# Comptabilité de gestion (CAE) résumé des notions introductives


**I. INTRODUCTION ..... 2**

A. SECTION 1 : NAISSANCE DE LA COMPTABILITE ANALYTIQUE D'EXPLOITATION ..... 2

*1. Les insuffisances de la CG ..... 2*

*2. Les raisons historiques ..... 2*

B. LES CHARGES DE LA CAE ..... 2

C. CAE ..... 3

**II. LA COMPTABILITE DES MATIERES : EVALUATION DES SORTIES ..... 3**

*1. méthode de CMUP par la formule suivante ..... 4*

*2. CMUP unique ou mensuel (fin de période) ..... 4*

*3. FIFO ..... 5*

*4. LIFO ..... 5*

**III. LE TRAITEMENT DES CHARGES DE LA CAE ..... 6**

A. NOTION DE CHARGE DIRECTE ET INDIRECTE ..... 6

*1. Les charges directes ..... 6*

*2. Les charges indirectes ..... 6*

B. LES SECTIONS ANALYTIQUES ..... 6

*1. Exemple d'application ..... 6*

*2. Répartition primaire et répartition secondaire ..... 7*

*3. Etablissement du tableau de répartition des charges indirectes ..... 7*

*4. Le problème des prestations réciproques ..... 7*

**IV. LA HIERARCHIE DES COUTS ..... 8**

A. LE COUT D'ACHAT ..... 8

B. LE COUT DE PRODUCTION ..... 8

C. LE COUT DE REVIENT ..... 8

D. LE TABLEAU DE REPARTITION DES CHARGES INDIRECTES ..... 9

**V. LES OUTILS D'IMPUTATION DES CHARGES INDIRECTES ..... 10**

A. LES UNITES D'ŒUVRES ..... 10

B. LES TAUX DE FRAIS ..... 11

**VI. COMPLEMENT DU COUT DE PRODUCTION ..... 13**

A. LES DECHETS ..... 13

*1. Les déchets perdus ..... 14*

*2. Les déchets vendables ..... 14*

*3. Les déchets réutilisables ..... 15*

B. LES SOUS-PRODUITS ..... 16

**VII. LA CONCORDANCE DES RESULTAT S ..... 17**

A. OBJET DE LA CONCORDANCE DES RESULTAT S ..... 17

*1. Les charges non incorporables ..... 17*

*2. Les charges supplétives ..... 17*

B. RECAPITULATIF ..... 17

*1. Les différences d'inventaires ..... 17*

*2. Les frais résiduels des sections ..... 17*

*3. Les produits d'exploitation non incorporables ..... 17*

# I. Introduction

## A. Section 1 : Naissance de la comptabilité analytique d'exploitation

La CAE est une comptabilité nouvelle, elle est apparue dans les années 30 pour 2 types de raisons :

- les insuffisances de la comptabilité générale ;
- raisons historiques (1930 : la crise économique mondiale).

Elle prend naissance au XIXe siècle dans les Chemins de fer américains.

### 1. Les insuffisances de la CG

La comptabilité qui existait avant présente les insuffisances suivantes :

- c'est une comptabilité descriptive et non analytique ;
- c'est une comptabilité annuelle ;
- c'est une comptabilité qui ne détermine la valeur du stock qu'à la fin de l'année (par la méthode de l'inventaire extra comptable) ;
- c'est une comptabilité qui détermine des résultat s globaux et non partiels. (Exemple : une entreprise fabrique 3 produits : pour A = 800, B = -400, C = 400, on comptabilité générale le résultat c'est un bénéfice de 800. Est-ce que la gestion de cette entreprise est bonne ? Non, l'analyse du résultat nous montre que l'entreprise a intérêts à éliminer la production de B et de préférence se spécialiser dans le produit A.

Pour remédier à ces lacunes, la CAE présente les caractéristiques suivantes :

- elle permet de faire des analyses (charges et différents coûts) ;
- elle peut être mensuelle, trimestrielle, semestrielle, ou annuelle (détermination du résultat analytique pour chacune des périodes précités) ;
- le stock dans la CAE peut être connu à n'importe quel moment de l'année grâce à la technique de l'inventaire permanent ;
- la CAE détermine le résultat par produit ou par branche d'activité.

