

UNIVERSITE NORD-SUD

ANNEE ACADEMIQUE 2022-2023



**LICENCE 2
SCIENCES ECONOMIQUES ET GESTION**

SUPPORT DU COURS
COMPTABILITE ANALYTIQUE

Dr ANOH KOUAME JEAN-MARC

07 58 23 75 11 / 05 05 23 53 18

1- DEFINITION

C'est un système d'analyse et de traitement autonome de données permettant de calculer des coûts et des résultats « **analytiques** » de nature à fournir des informations utiles à la gestion de l'entreprise. La finalité de la CAE est la **gestion**.

2- OBJECTIFS

La Comptabilité Analytique d'Exploitation a notamment pour objet de fournir des informations de nature à éclairer les prises de décision de l'entreprise et à orienter son action sur le marché.

Elle a pour fonction :

- la connaissance des conditions d'exploitation de l'entreprise.
- l'évaluation de certains éléments du patrimoine
- l'explication des résultats.

La CAE est conçue pour :

Analyser les résultats et faire apparaître leurs éléments constitutifs prouvent contribuer à la détermination des prix de vente ou au contrôle de leur rentabilité et fournir en cas de besoin des éléments justificatifs de facturation d'objets, de produits ou services.

Compléter la comptabilité générale en lui donnant des **bases d'évaluation** de certains éléments d'actif (stocks de produits fabriqués, immobilisation créées par l'entreprise ... etc.)

Examiner les conditions internes de l'exploitation par :

- L'analyse des charges d'exploitation et l'observation de leur évolution
- La comparaison de ces charges à prévisions ou des normes préétablies, l'analyse des écarts et la recherche de leurs causes.

Ainsi à partir de la comptabilité analytique, on pourra déterminer périodiquement (en général le mois) :

Le coût : regroupement des charges correspondant à un produit, activité ou une fonction.

Le coût de revient : total des charges correspondant à l'ensemble des factures qui ont été rendus nécessaires pour élaborer jusqu'au stade final de sa vente au client (marchandises, matières, produits... etc.)

La marge : différence entre le prix de vente et le coût de revient d'un produit avant le stade final de sa vente.

Le résultat : différence entre le prix de vente et le coût de revient d'un produit.

3- COMPARAISON ENTRE COMPTABILITE GENERALE ET LA COMPTABILITE ANALYTIQUE DE GESTION.

3-1- Les insuffisances de la comptabilité générale.

La comptabilité générale fournit un certain nombre de renseignements utiles mais cependant insuffisants.

En effet, le but de la comptabilité générale est de faire apparaître la situation patrimoniale de l'entreprise et de déterminer les résultats globaux d'exploitation de l'exercice et le résultat net final.

La tenue d'une comptabilité générale est obligatoire et normalisée. Si l'entreprise fabrique plusieurs biens, la comptabilité générale ne lui permet pas de connaître le résultat obtenu sur chacun de ces biens. En effet, les produits regroupent toutes les recettes réalisées par l'entreprise quelle que soit leur origine. De même les marges ne sont pas analysées selon leur rôle au sein de l'entreprise.

3-2- Intérêt de la comptabilité analytique d'exploitation.

La comptabilité analytique d'exploitation n'est ni normalisée ni obligatoire. Elle doit pallier les insuffisances de la comptabilité générale en matière de gestion. Elle est donc un outil complémentaire mis à la disposition du chef d'entreprise pour l'informer sur l'activité de son entreprise.

3-2-1- Les caractéristiques de la comptabilité analytique d'exploitation.

L'activité de l'entreprise est observée de l'intérieur afin de pouvoir effectuer une analyse :

- Par produit
- Par unité de production
- Par centre de responsabilité
- Par atelier, par service.

La structure productrice ou commerciale de l'entreprise doit être « *décortiquée* » afin de mettre en évidence le processus logique d'exploitation.

3-2-2- La comptabilité analytique est une comptabilité souple.

Aucune organisation comptable rigide n'est imposée. La présentation des calculs et des résultats se fait sous forme de tableaux : nombreux avantages.

3-2-3- La comptabilité analytique est une comptabilité autonome.

La comptabilité générale fournit les données de base nécessaires, mais la comptabilité analytique d'exploitation est autonome par rapport à la comptabilité générale.

4- ETUDE DES CHARGES

4-1- Le reclassement des charges par fonction.

4-1-1- Les fonctions.

Elles sont mises en évidence par l'étude détaillée de la structure interne de l'entreprise ; cependant la division fonctionnelle ne coïncide pas toujours avec la division réelle des activités de l'entreprise.

4-1-1-1- La fonction approvisionnement

Elle regroupe toutes les charges afférentes aux achats de matières premières, de matières consommables, de produits finis etc.

Les principaux frais relatifs à cette fonction sont :

- ✓ Les frais de transport relatifs aux achats ;
- ✓ Les frais d'affranchissement des postes ;
- ✓ Les salaires et charges sociales des employés du service achat ;
- ✓ Les commissions sur achats ;

- ✓ La fraction des dotations aux amortissements concernant les locaux et le matériel utilisé à cette fin.

4-1-1-2- La fonction production

Elle n'existe que dans les entreprises de production et regroupe toutes les charges des postes de travail, des ateliers concourant à l'élaboration des objets fabriqués.

- ✓ Salaires et charges sociales des ouvriers ;
- ✓ Les fournitures : eau, gaz, électricité, petit outillage, etc.
- ✓ Les frais d'entretien et de réparation du matériel ;
- ✓ La fraction des dotations aux amortissements concernant les locaux et le matériel utilisé lors de la production.

4-1-1-3- La fonction de distribution

Les entreprises se préoccupent de plus en plus de la vente de leurs produits, les charges concernant cette fonction tendent à devenir de plus en plus lourdes :

- ✓ Salaires et charges du personnel du service de vente ;
- ✓ Les commissions des représentants ;
- ✓ Les frais de conditionnement (emballages), de transport ;
- ✓ Les frais de service après – vente ;
- ✓ Les frais financiers : escompte de règlement, etc.
- ✓ La fraction des dotations aux amortissements concernant les locaux et le matériel utilisé lors de la distribution.

4-1-1-4- La fonction administration

Son importance croît avec la taille de l'entreprise et regroupe :

- ✓ Les frais généraux (Postes, assurances, impôts ...)
- ✓ Les appointements et les charges sociales du personnel administratif ;
- ✓ Les diverses fournitures de bureau ;
- ✓ La fraction des dotations aux amortissements concernant les locaux et le matériel utilisé lors de sa mise en œuvre.

4-1-1-5- La fonction financement

Elle regroupe essentiellement tous les frais financiers relatifs aux prêts obtenus.

4-1-2- Les charges

La charge est la constatation d'un flux de valeurs qui représente un emploi définitif et qui a le plus souvent pour contrepartie un décaissement.

L'analyse des charges dépend de la structure interne de l'entreprise. Elles sont connues par les comptes de charges par nature de la comptabilité générale. Cependant, l'analyse fonctionnelle de ces charges (c'est-à-dire l'analyse selon leur destination dans l'entreprise) comporte des difficultés.

4-2- La hiérarchie des coûts

4-2-1- Définition

Le terme « **coût** » fait référence à la notion d'accumulation de charges ou d'incorporation des coûts correspondant aux stades élémentaires d'élaboration du produit (produit semi-fini par exemple) dans les coûts correspondant aux stades les plus achevés.

Les coûts sont donc hiérarchisés car ils fournissent progressivement l'image de valeurs plus importantes pour les produits plus élaborés.

4-2-2- Le coût d'achat

Il est constitué par l'ensemble des charges supportées en raison de l'achat des marchandises et des matières.

4-2-3- Le coût de production

Il est constitué par l'ensemble des charges supportées en raison de la création de produits ou de services de l'entreprise.

4-2-4- Le coût de distribution

Le coût de distribution représente tout ce qu'ont coûté les opérations relatives à la conclusion et à l'exécution de la vente.

4-2-5- Le coût annexe

L'activité individuelle ou commerciale d'une entreprise ne peut être réalisée sans l'aide d'activité annexe complémentaire essentiellement ***l'activité administrative*** et ***l'activité financière***.

4-2-6- Le coût de revient

Le coût de revient d'objets ou de prestations de services est un coût complet regroupant l'ensemble des charges correspondant à l'élaboration d'un produit jusqu'au stade final de sa livraison au client.

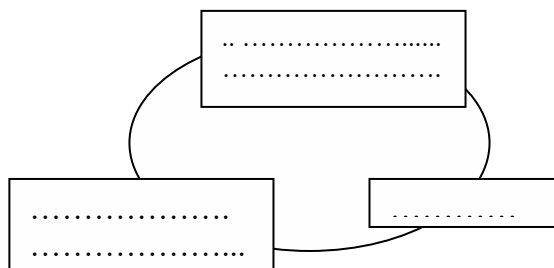
4-2-7- Le résultat

Le résultat analytique est égal à la différence entre un produit analytique et le coût de revient correspondant.

