

Chapitre 2 : **Traitement des charges indirectes dans les centres d'analyses**

Pour procéder à l'analyse des charges indirectes, le SYSCOA préconise la méthode des centres homogènes appelée centre d'analyse.

I - Le découpage de l'entreprise en centre d'analyse

1 - La notion de centres d'analyse

Les centres d'analyse sont des compartiments d'ordre comptable dans lesquels sont groupés, préalablement avant leur imputation aux coûts et coût de revient, les éléments de charges qui ne peuvent être directement affectés à ces coûts.

Exemple : centre d'approvisionnement ; centre de production ; centre de distribution ; centre d'entretien ; centre de transport ; centre de gardiennage ; centre de finance ; etc.

Du point de vue du traitement comptable, il existe deux grandes catégories de centres d'analyse :

- les centres principaux sont ceux ou sont mis en œuvre les moyens de production et de vente de l'entreprise : approvisionnement, ateliers et services commerciaux. L'activité de ces centres fait ressortir le cycle achat-production-vente.

- les centres auxiliaires ont pour rôle de gérer les facteurs de production mis en œuvre par l'entreprise : gestion du personnel , gestion du matériel et du bâtiment (entretien , sécurité , etc.) ,gestion financière (facturation, trésorerie , etc. .) .Ils assurent essentiellement des fonctions de coordination et d'organisation interne à l'entreprise .

2 - Les unités d'œuvre ou taux de frais

La totalité des coûts dans chaque centre n'a de sens que si elle est mise en relation avec l'activité de ce centre. Le choix d'une unité de mesure de cette activité permet l'imputation des frais des centres aux différents produits. L'unité d'œuvre exprime donc l'activité d'un centre.

Le coût d'unité d'œuvre (CUO) est définie par :

$$\text{CUO} = \frac{\text{Coût du centre}}{\text{Nombre d'unité d'œuvre}}$$

La nature d'unités d'œuvre fréquemment retenues :

- l'heure de main d'œuvre directe dans les ateliers peu mécanisés ;
- l'heure machine dans les ateliers très mécanisés ;
- le poids ou le volume de la matière traitée ;
- le nombre de pièces fabriquées
- le kilomètre ,
- le montant des achats ;
- le chiffre d'affaires ; etc .

NB : lorsque la nature d'unité d'œuvre est exprimée en masse monétaire , on parle de taux de frais .

Exemple : calcul de coût d'achat

Une entreprise industrielle utilise pour les besoins de sa fabrication deux types de matières M1 et M2 .

Les approvisionnements de la période ont été de :

- 500 kg de M1 à 1 000 F / kg
- 1 000 kg de M2 à 400 F / kg

Les charges communes d'approvisionnements se sont élevées à 120 000 F . Ces charges sont réparties entre ces matières selon l'une des clés de répartition suivantes :

- au prorata des quantités achetées ;
- proportionnellement à la valeur des achats .

TAF : Calculer le coût d'achat des matières selon chacune des hypothèses

Solution

a) Répartition des charges d'approvisionnement selon les quantités achetées

Libellé	Matière M1			Matière M2		
	Q	CU	M	Q	CU	M
Prix d'achat	500	1 000	500 000	1 000	400	400 000
Charges indirectes d'appro (1)	500	80	40 000	1 000	80	80 000
Coût d'achat	500		540 000	1 000		480 000

$$(1) \text{ CUO} = \frac{\text{Coût du centre}}{\text{Nombre d'unité d'œuvre}} = \frac{120\,000}{1\,500} = 80$$

b) Répartition des charges d'approvisionnement selon le montant des achats

Libellé	Matière M1	Matière M2				
	Q	CU	M	Q	CU	M
Prix d'achat	500	1 000	500 000	1 000	400	400 000
Charges indirectes d'approvt	500 000	0,133	66 667	400 000	0,133	53 333
Coût d'achat	500		566 667	1 000		453 333

II - La répartition des charges indirectes



1 - La répartition primaire

La répartition primaire consiste à attribuer des charges indirectes aux centres principaux et/ou aux centres auxiliaires à partir des clés de répartition qui sont fonction de la nature de la charge à répartir.

Exemple : - nombre de postes téléphoniques pour les de téléphone ;
- nombre de machines pour les contrat d'entretien de ces machines ; etc .

2 - La répartition secondaire

Dans cette phase, les clés de répartition secondaire sont utilisées pour les cessions de prestations entre centres d'analyse. Cette répartition secondaire appelée transfert de charges, peut présenter deux situations lorsqu'elle concerne la cession entre centres auxiliaires :

- transfert sans retour ou en escalier : on parle de transfert en escalier lorsqu'un centre auxiliaire fournit des prestations de services à un autre centre auxiliaire et sans contre partie .

- transfert avec retour ou transfert croisé : on parle de transfert réciproque lorsque les centres auxiliaires se fournissent mutuellement des prestations de services .