(Exemple : une entreprise de confection peut calculer les résultat s par produit : vêtements pour enfants, jeunes ou adultes).

En conclusion la CAE est une comptabilité qui s'applique surtout dans les entreprises industrielles, c'est pourquoi on l'appel souvent la comptabilité industrielle.

### 2. Les raisons historiques

La CAE a vu le jour dans les années 30 c'est-à-dire en pleine crise mondiale, pour sortir de cette crise, les entreprises capitalistes chercher à maximiser leurs profits.

En sait que **bénéfice = prix de vente - coût de revient**, donc pour augmenter le bénéfice on a 2 solutions :

 soit augmenter le prix de vente ;  soit diminuer le coût de revient.

Le capitalisme de l'époque est un capitalisme concurrentiel, donc la première solution est à écarter (perte de la clientèle) il nous reste donc la deuxième solution.

Mais le problème qui se pose et que pour diminuer le coût de revient il faut d'abord le connaître (coûts de revient est la somme de différentes charges)

La CAE peut être défini comme la connaissance des coûts et coûts de revient.

## B. 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 :

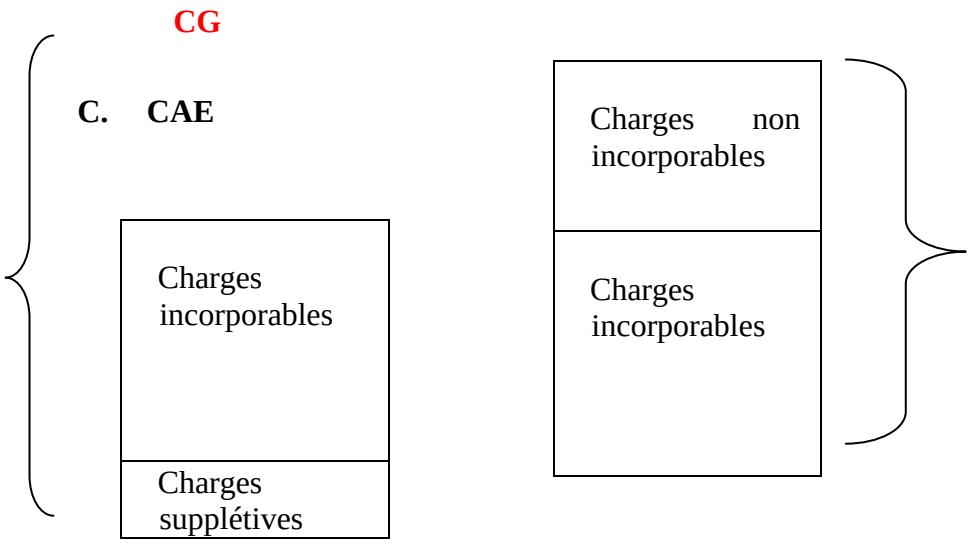
- toutes les charges non courantes ;
- certaines charges courantes que l'analyse ne permet pas de considérés comme tel, il s'agit des :
  - fractions des dotations aux amortissements qui excédent les dotations fiscales ;
  - impôts sur les résultat s ;
  - charges courantes se rapportant aux exercices 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 inférieure à celle fiscalement tolérées).




# II. La comptabilité des matières : Evaluation des sorties

On a vu que le but de la CAE est la détermination du coût de revient. Dans ce coût en trouve la consommation de MP qui proviennent du stockage donc il faut déterminer leur coût de sortie du magasin de stockage. Lorsqu'il s'agit de MP ou de PF individualisés et identifiables.

L'évaluation des sorties ne pose aucun problème.

C'est l'exemple d'une entreprise qui monte et revend des voitures, par contre le problème d'évaluation se pose dans le cas des MP ou PF interchangeables (qui se mélange). Exemple :

Le stock de blé dans une minoterie

- achat 10 tonnes de blé à 2000 DH la tonne
- stock initial 6 tonnes à 1990 DH la tonne

On veut faire sortir 14 tonnes, la sortie de 14 tonnes utilisera 2 lot différent donc faut il appliqué le prix de 2000 DH ou de 1990 DH ? Réponse : on n'appliquera ni l'un, ni l'autre.

