sorties donc :

- à une majoration du coût de revient

- à une minoration du stock final

- conduisant l'une et l'autre à une minoration du résultat

En période de baisse des prix, l'inverse se produit.

4) Les différences d'inventaire :

La pratique de l'inventaire permanent permet à tout moment de connaître l'existent théorique en stock, la loi comptable impose au minimum un inventaire physique des existants réels à la fin de l'exercice (inventaire intermittent)

Or les existants réels peuvent ne pas correspondre exactement aux existants théoriques résultants de l'inventaire permanent pour de nombreuses raisons :

- A l'entrée des éléments stockés : livraison effectuée par le fournisseur avec une tolérance de quantité admise par l'usage commercial, Perte partielle au cours du transport.

- pendant le stockage : évaporation, casse, vol…

- à la sortie des éléments stockés : mesurage, pesage approximatifs.

On détermine les existants grâce à des inventaires extra-comptables périodiques, ces inventaires peuvent porter sur une fraction du stock tous les mois ou tous les trimestres, c'est ce qu'o appelle les inventaires tournants.

En rapprochant les résultats de l'inventaire réel, des existants de l'inventaire comptables permanent, on constate des différences appelées : différence d'inventaire. Trois situations peuvent se présenter :

Stock final réel < SF théorique : il s'agit d'un mali d'inventaire traité comme une sortie fictive

SF réel > SF théorique : il s'agit d'un boni d'inventaire traité comme une entrée fictive)

SF réel = SF théorique.

Application :

Dans une cimenterie on a enregistrées au cours d'un mois les mouvements relatifs aux stocks de ciment :

- 01/02 : en stock initial 10 tonnes à 5000 DH la tonne ;
- 04/02 : achat de 8 tonnes à 4950 DH / T ;
- 08/02 : sortie de 9 tonnes ;
- 12/02 : sortie de 2 tonnes ;
- 15/02 : entrée de 8 tonnes à 5100 DH la tonne ;
- 20/02 : entrée de 10 tonnes à 5200 DH la tonne ;
- 25/02 : sortie de 17 tonnes ;
- 28/02 : sortie de 7 tonnes.

Méthode CMUP après chaque entrée:

Dates	Entrées			sorties			Stocks		
	Q	PU	M	Q	PU	M	Q	PU	M
01 / 02							10	5000	50.000
04 / 02	8	4.950	39.600				18	4.977,78	89.600,04
08 / 02				9	4.977,78	44.800,02	9	4.977,78	44.800,02
12 / 02				2	4.977,78	9.955,56	7	4.977,78	34.844,46
15 / 02	8	5.100	40.800				15	5.042,96	75.644,46

20 / 02	10	5.200	52.000				25	5.105,78	12.7619,5
25 / 02				17	5.105,78	86.798,26	8	5.105,78	40.846,24
28 / 02				7	5.105,78	35.740,46	1	5.105,78	5.105,78
30 / 02	4	5.150	20.600				5	5.141,16	25.705,78

CMUP unique ou mensuel (fin de période)

Il est obtenu par la formule suivante :

$$\textbf{CMUP} = \frac{\textbf{Stock initial + cumul des entrées (en valeurs)}}{\textbf{Stock initial + cumul des entrées (en quantités)}}$$

Dates	Entrées			Dates	Sorties		
	Q	PU	M		Q	PU	M
01 / 02	10	5.000	50.000	08 / 02	9	5.075	45.675
04 / 02	8	4.950	39.600	12 / 02	2	5.075	10.150
15 / 02	8	5.100	40.800	25 / 02	17	5.075	86.275
20 / 02	10	5.200	52.000	28 / 02	7	5.075	35.525
30 / 02	4	5.150	20.600				
Total	40	5.075	203.000	Total	35	5.075	177.625
				Stock final	5	5.075	25.375

FIFO

Dates	Entrées			Sorties			Stock		
	Q	PU	M	Q	PU	M	Q	PU	M
01 / 02							10	5.000	50.000
04 / 02	8	4.950	39.600				10	5.000	50.000
							8	4.950	39.600
08 / 02				9	5.000	45.000	1	5.000	5.000
							8	4.950	39.600
12 / 02				1	5.000	5.000	7	4.950	34.650
				1	4.950	4.950			
15 / 02	8	5.100	40.800				7	4.950	34.650
							8	5.100	40.800
20 / 02	10	5.200	52.000				7	4.950	34.650
							8	5.100	40.800
							10	5.200	52.000

25 / 02				7	4.950	34.650	8	5.200	41.600
				8	5.100	40.800			
				2	5.200	10.400			
28 / 02				7	5.200	36.400	1	5.200	5.200
30 / 02	4	5.150	20.600				1	5.200	5.200
							4	5.150	20.600

LIFO

Dates	Entrées			Sorties			Stock		
	Q	PU	M	Q	PU	M	Q	PU	M
01 / 02							10	5.000	50.000
04 / 02	8	4.950	39.600				10	5.000	50.000
							8	4.950	39.600
08 / 02				8	4.950	39.600	9	5.000	45.000
				1	5.000	5.000			
12 / 02				2	5.000	10.000	7	5.000	35.000
15 / 02	8	5.100	40.800				7	5.000	35.000
							8	5.100	40.800
20 / 02	10	5.200	52.000				7	5.000	35.000
							8	5.100	40.800
							10	5.200	52.000
25 / 02				10	5.200	52.000	7	5.000	35.000
				7	5.100	35.700	1	5.100	5.100
28 / 02				1	5.100	5.100	1	5.000	5.000
				6	5.000	30.000			
30 / 02	4	5.150	20.600				1	5.000	5.000
							4	5.150	20.600

Exercice :

Au mois de mai, on a enregistré les renseignements suivant concernant une matière première :

1 mai : stock initial de 10 kg pour 3200 dhs ;
6 mai : sortie pour l'atelier A : 6 kg ;
8 mai : réception de 20 kg à 325 dhs ;
12 mai : sortie pour l'atelier B : 12 kg ;
19 mai : sortie pour l'atelier A : 4 kg ;
25 mai : réception de 25 kg à 321 dhs ;
29 mai : sortie pour l'atelier B : 8 kg.