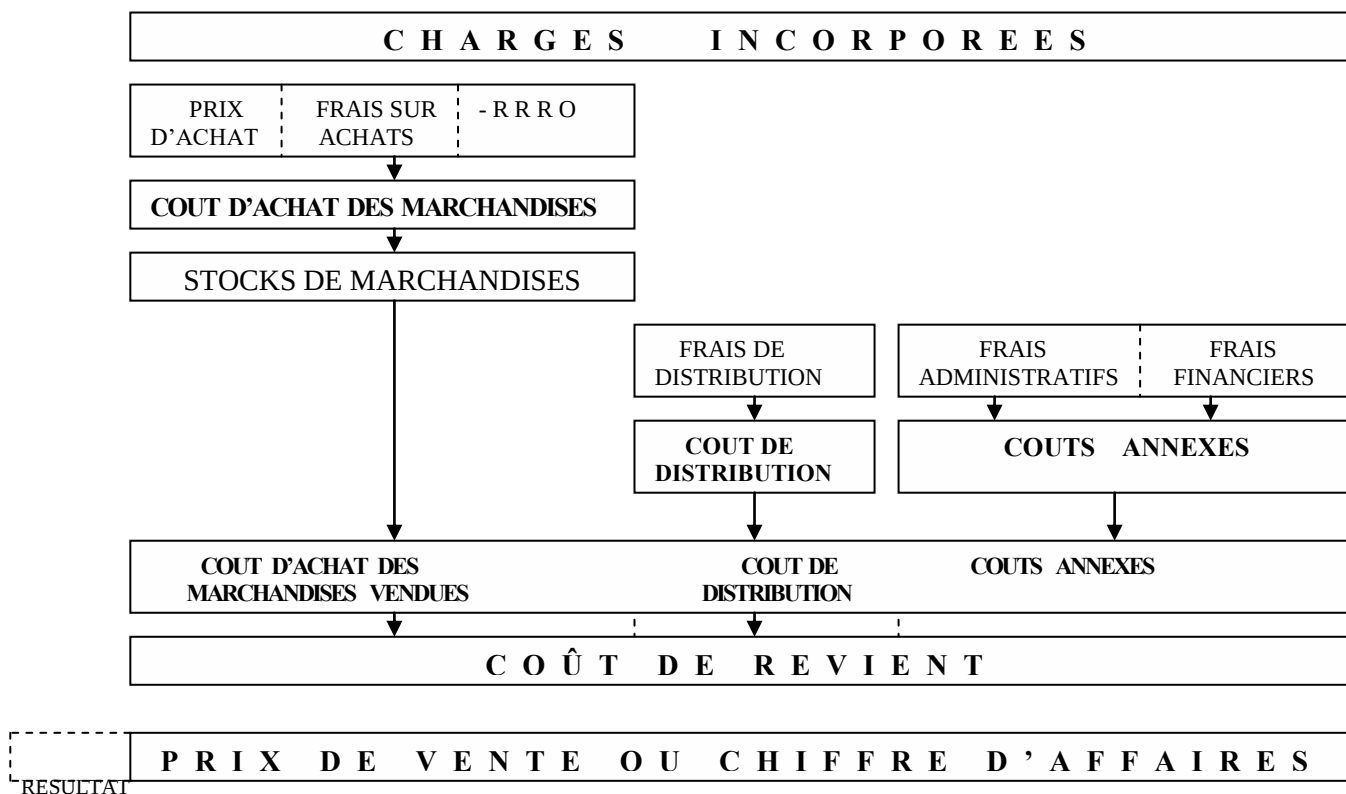
4-2-8- Schéma de la hiérarchie des coûts.

 **Entreprise commerciale** : Achat – Distribution

➤ Cycle d'exploitation



Remarque : Dans le schéma présenté, toutes les marchandises achetées sont supposées vendues. Le coût de revient n'est calculé qu'au stade final lorsque le produit sort de l'entreprise



➤ **Formule de calcul**

COÛT D'ACHAT = ...

COÛT DE REVIENT = ...
.....
.....

RESULTAT = ...

Application N°1

Au cours du mois d'octobre 200N, l'entreprise **SAMBÊ – SAMBÊ** a réalisé les opérations suivantes :

- Achat de marchandises (5000 unités) 650 000
- Charges d'approvisionnement 100 000
- Vente de marchandises (4500 unités) 900 000
- Rabais obtenus 50 000
- Charges de distribution 80 000
- Frais financiers 20 000
- Frais administratifs 26 000

NB : En l'absence des stocks.

Travail à faire : Déterminez le résultat analytique.

Solution

Coût d'achat des marchandises achetées (CAMA)

CAMA = ... ==> **CAMA** = ...

Coût de distribution = ...

Coûts annexes = ... ==> **Coûts annexes** = ...

Coût d'achat des marchandises vendues (CAMV)

Coût d'achat unitaire = ... ==> **Coût d'achat unitaire** = ...

CAMV = ... ==> **CAMV** = ...

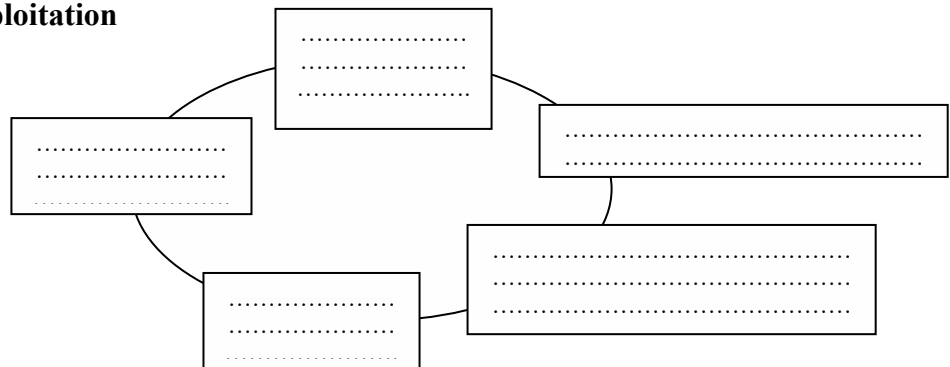
Coût de revient = CAMV + Coût de distribution + Coûts annexes

Coût de revient = ... ==> **Coût de revient** = ...

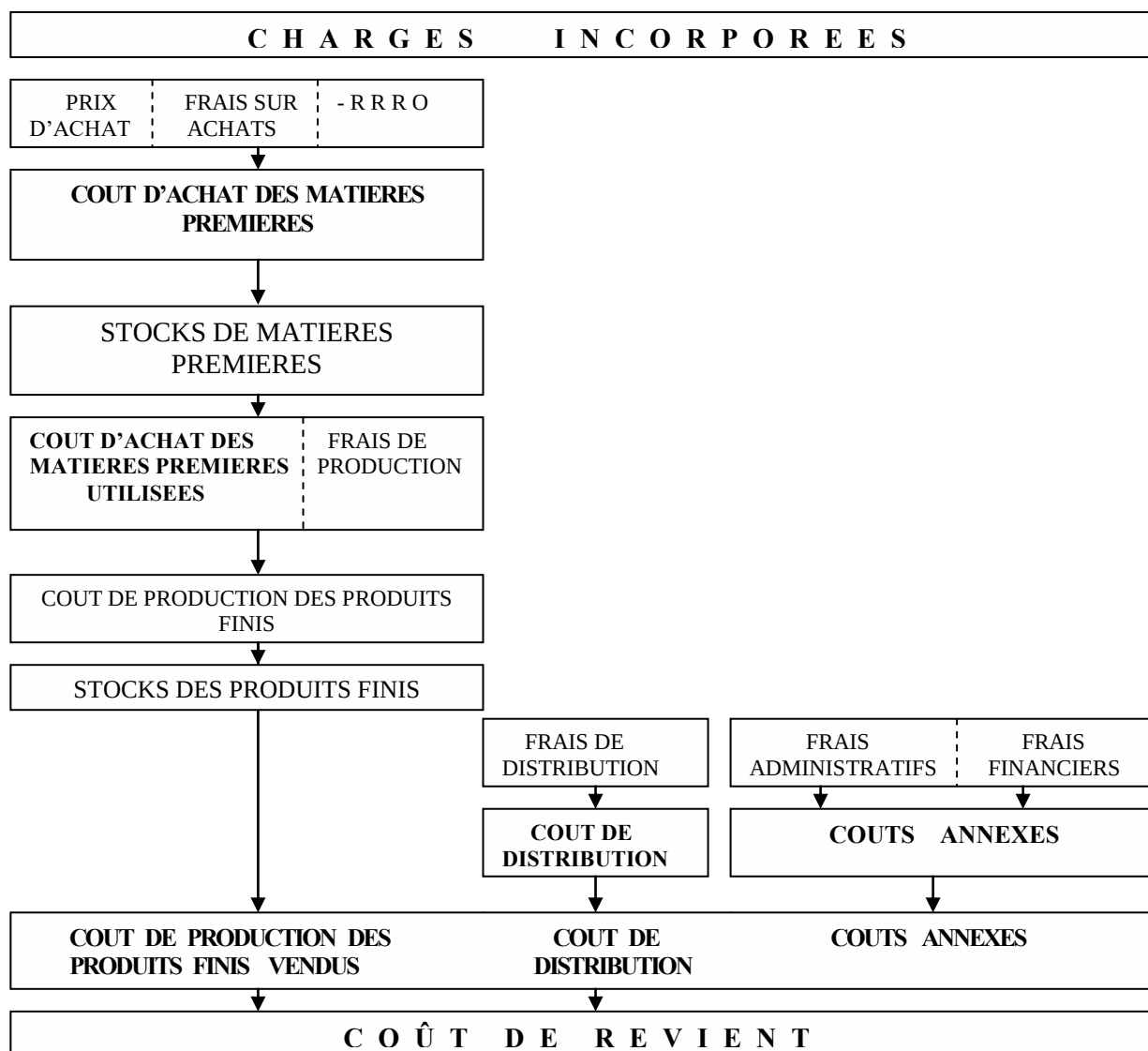
Résultat = ... ==> **Résultat** = ...