La CAE nous propose le procédé suivant :

CMUP après chaque entrée ;

Le coût moyen unitaire pondéré : CMUP unique ou mensuel.

La méthode de l'épuisement des lots : F.I.F.O / L.I.F.O

Application

Dans une cimenterie on a enregistré 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 ;
- 30/02 : entrée de 4 tonnes à 5150 DH la tonne.

1. méthode de CMUP par la formule suivante

CMUP = S I + dernier achat (en valeur)
SI + dernier achat (quantité)

Les mouvement entrée, sortie, stock sont tenu dans un document appelé **fiche de stock**.

Fiche de stock

| 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 |

2. CMUP unique ou mensuel (fin de période)

Il est obtenu par la formule suivante :

CMUP = Stock initial + cumul des entrées (en valeurs)
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 | | |
| 04 / 02 | 8 | 4.950 | 39.600 | 12 / 02 | 2 | | |
| 15 / 02 | 8 | 5.100 | 40.800 | 25 / 02 | 17 | | |
| 20 / 02 | 10 | 5.200 | 52.000 | 28 / 02 | 7 | | |
| 30 / 02 | 4 | 5.150 | 20.600 | | | | |
| Total | 40 | 5.075 | 203.000 | Total | 35 | 5.075 | 177.628 |
| | | | | Stock final | 5 | 5.075 | 25.375 |

3. 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 |

4. 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 |

# III. Le traitement des charges de la CAE

## A. Notion de charge directe et indirecte

Les charges prisent en considération par la CAE sont de 2 types : charges directes ;
charges indirectes.

### 1. 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)

### 2. 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 uniquement dans la section atelier A et l'après-midi dans l'atelier B ;
**Exemple 2 :** les impôts et taxes.

## B. Les sections analytiques

D'après le plan comptable marocain des entreprises PCGE, les sections analytiques correspond 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. Les sections sont de 2 types :

- 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).

### 1. 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. : 12 000

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.

### 2. Répartition primaire et répartition secondaire

**a)** Répartition primaire :

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

**b)** Répartition secondaire :

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

### 3. 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 |

### 4. Le problème des 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 faire 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 |

# IV. La hiérarchie des coûts

Le coût de revient se compose de différents coûts

### A. Le coût d'achat

Il se compose du :

- prix d'achat (prix généralement versé aux fournisseurs)
- frais sur achat qui sont des frais supplémentaires qui comprennent essentiellement les frais de port, de manutention d'assurance et de douane en cas d'importation.

Coût d'achat = prix d'achat + frais d'achat

### B. Le coût de production

Il est égal à la somme des éléments suivants :

- coût de sortie des matières premières
- main d'œuvre directe (MOD)
- frais de production

Coût de production = coût de sortie des matières premières + MOD + frais de production

### C. Le coût de revient

Coût de revient = coût de sortie des produits vendus + frais de distribution
Application :
La société anonyme « scoda », au capital de 1000 actions de 100 DH chacune, pratique une CAE et calcule ses coûts par mois.

Pour le mois de janvier 2007, la comptabilité générale nous donnes les informations suivantes :

- achat de MP : 6000 kg a 5,5 DH le kg ;
- production du mois : 1200 unités, chaque unité 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.

**D. 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

Retrouver le résultat de la comptabilité générale.