T.A.F : tenir la fiche de stock par les méthodes suivantes :

1) coût moyen unitaire pondéré après chaque entrée ;

2) coût moyen unitaire pondéré unique ou mensuel ;

3) premier entré premier sorti ;

4) dernier entré premier sorti.

Réponse :

CMUP après chaque entrée :

Dates	Entrée			Sortie			Stock		
	Q	PU	M	Q	PU	M	Q	PU	M
1 mai							10	320	3.200
6 mai				6	320	1.920	4	320	1.280
8 mai	20	325	6.500				24	324,17	7.780
12 mai				12	324,17	3.890	12	324,17	3.890
19 mai				4	324,17	1.296,66	8	324,17	2.593,34
25 mai	25	321	.8025				33	321,77	10.618,34
29 mai				8	321,77	2.574,14	25	321,77	8.044,20

Coût moyen unitaire pondéré unique ou mensuel :

Dates	Entrées			Dates	Sorties		
	Q	PU	M		Q	PU	M
01 / 05	10	320	3.200	0 6/ 05	6	322,27	1.933,65
08 / 05	20	325	6.500	12 / 05	12	322,27	3.867,25
25 / 05	25	321	8.025	19 / 05	4	322,27	1.289,10
				29 / 06	8	322,27	2.578,18
Total	55	322,27	17.725	Total	30	322,27	9.668,18
				Stock final	25	322,27	8.056,82

Premier entré premier sorti :

Dates	Entrées			Sorties			Stock		
	Q	PU	M	Q	PU	M	Q	PU	M
01 / 05							10	320	3.200
06 / 05				6	320	1.920	4	320	1.280
08 / 05	20	325	6.500				4	320	1.280
							20	325	6.500
12 / 05				4	320	1.280	12	325	3.900
				8	325	2.600			
19 / 05				4	325	1.300	8	325	2.600
25 / 05	25	321	8.025				8	325	2.600
							25	321	8.025
29 / 05				8	325	2.600	25	321	8.025

Dernier entré premier sorti :

Dates	Entrées			Sorties			Stock		
	Q	PU	M	Q	PU	M	Q	PU	M
01 / 05							10	320	3.200
06 / 05				6	320	1.920	4	320	1.280
08 / 05	20	325	6.500				4	320	1.280
							20	325	6.500
12 / 05				12	325	3.900	4	320	1.280
							8	325	2.600
19 / 05				4	325	1.300	4	320	1.280
							4	325	1.300
25 / 05	25	321	8.025				4	320	1.280
							4	325	1.300
							25	321	8.025
29 / 05				8	321	2.568	4	320	1.280
							4	325	1.300
							17	321	5.457

Chapitre 3 : Le traitement des charges de la CAE

Introduction

Les charges prisent en considération par la CAE sont de 2 types :

- charges directes ;
- charges indirectes.

Les charges directes :

Une charge est dite directe lorsqu'elle concerne uniquement une seule section.

Exemple 1 : achat de MP ne concerne que la section « achat, approvisionnement » ;

Exemple 2 : la main d'œuvre directe (salaire de l'ouvrier qui travail uniquement dans la section atelier A)

Les charges indirectes :

Une charge indirecte est une charge qui concerne plusieurs sections à la fois, la répartition des charges indirectes suppose des calculs intermédiaires en vue de leur imputation au coût.

Exemple 1 : salaire de l'ouvrier qui travail le matin dans la section atelier A et l'après midi dans l'atelier B ;

Exemple 2 : les impôts et taxes.

1) Les sections analytiques :

D'après le plan comptable marocain des entreprises PCGE, les sections analytiques correspondent généralement à un certain nombre de division d'ordre comptable dans lesquels sont groupés préalablement à leur imputation au coût les éléments qui ne peuvent être affectés à ces coûts.

Exemple de sections :

- Section administration ;
- Section entretien ;
- Section achat ;
- Section production ;
- Section distribution.

Question : si on veut éliminer 2 sections, les quels choisir ?

Réponse : administration et entretien.

Conclusion : dans notre exemple administration et entretien n'ont pas la même importance que les autres. Administration et entretien sont dites « section auxiliaires ». Achat, vente, production sont dites « sections principales ».

Les sections auxiliaires n'existent que dans le but de faciliter le travail aux sections principales.

Pour une charge directe on dit affectation, pour une charge indirecte on dit imputation (ce qui signifie qu'il y'a répartition au préalable).

Exemple d'application :

La CG fournie les infos suivantes :

- achat de MP : 60 000 ;
- charge de personnel : 40 000 dont 10 000 de MOD ;
- impôts et taxes : 25 000 ;
- service extérieur : 20 000 ;
- charge financière : 9 000 ;
- DEA et aux prov. : 12 500

Le tableau de répartition des charges indirectes est le suivant :

Charges	Montant	Sections auxiliaires		Sections principales			
		Adm	Entretient	Approv	Atelier sillage	Atelier finition	Vente
Charges de personnel	30.000	10%	10%	10%	30%	25%	15%
Impôts et taxes	25.000	5%	5%	40%	10%	10%	30%
Services externes	20.000		25%	25%	25%	25%	
Charges financières	9.000				50%	50%	
DEAP	12.500		10%		40%	40%	10%

La section administration se répartie 25% à chacune des sections principales.

La section entretient est repartie 50% à l'atelier sillage et 50% à l'atelier finition.

Répartition primaire :

Consiste à répartir les charges indirectes entre toutes les sections avant leur imputation aux différents coûts.

Répartition secondaire :

Consiste à répartir les sections auxiliaires entre toutes les sections principales suivant des clés de répartition.