Entreprise industrielle : Achat – Production - Distribution

➤ Cycle d'exploitation



Remarque : Dans le schéma présenté, toutes les matières premières achetées sont supposées utiliser, de même que toute la production est considérée comme vendue.



RESULTAT	P R I X D E V E N T E O U C H I F F R E D ' A F F A I R E S
----------	--

➤ **Formule de calcul**

COÛT D'ACHAT DES MATIERES PREMIERES	=
--	------------------

COÛT DE PRODUCTION	=
---------------------------	------------------

COUT DE REVIENT	=
------------------------	---------------------------

RESULTAT	=
-----------------	---------

Application N° 2

L'entreprise BOULOMEY qui fabrique des produits A à partir d'une matière première M a réalisé au cours de l'exercice 200N les opérations suivantes :

- Achats de matières premières M : 10 000 kg pour 200 000
- Charges d'approvisionnement 20 000
- Charges de fabrication 400 000
- Frais de l'administration 55 000
- Charges de distribution 79 800

Au cours de cet exercice, il a été fabriqué 2000 unités de produit A ayant nécessité 8000 kg de la matière première M. Les ventes de la période s'élèvent à 1900 unités pour un prix total de 722 000 FCFA. La remise sur la matière première s'élève à 45 000 FCfa.

Travail à faire : Déterminer le résultat analytique des produits A.

Solution

Coût d'achat des matières premières = ... ==> **CAMP** = ...

Coût unitaire = ... ==> **C.u.** = ...

Calcul du coût de production

Coût d'achat des matières premières utilisées = ... ==> **CAMC** = ...

Frais de fabrication :

Coût de production = ... ==> **Coût de production** = ...

Coût de production unitaire = ... ==> **Cpu** = ...

Calcul du coût de revient

Coût de production de produits finis vendus :

Coût de distribution :

Coûts annexes :

Coût de Revient = ... ==> **CR** = ...

Résultat Analytique d'Exploitation : ==> **R** = ...

4-3- Le calcul des charges incorporables

4-3-1- Définition

Une charge est un engagement de dépenses, elle constitue un appauvrissement de l'entreprise.

4-3-2- Distinction des charges

4-3-2-1- Les charges non incorporables.

Ce sont des charges de la comptabilité générale qui ne sont pas prises en compte par la comptabilité analytique, parce qu'elles ne sont pas nécessaires pour le fonctionnement d'une entreprise ou ont un caractère particulier.

Exemple : les dons, les amendes et pénalités, les impôts sur les sociétés, etc.

4-3-2-2- Les charges incorporables

Ce sont les charges prises en compte par la comptabilité analytique. Elles sont constituées en grande partie des charges de la comptabilité générale (Jugées normales en gestion).

Exemples : les charges du personnel, les dotations aux amortissements, les provisions pour dépréciation, provisions pour risques.

4-3-2-3- Les charges supplétives

Elles correspondent aux charges non enregistrées par la comptabilité générale mais faisant partie des charges incorporables parce qu'elles présentent un caractère normal.

Exemples : La rémunération des capitaux propres, la rémunération de l'exploitant non salarié.

4-3-3- Calcul des charges incorporables

❖ Formalisation

Soient **CI** : les charges incorporables, **CNI** : les charges non supplétives
CCG : les charges de la comptabilité générale, **CS** : les charges supplétives.

$$CI = CCG - CNI + CS$$

$$CCG = CI + CNI - CS$$

❖ Illustration

APPLICATION N° 3 Cas JOLIBEBE

L'entreprise JOLIBEBE met à votre disposition les données suivantes :

Les charges comptabilisées pour le mois d'Avril 200N sont de 4 500 000 FCFA. Ces charges sont composées d'une dotation aux amortissements de 75 000 FCFA qui concerne les frais d'établissement et d'une dotation aux provisions de 150 000 FCFA relative à un litige, et l'entreprise considère qu'il ne soit pas normal de les incorporer aux coûts.

Les capitaux propres de l'entreprise s'élèvent à 18 000 000 FCFA et l'on fait entrer dans les coûts leur rémunération au taux annuel de 8,5% ; de même une rémunération fictive de l'exploitant est évaluée à 200 000 FCFA.

Travail à faire : Calculer les charges incorporables pour le mois d'Avril 200N.

Solution

- Détermination des charges incorporables aux coûts du mois d'Avril 200N.

Les charges de la comptabilité générale :

Total des charges non incorporables :

- Dotation aux amortissements

- Dotation aux provisions

Total

Total des charges supplétives :

- Rémunération des capitaux propres

..... = ...

- Rémunération de l'exploitant

.

Total

.....
CI = ...

Chapitre 2

LA METHODE DES COUTS COMPLETS

Section 1

LE TRAITEMENT DES CHARGES

Les charges incorporables sont constituées de charges directes et de charges indirectes.

1. LES CHARGES DIRECTES

Ce sont des charges qui ne concernent qu'un seul coût et qui peuvent être affectées sans calcul intermédiaire. Les deux catégories essentielles de charges directes sont :

1-1- Les matières premières et fournitures.

Ce sont nécessairement des charges directes parce qu'elles entrent directement dans la composition du produit fabriqué.

1-2- La main d'œuvre directe (MOD)

Il s'agit des frais de personnel (Salaire principal, primes, avantages. etc) résultant des travaux effectués sur un seul produit.

APPLICATION N°1

Les produits A et B fabriqués ont nécessité les facteurs de production suivants récapitulés sur les documents :

- BM 37 : Bon de la matière X (3 500 FCFA pour A , 4 000 FCFA pour B)
- BM 38 : Bon de la matière Y (1 700 FCFA pour A, 2 000 FCFA pour B)
- BT 14 : Bon de travail (850 FCFA pour A, 950 FCFA pour B)

Travail à faire : Calculez le coût des produits A et B.

Solution

ELEMENTS DE COUTS	COUTS	
	PRODUIT A	PRODUIT B
Matières		
• Stock matière X BM 37		
• Stock matière Y BM 38		
Main d'œuvre directe (MOD)		
• Charges réfléchies BT 14		
TOTAL DES COUTS		

2. LES CHARGES INDIRECTES

Les charges indirectes concernent plusieurs coûts et doivent faire l'objet d'un traitement (analyse) préalable avant d'être imputées aux différents coûts.

Exemples : les charges de l'administration, énergie, transport, etc.

Deux phases peuvent distinguer :

2-1- La répartition

Elle consiste à ventiler en fonction de leur finalité ou de leur utilité, les charges indirectes.

2-2- L'imputation

Elle consiste à incorporer aux différents coûts une quote-part calculée des charges indirectes précédemment réparties.

APPLICATION N° 2

L'entreprise commerciale « **MOMO** » achète trois produits P_1 , P_2 et P_3 chez un grossiste en vue de les revendre. Pour le mois de mars 200N, les achats ont été les suivants :

Produit P_1 : 4 000 kg à 100 FCFA le kg

Produit P_2 : 2 000 kg à 150 FCFA le kg

Produit P_3 : 1 500 kg à 300 FCFA le kg

Pour la même période, les frais généraux s'élèvent à 150 000 FCFA. L'entreprise envisage la répartition des charges indirectes proportionnellement aux quantités achetées.

