



Université Oran 2, Mohamed Ben Ahmed  
Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion  
Département : Sciences financières et de la comptabilité

### **Polycopié du module**

# **Comptabilité analytique**

Niveau : Licence, semestre 3

Elaboré par :  
M. BELOUTI NABIL  
Maitre de conférences « A »

Visa du chef de département	Visa du comité scientifique
Visa du conseil scientifique	

Année 2018

## La charte du polycopié

Thème	Contenu	Prérequis	Nombre de séances	
			Cours	TD
<b>Thème N°1 :</b>  L'organisation de la comptabilité analytique	Définition, objectifs et portée de la comptabilité analytique  Le passage de la comptabilité générale à la comptabilité analytique  Le reclassement des charges	Maitrise des concepts et termes comptables  (Voir Glossaire en annexe)	2	/
<b>Thème N°2 :</b>  Répartition des charges indirectes	Connaitre la méthode des sections homogènes  Apprendre comment définir les sections et l'unité d'œuvre pour chaque section.  Apprendre comment effectuer la répartition des charges indirectes	Maitrise des opérations comptables concernant les comptes de charges d'exploitation	2	3
<b>Thème N°3 :</b>  Coût d'achat	Connaitre le contenu d'un coût d'achat	Maitrise du processus d'achat	3	4

	Apprendre comment agencer les données relatives aux coûts d'achat			
<b>Thème N°4 :</b>  Coût de production	Connaitre le contenu d'un coût de production  Apprendre comment faire face aux différents cas échéants du calcul du coût de production	Maitrise du processus de production	3	3
<b>Thème N°5 :</b>  Coût de revient	Connaitre le contenu d'un coût de revient  Apprendre comment le calculer en intégrant les charges hors production	Maitrise de la structure des charges de distribution	2	2
<b>Thème N°6 :</b>  La concordance entre résultat analytique et résultat comptable	Faire le point sur la concordance entre le résultat de la comptabilité générale et celui de la comptabilité analytique.	Maitrise du compte de résultat	2	2
<b>Nombre total des séances / Semestre</b>			<b>14</b>	<b>14</b>

## Plan du cours : Les grands titres

La charte du polycopié .....	1
Plan du cours : Les grands titres.....	3
Liste des Fiche de TD.....	4
Liste des mises en situation.....	5
Liste des tableaux .....	7
Liste des figures .....	8
Introduction générale.....	9
Chapitre 1 : L'organisation de la comptabilité analytique .....	10
Section 1.    Passage de la comptabilité générale a la comptabilité analytique.....	10
Section 2.    Reclassement des charges .....	15
Section 3.    L'organisation générale d'une comptabilité analytique .....	22
Chapitre 2 : Rappel des éléments fondamentaux .....	24
Section 4.    Charges et coûts : quelle classification .....	24
Section 5.    Charges de la comptabilité de gestion.....	26
Chapitre 3 : Répartition des charges indirectes .....	38
Section 6.    Les sections homogènes .....	38
Section 7.    La répartition des charges indirectes.....	40
Chapitre 3 : Coût d'achat .....	46
Section 8.    Les coûts d'achat.....	46
Section 9.    Appendice portant sur les méthodes de valorisation des stocks .....	49
Chapitre 4 : Coût de production .....	52
Section 10.    Les coûts de production .....	52
Section 11.    Particularités du coût de production.....	62
Chapitre 5 : Coût de revient .....	68
Section 12.    Le coût de Revient et les coûts hors production .....	68
Section 13.    Les autres coûts hors production.....	69
Chapitre 6 : La concordance entre résultat analytique et résultat comptable.....	74
Section 14.    La détermination des résultats analytiques .....	75
Section 15.    Le passage du résultat analytique au RCAE .....	76
Bibliographie.....	82
Glossaire.....	84
Table des matières .....	103

## Liste des Fiche de TD

Fiche N° 1.	L'importance de la comptabilité analytique.....	13
Fiche N° 2.	Le reclassement des charges .....	20
Fiche N° 3.	L'importance de la maîtrise des coûts.....	30
Fiche N° 4.	Répartition des charges indirectes.....	41
Fiche N° 5.	Le coût d'achat.....	47
Fiche N° 6.	Méthode de valorisation des stocks.....	50
Fiche N° 7.	Coût de production.....	53
Fiche N° 8.	Suite de la Fiche N° 7.....	56
Fiche N° 9.	Suite de la fiche N° 7 .....	57
Fiche N° 10.	Traitement des déchets .....	63
Fiche N° 11.	Traitement des sous-produits .....	67
Fiche N° 12.	Coût de revient .....	69
Fiche N° 13.	La détermination des résultats analytiques .....	75
Fiche N° 14.	EXERCICE D'ENTRAINEMENT.....	77

## Liste des mises en situation

Mise en situation 1 : Mettre en valeur la comptabilité analytique.....	13
Mise en situation 2 : Comment passer des charges de la comptabilité générale à celles de la comptabilité analytique .....	20
Mise en situation 3 : Importance de la comptabilité analytique .....	30
Mise en situation 4 : (Analyse des charges par centres d'activité).....	31
Mise en situation 5 : (Exemple simple charges directes ou indirectes) .....	32
Mise en situation 6 : (calcul des charges de la comptabilité analytique).....	33
Mise en situation 7 : (calcul des charges incorporables aux coûts).....	33
Mise en situation 8 : (calcul des charges de la comptabilité générale).....	34
Mise en situation 9 : Détermination le montant des charges incorporables .....	34
Mise en situation 10 :Reclassement des charges - Cas d'ensemble .....	34
Mise en situation 11 :Charges directes et charges indirectes / répartition simple .....	35
Mise en situation 12 :Répartition des charges indirectes et concurrence .....	36
Mise en situation 13 :Questions : charges directes et charges indirectes .....	37
Mise en situation 14 :Répartition des charges indirectes prestation réciproques 1 .....	41
Mise en situation 15 :Répartition des charges indirectes prestation réciproques 2 .....	42
Mise en situation 16 :Applications diverses (charges indirectes) .....	44
Mise en situation 17 :Calcul du coût d'achat .....	47

Mise en situation 18 :Valorisation des stocks - Le CUMP à chaque entrée	50
Mise en situation 19 :Le CUMP fin de période	50
Mise en situation 20 :La méthode PEPS ou FIFO	51
Mise en situation 21 :Coût de production par commande	53
Mise en situation 22 :Coût de production sans stockage intermédiaire	54
Mise en situation 23 :Coût de production par stade et par produit	56
Mise en situation 24 :Coût de production par produit et par stade de fabrication	57
Mise en situation 25 :Les déchets perdus	63
Mise en situation 26 :Les déchets vendus	65
Mise en situation 27 :Le coût de production des sous-produits	67
Mise en situation 28 :Calcul du coût de revient	69
Mise en situation 29 :Les coûts hors production	69
Mise en situation 30 :Coût de revient (Exercice d'ensemble)	70
Mise en situation 31 :Comment calculer le résultat de la comptabilité analytique ?	75

## **Liste des tableaux**

Tableau 1 : Classification des charges de la comptabilité de gestion .....	25
Tableau 2 : Les différentes charges de substitution .....	27
Tableau 3 : Les charges supplétives.....	28
Tableau 4 : Les méthodes d'analyse des coûts et leurs objectifs .....	28
Tableau 5 : TABLEAU DE RÉPARTITION DES CHARGES INDIRECTES.....	41
Tableau 6 : TABLEAU DE RÉPARTITION DES CHARGES INDIRECTES (suite).....	43
Tableau 7 : Tracé de l'inventaire permanent (IP) .....	48
Tableau 8 : Tracé permettant de suivre deux ou plusieurs éléments achetés à la fois.....	48
Tableau 9 : Tracé à la fiche de stocks .....	48
Tableau 10 : Fiche de stock selon la méthode après chaque entrée.....	50
Tableau 11 : Fiche de stock selon la méthode FIN DE Période DE STOCKAGE.....	51
Tableau 12 : Présentons la fiche selon la méthode FIFO à partir de l'exemple précédent.....	51
Tableau 13 : Coûts de production des autres produits intermédiaires .....	59

## **Liste des figures**

Figure 1 :	Le passage de la comptabilité générale à la comptabilité analytique .....	17
Figure 2 :	Organigramme d'ensemble dans une entreprise commerciale .....	22
Figure 3 :	L'organigramme d'ensemble dans une entreprise industrielle .....	22
Figure 4 :	L'organigramme d'ensemble d'un cas de produits multiples eu niveau de la production .....	23
Figure 5 :	Schéma d'ensemble du cout de production : .....	52

## **Introduction générale**

Le contenu de ce polycopié s'adresse aux étudiants LMD licence notamment ceux du département sciences financières et comptabilité.

Il est consacré essentiellement à la méthode des sections homogènes programmée pour ce niveau d'études.

L'étudiant trouvera dedans le contenu du cours ainsi que celui des fiches de TD détaillé par mises en situation.

Ce polycopié se veut également un guide pour l'étudiant de par les listes des différents titres (plan du cours, liste des fiches de TD, Liste des mises en situation, Liste des tableaux et des figures) ainsi qu'à travers le glossaire en annexe qui englobe plus d'une centaine de termes et de concepts avec leurs définitions.

## Chapitre 1 : L'organisation de la comptabilité analytique

Objectif du chapitre :

- Définition, objectifs et portée de la comptabilité analytique
- Le passage de la comptabilité générale à la comptabilité analytique
- Le reclassement des charges

### Section 1. Passage de la comptabilité générale a la comptabilité analytique

#### 1.1 Objet de la comptabilité générale

La comptabilité générale satisfait à des besoins d'ordre économique, financier juridique et fiscal.

Elle est entièrement orientée vers la saisie de données d'après leur nature et vers la détermination :

- ✓ des résultats globaux de l'entreprise ;
- ✓ des situations actives et passives.

Elle utilise exclusivement la partie double qui ne se prête qu'à un nombre limité d'analyses et ne peut intégrer facilement dans son système de comptes, les prévisions budgétaires (BURLAUD & SIMON, 2021).

#### 1.2 Moyens et objet de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique :

1. Ne satisfait, parmi les besoins précédents, qu'aux besoins d'ordre économique.
2. S'appuie sur des supports d'ordre technique qui ignore la comptabilité générale.

Elle est généralement autonome, son organisation est souple et si elle reste liée sur certains points à la comptabilité générale, elle s'en sépare non seulement par ses objectifs, mais aussi par ses techniques propres en utilisant des tableaux à double entrée de calcul des coûts et de calcul des stocks, coûts obtenus rapidement sur les ordinateurs (GRANDGUILLOT & GRANDGUILLOT, 2014).

3. Collecte la plupart des informations qui lui sont nécessaires dans la comptabilité générale ou dans des documents qui servent de base à cette dernière.
4. A pour but premier la détermination :
  - ✓ des coûts et coûts de revient des marchandises et produits que l'entreprise a achetés, fabriqués et vendus ;
  - ✓ de la valeur des existants en stocks de marchandises, matières et produits fabriqués ;

- ✓ des résultats analytiques (ou résultats d'exploitation élémentaires) par produits, groupes de produits, branches ou subdivisions d'activité plus ou moins détaillées.

5. Constitue donc un outil permettant :

- ✓ de contrôler les opérations techniques d'achat, de fabrication, de vente de l'entreprise en décelant par les coûts les variations de rendement et de productivité et en situant les responsabilités
- ✓ de contrôler les résultats d'exploitation élémentaires et ainsi d'orienter la politique de vente conformément aux impératifs économiques et sociaux de l'entreprise.
- ✓ D'établir des prévisions rationnelles (programmes et budgets), d'en constater la réalisation d'expliquer les écarts qui en résultent.

D'une manière générale, la comptabilité analytique doit fournir tous les éléments de nature à éclairer les prises de décisions (GRANDGUILLOT & GRANDGUILLOT, 2014).

### **1.3 Exemples illustrant le passage de la comptabilité générale a la comptabilité analytique d'exploitation CAE**

Les données utilisées par la comptabilité analytique sont saisies dans la comptabilité générale où elles sont normalement classées par nature :

- ✓ Charges d'achat de matières, fournitures, marchandises ;
- ✓ autres charges externes
- ✓ impôts et taxes
- ✓ charges de personnel
- ✓ charges financières
- ✓ charges non courantes
- ✓ dotations aux amortissements ; dotations aux provisions.

Chacune de ces charges peut ne concerner qu'un seul coût.

Mais certaines charges concernent plusieurs coûts.

On peut alors, quant à leur traitement, classer les charges en deux catégories, suivant la difficulté de leurs incorporations aux coûts :

- ✓ Une charge directe est une charge qu'il est possible d'affecter immédiatement c'est-à-dire sans calcul intermédiaire, au coût d'un produit déterminé
- ✓ une charge indirecte est une charge qu'il n'est pas possible d'affecter immédiatement ; elle nécessite un calcul intermédiaire pour être imputée au coût d'un produit déterminé.

(L'étude des charges directes et indirectes sera traitée plus en détail dans la leçon suivante).

## Fiche N° 1. L'importance de la comptabilité analytique

### Mise en situation 1 : Mettre en valeur la comptabilité analytique

---

Une entreprise de transport exploite deux lignes d'autobus. Au 31 Décembre, l'extrait de son « CPC » se présentait ainsi :

CPC AU 31/12/2018

I/ Produits d'exploitation	85000	
Total I		85000
II/ Charges d'exploitation		
Achats consommés de M et F	35000	
Autres charges externes	14200	
Impôts et taxes	2000	
Charges de personnel	12000	
Dotations d'exploitation	6500	
Total II		69700
III/ Résultat d'exploitation (I - II)	15300	
IV/ Produits financiers	0	
V/ Charges financières	1900	
VI/ Résultat financier (IV - V)	- 1900	
VII/ Résultat courant (III + VI)	13400	

La ventilation des charges et des produits entre les deux lignes en exploitation donne les résultats suivants :

- ✓ recettes : ligne A : 23000 ; ligne B : 62000 ;
- ✓ consommation de matières : ligne A : 13000 ; ligne B : le reste de la consommation.
- ✓ Autres charges externes : 8000 pour A et 6200 pour B
- ✓ Charges de personnel sur la ligne A : 7500 ; sur la ligne B : 4500
- ✓ Charges financières : 1000 pour A et 900 pour B
- ✓ Amortissements : ligne A : 1500 ; ligne B : 5000.

Les impôts et taxes sont à répartir en parts égales entre les deux lignes.

#### **Travail demandé :**

1. Établir un tableau de répartition des charges entre les deux lignes
2. Calculer le résultat courant réalisé sur l'exploitation de chaque ligne

### Solution

	Totaux	Ligne A	Ligne B
Consommation de matières	35000	13000	22000
Autres charges externes	14200	8000	6200
Impôts et taxes	2000	1000	1000
Charges de personnel	12000	7500	4500
Charges financières	1900	1000	900
Dotations aux amortissements	6500	1500	5000
	<hr/> 71600	<hr/> 32000	<hr/> 39600
Ventes	85000	23000	62000
	<hr/>	<hr/>	<hr/>
Résultats	13400	- 9000	22400

#### Conclusion :

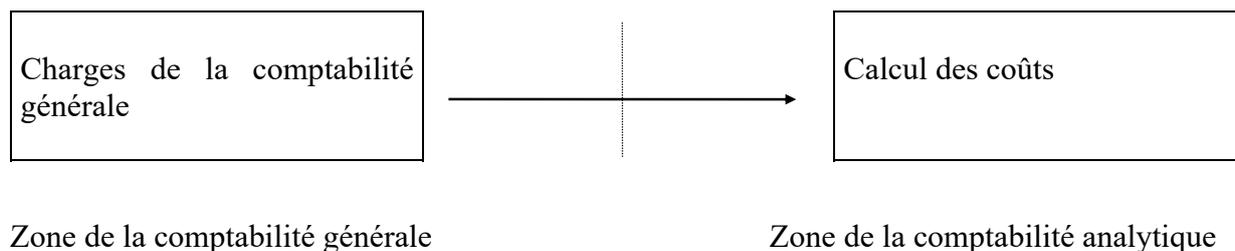
La comptabilité générale nous permet de calculer un résultat global alors que la CAE analyse le résultat par produit par série ou par commande fabriquée.

## Section 2. Reclassement des charges

### 2.1 PRINCIPE ET DÉFINITION DES CHARGES DE LA CAE

#### 1) Principe de la saisie des charges

Les charges à incorporer dans les coûts sont, en principe, celles inscrites dans la comptabilité générale (MALLET & MENDOZA, 2018). La plupart d'entre elles sont saisies sans difficulté en comptabilité analytique et incorporées aux coûts.



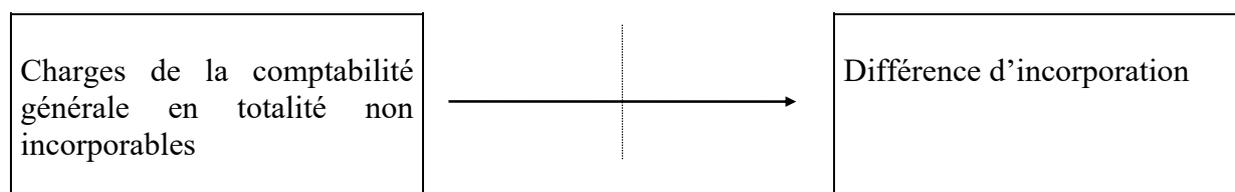
Toutefois existent des exceptions.

a) **Certaines charges de la comptabilité générale sont, en totalité ou en partie, exclues du calcul des coûts. Elles sont néanmoins saisies par la comptabilité analytique.**

Les charges ou parties de charges ainsi saisies, mais exclues du calcul des coûts sont, en comptabilité analytique, **des différences d'incorporation.**

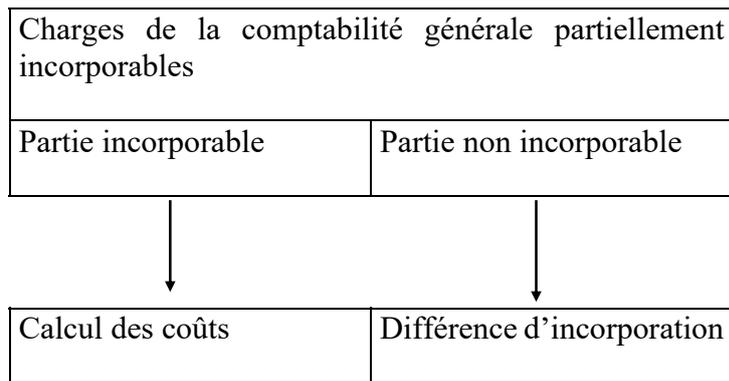
- **Cas des charges en totalité non incorporables :**

Chaque charge est, en comptabilité analytique, une différence d'incorporation



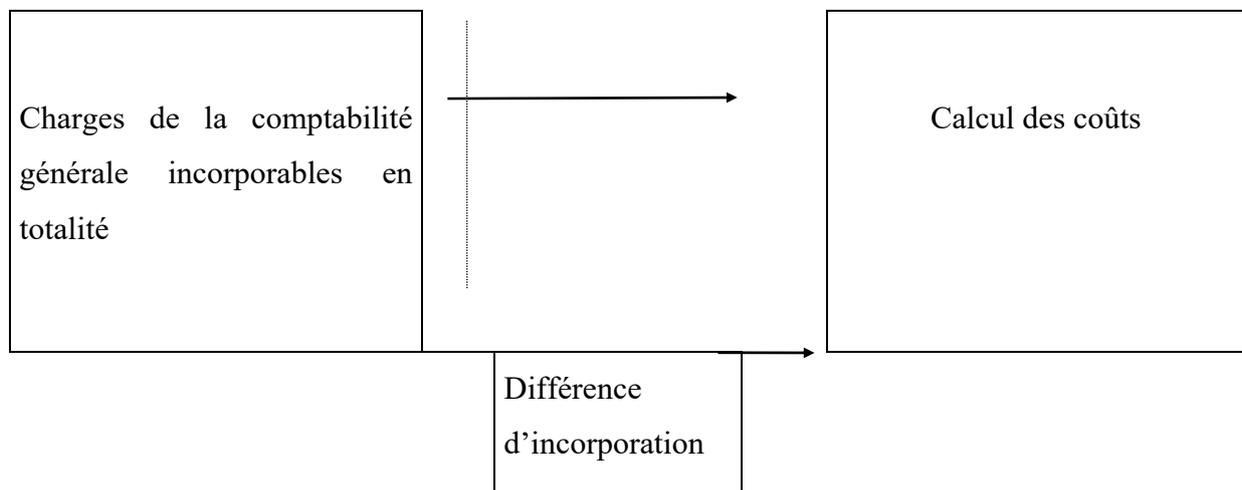
- **Cas des charges partiellement incorporables :**

La différence entre le montant de la charge et sa partie incorporable est une différence d'incorporation.