Etablissement du tableau de répartition des charges indirectes :

Charges	Montant	Sections auxiliaires		Sections principales			
		Adm	Entretient	Approv	Atelier sillage	Atelier finition	Vente
Charges de personnel	30.000	3.000	3.000	3.000	9.000	7.500	4.500
Impôts et taxes	25.000	1.250	1.250	10.000	2.500	2.500	7.500
Services externes	20.000		5.000	5.000	5.000	5.000	
Charges financières	9.000				4.500	4.500	
DEAP	12.500		1.250		5.000	5.000	1.250
Totaux primaires		4.250	10.500	18.000	26.000	24.500	13.250
Adm		- 4.250		1.062,5	1.062,5	1.062,5	1.062,5
Entretient			- 10.500		5.250	5.250	
Totaux secondaires		0	0	19.062,5	32.312,5	30.812,5	14.312,5

2) Les prestations réciproques :

Il y'a prestation réciproque lorsque les sections auxiliaires se donnent mutuellement des prestations.

Exemple :

Charges	Adm	Entretient	Achat	Production	Vente
Totaux principaux	3.800	5.500	8.000	7.000	6.000
Adm		10%	20%	40%	30%
Entretient	20%		20%	50%	10%

Prestation réciproque

$$\begin{cases} E = 5.500 + 10\%\ A \\ A = 3.800 + 20\%\ E \end{cases}$$

E = 5.500 + 0,1(3.800 + 0,2E)

E = 5.500 + 380 + 0,02 E

0,98 E = 5.880

E = 6.000

A = 3.800 + 0,2(6.000)

A = 5.000

La répartition primaire est déjà faite il reste à faire la répartition secondaire.

Charges	Adm	Entretient	Achat	Production	Vente
Totaux principaux	3.800	5.500	8.000	7.000	6.000
Adm	- 5.000	500	1.000	2.000	1.500
Entretient	1.200	- 6.000	1.200	3.000	600
Totaux secondaires	0	0	10.200	12.000	8.100

Exercice 1 :

Le tableau de répartition des charges indirectes d'une entreprise après répartition primaire est le suivant :

Charges	Entretient	Adm	Achat	At. traitement	At. finition	Vente
Totaux primaires	?	10000	8000	7500	8500	9000
Entretien		20%	20%	25%	25%	10%
Adm	10%		20%	30%	30%	10%

Les charges de la comptabilité générale autres que les achats s'élèvent à 58.800 dhs dont 2.500 de charges non incorporables.

La main d'œuvre directe (MOD) s'élève à 9000 dhs. Les charges supplétives sont de 4.500 dhs.

TAF : établir le tableau de répartition.

Solution :

Charges de la CAE = 58.800 - 2.500 - 9.000 + 4.500
= **51.800**

Entretien = 51.800 - (10.000 + 8.000 + 7.500 + 8.500 + 9.000)

Entretien = 8.800

$$\begin{cases} E = 8.800 + 10\% A \\ A = 10.000 + 20\% E \end{cases}$$

Les préstations réciproques

E = 8.800 + 0,1 (10.000 + 0,2 E)
E = 8.800 + 1.000 + 0,02 E
0,98 E = 9800
E = 10.000

A = 10.000 + 0,2 E
A = 10.000 + (0,2 x 10 000)
A = 12.000

Tableau des charges indrectes

Charges	Entretient	Adm	Achat	At. traitement	At. finition	Vente
Totaux primaires	8.800	10.000	8.000	7.500	8.500	9.000
Entretien	- 10.000	2.000	2.000	2.500	2.500	1.000
Adm	1.200	- 12.000	2.400	3.600	3.600	1.200
Totaux secondaires	0	0	12.400	13.600	14.600	11.200

Exercice 2 :

Le tableau de répartition des charges indirectes d'une société est le suivant:

Charges	Total	Adm	Entretien	Magasin	At. A	At. B	At. C	Distribut.
Répartition primaire	641.700	127.500	55.250	52.375	113.900	80.950	89.500	113.225
Répartition secondaire								
- Adm			10%	5%	20%	20%	20%	25%
- Ent				15%	30%	25%	20%	10%
- Mag			10%		35%	35%	20%	

TAF : compléter le travail de répartition des charges indirectes

Réponse :

$$\begin{cases} E = 68.000 + 10\%\ M \\ M = 58.750 + 15\%\ E \end{cases}$$

E = 68.000 + 10% M
E = 68.000 + 0,1 (58.750 + 0,15 E)
E = 68.000 + 5.875 + 0,015E
E = 75.000

M = 58.750 + 0,15 E
M = 58.750 + (1,15 x 75.000)
M = 70.000

Tableau des charges indirectes

	Total	Adm	Ent	Magasin	At. A	At. B	At. C	Distsrib.
R. prim	641.700	127.500	55.250	52.375	113.900	80.950	89.500	113.225
Adm		-127.500	12.750	6.375	25.500	25.500	25.500	31.875
R. sec		0	68.000	58.750	139.400	106.450	115.000	145.100
Ent			- 75.000	11.250	22.500	18.750	15.000	7.500
Magasin			7.000	- 70.000	24.500	24.500	14.000	
Total			0	0	186.400	149.700	141.000	152.600

Exercice 3 :

Les charges indirectes de la société « ABC » sont réparties dans le tableau suivant :

Charges	Adm	Entretien	Port	Achat	At. 1	At. 2	At. 3	Distribut.
Répartition primaire	45.200	11.900	37.000	15.284	14.804	16.988	14.404	26.800
Répartition secondaire :								
- Adm		5	10	10	15	20	15	25
- Ent			50	10	10	20	10	
- Port		20		30				50

TAF : Achever la répartition secondaire des charges indirectes

Réponse :

Tableau des charges indirectes

	Adm	Ent	Port	Achat	At. 1	At. 2	At. 3	Distribut.
R. prim	45.200	11.900	37.000	15.284	14.804	16.988	14.404	26.800
Adm	-42.500	2.260	4.520	4.520	6.780	9.040	6.780	11.300
R. sec	0	14.160	41.520	19.804	21.584	26.028	21.184	38.100
Ent		- 24.960	27.000	2.496	2.496	4.992	2.496	
Port		10.800	-54.000	16.200				27.000
Total		0	0	38.500	24.080	31.020	23.680	65.100

Les prestations réciproques

$$\begin{cases} E = 14.160 + 20\%\ P \\ P = 41.520 + 50\%\ E \end{cases}$$

E = 14.160 + 0,2 (41.520 + 0,5 E)
E = 14.160 + 8.304 + 0,1E
E = 24.960

P = 41.520 + (0,5 x 24.960)
P = 54.000

Exercice 4 :

La société des SJE fabrique des jeux pour enfants. Elle ne dispose pas, jusqu'à présent, d'une comptabilité analytique.