Travail à faire : Après avoir réparti les charges entre les produits (P_1 , P_2 et P_3), calculer le coût de revient de chaque produit.

Solution

Répartition des charges entre les produits P_1 , P_2 et P_3 .

Total des quantités achetées : = ...

Prix unitaire frais généraux : = ...

Produit P_1 : ou = ...

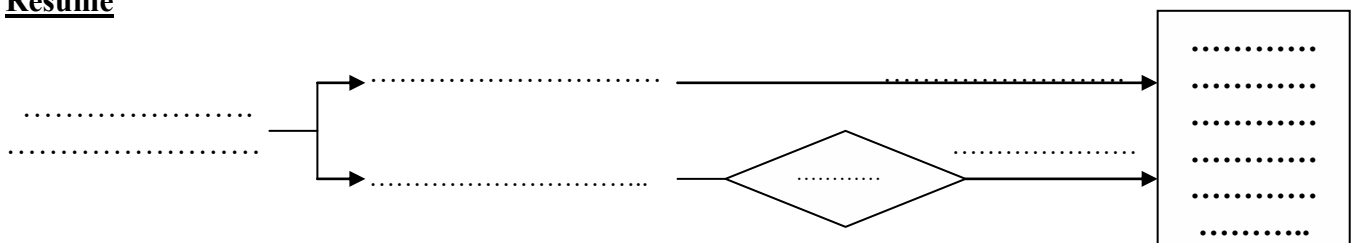
Produit P_2 : ou = ...

Produit P_3 : ou = ...

Calcul du coût de revient

ELEMENTS	TOTAUX	Produit P_1			Produit P_2			Produit P_3		
		Qtés	P.u.	Mts	Qtés	P.u.	Mts	Qtés	P.u.	Mts
Achats										
Charges indirectes										
Coût de revient										

Résumé



1. PRINCIPE DES CENTRES D'ANALYSE

1-1- Définition

Un centre d'analyse est un compartiment comptable permettant de regrouper des éléments des charges indirectes avant de les imputer aux coûts.

1-2- Les caractéristiques

Les charges indirectes d'un centre d'analyse doivent présenter un caractère d'**homogénéité**. Cette homogénéité du centre doit permettre chaque fois que possible, la mesure de son activité par une **unité physique** ou une **unité monétaire**.

1-3- Classification

1-3-1- Les centres opérationnels ou centre de travail

Un centre de travail est centre d'analyse dont l'activité peut être mesurée au moyen d'une unité physique appelée « **unité d'œuvre** » permettant d'imputer aux coûts les charges indirectes de ce centre.

Cette unité peut être exprimée en **unité de temps** (heure, minute, ...) ou en **unité physique** (Masse : *kg, tonne*, Surface : *m², km²*, ... Nombre d'objets, ...)

Exemples : Approvisionnement, Atelier X, Atelier Y, Distribution, etc.

1-3-2- Les centres de structures ou centres de frais.

L'activité de ces centres ne peut être mesurée de façon satisfaisante au moyen d'une unité physique. L'imputation des charges indirectes sera réalisée sur un modèle de relation de **proportionnalité** avec une base monétaire appelée « **Assiette de frais** ».

Exemples : Administration, Financement, Transport, ...etc.

1-3-3- Les centres principaux

Ce sont des centres d'analyse dont les charges sont imputées au moyen des unités d'œuvres ou des assiettes de frais aux coûts des produits ou des services.

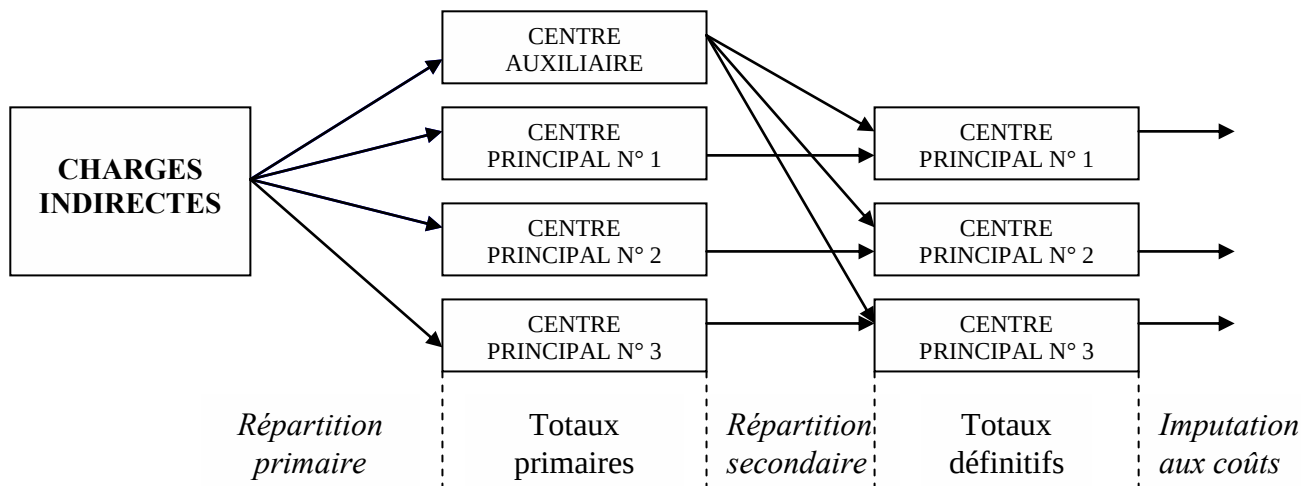
Exemples : Centre approvisionnement ==> *Coût d'achat*
Centre Atelier ==> *Coût de production*

1-3-4- Les centres auxiliaires

Les charges de ces centres sont cédées à d'autres centres (auxiliaires ou principaux) au cours d'une phase de « Répartition secondaire ».

1-4- Les étapes successives de la méthode des centres d'analyse

Les étapes successives de la méthode des centres d'analyses peuvent être résumées par le schéma suivant :



2. LE TABLEAU DE REPARTITION

2-1- La répartition Primaire

L'analyse des charges indirectes est réalisée dans un tableau appelé « **Tableau d'analyse** » où figurent :

- **En lignes** : les éléments de charges à répartir et à affecter (classés par nature)
- **En colonnes** : les centres d'analyse.

Les charges sont inscrites dans les différents centres (auxiliaires ou principaux) à l'aide des **clés de répartition** (en pourcentage ou en fraction). C'est la **répartition primaire**.

APPLICATION N° 1

Le chef comptable de l'entreprise « **CHEBOU** » vous fournit le tableau des charges indirectes ci-dessous :

Charges à répartir	Montants	Administration (centre auxiliaire)	Approvisionnement	Atelier
Services extérieurs A	240 000	10%	50%	40%
Impôts et taxes	300 000	1/3	-	2/3
Charges de personnel	700 000	45%	40%	15%
Totaux primaires	1 240 000			

Travail à faire : Procéder à la répartition des charges indirectes de l'entreprise CHEBOU.

Solution

Tableau de répartition des charges indirectes de l'entreprise CHEBOU.

<i>Charges à répartir</i>	<i>Montants</i>	<i>Administration</i>	<i>Approvisionnement</i>	<i>Atelier</i>
<i>Services extérieurs A</i>				
<i>Impôts et taxes</i>				
<i>Charges de personnel</i>				
<i>Totaux primaires</i>				

2-2- La répartition Secondaire

Cette opération consiste à ajouter aux charges primaires des centres d'analyse une quote-part des charges des centres auxiliaires correspondant aux prestations reçues par ces derniers.

Cette quote-part est évaluée soit au moyen d'une « clé de répartition » soit sur la base des unités d'œuvre consommées par le centre qui reçoit les prestations. Deux situations peuvent être distinguées :

- *La répartition hiérarchisées ou « en cascade » ou transfert en escalier ;*
- *La répartition avec prestation croisées ou prestations réciproques.*

2-2-1- La répartition hiérarchisée ou transfert en escalier.

Les centres auxiliaires fournissent des prestations aux centres principaux mais ils peuvent en fournir à d'autres centres auxiliaires. Il y a transfert en escalier lorsque le **coût constaté** de chaque centre auxiliaire est transféré au suivant *sans retour en arrière* donc en cascade et atteignent progressivement les centres principaux.

APPLICATION N° 2

L'entreprise industrielle « **CHEBOU** » vous donne ci-dessous les coûts des sections après répartition primaire ainsi que les clés de répartition secondaire.