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

**MP** = 6.000 x 5,5 = 33.000

**MOD** = 60 x 50 = 3.000

**CG** = 58.850 - 250 - 1000 = 59.600

**CAE** = 59.600 - 33.000 - 3.000 = 23.600

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

Prestation réciproque

A = 4.600 + 10% E

E = 3.500 + 10% A

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

**E = 4.000**

A = 5.000

**1)** Le coût d'achat :

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

**2)** Coût de production :

| Elément | Quantité | Prix unitaire | Montant |
|---|---|---|---|
| Charges directes :<br>- MP *<br>- MOD<br>Charges indirectes :<br>- Frais | <br>1.800<br>60 | <br>6,82<br>50 | <br>12.276<br>3.000<br>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 :<br>- Coût de production des produits vendus<br>Charges indirectes :<br>- Frais | <br>450 | <br>19,48 | <br>8.766<br><br>7.600 |
| Coût de revient | 450 | 36,37 | 16.366 |

**4)** Résultat analytique :

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

**5)** La concordance des résultat s :

| | |
|---|---|
| Résultat analytique | 10.634 |
| (-) charges non incorporables | 250 |
| (+) charges supplétives | 1.000 |
| Résultat de la comptabilité générale | 11.384 |

# V. 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

## A. 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'oeuvres sont les suivants :

- l'heure de main d'œuvre consacré a 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... ;
- pour la fourniture travaillé 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

### B. 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 divisons les charges de la section par un montant (coût de production, CA), ce taux servira de base à la répartition des frais.
**Exemple :** au mois d'avril les charges réparties dans la section de structure « administration » se sont élevées à 150000DH. Le coût de la totalité de la production de l'entreprise et de 300000 DH (donc 500000DH pour le « modèle 306 »).
**TAF :** - calculer le taux de frais de la section administration ; - imputer ce taux au coût de revient du « modèle 306 ».
Solution :

- taux de frais : 150.000 / 300.000 = 5%
- coût de revient = 500.000 x 5% = 25.000

Exercice d'application :
La société anonyme « CONFEMAR » 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 coupées 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 2éme semestre 2006 :

| 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 1/04/06 :

- Cuir : 400 mètres à 49.7 le mètre
- Veste : néant

- Achat de la période : cuir : 5.000 mètres à 60DH le mètre
- Sorties 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 : 3.500H à 15 DH l'heur
- Piquage : 3.600H à 8DH l'heure
- Finition : 2.400H 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 :

A = 146.400 + 15% E
E = 110.400 + 20% A

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 x 168.000)
**E = 144.000**

**3)** Le coût d'achat :

| Elément | Quantité | Prix unitaire | Montant |
|---|---|---|---|
| Prix d'achat Frais | 5.000<br>5.000 | 60<br>22,64 | 300.000<br>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<br>- Entrée | 400<br>5.000 | 49,7<br>82,64 | 19.880<br>413.200 | - Sorties<br>- Stock final | 4.000<br>1.400 | 80,2<br>80,2 | 320.800<br>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<br>Entrée | --<br>3.000 | --<br>379,89 | --<br>1.139.670 | Sorties<br>- Stock final | 2.400<br>600 | 379,89<br>379,89 | 911.736<br>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 :<br>- Coût de production des produits vendus | 2.400 | 379,89 | 911.736 |
| Charges indirectes :<br>- 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<br>Coût de revient | 2.400<br>2.400 | 500<br>483,89 | 1.200.000<br>1.161.336 |
| Résultat analytique | 2.400 | 16,11 | 38.664 |

# VI. 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.

### A. les déchets

On appel déchet tous résidus (reste) qui provient de la MP au moment de sa transformation. De par leur nature, on distingue trois types de déchets :

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

### 1. 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 suivant que son évacuation entraîne des frais ou non.
**a) <u>Evaluation sa dépense :</u>** (il s'agit surtout des frais de transport)
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 élevés 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.

- Calculer le coût de production

| Eléments | Quantités | Prix unitaire | Montant |
|---|---|---|---|
| Charges directes : | | | |
| - MP | 1.500 600 | 15 | 22.500 |
| - MOD | 600 | 30 | 18.000 |
| Charges indirectes : | | 4 | 2.400 |
| - frais | | | |
| 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.
b) 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%

### 2. Les déchets vendables

Il s'agit d'un déchet qui a un marché, l'entreprise le revend à d'autres utilisateurs.
**Exemple :** la sciure, ou le son (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