Elle décide d'en mettre une en place et de calculer pour la première fois des coûts de revient relativement au premier trimestre de l'année en cours.

Regroupement des charges indirectes par services

Il a été relativement facile de ventiler les charges dans les différents services. Cette ventilation a donné les résultats suivants :

	Total	Adm	Approv	Entretien	Atelier 1	Atelier 2	Service Commercial
Charges indirectes du trimestre	450.000	114.770	74.870	32.110	83.280	99.390	45.580

Renseignements complémentaires

Une étude approfondie permet de faire les constatations suivantes :

- **Service Administration :**

Le personnel des B D estiment qu'ils consacrent :

- 15% de leur temps aux relations avec les fournisseurs (approvisionnement) ;
- 10% de leur temps pour le compte du service entretien ;
- 20% de leur temps pour le compte de l'Atelier 1 ;
- 20% de leur temps pour le compte de l'Atelier 2 ;
- 35% de leur temps pour le compte du Service Commercial.

- **Service entretien :**

La répartition se fait en se basant sur l'heur de travail.

Le personnel du service établit les statistiques ci après :

Administration	270H
Approvisionnement	600H
Atelier 1	240H
Atelier 2	330H
Service commercial	90H
Total des heures pour les autres services	1.530H

- **Service approvisionnement :**

La répartition des charges indirectes se fait en se basent sur les kilomètres parcourus.

A partir de documents établis par les chauffeurs on aboutit à la synthèse suivante :

- kilomètres parcouru pour acheminer la matière première Atelier 1 : 3.000
- kilomètres parcouru pour livrer la matière première Atelier 2 : 21.000

TAF : présenter le tableau de répartition des charges indirectes.

Chapitre 4 : La hiérarchie des coûts

1) Introduction :

L'objectif de la comptabilité de gestion dans le cadre de la méthode des coûts complets est d'obtenir le coût des produits élaborés contenant toutes les charges c à d un coût dit de revient.

La méthode des coûts complets préconise un calcul de coût par stade de fabrication qui doit respecter la réalité du processus de production de chaque E/se. Dans une vision très globale, on peut distinguer 2 types d'entreprises :

Les entreprises commerciales dont le cycle d'exploitation peut être résumé ainsi :

Les entreprises industrielles dont le cycle d'exploitation peut se résumer comme suit :

En conséquence, les charges de la comptabilité générale doivent être rassemblées suivant leur appartenance à une étape définie ci-dessus. La constitution des coûts par étape fait apparaître :

- un ou des coûts d'approvisionnement ou d'achat
- des coûts de production
- des coûts de distribution

L'obtention des coûts de revient des produits se fait par intégration successive des différents coûts et pour tenir compte de cet aspect chronologique dans le calcul du coût de revient, on parle de hiérarchie des coûts.

2) Le coût d'achat :

C'est un coût qui regroupe les charges relatives à la fonction approvisionnement de l'entreprise

Il est possible de retenir 4 types de produits approvisionnés :

- les marchandises : qui représentent tous ce que l'entreprise commerciale achète pour revendre en l'état et sans transformation

- les matières premières : qui sont des objets ou des substances plus au moins élaborés destinés à entrer dans la composition des produits fabriqués.

- Les emballages : une distinction doit être faite entre l'emballage de conditionnement (bouteille en plastique) et les emballages de distribution. Les premiers font partie du coût de production du produit fini, les seconds rentrent dans le coût de distribution.

- Les matières et fournitures consommables : qui sont des objets plus au moins élaborés consommés au premier usage et qui concourent à la fabrication sans entrer dans la composition du produit fabrique (huile du moteur)

Remarque : il faut calculer un coût d'achat pour chaque type d'éléments approvisionnés et dont on désire suivre le niveau des stocks.

Coût d'achat = prix d'achat + charges directes d'achat + charges indirectes d'achat

3) coût de production :

C'est un coût qui intègre outre la consommation des matières, les charges de production relatives aux produits. En fonction de son niveau d'élaboration, un produit peut être un encours, un produit intermédiaire ou un produit fini.

Parfois on parle de produit principal ou de produit secondaire qui est un produit obtenu du fait de la production principale : exemple : une entreprise de raffinage, en produisant de l'essence obtient plusieurs produits secondaire : goudron, nylon.

Coût de production= coût d'achat des matières et fournitures consommées + charges directes de production + charges indirectes de production.

4) le coût de revient :

Il est calculé par type de produits vendus, il est composé de coût de production et de coût hors production.

Coût de revient de produits vendus = coût de production vendus + charges directes de distribution + charges indirectes de distribution.

Remarque :

De cette manière on peut déterminer facilement le résultat réalisé sur le vente de chaque type de produits, en faisant une comparaison entre le chiffre d'affaires généré par chaque type de produits et son coût de revient.

Application :

La société « SCANPUB », au capital de 100 000 DH, pratique une CAE et calcule ses coûts par mois.