Eléments	Administration	Entretien	Energie	Approvisionnement	Atelier	Distribution
T.A.R.P.	300 000	500 000	700 000	1 200 000	3 000 000	1 500 000
Administration	-	15%	45%	20%	15%	5%
Entretien	-	-	15%	25%	45%	15%
Energie	-	-	-	1/5	3/5	1/5

NB : TARP : Total Après Répartition Primaire.

Travail à faire : Présentez le tableau de répartition hiérarchisé.

Solution

Tableau de répartition hiérarchisé ou secondaire.

<i>Eléments</i>	<i>Administration</i>	<i>Entretien</i>	<i>Energie</i>	<i>Approvisionnement</i>	<i>Atelier</i>	<i>Distribution</i>
<i>T.A.R.P.</i>						
<i>Administration</i>						
<i>Entretien</i>						
<i>Energie</i>						
<i>TOTAL APRES REPARTITION SECONDAIRE</i>						

2-2-2- La répartition secondaire avec prestations croisées ou prestations réciproques.

Certaines sections se fournissent réciproquement des prestations. Dans ce cas de figure, le total des charges d'un centre auxiliaire à répartir dépend des charges qu'il reçoit et donc aussi des charges qu'il cède aux autres centres.

Exemples : le centre « Administration » fournit des unités d'œuvre au centre « Entretien » et vice-versa.

APPLICATION N° 3

L'entreprise « **JOEZER** » vous fournit le tableau de répartition après la répartition primaire avec les éléments suivants :

Eléments	Centre Soufflage	Centre Moussage	Approvisionnement	Atelier	Atelier Conditionnement	Distribution
T.A.R.P.	303 000	200 000	290 000	1 000 000	1 500 000	1 200 000
R é p a r t i t i o n S e c o n d a i r e						
Soufflage	-	10%	30%	25%	25%	10%
Moussage	20%	-	10%	30%	20%	20%

NB : TARP : Total Après Répartition Primaire.

Travail à faire : Présentez le tableau de répartition secondaire de l'entreprise JOEZER.

Solution

Tableau de répartition secondaire des charges indirectes.

Mise en équation

Soient : le centre Soufflage qui donne au centre Moussage
 : le centre Moussage qui donne au centre Soufflage.

SOUFFLAGE	MOUSSAGE
.....	
.....	
.....	

1 ==> = ...

2 ==> = ...

Remplaçons Y par sa valeur dans l'équation N° 1
 (Méthode de substitution)

..... = ...

Cherchons en fonction de

..... = ...

..... = ...

..... = ...

..... = ...

..... = ...

..... = ...

..... = ...

..... = ...

Eléments	Centre Soufflage	Centre Moussage	Approvisionnement	Atelier	Atelier Conditionnement	Distribution
T.A.R.P.						
Soufflage						
Moussage						
T.A.R.S.						

NB : TARS : Total Après Répartition Secondaire.

2-2-3- L'imputation des charges indirectes aux coûts

Elle est réalisée sur la base des unités d'œuvre ou des assiettes de frais retenues pour les différents centres. L'imputation des charges indirectes d'un centre d'analyse à un coût est réalisée en effectuant le produit :

- Pour les centre de travail

$$\text{Coût d'unité d'œuvre} \times \text{Prestation reçue du centre}$$

(Évaluée en unités d'œuvre)

- Pour les centre de frais

$$\text{Taux de frais} \times \text{quote-part du produit dans l'assiette de frais}$$

(Évaluée en unités monétaire)

2-2-4- Calcul des coûts d'unité d'œuvre ou des taux de frais.

2-2-4-1- Coût d'unité d'œuvre (Cuo)

L'unité d'œuvre permet de mesurer l'activité d'un centre d'analyse (Centre opérationnel).

$$\text{Coût d'unité d'œuvre} = \frac{\text{Coût total du centre de travail}}{\text{Nombre d'unités d'oeuvre}}$$

2-2-4-2- Taux de frais

Le taux de frais d'un centre de frais (ou centre de structure) est obtenu par le rapport :

$$\text{Taux de frais} = \frac{\text{Coût total du centre de frais}}{\text{Assiette de frais}}$$

Exemple : Soit un centre Administration générale dont on souhaite répartir les charges entre les coûts de revient proportionnellement aux coûts de production des produits vendus.

$$\text{Taux de frais} = \frac{\text{Coût total du centre Administration générale}}{\sum \text{des coûts de production des produits vendus}}$$

Ce taux de frais donne en fait le coût du centre pour **un franc** d'assiette (dans notre exemple, pour un franc de coût de production). On peut également l'exprimer en pourcentage.

2-2-4-3- La nature d'unité d'œuvre (Nuo)

La nature d'unité d'œuvre permet de caractériser l'unité physique d'un centre d'analyse.

Exemples : Heures de main d'œuvre directe (HMOD), Heures machine (HM), Kg de matières premières achetées, 1000 FCFA de Chiffre d'Affaires (1000fcfa de CA), ...etc.

2-2-4-4- Le nombre d'unité d'œuvre

Le nombre d'unité d'œuvre représente la valeur chiffrée de la nature d'unité d'œuvre ou de l'assiette de frais.

APPLICATION N° 4 Cas JOEZER (Suite)

Pour vous permettre d'achever son tableau de répartition, l'entreprise JOEZER vous fournit les éléments ci-dessous contenus dans le tableau suivant :

Centres	Nature d'unités d'oeuvre	Nombre d'unités d'oeuvre
Approvisionnement	Kg de matières achetées	4 500
Atelier N° 1	Heures de MOD	500
Atelier N° 2	Heures machines	2 500
Distribution	10 000 FCFA de Chiffre d'affaires	641

Travail à faire : Achevez le tableau de répartition de l'entreprise JOEZER.

Solution

Achèvement du tableau de répartition

Eléments	Centre Soufflage	Centre Moussage	Approvisionnement	Atelier	Atelier Conditionnement	Distribution
T.A.R.P.						
Soufflage						
Moussage						
T.A.R.S.						
Nature d'unités d'œuvre ou						
Assiette de frais						
Nombre d'unité d'oeuvre						
Coût d'unité d'oeuvre						
			(1)	(2)	(3)	(4)

Calculs annexes :

(1) CUO = ... = ... (2) CUO = ... = ...

(3) CUO = ... = ... (4) CUO = ... = ...

1. LES COÛTS D'ACHAT

En fonction des décisions de gestion qui doivent être prises, de l'organisation de la fabrication ou du caractère évolutif des conditions d'approvisionnement, les coûts d'achat peuvent être calculés par catégorie de produit acheté pour une période. Ce qui conduit à distinguer :

1-1- Les marchandises

On entend par marchandises, des biens achetés pour être revendus **sans transformation**.

1-2- Les matières et fournitures

Elles permettent d'obtenir des produits destinés à la vente après transformation. A ce niveau on distingue :

- Les matières premières : qui sont directement incorporées aux produits fabriqués
Exemple : les fèves de cacao dans la fabrication du beurre de cacao, du chocolat, ...etc.
- Les matières et les fournitures consommables : Elles participent à la fabrication ou même à la distribution sans être incorporés aux produits.

Exemple : Charbon de bois utilisé comme combustible.

1-3- Les composantes du coût d'achat

Le coût d'achat est un groupement de charges dont la principale est le plus souvent le prix.

1-3-1- Le prix d'achat

Il s'agit du prix figurant sur les factures établies par le fournisseur. Ce sont les prix net hors taxe récupérable et après réduction (- Rabais, Remise, Ristourne Obtenus (RRRO)) qui doivent être retenus.

1-3-2- Les charges directes d'approvisionnement

Ce sont les frais relatifs aux achats généralement payés à des tiers : frais de transport, frais d'assurance, frais de courtage, ...etc.

1-3-3- Les charges indirectes d'approvisionnement

Elles sont en principe regroupées dans un ou plusieurs centres d'analyse. Leur imputation aux coûts d'achat est réalisée en utilisant les unités d'œuvre ou les assiettes de frais.

1-4- Exemple de calcul de coût d'achat

Libellés	Matière Première		
	Quantités	Prix Unitaire	Montants
<u>CHARGES DIRECTES</u>			
Achats de			
Charges directes d'approvisionnement			
<u>CHARGES INDIRECTES</u>			
Centre d'analyse.....			
COÛT D'ACHAT			

APPLICATION N° 1 Cas POPODIPO

La société Anonyme « POPODIPO » est une petite entreprise industrielle. Elle fabrique et vend deux produits finis principaux P1 et P2. Le produit P1 est fabriqué à partir de la matière première M1 dans l'Atelier A. Le produit P2 est obtenu dans l'Atelier B à partir de la matière M2.

L'entreprise utilise la méthode des coûts complets pour la recherche des résultats analytiques mensuels par produit. Vous disposez des informations suivantes relatives au mois d'octobre 200N.