Cette procédure de répartition des charges indirectes peut être schématisée ainsi :
 (Tableau de répartition)

Charges	Centres auxiliaires		Centres principaux		
	Entretien	Administration	Approvisionnement	Production	Distribution
<u>Répartition primaire</u>	%	%	%	%	%
Charges 1	%	%	%	%	%
Charges 2					
Totaux primaires	X 1	X2	X3	X4	X5
<u>Répartition secondaires</u>	-	%	%	%	%
. Entretien	%	-	%	%	%
. Administration					
Totaux secondaires	0	0	Y3	Y4	Y5
Nature d'unité d'œuvre			Quantité de matière achetée	H.MOD	CA
Nombre d'unité d'œuvre					
Coût d'unité d'œuvre					
Frais résiduels (1)					

(1) Frais résiduels = Nombre d'unité d'œuvre * Coût d'unité d'œuvre - Total secondaire

Application :

L'analyse des charges indirectes de l'entreprise ALI donne les éléments suivants :

Charges indirectes	Totaux	Centre entretien	Centre administration	Centre approvisionnement	Centre production	Centre distribution
- Consommation de l'énergie	2 000 000	15%	5%	25%	25%	30%
- Autres charges	2 500 000	10%	20%	20%	30%	20%

La répartition secondaire a lieu dans les conditions suivantes :

Hypothèse 1 : transfert en escalier

Charges indirectes	Centre entretien	Centre administration	Centre approvisionnement	Centre production	Centre distribution
Centre entretien	-	5%	40%	25%	30%
Centre administration	-	-	40%	40%	20%

Hypothèse 2 : prestation réciproque

Charges indirectes	Centre entretien	Centre administration	Centre approvisionnement	Centre production	Centre distribution
Centre entretien	-	5%	40%	25%	30%
Centre administration	10%	-	30%	40%	20%

TAF : 1) Calculer les totaux primaires

2) Calculer :

a) les totaux secondaires dans les deux hypothèses

b) les coûts d'unité d'œuvre en tenant compte des informations suivantes :

- l'entreprise a acheté 1 200 kg de matières premières à 1 500 F/ kg
- la main d'œuvre a utilisé 400 heures
- le montant des ventes s'élève à 4 000 000 F .

N.B : arrondir les coûts d'unité d'oeuvre au centième près

Les totaux secondaires sont arrondis à l'entier le plus proche .

Solution :

1) Tableau de répartition

Charges indirectes	Totaux	Centres auxiliaires		Centres principaux		
		Centre entretien	Centre administration	Centre appro	Centre production	Centre distribution
- Consommation de l'énergie	2 000 000	300 000	100 000	500 000	500 000	600 000
-Autres charges	2 500 000	250 000	500 000	500 000	750 000	500 000
Totaux primaires	4 500 000	550 000	600 000	1 000 000	1 250 000	1 100 000

2) Hypothèse 1 : transfert en escalier

Charges indirectes	Totaux	Centres auxiliaires		Centres principaux		
		Centre entretien	Centre administration	Centre appro	Centre production	Centre distribution
Totaux primaires	4 500 000	550 000	600 000	1 000 000	1 250 000	1 100 000
Centre entretien		- 550 000	27 500	220 000	137 500	125 500
Centre administration			- 627 500	251 000	251 600	125 500
Totaux secondaires	4 500 000	0	0	1 471 000	1 638 000	1 390 500
Nature d'unité d'œuvre				Kg acheté	HMOD	CA
Nombre d'unité d'œuvre				1 200	400	4 000 000
CUO				1 225,8333	4 096,25	0,3476625
CUO arrondis				1 225,83	4 096,25	0,35
Frais résiduel				- 4	0	9 500

Hypothèse 2 : prestation réciproque

Soit X le montant total du centre entretien à répartir ;

Soit Y le montant total du centre administration à répartir

$$\begin{cases} X = 550\,000 + 10\% Y \\ Y = 600\,000 + 5\% X \end{cases} \quad \begin{matrix} X = 613\,065,3266 \\ Y = 630\,653,2663 \end{matrix} \quad \Longrightarrow \quad \begin{matrix} X = 613\,065 \\ Y = 630\,653 \end{matrix}$$

Charges indirectes	Totaux	Centres auxiliaires		Centres principaux		
		Centre entretien	Centre administrat°	Centre appro	Centre production	Centre distribution
Totaux primaires	4 500 000	550 000	600 000	1 000 000	1 250 000	1 100 000
Centre entretien		- 613 065	30 653	245 226	153 266	183 920
Centre administration		63 065	- 630 653	189 196	252 261	126 131
Totaux secondaires		0	0	1 434 422	1 655 527	1 410 151
Nature d'UO				Kg acheté	HMOD	CA
Nombre d'UO				1 200	400	4 000 000
CUO				1 195,35166	4 1388,817	0,352512
CUO arrondis				1 195,35	4 138,82	0,35
Frais résiduel				- 2	1	9 500