Pour le mois de janvier 2010, la comptabilité générale nous donne les informations suivantes :

- achat de MP : 6000 kg a 5,5 DH le kg ;
- production du mois : 1200 unités, chaque unité produite consomme 1,5 KG de MP ;
- MOD : 60 heures à 50 DH l'heure ;
- vente du mois : 450 unités au prix de 60 DH l'unité.

Le tableau de répartition des charges indirectes :

Charges	Administration	Entretien	Achat	At. production	Vente
Totaux primaires	?	3.500	6.000	5.000	4.500
Administration		10%	30%	30%	30%
Entretien	10%		10%	40%	40%

Les charges de la CG s'élèvent à 58850 DH dont 250 DH de charges non incorporables. Par ailleurs, il faut tenir compte de la rémunération du capital de société au taux annuel de 12%.

TAF :

Établir sous forme de tableaux :

- le coût d'achat de la matière première ;
- le coût de production du produit fini ;
- le coût de revient ;
- le résultat analytique

Réponse :

Charges	Administration	Entretien	Achat	At. production	Vente
Totaux primaires	4.600	3.500	6.000	5.000	4.500
Administration	- 5.000	500	1.500	1.500	1.500
Entretien	400	- 4.000	400	1.600	1.600
Totaux	0	0	7.900	8.100	7.600

Charges supplétives = 1.000 x 100 x 12% x 1/12 = 1.000

Charge de la CAE = charge de la CG – Ch non incorporables + Ch suplétives
= 58.850 - 250 + 1000 = 59.600

MP = 6.000 x 5,5 = 33.000
MOD = 60 x 50 = 3.000
Charge directe de CAE = MP + MOD = 36.000

Ch Indirecte de la CAE = **Charge de la CAE - Charge directe de CAE**
= 59.600 - 36.000 = 23.600

Donc: **Adm** = 23.600 - (3.500 + 6.000 + 5.000 + 4.500) = 4.600

Prestation réciproque

$$\begin{cases} A = 4.600 + 10\%\ E \\ E = 3.500 + 10\%\ A \end{cases}$$

A = 4.600 + 0,1(3.500 + 0,1 A)
A = 4.600 + 350 + 0,01 A
A = 5.000

E = 3.500 + (0,1 x 5.000)
E = 4.000

1) Le coût d'achat :

Elément	Quantité	Prix unitaire	Montant
Prix d'achat	6.000	5,5	33.000
Frais	--	--	7.900
Coût d'achat	6.000	6,82	40.900

2) Coût de production :

Elément	Quantité	Prix unitaire	Montant
Charges directes :			
- MP *	1.800	6,82	12.276
- MOD	60	50	3.000
Charges indirectes :			
- Frais			8.100
Coût de production	1.200	19,48	23.376

- **1200 x 1,5 = 1800**

3) Coût de revient :

Elément	Quantité	Prix unitaire	Montant
Charges directes :			
- Coût de production des produits vendus	450	19,48	8.766
Charges indirectes :			
- Frais			7.600
Coût de revient	450	36,37	16.366

4) Résultat analytique :

Elément	Quantité	Prix unitaire	Montant
Prix de vente	450	60	27.000
Coût de revient	450	36,37	16.366
Résultat analytique	450	23,63	10.634

Chapitre 5 : les outils d'imputation des charges indirectes

Le transfert des charges indirectes du tableau de répartition vers différents coûts nécessite l'utilisation de certains outils appelés unités d'œuvre et taux de frais

1) Les unités d'œuvres :

Pour les sections dont les coûts sont liés au volume d'activité des entreprises, l'unité est physique, donc chaque section à sa propre unité d'œuvre. Les différents types d'unités d'œuvres sont les suivants :

- l'heure de main d'œuvre consacré à la production du produit ;
- l'heure machine utilisé pour le fonctionnement du matériel ;
- le nombre ;
- le poids ;
- le volume ;
- la surface ;
- la longueur ;
- la puissance... ;
- la fourniture travaillée dont les sections de production.

Exemple :

Dans la section « presse » d'une société de construction d'automobile, l'UO choisie est l'heure machine.

Les charges réparties dans cette section s'élèvent au cours du mois de mai à 40000 DH. 4 presse ont travaillé 200H chacune, soit 800H au total.

Chaque UO coûte = 40000 / 800 = 50

La fabrication des carrosseries modèles « Peugeot 306 » a demandé 250H de presse.

On impute au coût de production des carrosseries 306.

Coût d'UO de la section x nombre d'UO imputés = imputation au coût de production

50 x 250 = 12500

2) Les taux de frais :

Dans les sections de structure (administration, entretien) il n'est pas possible de définir une unité d'œuvre physique. A la place, on calcul un taux de frais en divisant les charges de la section par un montant (coût de production, CA), ce taux servira de base à la répartition des frais.

Exercice d'application :

La société « CUIRTA » est une entreprise spécialisée dans la production et la commercialisation de vestes en cuir destinées à l'exportation. Le comptable de l'entreprise vous soumet les renseignements afin d'effectuer les travaux ci après.

1) Les renseignements sur le processus de fabrication :

Les vestes sont coupés dans un atelier « coupe », puis ils passent dans l'atelier « piquage » et enfin dans l'atelier « finition » ou les ouvriers mettent les boutons et les fermetures à glissières.