1°- Stock au 1^{er} octobre 200N

- Matière première M1 : 5 000 kg valant 2 950 000 FCFA,
- Matière première M2 : 10 000 kg valant 7 700 000 FCFA,
- Produit fini P1 : 1 000 unités valant 5 280 000 FCFA,
- Produit fini P2 : 3 000 unités valant 15 762 000 FCFA.

2°- Achats du mois d'octobre 200N

- Matière première M1 : 20 000 kg à 600 FCFA le kg,
- Matière première M2 : 25 000 kg à 800 FCFA le kg,

3°- Charges directes du mois d'octobre 200N

- Matière première M1 consommée : 24 000 kg
- Matière première M2 consommée : 27 900 kg
- Main d'œuvre directe Atelier A : 4 000 heures à 2 700 FCFA l'heure
- Main d'œuvre directe Atelier B : 3 000 heures à 2 400 FCFA l'heure.

4°- Charges indirectes du mois d'octobre 200N.

Elles ont fait l'objet d'une répartition primaire et secondaire dans les sections auxiliaires et principales. Les totaux définitifs des sections principales après répartition secondaire sont les suivants :

Eléments	Approvisionnement	Atelier A	Atelier B	Distribution
Totaux définitifs	1 800 000	21 000 000	18 120 000	10 500 000
Nature d'unités d'œuvre	kg de matière première achetée	Heure machine	Heure de MOD	100 FCFA de produit fini vendu
Nombre d'unités d'œuvre	.....	2 000	.....	.....
Coût d'unités d'œuvre	.....	.....	.....	.....

5°- Production du mois d'octobre 200N

- Produit fini P1 : 8 000 unités,
- Produit fini P2 : 9 000 unités.

6°- Ventes du mois d'octobre 200N.

- Produit fini P1 : 5 000 unités à 6 700 FCFA la pièce,
- Produit fini P2 : 11 000 unités à 6 500 FCFA la pièce.

7°- Stocks au 31 octobre 200N

- Matière première M1 : 1 050 kg
- Matière première M2 : 7 100 kg
- Produit fini P1 : 3 990 unités
- Produit fini P2 : 1 000 unités.

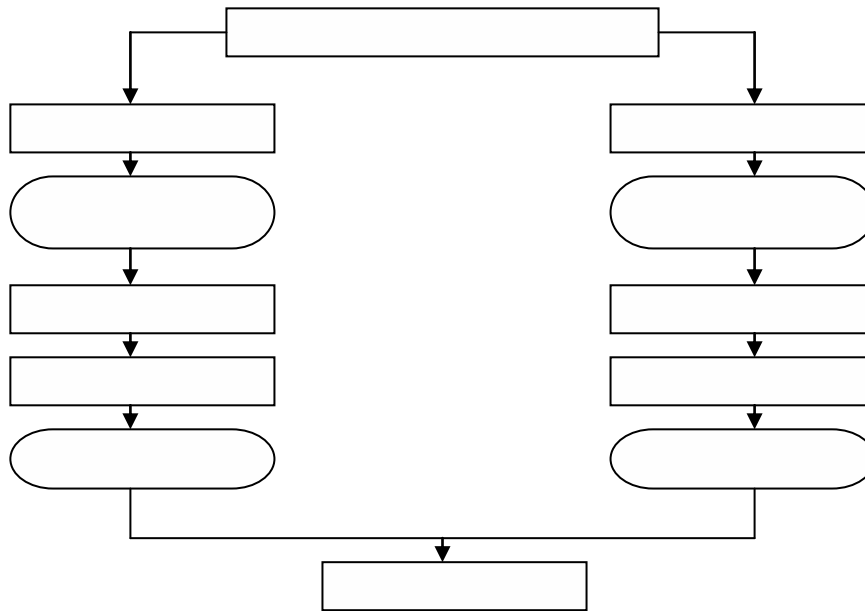
Travail à faire :

- 1°) Effectuez le schéma de production de l'entreprise POPODIPO ;
- 2°) Déterminez le résultat analytique sur les produits finis P1 et P2.

NB : Les sorties sont valorisées selon le procédé du coût moyen unitaire pondéré (CMUP).

Solution

❖ *Schéma de production (ou schéma technique) de l'entreprise POPODIPO.*



❖ *Tableau de répartition des charges indirectes*

<i>Eléments</i>	<i>Approvisionnement</i>	<i>Atelier A</i>	<i>Atelier B</i>	<i>Distribution</i>
Totaux définitifs	1 800 000	21 000 000	18 120 000	10 500 000
<i>Nature d'unités d'œuvre</i>	<i>kg de matière première achetée</i>	<i>Heure machine</i>	<i>Heure de MOD</i>	<i>100 FCFA de produit fini vendu</i>
<i>Nombre d'unités d'œuvre</i>	 ⁽¹⁾	2 000		 ⁽²⁾
<i>Coût d'unités d'œuvre</i>	.....	.....	.....	.....

Calculs annexes

(1) Matière première M1 achetée : (2) Total des ventes des produits P1 et P2

..... Produit P1 : =

Matière première M2 achetée :

Total matières achetées Produit P2 : =

.....
Total ventes (C.A)

Calcul du nombre d'unités d'œuvre (NUO)

NUO = ... => **NUO** =

.....

❖ *Détermination des différents coûts et le résultat analytique*

3-1- Calcul du coût d'achat des matières premières M1 et M2

LIBELLES	Matière M1			Matière M2		
	Qtés	P.u.	Montants	Qtés	P.u.	Montants
.....						
.....						

2. LES INVENTAIRES PERMANENTS

En comptabilité analytique, les mouvements de matières peuvent faire l'objet d'un suivi permanent au moyen de bons récapitulés sur des fiches de stock. La valorisation des entrées aux coûts d'achat ou de production et celles des sorties utilisant une méthode de coût moyen ou d'épuisement des lots identifiés permet de réaliser un **inventaire permanent**.

2-1- Définition

L'inventaire permanent est une organisation qui permet de connaître de façon constante au cours de l'exercice des existants chiffrés en quantités et en valeurs des stocks.

Cette notion s'oppose à celle **d'inventaire intermittent** qui consiste à étudier de manière périodique les stocks pour en connaître le niveau et la valeur. C'est le cas de l'inventaire physique effectué en fin d'exercice par la comptabilité générale.

2-2- Objet de l'inventaire permanent.

Pour tous les éléments de stocks et principalement pour les stocks de marchandises ; matières premières, consommables, emballages, il est tenu un tableau d'inventaire permanent qui a pour objet de mettre en évidence, **le coût moyen unitaire pondéré (CMUP)**, servant à valoriser les sorties ou les consommations de la période et le **stock final théorique (SFT)** de la période.

2-3- Formules de calcul.

2-3-1- Détermination de la consommation ou sortie.

- ❖ **Inventaire intermittent** (à la fin de l'exercice) : les entrées et les sorties du magasin ne sont pas enregistrées au fur et à mesure.

$$\text{Consommation ou Sortie de la période} = \text{Stock initial (en début de période)} + \text{Entrées (Coût d'achat)} - \text{Stock final (Fin de période)}.$$

2-3-2-Détermination du stock final

- ❖ **Inventaire permanent** (au cours de l'exercice) : les sorties et les entrées du magasin s'enregistrent au fur et à mesure de leur exécution.

$$\text{Stock Final} = \text{Stock initial} + \text{Entrées} - \text{Consommation}$$

(de la période) (de la période) (de la période).

2-3-3- Calcul de la disponibilité

$$\text{Disponibilité} = \frac{\text{Stock initial}}{(\text{de la période})} + \frac{\text{Entrées}}{(\text{de la période})}$$

2-3-4- Détermination du coût moyen unitaire pondéré (CMUP)

$$\text{Coût Moyen Unitaire Pondéré} = \frac{\text{Total Disponible (En valeur)}}{\text{Total Disponible (En quantité)}}$$

Ces relations sont mises en évidence à partir du tableau d'inventaire permanent suivant :

Libellés	Quantités	Prix unitaire	Montants
Stock initial			
+ Entrées (Coût d'achat)			
DISPONIBILITES		CMUP	
- Sorties (Consommations)		CMUP	
Stock final			

2-4- Les différences d'inventaire

La tenue de l'inventaire permanent n'exclue pas la nécessité d'effectuer un inventaire extracomptable pour vérification et ajustement. En effet, certaines sorties de magasin ne sont pas comptabilisées (Bris, vol de marchandises, casses, pertes, dépréciations diverses et détériorations).

Ainsi à la fin d'un exercice, il peut exister des différences d'inventaires entre l'inventaire permanent qui indique le **stock final théorique** (SFT) et l'inventaire extracomptable qui donne le **stock final réel** (SFR).

La valorisation des mouvements de stocks peut ressortir des différences d'inventaires.