**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.

**1-** 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 |

**2-** Coût de production :

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

Reprenons l'exemple précédent en supposant que l'entreprise ne réalise pas de bénéfice mais supporte des frais de distribution de 1dh le kg

| Eléments | Quantité | Prix unitaire | Montant |
|---|---|---|---|
| CP du produit + déchet | - | - | 42.700 |
| CP des déchets | 400 | 4 | 1.600 |
| CP du produit | 300 | 137 | 41.100 |

PV = CP + FD + B

5 = CP + 1 + 0

CP = 4

| Eléments | Quantité | Prix unitaire | Montant |
|---|---|---|---|
| CP des déchets | 400 | 3,5 | (-) 1.400 |
| CP du produit | 300 | 137,66 | 41.300 |

PV = CP + FD + B

5 = CP + 1 + 10%

5 = CP + 1 + 0,5

CP = 3,5

### 3. 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 » et la production finie « P1 », une entreprise obtient en même temps un déchet, ce déchet permet d'obtenir après adjonction 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.

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

CP de « P1 »

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

CP de « P2 »

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

PV = CP + FD + B

(300 x 20) = CP + 1.000 + 600

CP = 4.400

Section 2 : Les rebuts :

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

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

### B. Les sous-produits

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

Section 4 : 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 :

**a-** **Etat des stocks au 01/01 :** M1 : 1.000kg à 10dh le kilo P : 500 unités à 120dh l'unité

Encours : 100 unités à 50dh l'unité

**b-** **MOD :** 8.000dh

**c-** Frais de fabrication : 12.000dh

**d-** Etat des stocks au 31/01

M1 : ---------

P : ----------

Encours 200 unités à 30dh l'unité

e- Consommation :

6.000kg à 12dh le kilo

**TAF :** Calculer le coût de production.

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

# VII. La concordance des résultat s

## A. Objet de la concordance des résultat s

La concordance des résultat s consiste a retrouver le résultat de la comptabilité générale à partir du résultat de la compta analytique. En effet les 2 résultat s ne sont pas les mêmes lorsqu'il y'a :

- des charges non directes ;
- des charges supplémentaires ;
- des différences d'inventaires ; des frais résiduelles des sections ;
- et des produits d'exploitation non incorporables.

### 1. Les charges non incorporables

Ce sont des charges prises en considération par la CG mais ignorées par la CAE, donc le résultat analytique est déterminé en l'absence de ces charges, il faut donc retrancher les charges non incorporables du résultat analytique.

### 2. Les charges supplétives

Ces charges ne se trouvent pas en comptabilité générale mais sont présenter dans la comptabilité analytique donc il faut appliquer le raisonnement inverse à celui des charges non incorporables.

## B. Récapitulatif

Résultat de la CG = résultat de la CAE - charges non incorporables + charges supplétives

### 1. Les différences d'inventaires

1) Définition :
Il y'a différence d'inventaire lorsque le stock final de la CAE (qualifié de théorique) est différent du stock de la CG (qualifié de réel). Les causes de ses différences peuvent être diverses.

2) Traitement au niveau de la concordance :
Le stock final est considéré comme un produit donc si le stock théorique (CAE) est supérieur au stock réel (CG) il faut retrancher la différence **en valeur** du résultat analytique, dans le cas contraire, il faut l'ajouter au résultat analytique.
Résultat de la CG = résultat de la CAE - charges non incorporables + charges supplétives
+/- différence d'inventaire

### 2. Les frais résiduels des sections

Ils proviennent du calcul du coût de l'unité d'œuvre au niveau du tableau de répartition. Parfois en est obligé d'arrondir soit par excès soit par défaut.
Résultat de la CG = résultat de la CAE - charges non incorporables + charges supplétives +/- différence d'inventaire +/- frais résiduels.

### 3. Les produits d'exploitation non incorporables

Certains produits sont pris en considération par la CG mais ignorés par la CAE.
Exemple : Les produits des actions de participation
Il faut les ajouter au résultat donc finalement on aura :

**Résultat de la CG = résultat de la CAE - charges non incorporables + charges supplétives +/- différence d'inventaire +/- frais résiduelles + produit d'exploitation non incorporables.**