2) Tableau de répartition des charges indirectes du 1er trimestre 2010 :

Charges	Totaux	Adm	Ent	Approv	Coupe	Piquage	Finition	Distrib
Total rép.prim	1.083.570	146.400	110.400	83.200	44.600	283.380	213.990	201.600
Adm			20%	5%	15%	20%	20%	20%
Ent		15%		15%	20%	20%	20%	10%
Total rép.secon								
Nature UO				Mètre cuir acheté	Mètre cuir coupé	Pièce piquée	Pièce finie	100 DH de vente
Nombre UO						3.000	3.000	12.000

3) Données complémentaires :

- Stock au 01/01/2010 :
  - Cuir : 400 mètres à 49.7 le mètre
  - Veste : néant
- Achat de la période : cuir : 5.000 mètres à 60DH le mètre
- Consommation de la période : 4.000 mètres de cuir
- Ventes de la période : 2.400 vestes à 500DH l'unité
- Main d'œuvre directe de la période ;
  - Coupe : 3.500 heures à 15 DH l'heur
  - Piquage : 3.600 heures à 8DH l'heure
  - Finition : 2.400 heures à 7DH l'heure

TAF :

1- Terminer le tableau de répartition des charges indirectes

2- Présenter sous forme de tableau :

- le coût d'achat du cuir
- le coût de production des ventes
- le coût de revient et le résultat analytique des vestes vendues

NB : Les sorties sont évaluées au coût moyen unitaire pondéré

Retenir deux décimales pour les calculs

Solution :

1) Tableau de répartition des charges indirectes :

Charges	Totaux	Adm	Ent	Approv	Coupe	Piquage	Finition	Distrib
Total rép.prim	1.083.570	146.400	110.400	83.200	44.600	283.380	213.990	201.600
Adm		-168.000	33.600	8.400	25.200	33.600	33.600	33.600
Ent		21.600	-144.000	21.600	28.800	28.800	28.800	14.400
Total rép.secon		0	0	113.200	98.600	345.780	276.390	249.600
Nature UO				Mètre cuir acheté	Mètre cuir coupé	Pièce piquée	Pièce finie	100 DH de vente
Nombre UO				5.000	4.000	3.000	3.000	12.000
				22,64	24,65	115,26	92,13	20,8

2) Prestation réciproque :

$$\begin{cases} A = 146.400 + 15\% E \\ E = 110.400 + 20\% A \end{cases}$$

$A = 146.400 + 0{,}15(110.400 + 0{,}2 A)$
$A = 146.400 + 16.560 + 0{,}33 A$
$A = 168.000$

$E = 110.400 + (0{,}2 \times 168.000)$
$E = 144.000$

3) Le coût d'achat :

Elément	Quantité	Prix unitaire	Montant
Prix d'achat	5.000	60	300.000
Frais	5.000	22,64	113.200
Coût d'achat	5.000	82,64	413.200

L'inventaire permanent :

Libellés	Quantités	Prix unitaire	Montant	Libellés	Quantité	Prix unitaire	Montant
- Stock initial	400	49,7	19.880	- Sorties	4.000	80,2	320.800
- Entrée	5.000	82,64	413.200	- Stock final	1.400	80,2	112.280
Total	5.400	80,2	433.080	Total	5.400	80,2	433.080

4) Coût de production :

Elément	Quantité	Prix unitaire	Montant
Charges directes :			
- MP	4.000	80,2	320.800
- MOD :			
At. coupe	3.500	15	52.500
At. piquage	3.600	8	28.800
At. finition	2.400	7	16.800
Charges indirectes :			
At. coupe	4.000	24,65	98.600
At. piquage	3.000	115,26	345.780
At. finition	3.000	92,13	276.390
Coût de production	3.000	379,89	1.139.670

L'inventaire permanent :

Libellés	Quantités	Prix unitaire	Montant	Libellés	Quantité	Prix unitaire	Montant
- Stock initial	--	--	--	- Sorties	2.400	379,89	911.736
- Entrée	3.000	379,89	1.139.670	- Stock final	600	379,89	227.934
Total	3.000	379,89	1.139.670	Total	3.000	379,89	1.139.670

5) Coût de revient :

Elément	Quantité	Prix unitaire	Montant
Charges directes :			
- Coût de production des produits vendus	2.400	379,89	911.736
Charges indirectes :			
- Frais	12.000	20,8	249.600
Coût de revient	2.400	483,89	1.161.336

6) Résultat analytique :

Elément	Quantité	Prix unitaire	Montant
Prix de vente	2.400	500	1.200.000
Coût de revient	2.400	483,89	1.161.336
Résultat analytique	2.400	16,11	38.664

Chapitre 6 : complément du coût de production

On sait que le coût de production est égal à la somme des dépenses suivantes :

- coût des MP ;
- MOD ;
- frais d'atelier (frais de production).

La somme de ces 3 éléments ne donne pas toujours le coût de production correcte. Il en est ainsi lorsqu'on a :

- des déchets ;
- des rebuts ;
- des sous produits ;
- des encours de fabrication.

1) Les déchets :

On appel déchet tous résidus (reste) qui provient de la MP au moment de sa transformation.

De part leur nature, on distingue trois types de déchets :

- les déchets perdus ;
- les déchets vendables ;
- les déchets réutilisables.

a) Les déchets perdus :

C'est un déchet qui n'a pas de valeur économique « ne peut être vendu » et qui doit être évacué de l'entreprise.

Sa comptabilisation diffère suivant que son évacuation entraîne des frais ou non. (Il s'agit surtout des frais de transport)

- ***Evacuation sans dépense :***

Exemple :

Pour fabriquer un produit, une entreprise a utilisé 1.500 kg de MP au CMUP de

15 dh le kg

Les frais de MOD se sont élevé à 600 Heures à 30 dh/h, enfin les frais de fabrication sont de 4 DH l'unité d'œuvre (UO est l'HMOD)

Au moment de la transformation, la MP perd 10% de son poids par élimination d'un déchet sans valeur.

TAF : Calculer le coût de production

Eléments	Quantités	Prix unitaire	Montant
Charges directes :			
- MP	1.500	15	22.500
- MOD	600	30	18.000
Charges indirectes :			
- Frais	600	4	2.400
Coût de production	1.350*	31,77	42.900

*1.350 = [1.500 - (1.500 x 10%)]

Remarque :

Le déchet sans valeur et n'entraînant pas de frais d'évacuation, n'a d'influence que sur la quantité produite si la production est exprimée en même unité que la consommation de MP.