❖ Calcul de la différence d'inventaire.

$$\text{Différence d'inventaire} = \text{Stock final Réel (SFR)} - \text{Stock Final Théorique (SFT)}$$

Cette différence permet de rectifier le résultat analytique. Deux cas se présentent :

1^{er} Cas : Si le **SFR > SFT** ==> la différence est **positive**, ce qui indique que les consommations réelles sont **moins élevées** que les consommations enregistrées.
Il y a un **Bonis d'inventaire**.

2^{ème} Cas : Si le **SFR < SFT** ==> la différence est **négative**, cela entraîne un **Malis d'inventaire**.

3^{ème} Cas : Si le **SFR = SFT** ==> Il n'y a pas de différence d'inventaire.

NB : Le Bonis d'inventaire vient **augmenter** le résultat analytique d'exploitation et le Malis vient le **diminuer**.

APPLICATION Cas POPODIPO (Suite).

Solution

3-2- Inventaire permanent des matières premières M1 et M2

LIBELLES	Matière M1			Matière M2		
	Qtés	P.u.	Montants	Qtés	P.u.	Montants
Stocks initiaux						
Coût d'achat						
DISPONIBILITES						
Consommations						
Stock final théorique						
Stock final réel						
Différence d'inventaire						

2-5- La valorisation des stocks

2-5-1- Principe

Le syscoa préconise deux méthodes de valorisation des stocks :

- ❖ **La méthode du PEPS** (Premier Entrée, Premier Sorti) ou FIFO (First In First Out) ou méthode de l'épuisement des lots.
- ❖ **La méthode de coût moyen pondéré** qui connaît deux variantes :
 - **La méthode du coût moyen pondéré après chaque entrée**, adaptée aux entreprises pratiquant l'inventaire permanent ;
 - **La méthode du coût moyen pondéré** calculé sur la **durée moyenne de stockage**, adaptée à celle pratiquant l'inventaire intermittent.

2-5-2- Les différents stocks

- ❖ **Les produits achetés** : les marchandises, matières premières, les matières et fournitures consommables, les emballages commerciaux.
- ❖ **Les produits fabriqués** : les produits finis, les produits intermédiaires (Produits semi-finis), les produits résiduels (déchets et rebuts).

2-5-3- La méthode du coût moyen pondéré (CMP)

(Sur une période de calcul avec cumul du stock initial)

Le coût conventionnel retenu est le coût moyen pondéré sur une période délimitée de temps qui peut être le mois. Généralement le stock existant au début de la période (Stock initial) est incorporé dans la formule de calcul.

$$\text{Coût Moyen Unitaire Pondéré} = \frac{\text{Valeur du Stock Initial} + \text{Valeur des Entrées}}{\text{Quantité du Stock Initial} + \text{Quantité des Entrées}}$$

APPLICATION N°1 Cas « HUZEN »

L'entreprise **HUZEN** a enregistré les mouvements de matières sur la matière première M au cours du mois d'Avril 200N :

Dates	Libellés	Quantités	Coûts
03-04-200N	Bon Entrée N° 23	600 kg	30 600
10-04-200N	Bon Sortie N° 214	400 kg	-
15-04-200N	Bon Entrée N° 28	800 kg	42 400
18-04-200N	Bon Entrée N° 32	400 kg	22 400
23-04-200N	Bon Sortie N° 245	1 200 kg	-
25-04-200N	Bon Sortie N°249	200 kg	-

NB : Stock au 1^{er} Avril 200N : 200 kg valeur 9 400 FCFA.

Travail à faire :

- 1- Déterminez le coût moyen unitaire pondéré du mois d'Avril 200N
- 2- Déterminez le coût moyen pondéré calculé après chaque entrée.

Solution

1- Détermination du coût moyen unitaire pondéré (CMUP)

CMUP = ... ==> **CMUP = ...**

NB : Toutes les sorties du mois d'avril seront valorisées à ce coût moyen unitaire pondéré (.....)

Dates	Libellés	Entrées			Sorties			Stocks		
		Qtés	Pu	Mts	Qtés	Pu	Mts	Qtés	Pu	Mts
01-04	Stock initial									
03-04	Bon Entrée N° 23									
10-04	Bon Sortie N° 214									
15-04	Bon Entrée N° 28									
18-04	Bon Entrée N° 32									
23-04	Bon Sortie N° 245									
25-04	Bon Sortie N° 249									
Coût Moyen U. Pondéré										

Remarques : Cette méthode a pour inconvénient de ne pas permettre une valorisation immédiate des sorties avant la fin de la période de référence.

2-5-4- Le coût moyen pondéré calculé après chaque entrée.

Après chaque entrée le coût moyen unitaire est calculé et sert à valoriser toutes les sorties.

APPLICATION N°1 Cas « HUZEN » Réponse à la question N° 2

Solution

2- Détermination du coût moyen pondéré calculé après chaque entrée.

<i>Dates</i>	<i>Libellés</i>	<i>Entrées</i>			<i>Sorties</i>			<i>Stocks</i>		
		<i>Qtés</i>	<i>Pu</i>	<i>Mts</i>	<i>Qtés</i>	<i>Pu</i>	<i>Mts</i>	<i>Qtés</i>	<i>Pu</i>	<i>Mts</i>
01-04	Stock initial								.....	
03-04	Bon Entrée N° 23								 ⁽¹⁾	
10-04	Bon Sortie N° 214								.....	
15-04	Bon Entrée N° 28								 ⁽²⁾	
18-04	Bon Entrée N° 32								 ⁽³⁾	
23-04	Bon Sortie N° 245								.....	
25-04	Bon Sortie N° 249								.....	
Coût Moyen U. Pondéré										

Commentaires :

- L'entrée du 03-04 Bon Entrée N° 23 déclenche le calcul du Coût moyen pondéré (1) :

.....

- La sortie du 10-04 Bon Sortie N° 214 est valorisée à
- L'entrée du 15-04 Bon Entrée N° 28 déclenche le calcul du Coût moyen pondéré (2) :

.....

- L'entrée du 18-04 Bon Entrée N° 32 déclenche le calcul du Coût moyen pondéré (3) :

.....

- Les sorties suivantes Bon Sortie N° 245 et Bon Sortie N° 249 sont valorisées à

Remarque : cette seconde méthode a l'avantage de permettre une valorisation immédiate des sorties.

3. LE COUT DE PRODUCTION

3-1- Définition

Le coût de production est composé de l'ensemble des charges relatives aux facteurs dont la mise en œuvre a permis l'obtention d'un produit ou d'un service. Il s'agit donc de la somme du coût des matières nécessaires et de celui des opérations de transformation.

3-2- Les différents types de coûts de production

3-2-1- Les coûts de production par type de produit

La production de l'entreprise peut porter sur des séries de produits identiques ou sur des biens différents les uns des autres souvent fabriqués sur commande. On peut alors calculer les coûts de production suivants :

 Coûts de production par commande

Lorsque l'exploitation porte sur des biens ou des services différents les uns des autres, on détermine des ***coûts par commande*** par unité produite.

 Coûts de production par produit.

Par contre si l'exploitation concerne un ensemble de produits identiques, on calcule :

- Un ***coût global*** par type de produit
- Un ***coût unitaire*** par division du coût global par le nombre d'unités.

$\text{Coût unitaire} = \frac{\text{Coût global de la série}}{\text{Quantité dans la série}}$

3-2-2- Les coûts de production en fonction du stade d'élaboration

Dans le cas de processus complexes de fabrication d'un produit, il peut avoir plusieurs étapes avec ou sans stockages intermédiaires. On peut entre autre avoir :

Des coûts de production de produits finis

Ce sont les produits qui ont subi les dernières transformations avant la vente.

Exemple : le savon

Des coûts de production des produits intermédiaires

Ce sont des produits dont le processus de fabrication est inachevé et qui attendent d'être utilisés pour la finition de produits finis ou d'autres produits intermédiaires.

Exemples : Huile rouge, le latex, ...etc.

3-3- La structure générale d'un coût de production

Un coût de production est composé de **charges directes** qui peuvent lui être directement affectées et de **charges indirectes** qui transitent généralement par des centres d'analyse.