**b) Certaines charges entrent dans le calcul des coûts pour un montant supérieur à celui figurant dans la comptabilité générale :**

La différence entre le montant de la charge et le montant incorporable est encore une différence d'incorporation, mais de sens opposé à la précédente



**2) Charges de la comptabilité générale exclues en totalité du calcul des coûts**

Il s'agit de charges hors exploitation. Le chef d'entreprise est libre de les déterminer. Mais on peut penser qu'il s'agit de charges non courantes ou de charges hors exercice (ces dernières n'intéressent pas le calcul des coûts pendant cet exercice) (SELMER, 2015).

Ces charges non incorporées aux coûts sont des différences d'incorporation.

**3) Charges incluses dans le calcul des coûts pour un montant autre que celui qui figure dans la comptabilité générale.**

Ces charges, qui sont toutes calculées, ont trait :

- ✓ aux amortissements ;
- ✓ aux provisions
- ✓ aux matières incorporées dans les produits

- ✓ à la pratique de l'abonnement des charges.

À certaines charges calculées selon des critères fiscaux ou sociaux, on substitue des charges calculées selon des critères techniques et économiques ; c'est le cas des amortissements et des provisions.

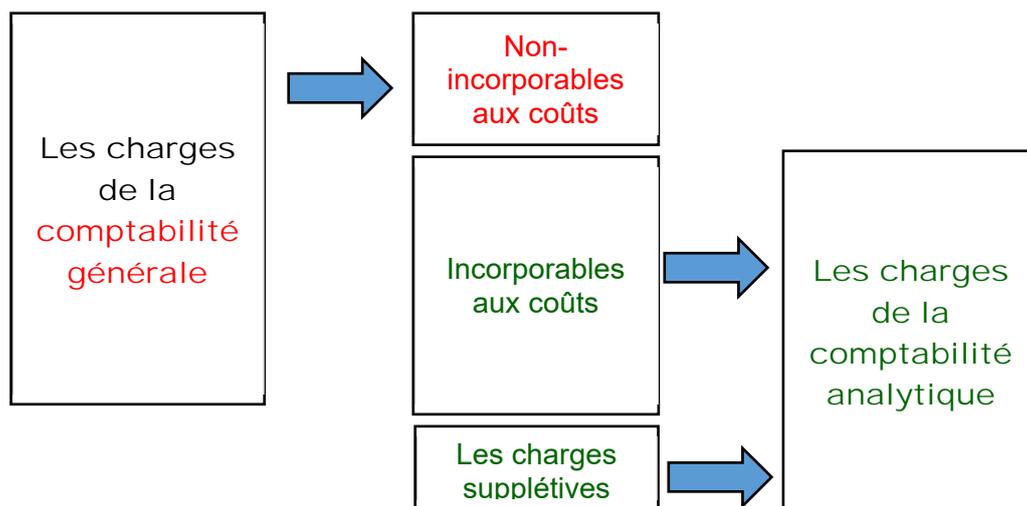
#### 4) La saisie des charges supplétives en comptabilité analytique

Ces charges supplétives sont des charges incorporées aux coûts, mais qui ne figurent pas dans la comptabilité générale.

Elles sont de deux types :

- ✓ la rémunération de l'exploitant individuel
- ✓ la rémunération des capitaux propres.

**Figure 1 : Le passage de la comptabilité générale à la comptabilité analytique**



## 2.2 Contenu des charges incorporable ou charges de la CAE

Nous pouvons déduire aisément que l'expression incorporable ou inclusion se rapporte aux différents coûts qui seront calculés (Dubrulle, 2013) (DORIATH, Contrôle de gestion, 2018).

### 1) Les charges non incorporables

À la lecture du schéma, on constate que :

- toutes les charges non courantes ne sont pas incorporables. En effet, ces charges, comme leur nom l'indique, ne se rapportent pas à l'objet de l'entreprise. Elles sont générées par des événements fortuits (subventions accordées, VNA des immobilisations cédées, dons libéralités, dotations non courantes) ou par des erreurs (pénalités et amendes fiscales et pénales).

■ Certaines charges courantes ne sont pas incorporables, chaque fois qu'elles ne sont pas généralisées ou que l'analyse ne permet pas de la considérer comme telle. Il s'agit :

- des dotations aux amortissements des immobilisations en non-valeurs inscrites dans les dotations d'exploitation et dans les dotations financières ;
- des fractions des dotations aux amortissements qui excèdent les dotations fiscales. Certaines entreprises peuvent recourir à l'amortissement accéléré (dégressif) soit pour des considérations de gestion ou la loi les autorise ;
- des dotations aux provisions pour dépréciation des créances douteuses. Les clients et les autres débiteurs doivent normalement s'acquitter de leurs dettes ; s'ils ne le font pas, c'est à titre exceptionnel et immoral ;
- des dotations aux provisions pour dépréciation des comptes de trésorerie. Les dotations résultant de litiges sur les comptes n'ont pas un caractère normal ;
- des dotations aux provisions pour risques et charges qui n'ont pas un caractère régulier et répétitif ou non généralisé (provisions pour propre assureur, provisions pour amendes, doubles droits, pénalités, provisions pour impôts, provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices) ;
- des impôts sur les résultats. Cette charge est exogène et s'impose en principe de la même manière à l'ensemble des entreprises ;
- de toutes les charges courantes se rapportant aux exercices antérieurs.

## **2) Les charges supplétives**

Il s'agit de charges qui n'existent pas dans la comptabilité générale (CG) et que la CAE ajoute aux charges incorporables de la CG parce qu'elles se justifient dans une approche économique de gestion (alors que la CG applique les normes du droit comptable). Ce sont :

- la rémunération des capitaux propres et capitaux assimilés des entreprises au taux du marché financier ou marché de l'argent à long terme, l'objectif étant de rendre les entreprises comparables dans le temps et dans l'espace. Certaines entreprises peuvent prendre le risque d'emprunter massivement, d'autres au contraire, préfèrent la sécurité et se financent principalement par le recours à l'autofinancement cumulé. Il serait raisonnable de parler de la rémunération de l'autofinancement cumulé (qui inclut, en plus des capitaux propres et

assimilés, les provisions et les amortissements puisqu'elles sont aussi des ressources de financement).

- La rémunération de l'exploitant si celui-ci n'est pas salarié et si son salaire et ses charges sociales n'ont pas été comptabilisés dans les charges du personnel. L'objectif étant également de rendre comparables les entreprises de statut juridique différent (les entreprises individuelles et les entreprises sociétaires opérant dans le même secteur d'activité).
- Les charges d'usage : certaines entreprises peuvent considérer que le montant des dotations telles qu'elles sont fiscalement comptabilisées ne répond pas aux spécificités de la branche d'activité, soit à la cadence du progrès technique dans la branche d'activité.

**Exemple :** Les équipements industriels dans une entreprise de montage peuvent être aisément amortis sur 5 à 8 ans ou 10 ans fiscalement tolérés en fonction de la durée de vie des marques et du progrès technologique (robotique).

Notons que cette troisième catégorie de charges supplétives n'a pas été évoquée par le SCF.

### **3) Les charges incorporables :**

Elles peuvent être déterminées à partir de l'égalité suivante :

$$\text{Charges incorporables} = \text{Charges de la comptabilité générale} - \text{Charges non incorporables} + \text{Charges supplétives}$$

Il reste à rappeler que les charges incorporables peuvent être calculées pour une période inférieure ou égale à l'année. Dans le premier cas, il faut ramener toutes les charges à la fraction d'année retenue.

## Fiche N° 2. Le reclassement des charges

### Mise en situation 2 : Comment passer des charges de la comptabilité générale à celles de la comptabilité analytique

---

Le bilan d'une entreprise industrielle se résume comme suit :

#### BILAN AU 31/12/N

Actif		Passif	
Divers biens et diverses créances	1 200 000	Capital	1 000 000
		Dettes à court terme	200 000
Total	1 200 000	Total	1 200 000

Durant l'exercice N, l'entreprise a constaté les faits suivants :

- Le montant des charges de la comptabilité était de 880000 DA.
- L'amortissement pratiqué sur un bien de valeur d'origine  $V_0 = 200000$  a été égal à l'amortissement fiscal autorisé taux 10%.
- Le chef d'entreprise estime qu'il est préférable de calculer l'annuité de l'année N en fonction de la valeur présente de ces biens (valeur économique) soit 250000 et en fonction de sa durée de vie restante soit 8 ans.
- L'entreprise doit normalement engager en 4 ans des réparations évaluées à 100000 DA. Pour des raisons conjoncturelles il a été décidé de ne constituer en comptabilité générale, qu'une provision de 10000 DA durant l'année N.
- Le taux de rémunération des prêts à long terme est de 10%.

#### **Travail demandé :**

Calculer les charges incorporées dans la comptabilité analytique de cette entreprise.

### Solution

- La base à retenir, pour l'incorporation des charges, est la somme fournie par la comptabilité générale, à savoir 880000 DA : mais la comptabilité analytique a, avant tout, un objectif économique et ne prend en compte les considérations juridiques et fiscales que lorsque celles-ci sont économiquement justifiées.

1/ cas de l'amortissement du bien de  $V_0 = 200000$

Annuité économique

$$250000 \times 1/8 = 31250$$

Annuité en comptabilité générale

$$200000 \times 1/100 = 20000$$

Différence d'incorporation 11250

Ainsi, il conviendra d'inclure dans les coûts, en plus des 880000 DA, une somme supplémentaire de 11250

2/ Cas de la provision pour réparations

Provision annuelle économique 25000

Provision retenue en comptabilité 10000

Différence d'incorporation 15000

3/ Différences tenant à la forme juridique de l'entreprise :

Rémunération des capitaux propres

$$1000000 \times 10/100 = 100000$$

Le montant des charges incorporées est donc le suivant :

■ charges de comptabilité générale	880000
■ différences d'incorporation	
■ sur annuité d'amortissement	+ 11250
■ sur provision pour réparations	+ 15000
■ charges supplétives : rémunération des capitaux propres : 100000	
	126250
Charges incorporables aux coûts	<u>1006250</u>

### Section 3. L'organisation générale d'une comptabilité analytique

Dans cette leçon, nous représenterons l'ensemble du processus de calcul des coûts et coûts de revient par un organigramme (MATON, 2013).

Un tel organigramme sera utile, par la suite, pour dégager les grandes lignes des applications et ne doit pas perdre de vue les objectifs. La place de chaque calcul particulier dans le processus.

#### 3.1 PRODUIT UNIQUE

##### A/ Cas d'une entreprise commerciale :

Imaginons le cas d'une entreprise exclusivement commerciale achetant un produit unique en vue de le revendre sans transformation. Supposons qu'elle veuille en déterminer le coût de revient.

Dans ce cas, il n'apparaît pas de coût de production et l'organigramme d'ensemble peut être présenté ainsi : (organigramme)

Figure 2 : Organigramme d'ensemble dans une entreprise commerciale



L'analyse des charges indirectes n'a pour but dans ce cas que leur partage entre coût d'achat et coûts hors production. Il est bien évident que dans le cas d'un seul produit une telle analyse ne s'impose pas pour le calcul du coût de revient, si ce n'est pour évaluer le stock et en tenir compte dans le calcul dudit coût de revient (ALAZARD & SEPARI, 2017) (DEMMESTERE, LORINO, & MOTTIS, 2017).

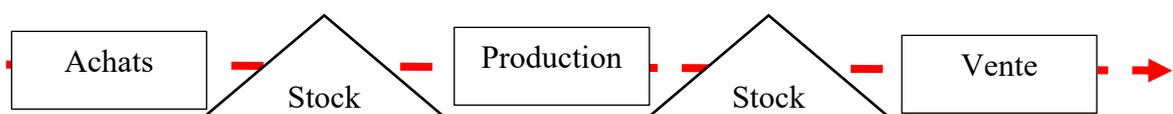
##### B/ Cas d'une entreprise industrielle

Imaginons le cas d'une entreprise achetant une matière unique M qu'elle transforme pour obtenir un seul type de produit fini P destiné à la vente.

Dans ce cas, il apparaîtra un stade conduisant à la détermination du coût de production et il y aura lieu de stocker, d'une part les matières et d'autre part les produits finis.

L'organigramme se trouve modifié comme il suit :

Figure 3 : L'organigramme d'ensemble dans une entreprise industrielle



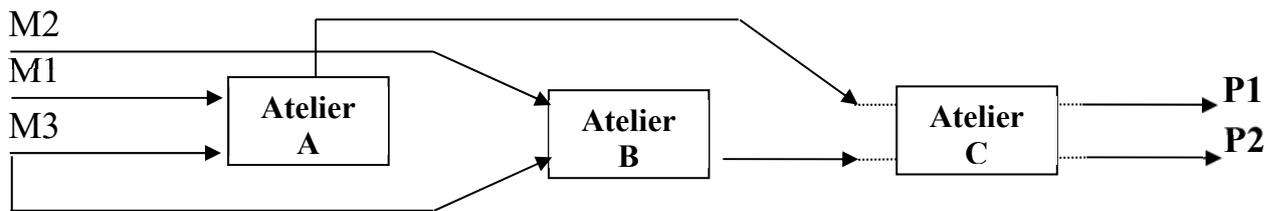
Nous pouvons faire les mêmes commentaires que dans le cas précédent.

### 3.2 Produits multiples

#### Exemple

L'entreprise Alpha fabrique deux types de produits, P1 et P2 dans trois ateliers en utilisant les matières premières M1, M2 et M3 selon le schéma explicatif suivant :

Figure 4 : L'organigramme d'ensemble d'un cas de produits multiples eu niveau de la production



**L'atelier A :** traitement des deux matières premières M1 et M3 et transfert du produit obtenu à l'atelier C.

**L'atelier B :** traitement des deux matières premières M2 et M3 et transfert du produit obtenu à l'atelier C.

**L'atelier C :** traitement des deux matières en provenance des ateliers A et B pour l'obtention des produits finis P1 et P2.

## Chapitre 2 : Rappel des éléments fondamentaux

### **Objectif du chapitre :**

- *Définition et classification des coûts*
- *Définition et classification des charges*
- *Charges de la comptabilité de gestion*
- *Les méthodes d'analyse des coûts*

### **Section 4. Charges et coûts : quelle classification**

#### **4.1 Définition et classification des coûts**

##### **Définition :**

Un coût est un ensemble de charges (frais) homogènes, relatif à une période donnée et à un objet donné.

##### **Classification des coûts :**

- ✓ Selon le stade d'élaboration du produit : Les coûts hiérarchisés;
- ✓ Selon le moment de calcul du coût : Les coûts réels ou préétablis;
- ✓ Selon la nature des charges prises en compte : Les coûts complets et partiels.

#### **4.2 Définition et classification des charges**

##### **Définition :**

Sont considérées comme charges comptables toutes les opérations qui ont pour conséquence d'appauvrir l'entreprise. En effet, on distingue deux types de charges: les charges décaissables et les charges non décaissables (MALLET & MENDOZA, 2018).

**Les charges décaissables :** Comme leur nom l'indique, les charges décaissables sont celles qui impliquent un décaissement, c'est-à-dire une sortie d'argent, tout simplement.

Elles correspondent aux dépenses : achats (à ne pas confondre avec les investissements qui produisent des immobilisations), salaires, impôts, taxes, etc.

**Les charges non décaissables :** Les charges non décaissables viennent diminuer le résultat en fin d'exercice, mais ne découlent pas nécessairement d'une dépense effectuée au cours de l'exercice. Il s'agit principalement des dotations aux amortissements et de la variation de stock.

##### **Classification des charges en comptabilité de gestion :**

Elles sont caractérisées en fonction de leur destination finale ou de leur comportement :

**Charges directes :** ne concernent qu'un seul produit ou fonction.

**Charges indirectes** : elles doivent être analysées en détail pour être imputées aux articles concernés.

**Charges fixes** : elles sont supportées par l'entreprise quelle que soit l'activité.

**Charges variables** : elles évoluent en fonction des volumes fabriqués.

**Tableau 1 : Classification des charges de la comptabilité de gestion**

<b>Critère de destination / variabilité</b>	<b>Charges Directes</b>	<b>Charges Indirectes</b>
<b>Charges Variables</b>	<p><b>Charges directes variables</b> <b><u>Opérationnelles</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ Matières premières utilisées dans la fabrication du produit considéré.</li> <li>■ Main-d'œuvre utilisée pour la fabrication de ce produit.</li> </ul>	<p><b>Charges indirectes variables</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ Énergie pour faire fonctionner une machine utilisée pour fabriquer plusieurs produits.</li> <li>■ Main-d'œuvre participant à la fabrication de plusieurs produits.</li> </ul>
<b>Charges Fixes</b>	<p><b>Charges directes fixes</b> <b><u>Spécifiques</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ Amortissement d'une machine utilisée pour la fabrication d'un seul produit.</li> <li>■ Budget publicitaire pour un produit précis.</li> </ul>	<p><b>Charges indirectes fixes</b> <b><u>Structure</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ Loyers</li> <li>■ Contrat de maintenances des ordinateurs.</li> </ul>

Source : Doriath, Brigitte, Goujet, Christian « Comptabilité de gestion », DUNOD, Paris, 2011, 318 pages.

## **Section 5. Charges de la comptabilité de gestion**

### **5.1 Le contenu des charges**

#### **1) Les charges incorporables :**

Les charges incorporables sont communiquées par la comptabilité générale ou financière.

Elles correspondent aux :

#### **Charges par nature :**

- Charges d'exploitation (achats de biens et services, ...),
- et charges financières (intérêts, ...),

Ce sont toutes les charges enregistrées dans les comptes de la classe 6, à l'exception des charges exceptionnelles.

#### **2) Les charges non-incorporables :**

Il s'agit de charges comptabilisées, mais non prises en compte dans la logique des coûts, car ne rentrant pas dans le cadre de l'exploitation normale.

Les charges non incorporables dans les calculs de coûts sont :

- Les charges exceptionnelles,
- Les charges extraordinaires,
- Certaines dotations aux amortissements des immobilisations,
- La participation des salariés aux résultats,
- L'impôt sur les bénéfices des sociétés,
- Certaines dotations aux dépréciations.

#### **3) Les retraitements des charges incorporables :**

Ce sont des charges incorporées aux coûts pour un montant différent de celui pour lequel elles figurent dans la comptabilité financière. Leurs montants sont « recalculés » selon des critères appropriés aux besoins de l'analyse.

Il existe trois types de charges calculées :

- Les charges d'usage ;
- Les charges étalées ;
- Les charges abonnées.