- ***Avec frais d'évacuation :***

Reprenons l'exemple précédent, et supposons que pour évacuer le déchet l'entreprise a supporté des frais de port de 0,4 dh/kg

Eléments	Quantités	Prix unitaire	Montant
Charges directes :			
- MP	1.500	15	22.500
- MOD	600	30	18.000
Charges indirectes :			
- frais	600	4	2.400
- frais d'évacuation	150*	0,4	60
Coût de production	1.350	31,82	42.960

*150 = 1500 x 10%

b) Les déchets vendables :

Il s'agit d'un déchet qui a un marché, l'entreprise le revend à d'autres utilisateurs (le déchet vendable diminue de coût de production).

Exemple :

Une entreprise fabrique un produit « P » à partir d'une seule MP « M », au cours de la transformation on obtient un déchet « D » que l'entreprise vend à une entreprise voisine au prix de 5 dh le kg.

Pour le mois d'Avril, la CG fournies les renseignements suivants :

- Stock au 01/04 : MP = 2.800kg à 10 dh/kg
- Les achats de M = 1.200 à 8dh/kg
- Frais d'achat = 1.800
- MOD = 400 H à 50dh/h
- Frais de fabrication = 1,5 dh/ l'unité d'œuvre (UO est le kg de MP utilisée)
- Consommation = 2.000 kg

- Le déchet représente 1/5 du poids de « M » utilisée
- Production du mois = 300 unités
- Les sorties de stock sont évaluées au CMUP de la période.

TAF : déterminer le coût de production de « P » sachant que pour la vente du déchet « D » l'entreprise ne supporte pas de frais de distribution et ne réalise pas de bénéfice.

Coût d'achat :

Eléments	Quantité	Prix unitaire	Montant
Prix d'achat Frais d'achat	1.200	8	9.600 1.800
Coût d'achat	1.200	9,5	11.400
Stock initial	2.800	10	28.000
Stock	4.000	9,85 (CMUP)	39.400

Coût de production :

Eléments	Quantité	Prix unitaire	Montant
CSMP Mod Frais de production	2.000 400 2.000	9,85 50 1,5	19.700 20.000 3.000
CP des déchets	400	5	- 2.000
CP du produit	300	135,66	40.700

c) Les déchets réutilisables :

Ce sont des déchets qui peuvent constitués une MP à une nouvelle production.

Ex : la mélasse obtenue au moment de la transformation de la betterave à sucre, et traitée (avec adjonction à d'autre matière) en vue d'obtenir des produits d'alimentation pour le bétail.

Exercice d'application :

Au cours de la transformation d'une MP « M » dans l'atelier A pour avoir un produit fini « P1 », une entreprise obtient en même temps un déchet, ce déchet permet d'obtenir après addition d'une MP « N », un produit « P2 » au niveau de l'atelier « B ».

- Consommation de « M » : 2.000 kg à 20 dh le kg
- Consommation de « N » : 10 kg à 8 dh le kg
- MOD :
  - Atelier A : 1.500H à 60dh l'heure
  - Atelier B : (transformation) 50H à 10dh l'heure
- Frais :
  - Atelier A : 10.000dh
  - Atelier B : 800dh

- Frais de distribution : 6.000dh dont 1/6 pour P2
- Le produit « P2 » est vendu au prix de 20dh le kg avec un bénéfice de 10% du prix de vente.
- Production de P2 : 300

TAF : Déterminer le CP de « P1 » et « P2 » sachant que le déchet « D » représente 1/10 du poids de « M » utilisée.

Réponse :

PV = CP + FD + B

(300 x 20) = CP + 1.000 + 600

CP = 4.400

CP de « P2 »

Eléments	Quantité	Prix unitaire	Montant
CSMP « D »	200	11,5	2.300
CSMP « N »	100	8	800
Mod.	50	10	500
Frais atelier B	-	-	800
CP du produit			4.400

CP de « P1 »

Eléments	Quantité	Prix unitaire	Montant
CSMP	2.000	20	40.000
Mod.	1.500	60	90.000
Frais atelier A	-	-	10.000
(-)Déchet	200	11.5	2.300
CP du produit			137.700

2) Les rebuts et les sous produits :

Les rebuts sont des produits comportant des défauts et par conséquent impropre à l'utilisation normale.

Les sous produits sont des produits finis mais qui n'ont pas la même importance que le produit principal.

Traitement comptable : Même raisonnement pour les déchets vendables et réutilisables.

3) Les encours de fabrication :

Ce sont des produits finis qui au moment des calculs des coûts et du prix de revient ne sont pas encore arrivés au stade final avant leur livraison au client (encore en processus de fabrication).

Exemple :

Une entreprise qui fabrique des tapis destinés à l'exportation (tapis standard 10m²) vous présente les informations suivantes :

Encours en début de période: 100 unités à 50dh l'unité

MOD : 8.000dh

Frais de fabrication : 12.000dh

Encours en fin de période : 200 unités à 30dh l'unité

Consommation : 6.000kg à 12dh le kilo

TAF : Calculer le coût de production.

Réponse :

Eléments	Quantité	Prix unitaire	Montant
CSMP « M1 »	600	12	7.200
Mod.	-	-	8.000
Frais	-	-	12.000
Encours initial	+100	50	5.000
Encours final	-20	30	600
CP du produit	680	46,47	31.600

Exercice :

La société anonyme « SOFAP » a été constituée début 1975 avec un capital formé de 6.000 actions de 100dh l'une. Elle fabrique et vend :

- un produit principal : la farine de poisson FP
- un produit dérivé (sous produit) : l'huile de poisson HP

Ces produits sont élaborés dans deux ateliers : At. broyage et At. séchage.

