

Chapitre 5 : Coût de revient et résultats analytiques

I – Coût de revient

Alors que le coût de production est déterminé sur la base des quantités produites, le coût de revient est calculé sur la base des produits vendus. Ce coût se détermine selon les différents types d'entreprises.

1 - Cas d'entreprises commerciales

► **CR = Coût d'achat des marchandises vendues + coût de distribution**

Le coût de distribution est composé de charges directes de distribution à savoir: les frais de transport, les frais de publicité, les frais de promotion, les frais de commission / vente, les frais de courtage... .

Et les charges indirectes de distribution issue essentiellement du centre de distribution du tableau de répartition.

2 - Cas d'entreprise industrielle

► **CR = Coût de X° de PFV + Coût de distribution (coût hors X°)**

II – Résultats analytiques (RA)

Les résultats analytiques représentent la différence entre le prix de vente et le coût de revient.

► **RA = Vente – CR**

On obtient 3 type de résultat :

- Résultat vu comme bénéfice ($R > 0$) si le $CA > CR$
- Résultat vu comme une perte ($R < 0$) si $CA < CR$
- Résultat nul ($R = 0$) lorsque $CA = CR$

Calcul du CA et RA

Libellé	Produit P ₁			Produit P ₂		
	Quantité	P.U	Montant	Quantité	P.U	Montant
Coût de production de PFV	Qté de PFV	CMP				
Charges directes de dist° Centre distribution	Nbre U ₀ P ₁	CU ₀		Nbre U ₀ P ₂	CU ₀	
CR	Qté de PFV			Qté de PV		
Vente	Qté de PFV			Qté de		

				PV		
RA	Qté de PFV		Vente - CR	Qté de PV		Vente - CR

NB : Si le centre administratif est considéré comme un centre principal, alors les charges indirectes issues de ce centre sont prises en compte lors du calcul du CR.

Application : (suite du cas entreprise Mahi)

Les charges indirectes du centre de distribution s'élève à 6 500 000 et se repartissent proportionnellement aux quantités vendues. Les frais de commission sur vente concernant le produit P₁ représente 10% de son CA. Déterminer le coût de revient et le RA des deux produits.

Résolution

$$CUO = \frac{6500000}{9500 + 16500}$$



Libellé	Produit P ₁			Produit P ₂		
	Quantité	P.U	Montant	Quantité	P.U	Montant
Coût de production de PFV	9 500	388,1	3 686 950	16 500	496,5	8 195 550
Frais de commission			1 425 000			
Centre distribution	9 500	250	2 375 000	16 500	250	4 125 000
CR	9 500		7 486 950	16 500		12 320 550
Vente	9 500	1 500	14 250 000	16 500	2 000	33 000 000
RA	9 500		6 763 050	6 500		20 679 450

III – Résultat global et rapprochement avec le résultat de la comptabilité générale

1- Principe

Les différents résultats analytiques obtenus sur produits ou sur commandes permettent de déterminer le résultat global en comptabilité analytique de gestion . Ce résultat global n'est pas nécessairement identique au résultat de la comptabilité générale et cela pour plusieurs raisons : certaines charges prises en compte par la comptabilité générale ont été négligées par la comptabilité analytique de gestion et vis-versa . Certains produits dérivant d'activité annexes (exceptionnels) c'est-à-dire n'ayant pas de lien direct avec l'activité principale (normale) de l'entreprise n'apparaissent pas dans le résultat analytique .

Il faut donc faire le rapprochement du résultat global de la comptabilité analytique de gestion au résultat global de la comptabilité générale, considéré comme résultat de référence .

2 - Les causes de divergence

Il existe plusieurs causes de divergence :

2.1- Les différences d'incorporation

Elles concernent les écarts entre les valeurs enregistrées en comptabilité analytique de gestion et celles prises en compte par la comptabilité générale :

- La non-prise en compte , en comptabilité analytique de gestion , de certaines charges de la comptabilité générale (charges non incorporables) . Ces charges sont enregistrées au débit de compte de regroupement (réintégration) .
- La prise en compte de certaines charges (charges supplétives) en comptabilité analytique de gestion et qui n'ont pas été enregistrées par la comptabilité générale . Ces charges sont portées au crédit du compte de regroupement (annulation).
- La non-prise en compte , en comptabilité analytique de gestion ,des produits exceptionnels enregistrés par la comptabilité générale . Ce montant doit être viré au crédit du compte de regroupement .