**Tableau 2 : Les différentes charges de substitution**

<b>Charges de substitution</b>	<b>Modalités de retraitement</b>
<b>Charges d'usage</b>	<p>Une annuité pour charge d'usage se substitue à la dotation aux amortissements enregistrée par la comptabilité générale. Elle est calculée sur la valeur actuelle du bien selon la formule suivante:</p> $\frac{\text{Valeur actuelle}}{\text{Durée d'usage}}$ <p>La charge d'usage est incorporée au coût du bien, tant que celui-ci est encore en service. La durée d'usage peut être différente de la durée de vie retenue en comptabilité générale.</p>
<b>Charges étalées</b>	<p>Une charge étalée se substitue à la dotation aux provisions et aux dépréciations constatées par la comptabilité générale. Cette charge étalée est calculée librement selon des critères retenus par l'entreprise.</p>
<b>Valeur de remplacement</b>	<p>Pour certains calculs de coûts, le gestionnaire a la faculté de substituer une valeur conventionnelle de sortie de stocks aux valeurs normales utilisées.</p>
<b>L'abonnement de charges</b>	<p>La périodicité mensuelle du calcul de coûts en comptabilité analytique conduit à imputer certaines charges aux coûts au prorata du temps (charges d'assurance, dépenses de chauffage...), sans attendre la date de leur paiement en comptabilité générale.</p>

Source : E.MATON « Comptabilité de gestion », GUALINO, Paris, 2013, 242 pages.

#### **4) Les charges supplétives :**

Une charge supplétive représente un « coût d'opportunité », attaché à l'utilisation par l'entreprise d'une ressource dont elle peut disposer, alors même qu'aucune charge n'est constatée en comptabilité financière (Dubrulle, 2013).

Ce sont des charges théoriques ou fictives dont il faut tenir compte pour améliorer la précision des coûts. Elles doivent être incorporées dans les calculs de coûts. Il s'agit de :

- la rémunération théorique de l'entrepreneur individuel c'est à dire le montant de salaire qu'il percevrait s'il était salarié.
- la rémunération des capitaux propres investis c'est-à-dire la rentabilité des fonds propres utilisés dans l'entreprise qui serait obtenue s'ils étaient placés.

**Rémunération = Capitaux propres x Taux d'intérêt x Prorata éventuels**

**Tableau 3 : Les charges supplétives**

<b>Charges de substitution</b>	<b>Modalités de retraitement</b>
<b>Rémunération du travail de l'exploitant</b>	Dans l'exploitation individuelle, le travail fourni par l'exploitant ne peut être rémunéré par un salaire. C'est le bénéfice qui constitue la rémunération du travail et du capital du chef d'entreprise. Aucune charge n'est donc saisie en comptabilité générale. Pour le calcul des coûts, la comptabilité analytique retient une rémunération fictive.
<b>Rémunération des capitaux propres</b>	Bien que la rémunération des capitaux propres ne soit pas enregistrée en comptabilité générale, elle n'en constitue pas moins une charge économique de l'entreprise au même titre que les capitaux empruntés. Aussi, certaines entreprises considèrent que leurs coûts de revient doivent comprendre une rémunération fictive de leurs capitaux propres au taux moyen des capitaux empruntés par l'entreprise.

Source : E.MATON « Comptabilité de gestion », GUALINO, Paris, 2013, 242 pages.

## 5.2 Les méthodes d'analyse des coûts

Une méthode d'analyse de coût constitue un outil d'aide à la décision. Le gestionnaire a le choix entre plusieurs méthodes, selon ses préoccupations (fixer un prix de vente, développer une ligne de produits, sous-traiter une activité...) et les contraintes internes et externes de l'entreprise liées à son activité, à son mode de gestion, aux types de contrats conclus...

**Tableau 4 : Les méthodes d'analyse des coûts et leurs objectifs**

<b>Méthodes</b>	<b>Objectifs</b>
<b>Méthodes classiques des coûts complets</b>	Analyse de la performance des produits
<b>Méthodes de base d'activités</b>	Analyse de la performance des activités
<b>Méthodes des coûts variables</b>	Analyse de la contribution de chaque produit ou activité à couvrir les coûts fixes et à former le résultat  Analyse d'indicateurs de risques
<b>Méthodes des coûts directs</b>	Analyse de la contribution de chaque produit ou activité à couvrir les coûts indirects et à former le résultat
<b>Méthodes des coûts spécifiques</b>	Analyse de la contribution de chaque produit ou activité à couvrir les coûts fixes indirects et à former le résultat

<b>Méthodes du coût cible</b>	Analyse des produits dès leur phase de conception et tout au long de leur cycle de vie en fonction du marché et de la marge attendue
-------------------------------	--

*Source : GRANDGUILLOT Béatrice et Francis : « L'essentiel de la comptabilité de gestion », Gualino, 6ème édition, Paris.*

Les différentes méthodes de coûts ne s'opposent pas, mais se complètent et se combinent.

Le traitement des données en comptabilité de gestion nécessite, pour la quasi-totalité des entreprises, la mise en place d'un système de **traitement informatisé**. En fonction de sa taille et de ses besoins, l'entreprise peut choisir :

<ul style="list-style-type: none"> <li>- Soit un progiciel de comptabilité financière avec intégration des données analytiques</li> <li>- Soit un progiciel spécifique</li> <li>- Soit un tableur</li> </ul>	Adaptés aux PME
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Soit un progiciel de gestion intégré</li> </ul>	Adapté aux grandes entreprises

### Fiche N° 3. L'importance de la maîtrise des coûts

**A l'issue de cette fiche, vous devez être capable :**

- 1) d'apprécier l'importance de la comptabilité analytique
- 2) d'apprécier les charges incorporées aux coûts de la comptabilité de gestion.
- 3) De maîtriser la notion de coûts tout en insistant sur :
  - ✓ L'importance de la périodicité des calculs ;
  - ✓ L'importance du choix des charges ;
- 4) de comprendre la formation des charges de substitution : charges d'usage, étalé, de remplacement et l'abonnement des charges.

#### **Mise en situation 3 : Importance de la comptabilité analytique**

L'entreprise SOREMEP fabrique des armoires métalliques de bureau. Elle vend deux modèles A et B. les grandes lignes de son compte de résultat se résument comme suit :

Milliers de DA			
Achats consommés	500 000	Production vendue	900 000
Charges de personnel	300 000	Perte	100 000
Autres charges	200 000		
<b>Total</b>	<b>1 000 000</b>		<b>1000 000</b>

- 1) Les ventes de A s'élèvent à 200 000 MDA et les ventes de B à 700 000 MDA. Des estimations faites par le comptable, il résulte que 2/5 des achats concernent A, ainsi que 1/3 des charges de personnel et la moitié des autres charges.

**Travail à faire :** (Analyse des charges par produit)

Analyser les charges afin de déceler l'origine de la perte

- 2) Les armoires A et B sont fabriquées par passages successifs dans deux ateliers.

Atelier I : fabrication des pièces élémentaires de chaque modèle.

Atelier II : assemblage des pièces élémentaires.

**Travail à faire :** (Analyse des charges par centres d'activité)

Etablir dans ce cas une analyse par centres d'activité.

Milliers de DA				
	Totaux	Service administratif	Atelier I	Atelier II
Achats	500 000		80 %	20 %
Charges de personnel	300 000	5	10	15
Autres charges	200 000	50 %	25 %	25 %
Totaux				



Matériel	10 %
Installations	20 %

L'amortissement de l'immeuble sera pris en charge par chaque exploitation en fonction des surfaces occupées par chaque branche, à savoir :

Restaurant	2/8
Hôtel	5/8
Café	1/8

**Travail à faire :**

Présenter un tableau de répartition des charges par centre d'activité et un tableau des résultats.

**Mise en situation 5 : (Exemple simple charges directes ou indirectes)**

Dans une usine de fabrication d'embrayages de différents modèles pour véhicules automobiles sur une chaîne unique de fabrication, on constate les charges suivantes :

- 1) Les pièces incorporées dans ces embrayages ;
- 2) L'énergie électrique consommée sur la chaîne de fabrication ;
- 3) La rémunération du personnel travaillant sur la chaîne de fabrication ;
- 4) La rémunération du personnel de maîtrise (contremaîtres) ;
- 5) L'amortissement de la chaîne de fabrication.

Dans un centre social qui gère trois services distincts : garderie, loisirs du mardi pour enfants, aide à domicile, les charges sont les suivantes :

- 1) La rémunération des monitrices de la garderie ;
- 2) La rémunération de la directrice de la garderie ;
- 3) La rémunération de la directrice du centre social ;
- 4) Le salaire des aides à domicile ;
- 5) Le chauffage de la garderie, installée dans ses propres locaux ;
- 6) L'électricité des locaux du centre social, utilisés conjointement par les services loisirs et aide à domicile.

**Travail à faire :**

Indiquer si les charges énumérées ci-dessus constituent des charges directes ou indirectes.

**Mise en situation 6 : (calcul des charges de la comptabilité analytique)**

---

Les charges de la comptabilité générale pour le mois d'octobre s'élèvent à 84 000 DA, dont :

Des dotations aux dépréciations de 2 880 Da, économiquement justifiées pour	1 960
Des charges exceptionnelles pour :	2 600
Le loyer trimestriel du parking d'un montant de :	480
L'impôt sur les bénéfices :	1 200

Les capitaux propres de 50 000 sont rémunérés à 6 % l'an.

Les coûts sont calculés mensuellement.

**Travail à faire :**

- 1) Calculer les charges incorporables corrigées
- 2) Calculer les charges supplétives
- 3) Calculer les charges incorporées aux coûts

**Mise en situation 7 : (calcul des charges incorporables aux coûts)**

---

L'examen des comptes de gestion de l'entreprise COB fait apparaître les éléments suivants :

- Pour le mois de décembre :
  - ✓ Ensemble des comptes 60 à 66 : 127 000 DA
  - ✓ Compte charges exceptionnelles : 6 000 DA
- Pour l'année écoulée :
  - ✓ Compte 6811 : 63 000 DA.
  - ✓ Compte 6815 : 260 000 DA.

Parmi les dotations aux amortissements, 20 000 DA concernent les frais d'établissement et parmi les dotations aux provisions, 27 000 DA concernent un litige, et l'entreprise ne considère pas qu'il soit normal de les incorporer aux coûts. Les autres provisions correspondent à la moyenne annuelle prise en considération dans les calculs des autres mois. Les capitaux propres de l'entreprise s'élèvent à 400 000 DA et l'on fait entrer dans les coûts leur rémunération au taux de 9 %. De même, une rémunération fictive de l'exploitant est évaluée à 2 400 DA par mois.

**Travail à faire :** Calculer le montant des charges incorporables aux coûts du mois de décembre.

### **Mise en situation 8 : (calcul des charges de la comptabilité générale)**

La comptabilité analytique de l'entreprise MUND fait apparaître un montant de charges incorporables aux coûts de l'année de 3 400 000 DA. Ces charges ont été calculées à partir des charges de la comptabilité financière en faisant les corrections nécessitées par les éléments ci-après : 30 000 DA de dotation aux amortissements des frais d'établissement (non incorporables) ont été comptabilisés en comptabilité financière ; Les capitaux propres s'élèvent à 1 500 000 DA et leur coût fictif a été évalué au taux de 8 % ; Une rémunération fictive de l'exploitant a été prise en considération pour 2 500 DA par mois.

#### **Travail à faire :**

Retrouver le montant des charges de la comptabilité financière de l'année N.

### **Mise en situation 9 : Détermination le montant des charges incorporables**

En vue de calculer les différents coûts pour le mois de janvier, l'entreprise ECK vous fournit les informations suivantes.

Charges comptabilisées en janvier : 360 000, dont 12 000 DA de rappels de rémunérations versés en janvier pour des travaux effectués en décembre sur des produits qui ont été achevés en janvier.

- Les amortissements concernent :
  - ✓ Des immobilisations amorties linéairement en dix ans et acquises pour 1 600 000 DA ; dépréciation réelle : 100 000 DA par an ;
  - ✓ Des immobilisations soumises à l'amortissement dégressif et acquises début janvier au prix de 500 000 DA pour une durée de cinq ans ; dépréciation réelle : 200 000 DA
- Les capitaux propres de l'entreprise s'élèvent à 1 200 000 DA et l'on prend en considération une rémunération fictive de ces capitaux au taux de 8 % l'an.
- Il semble logique d'évaluer à 2 600 DA par mois la rémunération que pourrait espérer l'exploitant pour un travail comparable à celui qu'il accomplit dans son entreprise.

#### **Travail à faire :**

Déterminer le montant des charges incorporables aux coûts du mois de janvier.

### **Mise en situation 10 : Reclassement des charges - Cas d'ensemble**

Pour le mois de février N, les livres comptables de l'entreprise SOLENE présentent les charges suivantes (hors dotations) :

Charges d'exploitation	1 370 500
Charges financières	150 100
Charges exceptionnelles	45 000

Les dotations aux amortissements et aux provisions, ainsi que les renseignements complémentaires sont regroupées dans le tableau suivant :

Les dotations aux amortissements et aux provisions		Renseignements complémentaires	
Sur les constructions	126 000	Amortissements d'usage des constructions	150 000
Sur les matériels	225 000	Amortissements d'usage des matériels	276 000
Sur les frais d'établissement	30 000	La provision pour dépréciations des créances est considérée comme anormale.	
Sur les valeurs mobilières de placement	2 700	La provision sur stocks est raisonnable à concurrence de	18 000
Sur les créances douteuses	66 000	La rémunération des capitaux propres (10% de 900 000 DA)	
Sur les stocks	26 100		90 000

### **Travail à faire :**

Calculer pour le mois de février :

- 1) Le montant des charges non incorporables ;
- 2) Le montant des charges incorporables ;
- 3) Les différences d'incorporations ;
- 4) Le montant des charges supplétives ;
- 5) Le montant des charges incorporées.

### **Mise en situation 11 : Charges directes et charges indirectes / répartition simple**

L'entreprise COFI a procédé à une ventilation de ses charges indirectes faisant apparaître :

- charges d'approvisionnement : 100 000 MDA ;
- charges de production : 600 000 MDA ;
- charges de distribution : 300 000 MDA ;
- charges générales : 150 000 MDA.

En vue de l'imputation de ces charges aux coûts, on procède à une répartition simple.

Les charges générales sont d'abord réparties entre approvisionnement, production et distribution, proportionnellement aux montants respectifs de charges de ces fonctions. Ensuite, les imputations aux coûts sont faites ainsi :

- Charges d'approvisionnement imputées aux coûts d'achat de M 1 et M 2 proportionnellement aux quantités de M 1 et M 2 achetées ;

- Charges de distribution imputées aux coûts de distribution de P 1 et P 2 proportionnellement aux quantités de P 1 et P 2 vendues ;
- Charges de production imputées aux coûts de production de P 1 et P 2 proportionnellement aux quantités de matières consommées.

Vous disposez des informations suivantes pour la période étudiée :

	Quantités achetées	Quantités consommées (kg)	
		P1	P2
M1	3 000	1 000	2 000
M2	5 000	2 000	3 000

Il a été vendu 200 articles P 1 et 300 articles P 2 .

### **Travail demandé**

1. Répartir les charges générales.
2. Présenter un tableau faisant apparaître les imputations des charges aux divers coûts.
3. Critiquer ces méthodes de répartition et d'imputation.

### **Mise en situation 12 : Répartition des charges indirectes et concurrence**

**A)** Une entreprise commerciale X achète trois produits A, B et C chez un grossiste en vue de les revendre.

Pour le mois de novembre, les achats sont les suivants :

–produit A : 4 000 kg à 100 MDA , soit 400 000 MDA ;

–produit B : 2 000 kg à 150 MDA , soit 300 000 MDA ;

–produit C : 1 500 kg à 300 MDA , soit 450 000 MDA.

Pour la même période, les frais généraux s'élèvent à 150 000 MDA.

En vue de fixer les prix de vente de chacun des produits, l'entreprise cherche à déterminer ses coûts de revient.

1<sup>ère</sup> hypothèse : l'entreprise envisage une répartition égalitaire des charges indirectes entre les trois produits.

2<sup>ème</sup> hypothèse l'entreprise envisage une répartition au prorata des quantités achetées.

3<sup>ème</sup> hypothèse : l'entreprise envisage une répartition au prorata des prix d'achat globaux.

### **Travail demandé**

1. Calculer le coût de revient d'un kilogramme de chaque produit dans chacune des hypothèses.
2. Compte tenu d'une marge bénéficiaire de 10 % du coût de revient, fixer les prix de vente dans chacune des hypothèses.

**B)** L'entreprise X retient l'hypothèse 2. Une entreprise Y, placée dans les mêmes conditions (mêmes achats, mêmes charges), retient l'hypothèse 1.

En admettant un comportement rationnel des clients, on peut se demander vers quelle entreprise ces derniers vont se diriger pour chaque produit si leur demande n'excède pas les quantités offertes par une entreprise pour chacun de ces produits.

### **Travail demandé**

1. Déterminer ce que vendra chaque entreprise en fonction des choix des clients.
2. Calculer le résultat pour chaque entreprise en admettant que les produits non vendus soient perdus et en admettant que les produits choisis par les clients à la question précédente soient tous vendus.
3. Conclure.

**C)** Les deux entreprises X et Y proposent en fait leurs produits sur un marché permettant d'écouler 7 000 kg de A, 3 400 kg de B, 2 500 kg de C. Les hypothèses du paragraphe B sont par ailleurs maintenues.

### **Travail demandé**

1. Déterminer ce que vendra chaque entreprise.
2. Calculer le résultat pour chaque entreprise.

### **Mise en situation 13 : Questions : charges directes et charges indirectes**

---

- 1) Quels sont les objectifs de la prise en compte de charges supplétives ?

Et qu'en est-il des charges non incorporables ?

- 2) Qu'entend-on par charges d'usages et par charges étalées ?
- 3) Déterminez dans chacun des cas *d'entreprises* suivantes les différents coûts possibles à calculer :

- ✓ une entreprise de transport,
- ✓ une entreprise de fabrication de tuyaux en béton armé,
- ✓ une entreprise de production de ciment,

## Chapitre 3 : Répartition des charges indirectes

Objectif du chapitre :

- Connaitre la méthode des sections homogènes
- Apprendre comment définir les sections et l'unité d'œuvre pour chaque section.
- Apprendre comment effectuer la répartition des charges indirectes

### Section 6. Les sections homogènes

#### 6.1 Définition et intérêt

##### 1) Définition de la méthode des sections homogènes

Une section homogène est définie comme compartiment d'ordre comptable dans lequel sont groupés préalablement à leur imputation aux comptes de coûts et de coûts de revient intéressés les éléments de charges qui ne peuvent être directement affectés à ce compte (MATON, 2013).

La prise en charge et le regroupement des charges indirectes s'effectuent dans des divisions de l'entreprise, chacune ayant une activité autonome et mesurable avec une même unité. Ces sections qualifiées de sections homogènes (BERNARD & COLLI, 2019).

##### 2) Homogénéité :

La section doit réaliser une seule catégorie d'opération ou un groupe d'opérations semblables qu'on pourra mesurer avec une même unité appelée : unité d'œuvre :

Exemple d'unité d'œuvre :

- heures de travail effectué
- nombre de produits fabriqués

% du chiffre d'affaires.

##### 3) Principe :

Connaissant le montant des charges relevant d'une section et le nombre d'unités produites par cette section, on obtient le coût d'une unité d'œuvre. Comme il est possible d'enregistrer le nombre d'unités d'œuvre utilisé par chacune des autres sections, l'imputation se fera proportionnellement au nombre d'unités consommées par chaque section.

**Exemple** : Pour une période donnée, la section transport a enregistré 4800 DA de charges. Le nombre de KM parcouru est de 6000 dont 2000 au profit des achats et 4000 au profit des ventes.

Solution : Le coût de l'unité d'œuvre : le Km est  $4800 / 6000 = 0,80$

- la section approvisionnement prendra en charge :  $0,80 \times 2000 = 1600$  DA de transport

- la section distribution prendra en charge =  $0,80 \times 4000 = 3200$  DA de transport.

#### **4) Classification des sections :**

On distingue généralement des sections essentielles qui réalisent l'objet de l'activité de l'E<sup>sc</sup>, appelées sections principales et des sections dont l'activité profite aux autres sections principales qu'on appelle sections auxiliaires.

Cette distinction est importante dans la mesure où seules les sections principales resteront à la fin du traitement comptable, les sections auxiliaires seront vidées, réparties sur les sections principales.