La fabrication se fait à partir de poisson de basse qualité (MP1) et des déchets des conserveries de poisson (MP2). Ces deux matières premières ne sont pas stockables. L'entreprise calcule ses coûts mensuellement. Pour le mois de Janvier 2005, on vous fournit les informations suivantes :

1) **Stock au début du mois :**

- farine de poisson : 360sacs de 50kg chacun pour une valeur global de 17.860
- huile de poisson : 70 litres à 13,15dh le litre

2) **Achat du mois :**

- MP1 : 1.500 quintaux à 0,50dh le kilo (le quintal = 100kg)
- MP2 : 1.000 quintaux à 0,30dh le kilo

3) **Ventes de la période :**

- farine de poisson : 4.000 sacs de 50kg chacun à 1,50dh le kilo

- huile de poisson : 250 litres à 20dh le litre.

4) <u>Charges directes de MOD :</u>

- l'atelier broyage : a utilisé 1.600 h à 7dh l'heure
- l'atelier séchage à utilisé 1.400h à 6dh l'heure

5) <u>La production du mois :</u>

- farine de poisson : 3.900 sacs de 50kg chacun
- huile de poisson : 250 litres

6) <u>Autres renseignements :</u>

- Les charges de la CG autres que les achats pour la période s'élèvent à 116.140dh.
- Les dotations à caractère exceptionnel pour janvier sont de 4.000dh.
- La rémunération théorique du capital social est estimé à 14% l'an.

<u>Remarque :</u>

Le coût de production du sous produit est obtenu à partir de son prix de vente en tenant compte d'une déduction de 20% du prix représentant le bénéfice à réaliser et les frais de distribution.

- Les sorties du magasin sont évaluées au coût unitaire moyen pondéré avec cumul du stock initial.

7) <u>Tableau de répartition des charges indirectes du mois de janvier :</u>

Eléments	Sections auxiliaires			Sections principales			
	Adm	Entretien	Transport	Approv	Broyage	Séchage	Distrib
Rép.primaires	22.000	6.000	12.000	4.000	?	24.800	6.740
Adm	-	1/11	2/11	2/11	3/11	1/11	2/11
Entretien	-	-	40%	-	20%	40%	-
Transport	-	10%	-	40%	-	-	50%
Nature d'UO				1 quintal de MP achetée	Heure de MOD	Heure de MOD	100dh de CA

<u>TAF :</u>

1- Compléter le tableau de répartition de charges indirectes ;

2- Calculer les coûts d'achats des MP ;

3- Calculer le coût de production global après séchage ;

4- En déduire le coût de production du produit principal (FP) ;

5- Présenter l'inventaire permanent de ce produit ;

6- Calculer le coût de revient et le résultat analytique du produit principal.

<u>Solution :</u>

CAE = 116.140 - 4.000 + (6.000 x 100 x 14% X 1/12)

CAE = 119.140 - MOD

CAE = 119.140 - [(1.600 x 7) + (1.400 x 6)]

CAE = 99.540

Broyage = 99.540 - (22.000 + 6.000 + 12.000 + 4.000 + 24.800 + 6.740)

Broyage = 24.000

1. **Tableau de répartition:**

Eléments	Sections auxiliaires			Sections principales			
	Adm	Entretien	Transport	Approv	Broyage	Séchage	Distrib
Rép.primaires	22.000	6.000	12.000	4.000	?	24.800	6.740
Adm	-22.000	2.000	4.000	4.000	6.000	2.000	4.000
Rép. secondaires		8.000	16.000	8.000	30.000	26.800	10.740
Entretien	-	-10.000	4.000	-	2.000	4.000	-
Transport	-	2.000	-20.000	8.000	-	-	10.000
Nature d'UO				1 quintal de MP achetée	Heure de MOD	Heure de MOD	100dh de CA
Nombre d'UO				2.500	1.600	1.400	3.050
Coût d'UO				6 ,4	20	22	6,8

2. **Coût d'achat :**

Elément	MP1			MP2		
	Quantité	P U	Montant	Quantité	P U	Montant
- prix d'achat	1.500	50	75.000	1.000	30	30.000
- frais d'achat	1.500	6,4	9.600	1.000	6,4	6.400
Coût d'achat	1.500	56,4	84.600	1.000	36,4	36.400

3. **Coût de production :**

Elément	Quantité	Prix unitaire	Montant
Charges directes :			
- MP 1	1.500	56,4	84.600
- MP2	100	36,4	36.400
- MOD			
At. broyage	1.600	7	11.200
At. séchage	1.400	6	8.400
Charges indirectes :			
At. broyage	1.600	20	32.000
At. séchage	1.400	20	30.800
Déchet	- 250	16	- 4.000
Coût de production	3750		199.400

4. Inventaire permanent « FP »

Libellés	Quantités	Prix unitaire	Montant	Libellés	Quantité	Prix unitaire	Montant
- Stock initial	360	-	17.860	- Sorties	4.000	51	204.000
- Entrée	3.900	-	199.400	- Stock final	260	51	13.260
Total	4.260	51	217.260	Total	4.260	51	217.260

5. Inventaire permanent « HP » :

Libellés	Quantités	Prix unitaire	Montant	Libellés	Quantité	Prix unitaire	Montant
- Stock initial	70	13,15	920,5	- Sorties	250	15,37	3.842,5
- Entrée	250	16	4.000	- Stock final	70	15,37	1.075,9
Total	320	15,37	4920,5	Total	320	15,37	4.290,5

6. Coût de revient :

Elément	MP			HP		
	Quantité	P U	Montant	Quantité	P U	Montant
- prix de vente	4.000	51	204.000	250	15,37	3.842,5
- frais de dist.	3.000	6,8	20.400	70	6,8	340
Coût de revient	4.000	56,1	224.400	320	16,73	4.182 ,5

7. Résultat analytique :

Elément	MP			HP		
	Quantité	P U	Montant	Quantité	P U	Montant
- prix de vente	4.000	75	300.000	250	20	5.000
- Coût de revient	4.000	56,1	224.400	250	16,73	4182,5
Coût de revient	4.000	18,9	75.600	250	3,27	817,5

1,5dh —— 1kg
X ___ 50kg } X = 75dh

RAG = 75.600 + 817, 5 = 76.417,5