TABLEAU DU COUT DE PRODUCTION (PRODUIT FINI)

Libellés	Quantités	Prix unitaire	Montants
<u>CHARGES DIRECTES</u>			
• <i>Coût d'achat des matières consommées</i> Matières premières et matières consommables directes évaluées par l'une des méthodes d'évaluation des sorties de stock sur la base du coût d'achat.	.....	.....	.....
• <i>Coût de production des produits semi-finis</i> « consommés » (même évaluation sur la base du coût de production)	.....	.....	.....
• <i>Main d'œuvre directe (MOD)</i> (Salaires y compris les primes diverses éventuelles, les charges sociales)	.....	.....	.....
• <i>Charges directes de production</i>	.....	.....	.....
<u>CHARGES INDIRECTES</u>			
• <i>Frais indirects de production</i> (Provenant des centres d'analyses)	.....	.....	.....
<i>COUT DE PRODUCTION TOTAL</i>	<i>Quantité produite</i>	<i>Coût unitaire</i>	<i>Montant total de la production</i>

Remarque : S'il y a plusieurs étapes dans la production, le raisonnement est le même, avec le stock de produits semi-finis ou intermédiaires.

APPLICATION N° 1 Cas POPODIPO (suite)

Solution

3-3- Calcul du coût de production de P1 et P2 et Inventaire permanent

<i>LIBELLES</i>	<i>Produit P1</i>			<i>Produit P2</i>		
	<i>Qtés</i>	<i>P.u.</i>	<i>Montants</i>	<i>Qtés</i>	<i>P.u.</i>	<i>Montants</i>
<i><u>CHARGES DIRECTES</u></i>						
<i>Consommations matières</i>						
<i>Main d'œuvre directe</i>						
<i><u>CHARGES INDIRECTES</u></i>						
<i>Centres Ateliers</i>						
<i>COÛT DE PRODUCTION</i>						
<i>Stocks initiaux</i>						
<i>DISPONIBILITES</i>						
<i>Sorties ou ventes</i>						
<i>Stock final théorique</i>						
<i>Stock final réel</i>						
<i>Différence d'inventaire</i>						

4. LES COÛTS DE REVIENT

Ces coûts sont composés des **coûts hors production** et des **coûts de revient**.

4-1- Les coûts hors production

Il s'agit d'éléments des charges non encore pris en compte au stade du calcul du coût de production, à savoir :

- **Les coûts de distribution,**
- **Les autres coûts hors production** (coût d'administration générale, coût de financement, autres frais à couvrir).

4-1-1- Le coût de distribution

4-1-1-1- Définition

Le coût de distribution est composé de l'ensemble des charges relatives aux opérations de distribution. Ces charges peuvent être directes ou indirectes. Elles concernent les opérations relatives à la vente, mais aussi les stockages et les livraisons ainsi que toutes les actions « après-vente ».

4-1-1-2- Traitement comptable

Il convient de distinguer le cas des ***charges directes*** et celui des ***charges indirectes***.

❖ Les charges directes

Ce sont des charges qui peuvent être rattachées à un produit déterminé. Il s'agit essentiellement de charges de personnel et de prestations de services.

Exemples : *Etude de marché, publicité spécifique, certains transports ou manutention, ...etc.*

❖ Les charges indirectes

Elles transitent généralement par un centre d'analyse (ou plusieurs) dont les charges seront ensuite imputées au coût de distribution.

Exemples : *Catalogue, devis, facturation, magasin, acheminement, réparation, entretien, garantie, ...etc.*

4-1-2- Les autres coûts hors production

Il s'agit de charges directes ou indirectes qui ont fait l'objet d'un regroupement préalable :

- ***Soit dans des centres d'analyses***
 - Administration générale,
 - Financement
- ***Soit encore dans une unité de calcul***
 - Autres frais à couvrir

4-1-2-1- Les charges de l'administration générale

Ce sont des charges communes à l'ensemble, à l'unité économique constituée par l'entreprise. La difficulté principale consiste donc en la détermination des critères de ventilation permettant leur prise en compte pertinente dans le coût de revient.

Exemples : *la direction générale, les services centraux, ...etc.*

4-1-2-2- Les charges de financement

Elles sont liées à la recherche de capitaux propres ou empruntés et à leur gestion (y compris la gestion de la trésorerie). L'imputation de ces charges est réalisée le plus souvent au moyen d'une **assiette de frais**.

Exemples : *les charges de personnel, les charges de fonctionnement et les charges financières.*

4-1-2-3- Les autres frais à couvrir

Ce centre englobe éventuellement des charges incorporables (*à ne pas confondre avec les différences d'incorporation car « les autres frais à couvrir » s'imputent aux coûts de revient*) qui n'ont pu être classées dans les autres centres.

Exemples : *Amortissement des frais d'établissement, les frais résiduels de centre, ...etc.*

4-2- Les coûts de revient

4-2-1- Définition

C'est un coût complet regroupant l'ensemble des charges correspondant à l'élaboration d'un produit jusqu'au stade final de sa livraison au client, distribution incluse.

4-2-2- Les composantes du coût de revient

Deux cas principaux peuvent être envisagés :

- Celui de ***l'entreprise commerciale*** (qui revend ***en l'état*** les marchandises)
- Celui de ***l'entreprise de production*** (qui produit des biens ou des services)

4-2-2-1- L'entreprise commerciale

Coût de revient = **Coût des marchandises vendues** (évalué en sortie de stocks)
 + **Coût de distribution**
 + **Autres coûts hors production** (incluant les coûts de stockage des marchandises)

4-2-2-2- L'entreprise de production (de biens ou de services)

Coût de revient = **Coût de production des produits finis vendus** (évalué en sortie de stocks)
 + **Coût de distribution**
 + **Autres coûts hors production** (incluant les coûts de stockage des produits finis)

Remarque : Il convient, au moment du calcul des coûts de revient de distinguer très nettement :

- Le coût des éléments vendus au cours de la période (***constitué par la valeur en sortie de stock de marchandises vendues ou de produits finis vendus***) ;
- Le coût des éléments produits ou achetés au cours de la période.

Cette confusion, fréquemment commise conduit en fait à négliger les effets régulateurs de la variation du niveau des stocks et celle des coûts unitaires.

4-2-3- Schéma de calcul du coût de revient

LIBELLES	Produit		
	Qtés	P.u.	Montants
<u>CHARGES DIRECTES</u>			
Production vendue (sorties)			
Charges directes de distribution			
Autres coûts hors production			
<u>CHARGES INDIRECTES</u>			
Centre Distribution			
COÛT DE REVIENT			

APPLICATION N° 1 Cas POPODIPO (suite)

Solution

3-4- Calcul du coût de revient de P1 et P2

<i>LIBELLES</i>	<i>Produit P1</i>			<i>Produit P2</i>		
	<i>Qtés</i>	<i>P.u.</i>	<i>Montants</i>	<i>Qtés</i>	<i>P.u.</i>	<i>Montants</i>
<u>CHARGES DIRECTES</u>						
<i>Production vendue (sortie)</i>						
<u>CHARGES INDIRECTES</u>						
<i>Centre Distribution</i>						
<i>COUT DE REVIENT</i>						

5. LE RESULTAT ANALYTIQUE D'EXPLOITATION

La mise en évidence des résultats analytiques constitue l'un des objectifs essentiels de la comptabilité analytique. Les informations ainsi obtenues peuvent servir de bases de travail aux gestionnaires pour la prise de décisions nécessaires.

La typologie des résultats analytiques, lesquels sont calculés à partir des coûts de revient est identique à celle de ces derniers.

5-1- Définitions

Un produit analytique est un flux positif de valeur qui vient s'ajouter au patrimoine de l'entreprise. Il est généralement constitué par le montant de la vente à des clients d'une certaine quantité de biens ou de services produits par l'entreprise ou encore de marchandises vendues.

5-2- Importance du résultat analytique d'exploitation

Il permet aux responsables de l'entreprise de :

- Surveiller l'évolution de la rentabilité des différents produits ou des différentes activités dans les conditions de calcul retenues ;
- Prendre les décisions de gestion qui s'imposent (réajustement des prix de vente, développement ou arrêt de certaines activités, ...etc.)

5-3- Formule de calcul

Résultat Analytique d'Exploitation (R.A.E) = Produit analytique d'exploitation – Coût de revient
Ou
RAE = Prix de vente (Chiffre d'affaires) – Coût de revient

NB : Lorsque les productions sont réalisées en séries homogènes, on peut calculer :

- Un résultat analytique global sur l'ensemble de la série (ou de la période) ;
- Un résultat analytique unitaire, quotient du rapport suivant :

$$\text{Résultat analytique unitaire} = \frac{\text{Résultat Analytique Global}}{\text{Nombre d'unité}}$$

APPLICATION N° 1 Cas POPODIPO (suite et fin)

Solution

3-4- Calcul du résultat analytique d'exploitation de P1 et P2

LIBELLES	Produit P1			Produit P2		
	<i>Qtés</i>	<i>P.u.</i>	<i>Montants</i>	<i>Qtés</i>	<i>P.u.</i>	<i>Montants</i>
<i>PRIX DE VENTE (C.A.)</i>						
<i>COUT DE REVIENT</i>						
<i>RESULTAT ANALYTIQUE</i>						