#### **6.4 L'intérêt de la méthode des sections homogènes**

La méthode des sections homogènes permet de résoudre d'une manière plus précise et plus conforme à la réalité le problème de l'imputation des charges indirectes. C'est donc un moyen de traitement comptable pour l'obtention des différents coûts (BOUQUIN, Comptabilité de gestion, 1997).

Cette méthode est aussi un moyen de contrôle de la gestion de l'entreprise facilitant la recherche et la mise en cause de responsabilité.

Il est souhaitable que la section corresponde à une division réelle de l'entreprise dans laquelle le groupement des charges est lié à la définition d'une responsabilité et d'une autorité, dans ce cas, elle peut être considérée comme un centre de responsabilité.

#### **6.3 Inconvénients de la méthode des sections homogènes**

La méthode présente des inconvénients, surtout si elle est employée dans une entreprise où l'organigramme n'a pas été étudié sérieusement. Ainsi :

- la division en section et les clés de répartitions peuvent être arbitraires, l'analyse n'est alors pas exacte.

- Le tableau de répartition ne présente en effet que les charges indirectes. Cet inconvénient conduit quelquefois les dirigeants des petites entreprises à considérer toutes les charges comme étant indirectes.

## Section 7. La répartition des charges indirectes

La méthode des sections analytiques consiste à énumérer et à ordonner les sections ou centres, à les distinguer en sections auxiliaires et en sections principales.

Une fois définis la liste, l'ordre et la classification des sections, il faut passer à la répartition des éléments de charges indirectes dans le cadre d'un tableau de répartition des charges indirectes.

À ce niveau, on distingue entre :

- La répartition primaire : elle consiste à répartir chaque élément de charges indirectes sur les différentes sections selon une clé de répartition. À la fin de ce processus, on totalise toutes les sections pour préparer la répartition suivante.
- La répartition secondaire : elle consiste à répartir les sections auxiliaires sur les sections principales d'après des clés spécifiques également. Au terme de cette répartition, on totalise à nouveau les sections principales pour pouvoir déterminer les unités d'œuvres.

### 7.1 Détermination de l'unité d'œuvre et de leur coût unitaire :

L'unité d'œuvre peut être définie comme étant l'unité de mesure dans une section de la comptabilité analytique d'exploitation (CAE) servant notamment à imputer le coût de ce centre aux coûts des produits.

La nature de l'unité d'œuvre dépend de la section. Ainsi, pour la section approvisionnement on peut retenir par exemple la quantité achetée en Kilogrammes, en quintaux ou en tonnes si toutes les quantités peuvent se réduire soit en Kg, soit en quintal soit à la tonne.

À défaut de réduction ou de conversion, on retiendra la valeur des achats.

Pour la section de distribution, on peut retenir, soit l'unité distribuée, soit le montant des ventes.

Pour la section de production, on peut retenir, la quantité traitée de matières, l'heure de main-d'œuvre directe (MOD), l'heure machine...

Le coût de l'unité d'œuvre sera alors obtenu comme suit :

$$\text{coût UO} = \frac{\text{Total des charges indirectes de la section}}{\text{nombre d'unités d'oeuvres de la section}}$$

## Fiche N° 4. Répartition des charges indirectes

### Mise en situation 14 : Répartition des charges indirectes prestation réciproques 1

Complétez le tableau de répartition des charges indirectes suivant

Charges indirectes	Clés de répartition	Montant	Sections auxiliaires		Sections principales			
			Étude	Admini.	Appr.	Atelier 1	Atelier 2	Distrib.
Achats de matières et de fournitures	Taux approximatifs	6000	15%	35%	20%	5%	5%	20%
Autres charges externes	Taux approximatifs	37000	4%	36%	10%	5%	15%	30%
Impôts et taxes	Bases imposables	24000	5000	61000	14000	60000	70000	30000
Charges de personnel	Effectifs employés	64800	8	22	6	30	42	12
Autres charges d'exploitation	Entièrement à la distribution	6400						
Dotation d'exploitation	Valeurs d'entrée des immob	36000	140000	150000	75000	860000	480000	95000
Charges d'intérêts	Entièrement à l'administration	21000						
autres charges financières	Taux approximatifs	10000		30%				70%
Dotations financières	Entièrement à l'administration	5000						
Charges supplétives	Entièrement à l'administration	4800						
Totaux de la répartition primaire (TRP)	Taux approximatifs			10%	20%	40%	20%	10%
Répartition de la section « étude »	Taux approximatifs				25%	25%	25%	25%
Répartition de la section « Administration								
Totaux de la répartition secondaire (TRS)								
Nature de l'unité d'œuvre					Kg	Unité	Heure	100
Nombre d'unités d'œuvre					acheté	produite	de MO	DA
Coûts de l'unité d'œuvre					12850	e	8750	de
					?	?	?	ventes
								22352
								?

**Solution :**

**Tableau 5 : TABLEAU DE RÉPARTITION DES CHARGES INDIRECTES**

Charges indirectes	montants	Sections auxiliaires			Sections principales			
		Etudes	Admini.	Appr.	Atelier 1	Atelier 2	Distrib.	
Achats de matières et de fournitures	6000	900	2100	1200	300	300	1200	
Autres charges externes	37000	1480	13320	3700	1850	5550	11100	
Impôts et taxes	24000	500	6100	1400	6000	7000	3000	
Charges de personnel	64800	4320	11880	3240	16200	22680	6480	
Autres charges d'exploitation	6400	-	-	-	-	-	6400	
Dotation d'exploitation	36000	2800	3000	1500	17200	9600	1900	
Charges d'intérêts	21000	-	21000	-	-	-	-	
autres charges financières	10000	-	3000	-	-	-	7000	
Dotations financières	5000	-	5000	-	-	-	-	
Charges supplétives	4800	-	4800	-	-	-	-	
Totaux de la répartition primaire (TRP)	215000	10000	70200	11040	41550	45130	37080	
Répartition de la section « Etudes »		-10000	1000	2000	4000	2000	1000	
Répartition de la section « Administration			-71200	17800	17800	17800	17800	
Totaux de la répartition secondaire (TRS)	215000	0	0	30840	63350	64930	55880	
Nature de l'unité d'œuvre					Kg	Unité	Heure	100 DA
Nombre d'unités d'œuvre					acheté	produite	de MO	de ventes
Coûts de l'unité d'œuvre					12850	10000	1250	22352
					2,40	63,25	7,42	2,50

## 7.2 Les prestations réciproques

Il arrive fréquemment que les sections auxiliaires travaillent l'une pour l'autre et se fournissent des prestations réciproques.

### Mise en situation 15 : Répartition des charges indirectes prestation réciproques 2

L'entretien peut réparer les installations et les moteurs de la section force motrice qui à son tour fournit l'énergie à la section entretien.

Soit les totaux après répartition primaire des différentes sections :

Entretien : 5000 ; Force motrice : 20991,20

Approvisionnement : 10000 ; production : 15000 ; distribution : 10000

La clef de répartition :

Force motrice :

- 20 % à l'approvisionnement
- 50 % à la production
- 20 % à la distribution
- 10 % à l'entretien

L'entretien :

- 10 % à l'approvisionnement
- 40 % à la production
- 30 % à la distribution
- 20 % à la force motrice

Soit X : le montant de l'entretien

Y : le montant de la force motrice

$$X = 5000 + 10 \% Y$$

$$Y = 20991,20 + 20 \% X$$

$$\longrightarrow X = 5000 + 0,1 (20991,20 + 0,2X)$$

$$\longrightarrow X = 5000 + 2099,12 + 0,02 Y$$

$$X - 0,02 Y = 5000 + 2099,12$$

$$0,98 X = 7099,12 \longrightarrow X = \frac{7099,12}{0,98}$$

$X = 7244 \text{ DA}$

$$Y = 20991,20 + 0,2 (7244)$$

$$Y = 20991,20 + 1448,8 = 22440 \text{ DA}$$

**Tableau 6 : TABLEAU DE RÉPARTITION DES CHARGES INDIRECTES (suite)**

LIBELLE	MONTANT	SECTIONS AUXILIAIRES		SECTIONS PRINCIPALES		
		Entretien	Force motrice	Approvi.	Product.	Distrib.
Montant après répartition primaire	60991,20	5000	20991,20	10000	15000	10000
Total	60991,20	5000	20991,20	10000	15000	10000
Répartition secondaire						
• Entretien			+1448,8			
• Force motrice		+ 2244				
		<hr/>	<hr/>			
		7244	22440			
entretien		- 7244		724,4	2897,6	2173,2
F. motrice			- 22440	4488	11220	4488
TOTAL	60991,20	0	0	15212,40	29117,60	16661,20

## Mise en situation 16 : Applications diverses (charges indirectes)

Un comptable doit répartir les charges indirectes suivantes entre deux ateliers A et B, des magasins et des bureaux :

Comptes à répartir	Clés de répartition	Atelier A	Atelier B	Magasins	Bureaux
Assurances	Valeur d'entrée des immob.	600000	1000000	240000	160000
Entretien	Surface en m <sup>2</sup>	7100	10000	500	400
Eclairage	Nombre de lampes	140	220	20	20
Frais de téléphone	Nombre de communications	600	250	420	1030

Les comptes de charges présentent les soldes suivants :

- Assurances : 78400 DA
- Entretien : 75240 DA
- \* Eclairage : 36000 DA
- \* Frais de téléphone : 5980 DA

Réaliser cette répartition.

Présenter le tableau de répartition des charges indirectes de l'entreprise COMET à partir des données suivantes :

Charges indirectes	Montants	Centres auxiliaires		Centres principaux			
		Energie	Administr.	Approvis.	Atelier 1	Atelier 2	Distribution
Achats de matières et de fournitures	3000	1	1		1		
	18500	2 %	4 %	10 %	50 %	30 %	4 %
Autres charges externes	12000	1 %	5 %			2 %	92 %
Impôts et taxes	32800	4	2	1			1
Charges de personnel	5500	4 %	60 %	16 %			20 %
Autres charges d'exploitation	6200		1		3	4	
Dotations d'exploitation	1200		100 %				
Autres charges financières	2100		100 %				
Charges supplétives							
TRP Répartition du centre Energie				8		5	7
Répartition du centre Administration				30 %	20 %	20 %	30 %
Totaux de la répartition secondaire (TRS)							
		U. O.	Nature	Kg acheté	unité produite	H MOD	100 DA de ventes
			Nombre	25000	1000	600	3250
			Coûts	?	?	?	?

**SOIT LE TABLEAU DE RÉPARTITION DES CHARGES INDIRECTES RELATIF AU  
1<sup>ER</sup> TRIMESTRE N DE L'ENTREPRISE « SLC ».**

Charges indirectes	Montants	Sections auxiliaires			Sections principales			
		Adm.	Entret.	Magasin	Atelier A	Atelier B	Atelier C	Distrib.
Achats de matières et de fournitures	3200		2560			160	320	160
	55460	11610	2904	7187	8968	7636	7386	9769
Autres charges externes	6420	2568						3852
Impôts et taxes	45960	9192	4596	2298	9192	6894	6894	6894
Charges de personnel	13200	1320	660	660	3960	2640	2640	1320
Dotations d'exploitation	800	480						320
Charges d'intérêts	3300	330	330	330	660	660	660	330
Charges supplétives								
TRP								
Répartition section Administration			10 %	5 %	20 %	20 %	20 %	25 %
Répartition section entretien			10 %	15 %	30 %	25 %	20 %	10 %
Répartition section Magasin					35 %	35 %	20 %	
TRS								
				Nature O. U. Nombre Coûts	H MOD  4000 ?	H MOD  3000 ?	H MOD  2400 ?	100 DA de ventes 2180 ?

Le tableau de répartition de société anonyme COFITEX pour le mois de décembre N se présente comme suit après répartition primaire :

	Administration	Entretien	Approv.	Atelier 1	Atelier 2	Distrib.
T.R.P	55500	33000	37000	217500	43900	112500
.....		20 %	10 %	50 %	10 %	10 %
.....	10 %		20 %	40 %	20 %	10 %
	Unités d'œuvre		unité achetée	H MOD	H MOD	100 DA de ventes

Par ailleurs, vous disposez des informations suivantes :

- Achats du moi : 13000 unités pour 19531 DA.
- Ventes du moi : Produit A 10800 unités à 70 DA l'unité.  
Produit B 1600 unités à 152.50 DA l'unité.
- Main-d'œuvre directe du moi : Atelier 1 : 10000 H pour 147490 DA.  
Atelier 2 : 900 H pour 48070 DA.

Compléter le tableau de répartition des charges indirectes.

## Chapitre 3 : Coût d'achat

Objectif du chapitre :

- Connaître le contenu d'un coût d'achat
- Apprendre comment agencer les données relatives aux coûts d'achat

### Section 8. Les coûts d'achat

#### 8.1 Coût d'achat des matières :

Le coût d'achat représente tout ce qu'ont coûté les matières stockées jusqu'au moment où la mise en stock est réalisée c'est-à-dire :

- Le montant figurant sur la facture d'achat en excluant les taxes qui ne restent pas définitivement à la charge de l'entreprise.
- Les frais d'achat, droit de douane, commissions, transports, salaires directs.
- Les frais d'approvisionnement qui ont été groupés dans un compte de section approvisionnement ou de deux comptes de section entrée en stock et gestion des stocks.

D'une façon générale, le coût d'achat comprend des charges directes et des charges indirectes.

Sa structure générale, est la suivante pour chaque type d'achat : marchandises, matières premières, matières consommables ou emballage.

Charges directes	Prix d'achat de l'élément acheté
	Main-d'œuvre directe d'achat
Charges indirectes	Frais de ou des section (s) d'achat

Chaque élément de coût doit être ventilé en quantité, prix et coût unitaire et en valeurs.

## Fiche N° 5. Le coût d'achat

### Mise en situation 17 : Calcul du coût d'achat

L'entreprise FIL D'ART utilise trois matières pour fabriquer diverses bobines de fil à tisser, à tricoter et à coudre

Pour le mois de novembre N, elle a acheté les quantités suivantes :

50 balles de coton à 500 DA la balle;

30 balles de laine à 1500 DA la pièce;

70 balles de fibre synthétique à 400 DA l'unité.

Les frais de la MOD (main-d'œuvre directe) affectée aux magasins de stockage et à la manutention s'élèvent à 20800 DA à répartir entre les trois matières proportionnellement aux effectifs employés dans l'approvisionnement : 6 personnes dans le magasin de coton, 3 dans le magasin de la laine et 4 dans le magasin de la fibre synthétique.

#### Solution :

- Les frais de MOD par personne employée  
 $\frac{20800}{6+3+4} = 1600$  DA par personne.

- Coût de l'unité d'œuvre de la section approvisionnement :  
 $\frac{22500}{50+30+70} = 150$  DA / balle

Eléments	Coton			Laine			Fibre synthétique		
	Quantité	Coût Unitaire	Valeur	Quantité	Coût Unitaire	Valeur	Quantité	Coût unitaire	Valeur
Charges directes									
- Prix d'achat									
- MOD									
Charges indirectes	50	500	25 000	30	1500	45 000	70	400	28 000
- section approv	6	1600	9 600	3	1600	4 800	4	1 600	6 400
	50	150	7500	30	150	4500	70	150	10500
<b>TOTAUX</b>	<b>50</b>	<b>842</b>	<b>42 100</b>	<b>30</b>	<b>1810</b>	<b>54 300</b>	<b>70</b>	<b>641,43</b>	<b>44 900</b>

\* Les coûts d'achats et les comptes d'inventaire permanent.

## 8.2 Comptabilisation des mouvements de stock.

On ouvre un compte d'inventaire permanent à chaque marchandise, matière première ou mat. consommable.

Ce compte est :

- Débite du stock initial évalué à la fin de la période précédente ; des entrées de la période évaluée aux coûts d'achat.
- crédit des sorties de la période évaluées suivant l'une des méthodes préconisées par le SCF (coût moyen unitaire pondéré et FIFO)

**Tableau 7 : Tracé de l'inventaire permanent (IP)**

dates	Libellés	Débits			dates	Libellés	Crédits		
		Quantité	Coût Unitaire	Valeur			Quantité	Coût Unitaire	Valeur
	Stock initial + Entrées					Sorties + Stock final			
	TOTAUX	TQ		TV		TOTAUX	TQ		TV

\* TQ = total quantité

\* TV = total valeur

**Tableau 8 : Tracé permettant de suivre deux ou plusieurs éléments achetés à la fois.**

dates	Libellés	Matières ou Marché n° 1			Matières ou Marché n° 2		
		Quantité	Coût Unitaire	Valeur	Quantité	Coût Unitaire	Valeur
	Stocks initiaux + Entrées						
	Totaux débits	TQ		TV	TQ		TV
	Sorties + Stock final						
	Totaux Crédits	TQ		TV	TQ		TV

**Tableau 9 : Tracé à la fiche de stocks**

CORPS ENTETE	Réf de la matière Nature :		Unité :								
	Fournisseur (s) :		Stock minimum :								
			Stock maximum :								
Fiche de stocks											
	Dates	Libellés	Entrées			Sorties			Stocks		
			Q	CU	V	Q	CU	V	Q	CU	V

Les méthodes d'évaluation des sorties proposées par le SCF.

## **Section 9. Appendice portant sur les méthodes de valorisation des stocks**

Cette section est un complément permettant aux étudiants de réviser leurs connaissances portant les méthodes de valorisation des stocks. La méthode « last in first out » étant exclue par le système comptable et financier SCF, les méthodes qui seront traitées sont la méthode CUMP (chaque entrée et fin de période) et la méthode premier entrant premier sortant PEPS (FIFO).

Ces méthodes de valorisation des stocks sont valables aussi bien pour les stocks des intrants (Matière première, marchandises, fournitures et autres) ainsi que pour les stocks des extrants (produits finis, produits semi finis, produits secondaires,...).

### **9.1 coût moyen pondéré après chaque entrée.**

Selon cette méthode d'évaluation des sorties, le coût unitaire des sorties est égal au quotient des valeurs entrées. Le SCF ne parle pas du stock initial ou du stock disponible puisqu'il assimile ces stocks à des entrées de la période.

Ce calcul est opéré à chaque nouvelle entrée. Le coût unitaire ainsi obtenu est utilisé pour valoriser les sorties jusqu'à l'entrée suivante.

## Fiche N° 6. Méthode de valorisation des stocks

### Mise en situation 18 : Valorisation des stocks - Le CUMP à chaque entrée

Les mouvements de la matière «M » pendant le mois de novembre N sont les suivants :

- 01- 11 stock initial 500 Kg à 10,15 DA le Kg.
- 05- 11 sortie : Bon de sortie n° 5001 ; 400 Kg
- 10- 11 entrée : bon d'entrée n° 2008 ; 1000 kg à 12.02 DA/kg.
- 15- 11 sortie : bon de sortie n° 5002 ; 400 kg.
- 20- 11 sortie : bon de sortie n° 5003 ; 400 kg
- 25 – 11 entrée : bon d'entrée n°2009 ; 800 kg à 12.40 DA/kg
- 30 – 11 sortie : bon de sortie n° 5004 ; 400 kg .