2.2 - Les différences d'inventaire

Ce sont des écarts entre les inventaires permanents (SFT obtenu) et les inventaires physiques ou réels (SFR obtenu) .

Si le stock final réel est supérieur au stock final théorique , la différence d'inventaire obtenue est appelée bonis d'inventaire , considérée comme un produit fictif pour l'entreprise . Ce montant est viré au crédit du compte de regroupement.

Si le stock final réel est inférieur au stock final théorique , la différence d'inventaire obtenue est appelée malis d'inventaire , considérée comme une charge fictive pour l'entreprise . Ce montant est viré au crédit du compte de regroupement .

2.3- Les différences internes à la comptabilité analytique de gestion

Il s'agit des arrondis de certains coûts unitaires (des coûts d'œuvre notamment) peuvent générer des écarts qui se traduisent des frais résiduels de centre non imputés – en cas d'arrondi par défaut ou par excès des charges .

Si le total imputé est supérieur au total à imputer (total secondaire) , alors la différence obtenue (frais résiduels) est portée au crédit du compte de regroupement .

Si le total imputé est inférieur au total à imputer (total secondaire) , alors la différence obtenue (frais résiduels) est portée au débit du compte de regroupement .

3- Le rapprochement

Pour assurer le rapprochement, on prend en compte le solde du compte de regroupement appelé report des différences de traitement comptable qui viendra soit en augmentation ou en diminution du résultat global de la comptabilité analytique de gestion.

► **Compte de différence de traitement comptable**

Débit	Montant	Crédit	Montant
. Charges non incorporables	X	. Charges supplétives	X
. Différence d'inventaire (SFR < SFT)	X	. Différence d'inventaire (SFR > SFT)	X
. Différence de cession et d'imputation entre coût incorporé (imputé) et coût à imputer (FR < 0)	X	. Différence de cession et d'imputation entre coût incorporé (imputé) et coût à imputer (FR > 0)	X
. Différence d'incorporation sur amortissement (Charge de substitution < 0)	X	. Différence d'incorporation sur amortissement (Charge de substitution > 0)	X
		. Différence d'incorporation sur produits d'exploitation (produits exceptionnels)	
► Solde : report de différences de traitement comptable (solde créditeur)	X	► Solde : report de différences de traitement comptable (solde débiteur)	X
Total	Σ X	Total	Σ X

Résultat de la comptabilité générale = $\sum RA$ +/- report des différence de traitement Comptable

► **Le compte de résultat simplifié**

Débit	Montant	Crédit	Montant
Achat de matières		Vendre de produits finis	
Variation de stock (SI - SF)		Variation de stock de produits (SF - SI)	
- Charges directes		Variation de stock des en-cours (EF - EI)	
. Charges directes / achat			
. MOD			
. Charges directe/ distribution			
- Charges indirectes de la CAGE		Autres produits	
CGLE = CAGE + CNI - CS			
Solde crébiteur	bénéfice	Solde débiteur	perte
Total		Total	

Application

Enfin de période , l'entreprise KONE fait apparaître les informations suivantes : résultat A : 23 000 F (perte) et résultat B : 30 500 F (bénéfice) . Les charges non incorporables s'élèvent à 15 000 F et les charges supplétives à 30 000 F . Il existe un malis d'inventaire de 2 150 F et le total secondaire dépasse des charges incorporées de 430 F . Les produits exceptionnels s'élèvent à 6 500 F. Le résultat de la comptabilité générale est de 26 420 F.

TAF : faire le concordance

Solution

97 différence de traitement comptable

Débit	Montant	Crébit	Montant
CNI	15 000	CS	30 000
Malis	2 150	Produits	6 500
FR	430	exceptionnels	
Solde	18 920		
Total	36 500	Total	36 500

$$\begin{aligned}
 \text{Résultat de la comptabilité générale} &= \sum \text{RA} + / - \text{report} \\
 &= 30\,500 - 23\,000 + 18\,920 \\
 &= \mathbf{26\,420}
 \end{aligned}$$