**Tableau 10 : Fiche de stock selon la méthode après chaque entrée**

Dates	Libellés	Entrées			Sorties			Stocks		
		Q	CU	V	Q	CU	V	Q	CU	V
01-11	Stock initial	500	10.15	5075				50	10.15	5075
05-11	Bon de sortie 5001				400	10.15	4060	100	10.15	1015
10-11	Bon d'entrée 2008	1000	12.02	12020				1100	11.85 <sup>(1)</sup>	13035
15-11	Bon de sortie 5002				400	11.85	4740	700	11.85	8295
20-11	Bon de sortie 5003				400	11.85	4740	300	11.85	3555
25-11	Bon d'entrée 2009	800	12.40	9920				1100	11.85	13475
30-11	Bon de sortie 5004				400	12.25	4900	700	12.25 <sup>(2)</sup>	8575
									12.25	

(1)  $11.85 = 13035 / 1100$  coût moyen après l'entrée du 10/11

(2)  $12.25 = 13475 / 1100$  coût moyen après l'entrée du 25/11

IP de la matière M selon la méthode du CMP après chaque entrée

Dates	Libellés	DEBITS			Dates	Libellés	CREDITS		
		Q	CU	V			Q	CU	V
01-11	Stock initial	500	10.15	5075	05-11	BS n° 5001	400	11.85	4060
10-11	BE n° 2008	1000	12.02	12020	15-11	BS n° 5002	400	11.85	4740
25-11	BE n°2009	800	12.40	9920	20-11	BS n° 5003	400	11.85	4740
					30-11	BS n° 5004	400	12.25	4900
					30-11	Stock final	700	12.25	8575
30-11	TOTAUX	2300		27015	30-11	TOTAUX			27015

### 9.2 Le coût moyen de fin de période de stockage

Le coût unitaire d'entrée du stock à la date de l'inventaire (ou fin de période) est égal à la moyenne des derniers coûts unitaires d'entrée observée sur la «durée moyenne d'écoulement » du dit stock ; cette moyenne des derniers coûts étant pondérée par les quantités sorties. Cette méthode est utilisée dans le cas de l'inventaire intermittent, car elle permet de calculer directement la valeur d'entrée du stock final, à partir de la durée moyenne calculée d'écoulement du stock (dans l'exemple ci-après 1 mois).

### Mise en situation 19 : Le CUMP fin de période

Reprenons le même énoncé de la fiche N°6 afin de refaire le travail en appliquant la méthode du coût moyen pondéré fin de période.

**Tableau 11 : Fiche de stock selon la méthode FIN DE Période DE STOCKAGE**

DATES	Libellés	Débits			DATES	Libellés	CREDITS		
		Q	CU	V			Q	CU	V
01-11	Stock initial	500	10.15	5075	05-11	BS n° 5001	400	11.75	4700
10-11	BE n° 2008	1000	12.02	12020	15-11	BS n° 5002	400	11.75	4700
25-11	BE n° 2009	800	12.40	9920	20-11	BS n° 5003	400	11.75	4700
					30-11	BS n° 5004	400	11,75	4700
					30-11	Stock final	700		8125 <sup>(2)</sup>
30-11	TOTAUX	2300	11,75 <sup>(1)</sup>	27015	30-11	TOTAUX	2300	11 ,75	27015

(1) le coût moyen pondéré de période de stockage =  $\frac{5075+12020+9920}{500+1000+800} = 11.75$

(2) le stock final en valeur a été déterminé par entre  $27015-(4 \times 4700)$  puisque le coût moyen pondéré a été arrondi au centime près.

### 9.3 La méthode PEPS ou FIFO

La méthode premier entré, premier sorti (First in, First out) dite aussi méthode des lots consiste à faire sortir les marchandises ou les autres approvisionnements au coût unitaire du premier lot disponible jusqu'à ce que celui-ci soit épuisé pour passer au lot suivant en respectant l'ordre chronologique des entrées.

Lorsque le stock disponible sur le premier lot entré est insuffisant pour réaliser une sortie, on complète la quantité à faire sortir en puisant sur le lot suivant. Le stock disponible est toujours détaillé selon les lots pour respecter la règle de la méthode.

#### Mise en situation 20 : La méthode PEPS ou FIFO

Reprenant le même énoncé de la fiche N°6.

**Tableau 12 : Présentons la fiche selon la méthode FIFO à partir de l'exemple précédent.**

Dates	Libellés	Entrées			Sorties			Stocks		
		Q	CU	V	Q	CU	V	Q	CU	V
01-11	Stock initial	500	10.15	5075				500	10.15	5075
05-11	BS n° 5001				400	10.15	4060	100	10.15	1015
10-11	BE n° 2008	1000	12.02	12020				100	10.15	1015
								1100	12.02	12020
15-11	BS n° 5002				100	10.15	1015			
					300	12.02	3606	700	12.02	8414
20-11	BS n° 5003				400	12.02	4808	300	12.02	3606
25-11	BE n° 2009	800	12.40	9920				300	12.02	3606
								800	12.40	9920
30-11	BS n° 5004				300	12.02	3606			
					100	12.40	1240	700	12.40	8680

## Chapitre 4 : Coût de production

Objectif du chapitre :

- Connaître le contenu d'un coût de production
- Apprendre comment faire face aux différents cas échéants du calcul du coût de production

### Section 10. Les coûts de production

Le coût de production est donc un cumul des coûts d'achat (matières et approvisionnements) et du coût de fabrication dits encore de transformation, qui en réalité englobent les frais de préparation, les frais d'exécutions, de contrôle et d'essai .

**Figure 5 : Schéma d'ensemble du cout de production :**

CHARGES DIRECTES	<ul style="list-style-type: none"><li>➤ Matières 1<sup>ère</sup> consommées</li><li>➤ Autres approvisionnements consommés</li></ul>
	<ul style="list-style-type: none"><li>➤ Main-d'œuvre directe de production</li></ul>
CHARGES INDIRECTES	<ul style="list-style-type: none"><li>➤ Frais des sections de production</li></ul>

#### 10.1 Le coût de production par commande

Certaines entreprises ne fabriquent de produits finis que d'après les commandes passées par les clients. Pour chaque commande, il est établi un devis, c'est-à-dire un état détaillé des opérations de fabrication avec les prix estimatifs.

On établit pour chaque commande une fiche de coût de production.

## Fiche N° 7. Coût de production

### Mise en situation 21 : Coût de production par commande

Soit les données suivantes concernant l'exploitation d'une entreprise industrielle qui suit la méthode de production sur commande.

Commande n°135	Nombre d'unités 60			Mars 19..	
Acier	KG	82	46	3772	3772
Fusion	KG	82	6	492	
Moulage	DMOD	24	5	120	
Noyautage	DMOD	9	7	63	
Ebarbage	DMOD	6	4.5	27	702
DMOD : DA de main-d'œuvre directe					4474

- La feuille d'imputation des frais de section cette feuille est le complément de la fiche précédente

Feuille d'imputation : section fusion		Mars 19..
Unité d'œuvre : le KG		Coût de l'unité : 6,00 DA
Numéros des commandes	Nombre d'unités d'œuvre par commande	Montant à imputer aux commandes
135	82	492

- Le coût de production des commandes pour une période d'année.

On l'obtient en dressant l'état ci-dessous :

Numéros des commandes	Coût des matières	Fusion	Moulage	Noyautage	Ebarbage	Degré d'avancement au 31-3
134					438	Terminé
135	3772	492	120	63	27	Terminé
136	14925	3925	512	271	98	Terminé
137	25930	6323	1024	512	----	En cours
	44627	10740	1656	846	563	

## 10.2 Coût de production par produit sans stockage intermédiaire.

Certaines entreprises suivent la méthode de production en continue sans stockage intermédiaire. Celles-là auront une particularité dans le traitement du coût de production (voir fiche suivante).

### **Mise en situation 22 : Coût de production sans stockage intermédiaire**

L'entreprise Y fabrique entre autres choses les plateaux pour les balances ROBERVAL.

Les plateaux fabriqués sont en cuivre ou en inox . La fabrication se fait dans 3 ateliers :

L'atelier-coupe qui découpe les tôles de cuivre et d'inox

L'atelier-presse qui presse chaque unité découpée

L'atelier –polissage et marquage- qui polit et marque chaque unité pressée.

Les unités découpées sont aussitôt pressées, polies et marquées, il n'y a donc pas de stockage intermédiaire

Au cours du mois de décembre N, l'entreprise a utilisé :

1000m<sup>2</sup> de tôle de cuivre avec un CMP (coût moyen pondéré) de période de stockage de 10 DA le m<sup>2</sup> .

1500m<sup>2</sup> de tôle d'inox avec un CMP de période de stockage de 8 DA le m<sup>2</sup>

Les frais de main-d'œuvre directe du mois ont été de :

1000 H à 15 DA l'heure dans l'atelier coupe

1200 H à 10,40 DA l'heure dans l'atelier polissage –marquage

500 H à 12,50 DA l'heure dans l'atelier presse

Ces frais sont à répartir entre les types de produits proportionnellement aux quantités produites

Les frais indirects de production ont été les suivantes :

Section atelier coupe : Unité d'œuvre de l'unité découpée 0,25DA /l'U.O.

Section presse : U.O Unité pressée 0,70 DA/U.O

Section polissage-marquage : UO Unité finie 0,90 DA /U.O

La production du mois a été de :

800 paires de plateaux en cuivre

1200 paires de plateaux en inox

### **SOLUTION**

Coût de production des plateaux

<b>Éléments de coût</b>	<b>EN CUIVRE</b>			<b>EN INOX</b>			<b>TOTAL</b>
<b>Charges directes</b>							
- Consommation de matières premières	1000	10	10000	1500	8	12000	22000
- MOD coupe	400(1)	15	6000	600(1)	15	9000	15000
- MOD presse	200	12.5	2500	300	12.50	3750	6250
- MOD polissage – marquage	480	10.4	4992	720	10.40	7488	12480

<b>Charges indirectes</b>	<b>1600(2)</b>	0.25	400	<b>2400(2)</b>	0.25	600	1000
- Section coupe	1600	0.70	1120	2400	0.70	1680	2800
- Section presse	1600	0.90	1440	2400	0.90	2160	3600
- Section polissage- marquege							
<b>TOTAUX</b>	<b>800</b>	<b>33.065</b>	<b>26452</b>	<b>1200</b>	<b>30.565</b>	<b>36678</b>	<b>63130</b>

(1)  $\frac{1000}{800+1200} * 800 = 400\text{DA}$

$\frac{1000}{800+1200} * 1200 = 600$

(2) 800 paires = 800 \* 2 = 1600 plateaux  
1200 paires = 1200 \* 2 = 2400 plateaux

### 10.3 Coût de production par stade et par produit sans stockage intermédiaire

La maîtrise du coût de production ne peut être complète sans aborder les particularités rencontrées lors du calcul du coût par stade de production ensuit par produit(sans stockage intermédiaire). Les performances des ateliers seront scrutées.

## Fiche N° 8. Suite de la Fiche N° 7

### Mise en situation 23 : Coût de production par stade et par produit

Reprenons l'exemple précédent de la fiche N°10 et calculons les coûts de production de chaque atelier  
Coût de production de l'atelier coupe

Éléments de coût	PLATEAUX EN CUIVRE			PLATEAUX EN INOX			TOTAL
	Q	CU	V	Q	CU	V	
Charges indirectes							
- Consommation de matière première	1000	10	10000	1500	8	12000	22000
- MOD atelier coupe	400	15	6000	600	15	9000	15000
<b>Charge indirecte</b>							
- Section coupe	1600	0.25	400	2400	0.25	600	1000
Totaux	800	20.50	16400	1200	18	21600	38000

### Coût de production de l'atelier presse

	PLATEAUX EN CUIVRE			PLATEAUX EN INOX			TOTAL
	Q	CU	V	Q	CU	V	
Charges directes							
- Coût de production de l'atelier coupe	800	20.50	16400	1200	18	21600	38000
- MOD atelier presse	200	12.50	2500	300	12.50	3750	6250
<b>Charges indirectes</b>							
- Section presse	1600	0.70	1120	2400	0.70	1680	2800
	800	25.025	20020	1200	22.525	27030	47050

### Coût de production de l'atelier polissage-marquage

	PLATEAUX EN CUIVRE			PLATEAUX EN INOX			TOTAL
	Q	CU	V	Q	CU	V	
Charges directes							
- Coût de production de l'atelier presse	800	25.025	20020	1200	22.525	27030	47050
- MOD atelier polissage-marquage	480	10.40	4992	720	10.40	7488	12480
<b>Charges indirectes</b>							
Section polissage-marquage	1600	0.90	1440	2400	0.90	2160	3600
	800	33.065	26452	1200	30.565	36678	63130

### 10.4 Coût de production par produit et par stade avec stockage intermédiaire.

Dans cette méthode, les stades de production seront traités mais par produit tout en prenant en considération un stockage intermédiaire à chaque étape de fabrication.

#### 1) L'inventaire permanent des produits

Les produits semi-ouvrés, les produits finis, les déchets et les sous-produits sont très souvent mis en stock. Leurs entrées et leurs sorties sont tenues suivant la méthode de l'inventaire permanent.

Pour chaque produit on ouvre un compte d'inventaire permanent

Pour tenir les inventaires permanents des produits ou (fiches de stock) il faut les deux règles suivantes :

- Les entrées en stock ou au magasin des produits se font au coût de production
- Les sorties de produits se feront selon l'une des méthodes déjà traitées par les matières

## **Fiche N° 9. Suite de la fiche N° 7**

### **Mise en situation 24 : Coût de production par produit et par stade de fabrication**

Coûts de production par produit et par stade avec stockage intermédiaire

L'entreprise DIDASPO fabrique également les socles de balances dans l'atelier fonderie. Les fléaux, les tiges et les supports des plateaux dans l'atelier sciage-soudure.

L'atelier finition assure l'assemblage et le contrôle de l'équilibre du fléau

L'assemblage consiste à réunir : un socle, un fléau, deux tiges, deux supports de plateaux et deux plateaux en cuivre ou en inox

Pendant le mois de décembre N, L'atelier fonderie a fabriqué 2500 socles ayant nécessité les éléments suivants :

- |                     |                               |
|---------------------|-------------------------------|
| * Fontes et carbone | 3 tonnes à 40500 DA la tonne  |
| * MOD               | 3000 heures à 21.50DA L'heure |

- Section fonderie-unité d'œuvre : unité produite à 8.75DA l'unité

L'atelier sciage-soudure a fabriqué 3000 fléaux, 2500 paires de tiges et 3600 supports ayant nécessité les frais suivants :

	<b>FLEAUX</b>	<b>TIGES</b>	<b>SUPPORTS</b>
Barres de fer	2100mà18.30DA		
Tubes de fer		1120mà6.50DA	
Lames de fer			3300 à 4.20DA
MOD	3800hà17.30DA	800hà17.30DA	600h à 17.30DA
Section sciage-soudure	3800Uoà6.10DA	800Uoà6.10DA	600 Uo à 6.10DA

L'atelier finition a assuré l'assemblage et le contrôle de 2000 balances à plateaux en cuivre et 1000 balances à plateaux en inox

Les frais d'assemblage et de contrôle ont été les suivants : MOD2100H à 20DA l'heure dont 1/3 pour les balances en inox ;

Section finition –UO : unité assemblée et contrôlée à 55.85 DA l'UO

Les stocks de produits au début du mois et évalués selon le CMP de période de stockage ont été comme suit :

- Plateaux en cuivre 1400 paires pour 54398DA
- Plateaux en inox 800 pairs à 31.4025 DA la paire
- Socles 1000 unités à 93.125 DA l'unité
- Fléaux 600 unités à 57.75 DA l'unité
- Tiges 1500 paires à 10.50 DA la paire
- Supports 1400 pairs à 8.65 DA la paire
- Balances à tableaux en cuivre 600 unités à 264,535 DA
- Balances à plateaux en inox 400 unités pour 101110.50DA

Les ventes du mois ont porté sur :

2500 balances à plateaux en cuivre

1300 balances à plateaux en inox

**Solution**

**Tableau 13 : Coûts de production des autres produits intermédiaires**

Eléments	Socles			Fléaux			Tiges			Supports			Totale
	Q	CU	V	Q	CU	V	Q	CU	V	Q	CU	V	
Charges directes													
- Matières premières	3 3 000	40 500 21,50	121	2 100 3 800	18,30 17,30	38 430 65 740	1 120 800	6,50 17,30	7 280 13 840	3 300	4,20 17,30	13 860 10 380	181 070 154 460
- MOD			500							600			
Charges Indirectes			64 500										
- Frais de section	2 500	8,75		3 800	6,10	23 180	800	6,10	4 880		6,10	3 660	53 595
			21 875							600			
<b>Totaux</b>	2 500	83,15	207 875	3 000	42,45	127 350	2 500	10,40	26 000	3 600	7,75	27 900	389 125

**Inventaires permanents des produits intermédiaires**

Elément	Plateaux cuivre			Plateaux inox			Socles			Fléaux			Tiges			Supports		
	Q	CU	V	Q	CU	V	Q	CU	V	Q	CU	V	Q	CU	V	Q	CU	V
S I	1 400		54 398	800	31,4025	25 122	1 000	93,125	93 125	600	57,75	34 650	1 500	10,50	15 750	1 400	8,65	12 110
Entrées	800		26 452	1 200		36 878	2 500		207 875	3 000		127 350	2 500		26 000	3 600		27 900
T. débits	2 200	36,75	80 850	2 000	31	62 000	3 500	86	301 100	3 600	45	162 000	4 000	10,4375	41 750	5 000	8,002	40 010
Sorties	2 000	36,75	73 500	1 000	31	31 000	3 000	86	258 000	3 000	45	135 000	3 000	10,4375	31 312,50	3 000	8,002	24 006
SF théor.	200	36,75	7 350	1 000	31	31 000	500	86	43 000	600	45	27 000	1 000	10,4375	10 437,50	2 000	8,002	16 004
TC	2 200		80 850	2 000		62 000	3 500		301 000	3 600		162 000	4 000		41,750	5 000		40 010



**Coût de production de l'atelier finition**

Eléments	Socles			Fléaux			Totale
	Q	CU	V	Q	CU	V	
Charges							
- Socles	2 000	86	172 000	1 000	86	86 000	285 000,00
- Fléaux	2 000	45	90 000	1 000	45	45 000	135 000,00
- Tiges	2 000	10,4375	20 875	1 000	10,4375	10 437,50	31 312,50
- Supports	2 000	8,002	16 004	1 000	8,002	8 002	24 006,00
- plateaux	2 000	36,75	73 500	1 000	31,-	31 000	104 500,00
- MOD	1 400	20	28 000	700	20,-	14 000	42 000,00
Charges Indirectes							
- Section finition	2 000	55,85	111 700	1 000	55,85	55 850	167 550,00
<b>Totaux</b>	<b>2 000</b>	<b>256,0395</b>	<b>512 079</b>	<b>1 000</b>	<b>250,2895</b>	<b>250 289,50</b>	<b>762 368,50</b>

**Inventaires permanents des produits finis (balances)**

Eléments	Socles			Fléaux		
	Q	CU	V	Q	CU	V
Stocks initiaux	600	264,535	158 721	400		101 110,50
Entrées (productions)	2 000	256,0395	512 079	1 000	250,2895	250 289,50
<b>Totaux débits et CMPPS</b>	<b>2 600</b>	<b>258</b>	<b>670 800</b>	<b>1 400</b>	<b>251</b>	<b>351 400</b>
Sorties (Ventes)	2 500	258	645 000	1 300	251	326 300
Stocks finals théoriques	100	258	25 800	100	251	25 100
<b>Totaux Crédits</b>	<b>2 600</b>		<b>670 800</b>	<b>1 400</b>		<b>351 400</b>

## **Section 11. Particularités du coût de production**

La plupart des productions entraînent trois types de particularités :

- Les déchets et les rebuts :

Les déchets qui sont des résidus de toutes natures provenant d'une fabrication.

Les rebuts qui sont des produits ouvrés ou semi-ouvrés impropres à une utilisation ou à un écoulement normal.

- Les encours de fabrication :

Ce sont des produits qui ne sont pas encore arrivés au stade final de production et qui ne peuvent être extraits des machines sauf au prix d'en faire des rebuts.

- les sous-produits :

Ils sont obtenus en même temps que les produits principaux au cours des opérations de transformations.

### **11.1 Les déchets et les rebuts**

#### **1) Les déchets perdus**

Ils n'ont aucune valeur, leur enlèvement entraîne des frais de nettoyage et de frais de transport qui sont imputés au coût de production du produit fini correspondant.

## Fiche N° 10. Traitement des déchets

### Mise en situation 25 : Les déchets perdus

L'atelier Préparation de l'entreprise FILROC a traité 500 quintaux de laine au coût moyen pondéré de période de stockage de 1200 DA le quintal.

Le lavage et le cardage font perdre à la laine 20 % de son poids initial.

L'atelier Préparation a généré les frais suivants pendant le mois de Janvier N :

Laine

MOD 1600 h à 15 DA l'heure.

Section lavage 1600 h de MOD à 10,50 DA l'heure.

Section cardage 600 h machines à 20 DA l'heure.

Consommation d'eau 150 m<sup>3</sup> à 6 DA le m<sup>3</sup>.

Les frais d'évacuation des impuretés a coûté 1 300DA à l'atelier Préparation.

### SOLUTION

#### Coût de production de la laine

Eléments	Quantités	Coût unitaire	Valeur
<b>Charges directes</b>			
- Laine	500	1 200	600 000
- Eau	150	6	900
- MOD	1 600	15	24 000
<b>Charges indirectes</b>			
- Lavage	1 600	10,50	16 800
- Cardage	600	20,00	12 000
Totaux	500		653 700
Déchets (500x20%)	-100		+ 1 300
<b>Coût de production</b>	<b>400</b>	<b>1637,50</b>	<b>655 000</b>

- **Les déchets récupérables :**

Ils sont stockés. Pour ces déchets on obtient donc des fiches de stock. Leur valeur vient en diminution du coût de production des produits fabriqués.

Exemple :

La société X fabrique plusieurs épaisseurs de verre à vitres et le papier de verre.

Pendant le mois de Janvier N, la fabrication de 20 000 m<sup>3</sup> de vitres intactes d'épaisseur 2 mm a nécessité les éléments de frais suivants :

Silicates 10t à 20 000 DA la tonne ;

MOD 2 600 h à 27,75 DA l'heure ;

Section fusion 1 200 h machine à 18,35 DA l'heure ;

Section homogénéisation 1 200 h machine à 14,15 DA l'heure ;

Section laminage 1 600 h machine à 16,10 DA l'heure ;

Section recuisson 3 600 h machine à 28,80 DA l'heure ;

La fabrication a entraînée des débris de verre représentant 2 % des quantités produites en vitres intactes et de la valeur du coût de production brut.

Ces débris seront écrasés pour en fabriquer le papier de verre.

**Coût de production de verre à vitres**

Eléments	Quantités	Coût unitaire	Valeur
Charges directes			
• Silicates	10	20000	200000
• MOD	2600	27.75	72150
Charges indirectes			
• Fusion	1200	18.35	22020
• Homogénéisation	1200	14.15	16980
• La minage	1600	16.10	25760
• Recuisson	3600	28.80	103680
Coût de production	20400		440590
Déchets réutilisables 20000 x 2%	-400		-8811.80
Coût de production net	20000	21.59	431778.20

## 2) Les déchets vendus :

Certains sont revendus en l'état. Ils vont également subir un traitement avant d'être vendus ;

Lorsque les déchets ont subi un traitement, on est amené à calculer un coût de fabrication comme pour les produits secondaires (ALCOUFFE, BOITIER, RIVIERE, & VILLESQUE-DUBUS, 2013).

En général, la valeur des déchets résulte d'un prix probable de vente, diminué d'une décote qui représente à peu près les faits de distribution.

NB : Les rebuts :

Les rebuts subissent les mêmes traitements que les déchets. Ils peuvent être sans valeur, vendable et rarement réutilisable.

Il faut signaler que la mondialisation de l'économie et la génération du concept qualité, les rebuts deviennent de moins en moins vendables.

### **Mise en situation 26 : Les déchets vendus**

---

L'E<sup>sc</sup> Y fabrique 1000 paires de chaussures féminines destinées aux marchés de l'Union européenne.

Elle a dégagé les éléments de coût suivants :

- Cuirs 200 peaux bovines à 1000DA et 100 peaux ovines à 15DA l'unité.
- Semelles 2000 unités à 20DA la pièce.
- Colle 50 Kg à 40DA le kg.
- Accessoires(Lacets, talons, teintures, etc....) 50000DA
- MOD 1800 Heures à 15.75DA /H
- Section découpe 1000 H/machine à 10DA.
- Section coloration 2000H/machine à 20DA
- Section couture 5000H/machine à 4DA.
- Section Presse 6000H/machine à 3DA.
- Section impression 1000H/machine à 12DA.

Le contrôle des produits a révélé que 150 paires sans non conforme aux normes européennes.

Elles ne peuvent être exportées. Elles seront écoulées sur le marché local à leurs coûts de production.

#### **Coût de production des paires de chaussures**

<b>Eléments</b>	<b>Quantités</b>	<b>Coût unitaire</b>	<b>Valeur</b>
<u>Charges directes</u>			
• Peaux bovines	200	100	20000
• Peaux ovines	100	15	1500
• Semelles	2000	20	40000
• Colle	50	40	8000
• Accessoires			50000
• MOD	1800	15.75	28350
<u>Charges indirectes</u>			
• Découpe			
• Coloration	1000	10	10000
• Couture	2000	20	20000
• Presse	5000	4	20000
• Impression	6000	3	18000
	1000	12	12000
Coût de production Brut	1000	227.85	227850
Rebuts	-150	227.85	-34177.50
Coût de production Net	850	227.85	193672.50

## 11.2 Les sous-produits

Si le produit est vendu tel qu'il est obtenu au cours de la fabrication du produit principal, ou prendra une solution identique à celles des déchets vendus.

Si le sous-produit est utilisé dans l'entreprise, il sera comptabilisé au prix auquel il faudrait acheter sur le marché un produit identique.

Si le sous-produit doit subir un traitement pour être vendu, on évalue ainsi le coût à partir en déduction de celui du produit principal :

★ Coût du sous-produit : Prix de vente.

Bénéfice à réaliser.

Coût de distribution.

Coût de traitement.

## Fiche N° 11. Traitement des sous-produits

### Mise en situation 27 : Le coût de production des sous-produits

La minoterie du littoral a écrasé 100 q de blé dur, acheté au coût unitaire de 300DA le quintal, pour fabriquer de la semoule. Elle a obtenu les résultats suivants : 75 q de semoule, 15q de farine, 8q de son, 2q de déchets sans valeur évacués par le service de propreté de la wilaya de Rabat.

Les frais de l'opération ont été, en plus du blé dur, les suivants :

- Préparation (lavage, séchage, 1<sup>er</sup> tamisage) : 120 H machinent à 10DA.
- Ecrasage 80 H machines à 8.25 DA l'heure.
- 2<sup>ème</sup> tamisage 100H machines à 3.15 DA l'heure.
- Conditionnement 198 sacs de 50kg à 0.40DA le sac.
- La section conditionnement ; unité d'œuvre sac conditionné ; 6 minutes sont nécessaires pour conditionner un sac à 6 DA l'heure.

La minoterie du littoral considéré la farine et le son comme deux sous-produits.

Le son est vendu à la société d'aliments pour le bétail (SOAB) sans frais additionnels à son coût de production et au prix unitaire 1.20 DA le Kg (dont 0.20DA de marge bénéficiaire).

La farine est vendue au prix de 3DA le Kg (dont 0.30 DA de marge bénéficiaire et 0.20 DA de frais administratifs et de distribution).

Les frais de main-d'œuvre sont tous indirects.

#### Coût de production global et celui de la semoule

Eléments	Quantité	Coût unitaire	Valeur
<u>Charges directes</u>			
• Blé dur	100	300	30000
• Conditionnement	198	0.40	79.20
<u>Charges indirectes</u>			
• Préparation	120	10	1200
• Ecrasage	80	8.25	660
• 2 <sup>ème</sup> tamisage	100	3.15	315
• Conditionnement	(1)19.80	6	118.80
Coût de production global	98q		32373.00
Coût de production du son	-8q		800
Coût de production de la farine	-15q		3750
Coût de production de la semoule	75q	370.97	27823.00

(1) 198 sacs nécessitent  $198 \times 6 \frac{\text{min. } 19.80 \text{ H}}{60\text{min.}}$

## Chapitre 5 : Coût de revient

Objectif du chapitre :

- Connaître le contenu d'un coût de revient
- Apprendre comment le calculer en intégrant les charges hors production

### Section 12. Le coût de Revient et les coûts hors production

#### 12.1 Les coûts de distribution

La distribution est l'ensemble des opérations visant à conclure et à exécuter des ventes.

Ces opérations sont :

- Le stockage des produits finis, des produits intermédiaires et des produits résiduels.
- Le conditionnement de ces produits.
- L'expédition ou le transport des produits.
- La production des ventes et la publicité.
- La prospection de la clientèle.
- Le démarchage.
- Le service après-vente.
- .....etc

Les frais de ces services peuvent être soit directs soit indirects. Dans la plupart des cas ce sont des charges indirectes qui se regroupent dans une seule section : Distribution.

## Fiche N° 12. Coût de revient

### Mise en situation 28 : Calcul du coût de revient

---

Au 31/01/N, le coût de production d'un litre d'essence super raffiné par la SAMIR s'est élevé à 6.80 DA. Les frais de distribution sont calculés par Kilomètre parcouru. Chaque Kilomètre coûte 0.25 DA.

La MOD (salaires et charges sociales) des livreurs a été 10 000 heures à 13.50 DA l'heure.

Au cours du mois, la SAMIR a assuré l'expédition de 1 000 000 de litres de super et ses véhicules ont parcouru 500 000 Km.

#### Coût de distribution du super

Eléments	Quantité	C U	Valeur
Charges directes			
. Coût de production	1 000 000	6.80	6 800 000
. MOD	10 000	13.50	13 500
Charges indirectes			
. Section distribution	500 000	0.25	125 000
Totaux	1 000 000	6.9385	6 938 500

### Section 13. Les autres coûts hors production

En principe les coûts hors production correspondent à tous les frais supportés par l'entreprise en aval de la production. Il s'agit des frais de l'administration, quel que soit le lieu où elle est assurée : direction des achats, de la production, des ventes, administration générale de l'entreprise. Il s'agit aussi du service financement, comptable, informatique, logistique .etc.

Les frais de ces différents services ou fonctions concernent le plus souvent l'ensemble de l'activité de l'entreprise, leurs charges sont considérées comme indirectes.

Elles sont regroupées dans des sections correspondantes, mais ces sections n'ont pas d'unité d'œuvre. Leurs frais sont alors imputés selon des taux de frais ou pourcentages des coûts de distribution, ou de production ou encore d'achat (pour les entreprises commerciales).

### Mise en situation 29 : Les coûts hors production

---

La SAMIR a vendu pendant le mois de décembre N :

- . 1 000 000 L de super dont le coût de distribution est 7 160 000 DA
- . 1 200 000 L d'ordinaire dont le coût de distribution est de 5 920 000 DA
- . 1 000 000 L de gasoil dont le coût de distribution es 3 610 000 DA
- . 1 000 000 L de Kérosène dont le coût de distribution est 4 710 000 DA.

Les sections administration, financement et logistique, dont les montants des charges ont été respectivement de 64 200 DA ; 42 800 DA ; et 21 400 DA, sont à imputer en fonction des montants des coûts de distributions de chacun des articles vendus.

**Solution :**

Eléments	SUPER			ORDINAIRE			GASOIL			KEROSENE		
	Q	CU	V									
Charges directes												
. Coût de distribution	1000000		7160000	1200000		5920000	1000000		3610000	1000000		4710000
Charges indirectes												
. Administration	7160000	0.003	21480	5920000	0.003	17760	3610000	0.003	10830	4710000	0.003	14130
. Financement	7160000	0.002	14320	5920000	0.002	11840	3610000	0.002	7220	4710000	0.002	9420
. Logistique	7160000	0.001	7160	5920000	0.001	5920	3610000	0.001	3610	4710000	0.001	4710
<b>TOTAUX</b>	<b>1000000</b>	<b>7.20</b>	<b>7202960</b>	<b>1200000</b>	<b>4.96</b>	<b>5955520</b>	<b>1000000</b>	<b>3.63</b>	<b>3631660</b>	<b>1000000</b>	<b>4.74</b>	<b>4738260</b>

Le coût de revient représente tout ce qu'ont coûté le produit, le service, la commande ou l'activité depuis l'opération d'achat jusqu'à l'inclusion des frais hors production.

Le coût de revient = coût de production + coût de distribution + autres coûts hors production

**Mise en situation 30 : Coût de revient (Exercice d'ensemble)**

La société anonyme «ahmed » est constructeur de chauffe-eau électrique à accumulation.

La société fabrique deux modèles qui se distinguent par leur capacité :

Type A : capacité 50 litres.

Type B : capacité 150 litres.

« Ahmed » produit chaque année plusieurs dizaines de milliers de chauffe-eau électrique et réalise un chiffre d'affaires annuel de l'ordre de 45 millions de centimes.

Son effectif est de 300 personnes réparties entre le siège social de Casablanca et l'usine de Berrechid. La société « Ahmed » calculait jusqu'à présent son résultat de façon globale. Elle souhaite maintenant connaître le résultat réalisé sur chacun des appareils de type A et de type B vendus.

La fabrication d'un appareil, quelle que soit sa capacité, nécessite l'intervention de trois ateliers :

**Atelier de chaudronnerie :**

Utilisation pour le mois de juin : 5000 heures/machine dont :

1500 heures pour la fabrication des appareils A.

3500 heures pour la fabrication des appareils B.

**Atelier de peinture :**

Utilisation en juin : 2 heures/machine dont :

800 heures pour la fabrication des chauffe-eau A ;

1200 heures pour la fabrication des chauffe-eau B ;

**Atelier d'assemblage :**

Qui a nécessité pendant la même période 13330 heures de main-d'œuvre directe dont 9000 heures pour les appareils type A et 4330 heures pour les appareils type B.

La fabrication du mois de juin s'élève à :

10 000 appareils « type A ».

7500 appareils « type B ».

Elle a nécessité la consommation de 1 090 080 DA de matières premières dont les 2/5 sont inclus dans la fabrication « type A » et les 3/5 dans celle des appareils « type B ».

La main-d'œuvre directe s'élève à : 1 008 208 DA pour la fabrication du modèle 50 litres et à 1 101 692 DA pour la fabrication du modèle 150 litres.

Les ventes de la période se décomposent comme suit :

8 000 appareils « type A » à 238.25 DA l'unité.

5050 appareils « type B » à 424.80 DA l'unité.

Les charges indirectes peuvent être réparties entre les trois ateliers de fabrication et le service distribution comme l'indique le tableau ci-dessous :

Charge par nature	Totaux	Atelier Chaudronnerie	Atelier Peinture	Atelier Assemblage	Service Distribution
Matière consommable Emballages.... .....					
Totaux après répartition	1545894	749180	206014	266600	234100
Nature de l'unité d'œuvre		heure/machine	h/machine	H/MOD	100DA /CA
Nombre d'unité d'œuvre	.....	.....	.....	.....	.....
Coût de l'unité d'œuvre	.....	.....	.....	.....	.....

Calculs à effectuer avec 3 décimales.

**Travail à faire :**

Calculer pour le mois de juin :

Les coûts de production unitaires.

Les coûts de revient unitaires.

Les résultats unitaires pour les chauffe-eau « Type A » et « Type B ».

**Solution**

Charges par nature	Totaux	Atelier Chaudronnerie	Atelier Peinture	Atelier Assemblage	Service Distribution
Totaux après répartition	1 545 894	749 180	206 014	266 600	324 100
Nature de l'unité d'œuvre		h/machine	h/machine	h/mod	100DA CA
Nombre de l'unité d'œuvre		5 000	2 000	13 330	40 512.40
Coût de l'unité d'œuvre		149.836	103.007	20	8

**Coût de production de A**

Eléments		Valeur
<b><u>Charges directes</u></b>		
Matières premières utilisées	1 090 080 x2/5	436 032
Main-d'œuvre directe		1 008 208
<b><u>Charges indirectes</u></b>		
Atelier Chaudronnerie	1500x149.836	224 754
Atelier Peinture	800x103.007	82 405.6
Atelier Assemblage	9000x20	180 000
<b>TOTAL</b>		<b>1 931 399.60</b>

$$\text{CMUP} = \frac{1\,931\,399.60}{10\,000} = 193.14$$

**Coût de production de B**

Eléments		Valeur
<b><u>Charges directes</u></b>		
Matières premières utilisées	1 090 080 x 3/5	654 048
m.o.d		1101692
<b><u>Charges indirectes</u></b>		
Atelier Chaudronnerie	3500x149.836	524 426
Atelier Peinture	1200x103.007	123 608.40
Atelier Assemblage	4330x20	86 600

TOTAL		2 490 374.40
-------	--	--------------

$$\text{CMUP} = \frac{2\,490\,374.40}{7500} = 332.050$$

### **Coût de revient de A**

Eléments		Valeur
Coût de production de la quantité vendue	8000 x 193.14	1545120
Charges distribution	19 060 x 8	152480
TOTAL		1 697 600

$$\text{CMUP} = \frac{1\,697\,600}{8000} = 212.2 \text{ DA}$$

### **Coût de revient de B**

Eléments		Valeur
Coût de production de la quantité vendue	5050 x 332.050	1 676 852.50
Charges de distribution	21 452.40 x 8	171 619.20
TOTAL		1 848 471.70

$$\text{CMUP} = \frac{1\,848\,471.70}{5050} = 366.034$$

### **Résultat de A**

Eléments		Valeur
Vente	8000 x 238.25	1 906 000
Coût de revient		1 697 600
TOTAL	CMUP = 26.05	208 400

### **Résultat de B**

Eléments		Valeur
Vente	5050 x 424.80	2 145 240
Coût de revient		1 848 471.70
TOTAL	CMUP = 58.766	296 768.30

## **Chapitre 6 : La concordance entre résultat analytique et résultat comptable**

Objectif du chapitre :

- Faire le point sur la concordance entre le résultat de la comptabilité générale et celui de la comptabilité analytique.

Lorsqu'on arrive aux résultats analytiques (RA), on atteint l'ultime étape dans les traitements des données analytiques. Mais tout travail doit être soumis à un contrôle, donc il reste à s'assurer que les traitements analytiques permettent de retrouver le résultat de la comptabilité générale. Cette étape s'appelle la concordance de ce qu'on qualifiera de résultat de la CAE (RCAE) et, celui de la comptabilité générale pour la même période. On admettra qu'il serait possible d'établir un CPC mensuel ou trimestriel. De même, on admettra qu'il est possible de connaître les existants réels en stock à la fin du mois ou trimestre.

## Section 14. La détermination des résultats analytiques

Le résultat analytique est la différence entre le prix de vente du produit, de la marchandise et de la commande ou des recettes générées par une activité et le coût de revient correspondant.

### Fiche N° 13. La détermination des résultats analytiques

#### Mise en situation 31 : Comment calculer le résultat de la comptabilité analytique ?

Si les prix de vente des carburants commercialisés par la SAMIR étaient les suivants pour le mois de décembre :

super        7,30 DA le litre ;

ordinaire    6 DA le litre ;

gasoil        4 DA le litre ;

kérosène    4 DA le litre ;

Les résultats analytiques sur ces produits seront comme suit :

ELEMENTS	SUPER			ORDINAIRE			CAS-OIL			KEROSENE		
	Q	Cu	V	Q	Cu	V	Q	Cu	V	Q	Cu	V
Prix de vente	10000	7,3	730000	12000	6	7200	10000	4	400000	10000	4	40000
* Coût de revient	00		0	00		595552	00		0	00		00
	10000		720296			0	10000		363166	10000		47382
	00		0				00		0	00		60
RA (bénéfice)	10000		97040	12000		124448	10000		386340	-		-
RA (perte)	0		-	00		0	00		-	10000		-
	-					-	-			00		73826
												0

A part le kérosène, le reste des produits dégage un résultat bénéficiaire.

## **Section 15. Le passage du résultat analytique au RCAE**

Le RCAE regroupera l'ensemble des résultats analytiques en tenant compte de leur signe ou de leur signification économique (les gains en (+), les pertes en (-)).

Il regroupera aussi toutes les différences d'incorporation (charges et produits non incorporables, charges supplétives, différences d'inventaires, différences d'incorporation sur les frais des sections).

À ces éléments, on ajoutera les écarts d'imputation rationnelle et les écarts sur coûts préétablis.

Mais ces regroupements doivent obéir à un raisonnement qui permettra de dégager un « solde » du RCAE qui doit être le même que le résultat net dégagé par le CPC de la période étudiée.

Ce raisonnement consiste à se poser la question : Est-ce que l'élément (de charge ou de produit) a-t-il entraîné une surévaluation ou une sous-évaluation des résultats analytiques ?

Si la réponse est sur - évaluation, l'élément viendra en moins au sein du RCAE. Si c'est l'inverse, il viendra en plus.

## Fiche N° 14. EXERCICE D'ENTRAINEMENT

La société Y fabrique, à partir d'une seule matière première, deux produits : A, dans l'atelier 1, et B, dans l'atelier 2.

Renseignements concernant le mois de Janvier :

- Achats de matières premières      13000 unités pour 195310 DA
- Production achevée                    À 11500 unités
  - B 1200 unités
- Ventes de produits finis              À 10800 unités à 70 DA l'une
  - B 1600 unités à 152,50 DA l'une
- Stocks au début du mois            Matières premières 4000 unités pour 70590 DA
  - Produits finis A 1500 unités pour 81350 DA
  - Produits finis B 900 unités pour 114030 DA
  - En-cours initial Atelier 1 : 21240 DA
  - En-cours initial Atelier 2 : 10600 DA
- Main-d'œuvre directe                Atelier 1 1180 unités à 150 DA l'une
  - Atelier 2 310 unités à 150 DA l'une
- Consommation de matières premières
  - Atelier 1 11800 unités
  - Atelier 2 2500 unités
- Stocks réels au 31 Janvier            Matières premières 2250 unités
  - Produits finis A 2100 unités
  - Produits finis B 500 unités
  - En cours au 31.01 Atelier 1 : 50750 DA
  - En cours au 31.01 Atelier 2 : 9030 DA

La société Y tient une comptabilité analytique organisée selon la méthode des centres d'analyse. Pour le mois de Janvier, les totaux de la répartition des charges indirectes et les clés de répartition sont fournis ci-après :

### SOLUTION DE L'EXERCICE D'ENTRAINEMENT

Totaux	Administ.	Entretien	Approvis.	Atelier 1	Atelier 2	Distribut.
499400	55500	33000	37000	217500	43900	112500
Répartition « Administration ».	-60000	+12000	+6000	+30000	+6000	+6000
Réparation « Entretien ».....	+4500	-45000	+9000	+18000	+9000	+4500

499400	0	0	52000	265500	58900	123000
Unités d'œuvre.....			Unité MP achetée 13000	H/MOD 1180	H/MOD 310	100 DA de ventes HT 10000 (*)
Nombre d'unités d'œuvre....						
Coût de l'unité d'œuvre			4,0	225,0	190	12,30

$$(*) \frac{(10800 \times 70) + (1600 \times 152,5)}{100} = 10000$$

## 2°) Coût d'acquisition des matières premières achetées.

Achats	195310
Centre « Approvisionnement »	52000
Coût d'acquisition	<u>247310</u>

Coût de sortie des matières premières

$$\text{Coût unitaire moyen pondéré} = \frac{70590 + 247310}{4000 + 13000} = 18,7$$

## Coût de production des produits finis

Eléments	A (11500)	B(1200)
En cours initial		
Matières utilisées	(Atelier 1) = 21240	(Atelier 2) = 10600
Centre de production	11800 x 18,7 = 220660	2500 x 18,7 = 46750
Main-d'œuvre directe	(Atelier 1) = 265500	(Atelier 2) = 58900
En cours final	1180 x 150 = 177000	310 x 150 = 46500
	(Atelier 1) = - 50750	(Atelier 2) = - 9030
<b>Coût de production</b>	<b>633650</b>	<b>153720</b>

Coût de sortie des produits finis :

$$\text{CUMP du produit A} = \frac{81350 + 633650}{1500 + 11500} = 55,0$$

$$\text{CUMP du produits B} = \frac{114030 + 153720}{900 + 1200} = 127,5$$

Coût de revient des produits finis

Eléments	A (10800)	B (1600)
Coût de production des produits vendus	10800 x 55,0 = 594000 10800 x 70	1600 x 127,5 = 204000 1600 x 152,5
Coût de distribution	100 x 12,3 = 92988,0	100 x 12,3 = 30012,0
Coût de revient	686988,00	234012,0

Résultats analytiques

Eléments	A (10800)	B (1600)
Coût de vente	10800 x 70 = 756000	1600 x 152,5 = 244000,0
Coût de revient	= 686988,0	= 234012,0
Résultat analytique	69012,0	9988,0

### 3°) Comptes de stock

#### Matières premières

Stock au 1/1/ (4000)	70590	Sorties (11800+2500)x18,7	267410,0
Entrées (13000)	247310	Différences inventaire (*)	8415,0
		Stock au 31/1 (2250)	42075,0
Total (17000)	317900	Total	317900,0

$$\text{CUMP} = 317900/17000 = 18,7$$

(\*) On constate 2700 - 2250 = 450 manquants

Soit une différence d'inventaire de 450 x 18,7 = 8415,0

#### Produit A

Stock au 1/1/ (1500)	81350	Sorties 11800 x 55	594000
Entrées (11500)	633650	Différences inventaire (*)	5500
		Stock au 31/1 (2100)	115500
Total (13000)	715000	Total	715000

$$\text{CUMP} = 715000/13000 = 55$$

(\*) On constate 2200 - 2100 = 100 manquants

Soit une différence d'inventaire de 100 x 55 = 5500

#### Produit B

Stock au 1/1/ (900)	114030	Sorties 1600 x 127,5	594000
Entrées (1200)	153720	Stock au 31/1 (500)	63750

Total (2100)	267750	Total	267750
--------------	--------	-------	--------

CUMP =  $267750/2100 = 127,5$

**4°) Résultat global**

Résultat analytique sur A	69012,0
Résultat analytique sur B	9988,0
Charges non incorporées	-10200,0
Différences d'inventaire (mali) (8415,0 + 5500)	-13915,0
	<hr/>
Résultat	54885,0
	<hr/>

<b>(b) Eléments</b>	<b>SI</b>	<b>SF</b>	<b>(SF-SI)</b>
Produits A	81350	115500	34150
Produits B	114030	63750	-50280
En cours atelier 1	21240	50750	29510
En cours atelier 2	10600	9030	-1570
<b>TOTAL</b>	<b>227220</b>	<b>239030</b>	<b>11810</b>

### **CPC POUR JANVIER**

<b>I- Produits d'exploitation</b>		
Ventes de biens et services produits		1000000
Variation des stocks de produits		11810
<b>II- Charges d'exploitation</b>		
Achats consommés de M et F		223825
Autres charges		722900
<b>II- Résultat d'exploitation</b>		<b>54885</b>
<b>(I - II)</b>		

## Bibliographie

- ALAZARD, C., & SEPARI, S. (2017). Contrôle de gestion. Paris: DUNOD.
- ALCOUFFE, BOITIER, RIVIERE, & VILLESQUE-DUBUS. (2013). Contrôle de gestion sur mesure. Paris: DUNOD.
- ALCOUFFE, S., BOITIER, M., RIVIÈRE, A., & VILLESÈQUE-DUBUS, F. (2013). Contrôle de gestion interactif. Paris: DUNOD.
- ANTHONY, R. (1965). Planning and control systems. Boston: Harvard University Press.
- AUBERT-KRIER, J., & & ALL. (1961). La prévision et le contrôle de gestion. Paris: DUNOD.
- BERLAND, N. (2001, septembre-octobre). Les rôles du contrôle budgétaire : un mode d'interprétation. *Revue française de gestion*, pp. 111-120.
- BERLAND, N. (2014). Le contrôle de gestion. Paris: Que sais-je ?
- BERNARD, Y., & COLLI, J.-C. (2019). Dictionnaire économique et financier. Paris: Seuil.
- BESCOS, P.-L., & CAUVIN, E. (2004). Performance Measurement in French Companies: An Empirical Study. Elsevier, Collection:"Studies in Managerial and Financial Accounting", 14, pp. 185-202.
- BOISSELIER, P. (2001). Contrôle de gestion. Paris: Vuilbert.
- BOUQUIN, H. (1992). La maîtrise des budgets dans l'entreprise. Paris: EDICEF.
- BOUQUIN, H. (1997). Comptabilité de gestion. Paris: DALLOZ/SIREY.
- BOUQUIN, H. (2011). Les fondements du contrôle de gestion. (Q. s.-j. ?, Éd.) Paris: Puf.
- BUNCE, P., FRASER, R., & WOODCOCK, L. (1995). Advanced Budgeting: A Journey to Advanced Management Systems. *Management Accounting Research*(6), pp. 253-265.
- BURLAUD, A., & SIMON, C. (2021). LA comptabilité de gestion, QCM et applications. Paris: VUIBERT.
- DEMMESTERE, LORINO, & MOTTIS. (2017). Pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion. Paris: DUNOD.
- DORIATH, B. (2018). Contrôle de gestion. Paris: DUNOD.
- Dubrulle, J. (2013). Comptabilité analytique de gestion. Paris: DUNOD.

GRANDGUILLOT, B., & GRANDGUILLOT, F. (2014). L'essentiel de la comptabilité de gestion. Paris.: Gualino.

MALLET, & MENDOZA. (2018). Coûts et management. Paris: DUNOD.

MATON, E. (2013). Comptabilité de gestion. Paris: GUALINO.

SELMER, C. (2015). Contrôleur de gestion ; Les outils pour communiquer mieux. Paris: EYROLLES.

## Glossaire

N°	Termes	Définitions
1	Actif	Ressource contrôlée par une entité du fait d'événements passés et dont elle attend des avantages économiques futurs.
2	Actif courant	<p>C'est un actif :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- que l'entité s'attend à pouvoir réaliser, vendre ou consommer dans le cadre de son cycle d'exploitation normal ou</li> <li>- qui est détenu essentiellement à des fins de transactions ou pour une durée courte et que l'entité s'attend à réaliser dans les douze mois suivant la date de clôture de son exercice ou</li> <li>- qui constitue de la trésorerie dont l'utilisation n'est pas soumise à restriction.</li> </ul>
3	Actif non courant	<p>C'est un actif :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- qui est destiné à être utilisé de manière continue pour les besoins des activités de l'entité, tels les immobilisations corporelles ou incorporelles ou</li> <li>- qui est détenu à des fins de placement à long terme ou que l'entité n'a pas l'intention de réaliser dans les douze mois suivant la date de clôture de son exercice.</li> </ul>
4	Actifs biologiques	Animal ou plantes vivants (ou regroupement d'animaux ou de plantes vivants similaires).
5	Actifs financiers	<p>Les actifs financiers sont définis en quatre catégories, chaque catégorie faisant l'objet de méthode d'évaluation et/ou de méthode de comptabilisation différentes (évaluation à la juste valeur ou au coût amorti, imputation des écarts d'évaluation en capitaux propres ou en résultat) :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- actifs (ou passifs) financiers détenus à des fins de transaction,</li> </ul>

		<ul style="list-style-type: none"> <li>- placements détenus jusqu'à leur échéance,</li> <li>- prêts et créances émis par l'entité,</li> <li>- actifs financiers disponibles à la vente</li> </ul>
6	Activité ordinaire	Toute activité engagée par une entité dans le cadre de ses affaires ainsi que les activités liées à titre accessoire ou dans le prolongement ou résultant de ces activités.
7	Amortissement	Répartition systématique du montant amortissable d'un actif sur sa durée d'utilité estimée, selon un plan d'amortissement et en tenant compte de la valeur résiduelle probable de l'actif à l'issue de cette durée.
8	Annexe des états financiers	Un des documents composant les états financiers. Il comporte des informations, des explications ou des commentaires d'importance significative et utiles aux utilisateurs des états financiers sur leur base d'établissement, les méthodes comptables spécifiques utilisées et sur les autres documents constituant les états financiers. Sa présentation est organisée de façon systématique.
9	Avantage économique futur	Potentiel à contribuer, directement ou indirectement, à des flux de trésorerie et d'équivalents de trésorerie au bénéfice de l'entité.
10	Bilan	Etat récapitulatif des actifs, des passifs (externes = dettes) et des capitaux propres de l'entité à la date de clôture des comptes.
11	Capital	Apports (externes) des participants aux capitaux propres de l'entité. Ils sont réalisés en numéraires ou en nature.

12	Capitaux propres	Intérêt résiduel des participants aux capitaux propres de l'entité dans ses actifs après déduction de ses passifs (externes).
13	Charges	Diminutions d'avantages économiques au cours de l'exercice sous forme de consommations, de sorties ou diminutions d'actifs ou de survenance de passifs. Elles ont pour effet de diminuer les capitaux propres autrement que par des distributions aux participants aux capitaux propres.
14	Charges fixes	Charge n'évoluant pas avec le niveau d'activité
15	Charges incorporables	Les charges de la comptabilité générale qui ont permis à l'entreprise d'exercer son activité dans des conditions normales.
16	Charges indirectes	Charges nécessitant un traitement préalable avant de les imputer aux coûts
17	Comparabilité	Qualité de l'information lorsqu'elle est établie et présentée dans le respect de la permanence des méthodes et permet à son utilisateur de faire des comparaisons significatives dans le temps et entre entités.
18	Comptabilisation	Processus qui consiste à incorporer au bilan ou au compte de résultat un élément satisfaisant aux définitions et aux critères de comptabilisation. Les critères de comptabilisation à satisfaire conjointement sont les suivants : - il est probable que tout avantage économique futur lié à cet élément ira à l'entité ou en proviendra, et - l'élément a un coût ou une valeur qui peut être évalué de façon fiable.

19	Comptabilité analytique	L'analyse des résultats et faire apparaître leurs éléments constitutifs en vue de contrôler le rendement, la rentabilité et fournir un grand nombre d'éléments pour la gestion de l'entreprise.
20	Comptabilité d'exercice	Les effets des transactions et autres événements sont constatés à la date de survenance de ces transactions ou événements.
21	Comptabilité générale	Une comptabilité orientée vers la saisie de données d'après leurs natures.
22	Compte de résultat	Etat récapitulatif des charges et des produits réalisés par l'entité au cours de la période considérée. Par différence, il fait apparaître le résultat net de la période.
23	Continuité d'exploitation	Situation normale de l'entité selon laquelle elle est présumée n'avoir ni l'intention, ni la nécessité de mettre fin à ses activités ou de les réduire de façon importante dans un avenir prévisible.
24	Contrôle d'un actif	Pouvoir d'obtenir les avantages économiques futurs procurés par cet actif.
25	Convention de l'entité	L'entité comptable est considérée comme autonome et distincte de la ou des personnes des participants à ses capitaux propres. Ses états financiers prennent en compte uniquement l'effet de ses propres transactions et des seuls événements qui la concernent.
26	Coût	Montant de trésorerie payé ou juste valeur de toute autre contrepartie donnée pour acquérir un élément, à la date de

		son acquisition/production. Il se détermine par l'accumulation de charges significatives
27	Coût (frais) du point de vente	Les coûts (ou frais) du point de vente comprennent les commissions aux intermédiaires et aux négociants, les montants prélevés par les agences réglementaires, les foires et les marchés ainsi que les droits et taxes de transfert. Les coûts du point de vente excluent les coûts de transport et les autres frais nécessaires à la mise des actifs sur le marché.
28	Coût actuel	Montant de trésorerie qu'il faudrait payer si le même actif ou un actif équivalent était acquis actuellement. Montant non actualisé de trésorerie qui serait nécessaire pour régler une obligation actuellement.
29	Coût amorti	Le coût amorti d'un actif ou d'un passif financier est le montant auquel l'actif ou le passif financier a été évalué lors de sa comptabilisation initiale : 22. diminué des remboursements en principal, 23. majoré ou diminué de l'amortissement cumulé de toute différence entre ce montant initial et le montant à l'échéance, 24. et diminué éventuellement de toute réduction pour dépréciation (perte de valeur) ou non recouvrabilité.
30	Coût complet	Ils regroupent l'ensemble des charges qui concernent chaque produit ou objet de coûts ;
31	Coût d'acquisition	Prix d'achat résultant de l'accord des parties à la date de la transaction, majoré des droits de douane et autres taxes fiscales non récupérables par l'entité auprès de l'administration fiscale ainsi que des frais accessoires directement attribuables pour obtenir le contrôle de l'élément et sa mise en état d'utilisation. Les réductions

		commerciales et autres éléments similaires sont déduits pour obtenir le coût d'acquisition.
32	Coût de production	Coût d'acquisition des consommations de matières et de services utilisées pour la production de l'élément, majoré des autres coûts engagés par l'entité au cours des opérations de production pour amener cet élément dans l'état et à l'endroit où il se trouve, c'est-à-dire les charges directes de production ainsi que les charges indirectes raisonnablement rattachables à sa production.
33	Coût historique	Montant de trésorerie payé ou juste valeur de la contrepartie donnée pour acquérir un actif, à la date de son acquisition ou de sa production. Montant des produits reçus en échange de l'obligation ou montant de trésorerie que l'on s'attend à verser pour éteindre le passif dans le cours normal de l'activité.
34	Coût Hors Production	L'ensemble des charges de distribution
35	Coûts partiels	Ils ne comportent qu'une partie des charges sélectionnées selon certains critères (coûts variables, coûts directs, coûts spécifiques...).
36	Cycle d'exploitation	Période s'écoulant entre l'acquisition des matières premières, ou des marchandises, entrant dans le processus d'exploitation et leur réalisation sous forme de trésorerie.
37	Déchet	Les résidus de la production
38	Développement	Application des résultats de la recherche ou d'autres connaissances à un plan ou un modèle en vue de la production de matériaux, dispositifs, produits, procédés, systèmes ou services nouveaux ou substantiellement

		améliorés, avant le commencement de leur production commerciale ou de leur utilisation.
39	Différences temporelles	<p>Différences entre la valeur comptable d'un actif ou d'un passif au bilan et sa base fiscale. Les différences temporelles peuvent être :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- des différences temporelles imposables, ou</li> <li>- des différences temporelles déductibles.</li> </ul> <p>Elles généreront des montants respectivement imposables et déductibles dans la détermination du bénéfice imposable (ou de la perte fiscale) d'exercices futurs lorsque la valeur comptable de l'actif ou du passif sera recouvrée ou réglée.</p>
40	Durée de vie économique	<p>La durée de vie économique est :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- soit la période attendue d'utilisation économique d'un actif par un ou plusieurs utilisateurs</li> <li>- soit le nombre d'unités de production ou d'unités similaires attendues de l'utilisation d'un actif par un ou plusieurs utilisateurs.</li> </ul>
41	Durée d'utilité	<p>La durée d'utilité est :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- soit la période pendant laquelle l'entité s'attend à utiliser un actif amortissable</li> <li>- soit le nombre d'unités de production ou d'unités similaires que l'entité s'attend à obtenir de l'actif considéré.</li> </ul>
42	Ecart d'acquisition (ou goodwill)	Tout excédent du coût d'acquisition sur la part d'intérêts de l'acquéreur dans la juste valeur des actifs et passifs identifiables acquis, à la date de l'opération d'échange.
43	Ecart de change	Ecart provenant de la conversion d'un même nombre d'unités d'une monnaie étrangère dans la monnaie de présentation des états financiers, à des cours de change différents.

44	Eléments extraordinaires	Produits ou charges résultant de circonstances exceptionnelles et correspondant à des cas de force majeure comme par exemple une expropriation ou une catastrophe naturelle imprévisible. La nature et le montant de chaque élément extraordinaire sont indiqués séparément dans les états financiers.
45	Erreurs fondamentales	Erreurs découvertes pendant l'exercice en cours et qui sont d'une telle importance que les états financiers d'un ou plusieurs exercices antérieurs ne peuvent plus être considérés comme donnant une image fidèle de l'entité à la date de leur publication.
46	Etats financiers	Ensemble complet et indissociable des documents comptables et financiers permettant de donner une image fidèle de la situation financière, de la performance et de la variation de la situation de l'entité à la date de clôture des comptes. Ils comprennent : - un bilan, - un compte de résultat, - un tableau des variations des capitaux propres, - un tableau des flux de trésorerie, - une annexe.
47	Evaluation	Processus consistant à déterminer les montants monétaires auxquels les éléments des états financiers sont comptabilisés et inscrits au bilan et au compte de résultat. Elle intervient lors de la comptabilisation initiale et, postérieurement à cette comptabilisation, au moins à chaque établissement des états financiers.
48	Evénements survenant après la date de clôture	Evénements, tant favorables que défavorables, qui se produisent entre la date de clôture et la date à laquelle la publication des états financiers est autorisée. On distingue

		<p>deux types d'événements :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- ceux qui contribuent à confirmer des circonstances qui existaient à la date de clôture, et</li> <li>- ceux qui indiquent des circonstances apparues postérieurement à la date de clôture.</li> </ul>
49	Fait générateur d'obligation	Événement qui crée une obligation juridique ou implicite qui ne laisse pas à l'entité d'autre solution réaliste que d'éteindre cette obligation.
50	Fiabilité	Qualité de l'information lorsqu'elle est exempte d'erreur et de préjugé significatifs et que les utilisateurs peuvent lui faire confiance pour présenter une image fidèle de ce qu'elle est censée présenter ou de ce qu'on pourrait s'attendre raisonnablement à la voir représenter.
51	Fonds commercial	Éléments incorporels du fonds de commerce (y compris le droit au bail) qui ne font pas l'objet d'une évaluation et d'une comptabilisation séparées au bilan et qui concourent au maintien ou au développement du potentiel d'activité de l'entité.
52	Fusion	<p>Une fusion est en général une opération entre deux sociétés, dans laquelle :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- les actifs et les passifs d'une société sont transférés à l'autre société et la première société est dissoute, ou</li> <li>- les actifs et les passifs des deux sociétés sont transférés à une nouvelle société et les deux sociétés initiales sont dissoutes.</li> </ul>
53	Image fidèle	Objectif auquel satisfont, par leur nature et leurs qualités et dans le respect des règles comptables, les états financiers de l'entité qui sont en mesure de donner des informations

		pertinentes sur la situation financière et la performance et la variation de la situation financière de l'entité.
54	Immobilisation corporelle	Actif corporel : - détenu par une entité pour la production, la fourniture de biens ou de services, la location ou l'utilisation à des fins administratives, et - qu'elle s'attend à utiliser sur plus d'un exercice.
55	Immobilisation financière	Actif : - une créance dont le règlement doit intervenir dans un délai supérieur à un an, ou - un titre ou une valeur assimilée que l'entité a décidé de conserver sur plus d'un exercice.
56	Immobilisation incorporelle	Actif non monétaire, identifiable et sans substance physique, détenu par une entité pour la production, la fourniture de biens ou de services, la location ou l'utilisation à des fins administratives.
57	Importance relative	Une information est significative si le fait de ne pas l'indiquer peut avoir une incidence sur les décisions économiques prises par les utilisateurs sur la base des états financiers.
58	Impôt différé	Montant d'impôt sur les bénéfices payables (impôt différé passif) ou recouvrables (impôt différé actif) au cours d'exercices futurs et provenant : - du décalage temporaire entre la constatation comptable d'un produit ou d'une charge et sa prise en compte dans le résultat fiscal d'un exercice ultérieur dans un avenir prévisible, - des déficits fiscaux ou des crédits d'impôt reportables dans la mesure où leur imputation sur des bénéfices fiscaux ou des impôts futurs est probable dans un avenir prévisible.

		A la clôture de l'exercice, un actif ou un passif d'impôt différé est comptabilisé pour toutes les différences temporelles dans la mesure où ces différences donneront probablement lieu ultérieurement à une charge ou à un produit d'impôts dans un avenir prévisible.
59	Indépendance des exercices	Le résultat de chaque exercice est indépendant de celui qui le précède et de celui qui le suit. Pour sa détermination, il convient donc de lui imputer les transactions et les événements qui lui sont propres, et ceux-là seulement.
60	Instrument financier	Tout contrat qui donne lieu à la fois à un actif financier d'une entité et à un passif financier ou à un instrument de capitaux propres d'une autre entité.
61	Instruments financiers dérivés (ou instruments de trésorerie)	<p>Instruments financiers tels que les options, les contrats à terme (de gré à gré ou normalisé) et les swaps de taux d'intérêt et de devises qui engendrent des droits et des obligations qui ont pour effet de transférer entre les parties à l'instrument un ou plusieurs des risques inhérents à un instrument financier primaire sous-jacent.</p> <p>Les instruments dérivés ne donnent pas lieu à un transfert de l'instrument financier primaire sous-jacent au moment de la prise d'effet du contrat, et il n'y a pas nécessairement transfert à l'échéance du contrat.</p>
62	Instruments financiers primaires	Instruments tels que les créances, les dettes et les titres de capitaux propres qui ne sont pas des instruments financiers dérivés.
63	Intelligibilité	Qualité d'une information lorsqu'elle est facilement compréhensible par tout utilisateur ayant une connaissance raisonnable des affaires et des activités économiques et de

		la comptabilité et ayant la volonté d'étudier l'information d'une façon raisonnablement diligente.
64	Inventaire	Ensemble des opérations consistant à relever, en nature, en quantité et en valeur, tous les actifs et passifs de l'entité à la date d'inventaire, sur la base de contrôles physiques et de recensements de pièces justificatives et au moins une fois tous les douze mois (généralement à la clôture de l'exercice).
65	Juste valeur	Montant pour lequel un actif pourrait être échangé ou un passif éteint entre parties bien informées, consentantes et agissant dans des conditions de concurrence normale.
66	Location (contrat de)	Accord par lequel le bailleur cède au preneur, pour une période déterminée, le droit d'utilisation d'un actif en échange d'un paiement ou d'une série de paiements.
67	Location simple	Tout contrat de location autre qu'un contrat de location-financement.
68	Location-financement	Contrat de location ayant pour effet de transférer au preneur la quasi-totalité des risques et avantages inhérents à la propriété d'un actif. Le transfert de propriété peut intervenir ou non en fin de contrat.
69	Marchandises	Biens achetés ; par l'entreprise commerciale ; pour être vendus en l'état
70	Marché actif	Marché pour lequel sont réunies les conditions ci-après : - les éléments négociés sur ce marché sont homogènes, - on peut normalement trouver à tout moment des acheteurs et des vendeurs consentants, et - les prix sont mis à la disposition du public.

71	Matière première	Biens achetés ; par l'entreprise industrielle; pour être transformés et incorporés aux produits
72	Matières et fournitures consommables	Biens achetés par l'entreprise industrielle pour être consommés au premier usage ou rapidement
73	Méthodes comptables	Conventions comptables de base, caractéristiques qualitatives, principes comptables fondamentaux ainsi que règles, pratiques et procédures spécifiques appliquées par une entité pour établir et présenter ses états financiers.
74	Monnaie de présentation	Monnaie utilisée pour présenter les états financiers.
75	Neutralité	L'information comptable doit être neutre ; elle ne doit pas faire l'objet de parti pris ou aboutir à des données tendancieuses et des résultats prédéterminés.
76	Non-compensation	La compensation entre éléments d'actif et éléments de passif au bilan, ou entre éléments de charges et éléments de produit dans le compte de résultat, n'est pas autorisée, sauf dans les cas où elle est imposée ou autorisée par le présent système comptable financier.
77	Obligation	Devoir ou responsabilité pour l'entité d'agir ou de faire quelque chose d'une certaine façon. Les obligations peuvent être juridiquement exécutoires en conséquence d'un contrat irrévocable ou d'une disposition statutaire. C'est normalement le cas, par exemple, pour les montants payables au titre des biens et services reçus. Des obligations naissent également de la pratique commerciale normale, des usages et du désir de conserver de bonnes relations d'affaires ou d'agir de façon équitable.
78	Passif	Obligation actuelle de l'entité résultant d'événements passés et dont l'extinction devrait se traduire pour l'entité par une

		sortie de ressources représentatives d'avantages économiques.
79	Passif courant	C'est un passif : - que l'entité s'attend à éteindre dans le cadre de son cycle d'exploitation normal, ou - dont le règlement doit intervenir dans les douze mois suivant la date de clôture de son exercice.
80	Passif non courant	Le passif non courant comprend tous les éléments de passif qui ne constituent pas des passifs courants.
81	Performance	Elle est présentée dans le compte de résultat de l'entité par la relation entre les produits et les charges.
82	Permanence des méthodes	D'un arrêté des comptes à l'autre, les méthodes comptables sont appliquées de manière identique à l'évaluation des éléments et à la présentation des informations pour assurer la cohérence et la comparabilité de ces informations au cours des périodes successives. Toute exception à ce principe ne peut être justifiée que par la recherche d'une meilleure information ou par un changement de la réglementation.
83	Perte de valeur	Montant de l'excédent de la valeur comptable d'un actif sur sa valeur recouvrable.
84	Pertinence	Qualité de l'information lorsqu'elle peut influencer les décisions économiques des utilisateurs en les aidant à évaluer des événements passés, présents ou futurs ou en confirmant ou corrigeant leurs évaluations passées.
85	Prééminence de la substance sur la forme	Les transactions et autres événements sont comptabilisés et présentés dans les états financiers conformément à leur

		substance et à leur réalité économique et non pas seulement selon leur forme juridique.
86	Prix de vente net	Montant qui peut être obtenu de la vente d'un actif lors d'une transaction dans des conditions de concurrence normale entre des parties bien informées et consentantes, diminué des coûts de sortie.
87	Produit agricole	Produit récolté des actifs biologiques de l'entité.
88	Produit en-cours	c'est des produits qui n'ont atteint ni le stade des produits finis ne celui des produits semi-finis.
89	Produit semi-fini	Produit ayant atteint une phase distincte de production
90	Produits	Accroissements d'avantages économiques au cours de l'exercice sous forme d'entrées ou d'accroissements d'actifs ou de diminutions de passifs. Ils ont pour effet d'augmenter les capitaux propres autrement que par des augmentations provenant des apports des participants aux capitaux propres.
91	Produits secondaires	Ils sont issus de la fabrication du produit principal et ont une valeur inférieure au produit principal.
92	Provision pour charges	Passif dont l'échéance ou le montant sont incertains.
93	Prudence	Prise en compte d'un degré raisonnable de précaution dans l'exercice des jugements nécessaires pour préparer les estimations dans des conditions d'incertitude, de sorte que les actifs ou les produits ne soient pas surévalués et que les passifs ou les charges ne soient pas sous-évalués.

94	Rattachement des charges aux produits	Processus selon lequel les charges sont comptabilisées au compte de résultat sur la base d'une association directe entre les coûts encourus et l'obtention d'éléments spécifiques de produits. Il implique la comptabilisation simultanée ou combinée de produits et de charges qui résultent directement et conjointement des mêmes transactions ou autres événements ; par exemple, les diverses composantes des charges qui constituent le coût de revient des produits vendus sont comptabilisées en même temps que le produit résultant de la vente des biens. Cependant, l'application du concept de rattachement n'autorise pas à comptabiliser au bilan des éléments qui ne satisfont pas à la définition d'actifs ou de passifs.
95	Rebut	Produit ayant un défaut de fabrication
96	Recherche	Investigation originale et programmée entreprise en vue d'acquérir une compréhension et des connaissances scientifiques ou techniques nouvelles.
97	Répartition primaire des charges indirectes	Le montant de chaque charge indirecte est réparti dans les centres auxiliaires et principaux d'après des clés de répartition exprimées le plus souvent en pourcentage.
98	Répartition secondaire des charges indirectes	Les centres auxiliaires sont répartis dans les centres principaux.
99	Réserves	Parts de résultats nets conservées par l'entité.
100	Résultat net de l'exercice	Il est égal à la différence entre le total des produits et le total des charges de cet exercice. Il correspond à un bénéfice (ou profit) en cas d'excédent des produits sur les charges et à une perte dans le cas contraire.

101	Situation financière	Elle est présentée par le bilan dans la relation des actifs avec les passifs (externes) et les capitaux propres.
102	Solvabilité	Disponibilités de trésorerie à plus long terme pour satisfaire aux engagements financiers lorsqu'ils arriveront à échéance.
103	Stocks	<p>Actifs :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- détenus pour être vendus dans le cours normal de l'activité, ou</li> <li>- en cours de production pour une telle vente</li> <li>- sous forme de matières premières ou de fournitures devant être consommées dans le processus de production ou de prestations de services.</li> </ul> <p>Les stocks englobent les biens acquis et détenus pour la revente, y compris par exemple les marchandises achetées par un détaillant et détenues pour la revente, ou les terrains ou autres biens immobiliers détenus pour la revente.</p> <p>Ils englobent également les produits finis ou les travaux en cours produits par l'entité et comprennent les matières premières et fournitures en attente d'utilisation dans le processus de production.</p> <p>Dans le cas d'un prestataire de services, les stocks incluent le coût du service pour lequel l'entité n'a pas encore comptabilisé les produits correspondants.</p> <p>Nota :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Les emballages sont classés sous l'une ou l'autre des catégories selon leur degré d'élaboration et leur origine.</li> <li>2. Les biens pour lesquels une décision d'immobilisation a été prise ne figurent pas dans les stocks mais dans les immobilisations.</li> </ol>
104	Subventions publiques	Aides publiques prenant la forme de transferts de ressources à une entité pour compenser des coûts supportés ou à supporter par le bénéficiaire en échange du fait qu'il s'est

		conformé ou se conformera à certaines conditions liées à ses activités.
<b>105</b>	Taux de frais	Unité de mesure monétaire
<b>106</b>	Titres de participation	Titres dont la possession durable est estimée utile à l'activité de l'entité, notamment parce qu'elle lui permet d'exercer une influence sur l'entité dont les titres sont détenus ou d'en avoir le contrôle.
<b>107</b>	Titres de placement	Titres acquis pour être recédés à brève échéance avec l'espoir d'un gain en rendement ou en capital.
<b>108</b>	Titres immobilisés	Titres autres que les titres de participation, que l'entité a l'intention de conserver durablement ou qu'elle n'a pas la possibilité de revendre à bref délai.
<b>109</b>	Transparence	La transparence correspond à la création d'un environnement dans lequel l'information sur les conditions, les décisions et les actions est rendue accessible, visible et compréhensible pour tous les acteurs du marché. La fourniture d'une information transparente et utile sur les acteurs du marché financier et leurs opérations est essentielle à l'existence d'un marché financier discipliné et dynamique.
<b>110</b>	Trésorerie	Fonds en caisse et dépôts à vue.
<b>111</b>	Unité d'œuvre	Unité de mesure physique
<b>112</b>	Valeur actualisée	Estimation actuelle de la valeur actualisée des flux futurs de trésorerie dans le cours normal de l'activité.
<b>113</b>	Valeur comptable	Montant pour lequel un actif est comptabilisé au bilan après déduction du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur relatifs à cet actif.

<b>114</b>	Valeur d'apport	Valeur qui sert de base au calcul de la rémunération des apporteurs
<b>115</b>	Valeur de marché	Montant qui peut être obtenu pour la vente d'un titre de placement sur un marché actif ou montant à payer pour son acquisition.
<b>116</b>	Valeur de réalisation	Montant de trésorerie qui pourrait être obtenu actuellement en vendant l'actif lors d'une sortie volontaire.
<b>117</b>	Valeur d'utilité	Valeur actualisée des flux de trésorerie futurs estimés attendus de l'utilisation continue d'un actif et de sa sortie à la fin de sa durée d'utilité.
<b>118</b>	Valeur recouvrable	Valeur la plus élevée entre le prix de vente net d'un actif et sa valeur d'utilité.
<b>119</b>	Valeur résiduelle	Montant net qu'une entité s'attend à obtenir pour un actif à la fin de sa durée d'utilité après déduction des coûts de sortie attendus.

## Table des matières

La charte du polycopié .....	1
Plan du cours : Les grands titres .....	3
Liste des Fiche de TD.....	4
Liste des mises en situation .....	5
Liste des tableaux.....	7
Liste des figures .....	8
Chapitre 1 : L'organisation de la comptabilité analytique.....	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
Section 1.    Passage de la comptabilité générale a la comptabilité analytique .	10
1.1 Objet de la comptabilité générale .....	10
1.2 Moyens et objet de la comptabilité analytique.....	10
1.3 Exemples illustrant le passage de la comptabilité générale a la comptabilité analytique d'exploitation CAE .....	11
Fiche N° 1.    L'importance de la comptabilité analytique.....	13
Section 2.    Reclassement des charges .....	15
2.1 PRINCIPE ET DÉFINITION DES CHARGES DE LA CAE.....	15
2.2 Contenu des charges incorporable ou charges de la CAE.....	17
Fiche N° 2.    Le reclassement des charges.....	20
Section 3.    L'organisation générale d'une comptabilité analytique.....	22
3.1 PRODUIT UNIQUE .....	22
3.2 Produits multiples.....	23
Chapitre 2 : Rappel des éléments fondamentaux.....	24
Section 4.    Charges et coûts : quelle classification .....	24
4.1 Définition et classification des coûts.....	24
4.2 Définition et classification des charges .....	24
Section 5.    Charges de la comptabilité de gestion.....	26

5.1	Le contenu des charges.....	26
5.2	Les méthodes d'analyse des coûts.....	28
Fiche N° 3.	L'importance de la maîtrise des coûts.....	30
Chapitre 3 :	Répartition des charges indirectes.....	38
Section 6.	Les sections homogènes.....	38
6.1	Définition et intérêt.....	38
6.4	L'intérêt de la méthode des sections homogènes .....	39
6.3	Inconvénients de la méthode des sections homogènes.....	39
Section 7.	La répartition des charges indirectes.....	40
Fiche N° 4.	Répartition des charges indirectes .....	41
7.2	Les prestations réciproques .....	42
Chapitre 3 :	Coût d'achat.....	46
Section 8.	Les coûts d'achat.....	46
8.1	Coût d'achat des matières :.....	46
Fiche N° 5.	Le coût d'achat.....	47
Eléments	.....	47
8.2	Comptabilisation des mouvements de stock. ....	48
Section 9.	Appendice portant sur les méthodes de valorisation des stocks ....	49
9.1	coût moyen pondéré après chaque entrée.....	49
Fiche N° 6.	Méthode de valorisation des stocks.....	50
9.2	Le coût moyen de fin de période de stockage .....	50
9.3	La méthode PEPS ou FIFO .....	51
Chapitre 4 :	Coût de production.....	52
Section 10.	Les coûts de production.....	52
10.1	Le coût de production par commande .....	52

Fiche N° 7.	Coût de production .....	53
10.2	Coût de production par produit sans stockage intermédiaire. ....	54
10.3	Coût de production par stade et par produit sans stockage intermédiaire.....	55
Fiche N° 8.	Suite de la Fiche N° 7.....	56
10.4	Coût de production par produit et par stade avec stockage intermédiaire. ...	56
Fiche N° 9.	Suite de la fiche N° 7.....	57
Section 11.	Particularités du coût de production.....	62
11.1	Les déchets et les rebuts .....	62
Fiche N° 10.	Traitement des déchets.....	63
11.2	Les sous-produits.....	66
Fiche N° 11.	Traitement des sous-produits .....	67
Chapitre 5 :	Coût de revient.....	68
Section 12.	Le coût de Revient et les coûts hors production .....	68
12.1	Les coûts de distribution.....	68
Fiche N° 12.	Coût de revient.....	69
Eléments	.....	69
Section 13.	Les autres coûts hors production.....	69
Chapitre 6 :	La concordance entre résultat analytique et résultat comptable.....	74
Section 14.	La détermination des résultats analytiques .....	75
Fiche N° 13.	La détermination des résultats analytiques.....	75
Section 15.	Le passage du résultat analytique au RCAE .....	76
Fiche N° 14.	EXERCICE D'ENTRAINEMENT .....	77
Bibliographie	.....	82
Glossaire	.....	84
Table des matières	.....	103