

# Comptabilité Analytique

*Mr. Saïd AKRICH.*

Semestre 3 : Economie et gestion.

Section : A-B-C

A.U : 2012-2013

## Plan Proposé :

- Introduction générale.
- La méthode des coûts complets.
- Le coût variable et le seuil de rentabilité.

[www.fsjes-agadir.info](http://www.fsjes-agadir.info)

**-Agrad-**

AGASTA - PDF

## SÉANCE 1 :

### INTRODUCTION GÉNÉRALE :

La Comptabilité Analytique est un mode de traitement des données ;

Qui permet de reclasser par destination ou par fonctions,

- Les charges et les produits que la comptabilité générale a enregistrés par nature.

- Ceci afin d'en faire l'analyse pour une période donnée.

- Les Objectifs de la comptabilité analytique ;

Ils peuvent être résumer comme suit,

- Connaître les coûts des matières et des produits achetées, créés ou distribués par l'entreprise.
- Déterminer les résultats analytiques par groupe de produits ou par branches d'activités.
- Expliquer les résultats par produit en calculant les coûts de produit pour les comparer à leur prix de revient.
- Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments de l'actif du bilan de l'entreprise.
- Suivre la situation permanente des stocks (inventaire permanent).

En outre :

La comptabilité analytique permet de :

- Calculer divers types de coûts dont les usages sont multiples.
- Justifier des prix de vente lorsque cette justification est requise (devis, marchés, publics, ...etc.)
- Servir à prendre des décisions (accepter ou refuser une commande, sous-traiter, supprimer une activité, un produit, ...etc.).

## SÉANCE 2 :

\* Comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique :

-A- au niveau des objectifs :

La comptabilité générale :	La comptabilité analytique :
- Information globale au niveau de l'entreprise.	- Information analytique au niveau des activités des produits et des fonctions.
- Destinée en priorité aux partenaires externes.	- Destinée en priorité aux responsables internes.
- Exclusivement historique.	- Peut comporter une dimension prévisionnelle.

-B- Au niveau des caractéristiques :

- Forte normalisation.	- Aucune normalisation.
- Plan comptable obligatoire.	- Pas de plan comptable.
- Résultat de la période.	- Résultat analysé en fonction.
- Retards fréquents.	- Ponctualité privilégiée.

AGASTA - PDF

- En définitive, nous pouvons dire que : La comptabilité financière s'intéresse aux performances globales de l'entreprise alors que la comptabilité de gestion offre une compréhension analytique de cette performance.
- En se basent notamment sur un certain nombre de critères (ligne de produits, services, activité, marché, client ...).
- toutefois, la mise en œuvre d'une comptabilité analytique coûte cher ;
  - Mobilise de nombreuses énergies.
  - Implique des saisies spécifiques.
  - Donne lieu à tous les niveaux à manipulation de très nombreux documents, imprimés et fiches.

**\* Les charges de la comptabilité analytique :**

- Les charges de la comptabilité générale ne correspondent pas à celles de la comptabilité analytique.
- Une partie des charges de la comptabilité générale est écartée (charges non incorporables).
- D'autres éléments seront intégrés (charges supplétives).

On distingue entre :

**Les charges incorporables; Les charges non incorporables; Les charges supplétives**

- **Les charges incorporables** : sont les charges de la comptabilité générale qui font l'objet d'un traitement spécifique en comptabilité analytique afin de permettre de calcul des coûts.
- **Les charges non incorporables** : sont les charges de la comptabilité générale qui ne sont pas retenues en comptabilité analytique car elles ne relèvent pas de l'exploitation normale de l'entreprise.
- **Les charges supplétives** : se sont les éléments de coût, non enregistrés en comptabilité générale mais que l'on désire prendre en compte pour les calculs analytiques.

Pour les charges supplétives, il s'agit essentiellement de la rémunération de l'exploitant et la rémunération des capitaux propres.

Ainsi les charges retenues sont égales :

**Les charges retenues par la comptabilité analytique = les charges de la comptabilité générale - les charges non incorporables + les charges supplétives.**

**\* Exemple :** calcul des charges de la comptabilité analytique

L'entreprise **MAROTEX** est une entreprise individuelle de capital de 1.200.000 Dhs, spécialisée dans la fabrication des articles prêt-à-porter.

Pour les besoins de la comptabilité analytique tenue mensuellement, vous disposez des informations suivantes :

- Achat de matières premières	420.000 Dhs.
- Location et charges locatives (trimestrielle)	15.000 Dhs.
- Entretien et réparation (trimestrielle)	4.500 Dhs.
- Prime d'assurance (annuelle)	12.000 Dhs.
- Transports (trimestrielle)	18.000 Dhs.

- Publicité (semestre)	24.000 Dhs.
- Rémunération de personnel	52.000 Dhs.
- Charges sociales	14.560 Dhs.
- Impôts et taxes (annuelle)	4.800 Dhs.
- Dotations d'exploitation (annuelles)	6.000 Dhs.
- Dotations non courantes (annuelles)	3.600 Dhs.
- Pénalité fiscale	7.400 Dhs.

Autres informations :

- La rémunération théorique annuelle des capitaux propres est estimée à 10%.
- Le travail du dirigeant propriétaire est estimé 15.000 Dhs par mois.
- Sauf indication contraire, la charge mensuelle.

**Travail à faire :** calculer les charges de la comptabilité analytique ?

### SÉANCE 3 :

#### Solution (exemple) :

#### \* Charges incorporables :

- Achat de M.P.		420.000
- Location et charges locatives. $(15.000 * 1/3)$ .		5.000
- Entretien et réparation. $(4.500 * 1/3)$ .		1.500
- Prime d'assurance. $(12.000 * 1/12)$ .		1.000
- Transports. $(18.000 * 1/3)$ .		6.000
- Publicité. $(24.000 * 1/6)$ .		4.000
- Rémunération de personnel.		52.000
- Charges sociales.		14.560
- Impôts et taxes. $(4.800 * 1/12)$ .		400
- Dotations d'exploitation. $(6000 * 1/12)$ .		500

#### \* charges non incorporables :

- Dotations non courantes. $(3600 * 1/12)$ .		300
- Pénalité fiscale.		7.400

\* charges supplétives :

- Rémunération des capitaux propres.  
(1.200.000 \* 10% \* 1 /12) = 10.000
- Rémunération de l'exploitant.  
= 15.000

Les charges de la comptabilité analytique = Mt. des charges incorporables + Mt. les charges supplétives.

$$= 504.960 + 25.000 = \boxed{529.960 \text{ Dhs.}}$$

Une fois les charges de la comptabilité analytique sont déterminées, il importe ensuite de les affecter aux différents produits / services / activités ...

Pour atteindre ses objectifs, la comptabilité analytique se base sur un certain nombre de techniques : la méthode des coûts complets, le coût variable, le coût direct ...

N.B : un coût est somme des charges relatives à un produit, un service, une activité...

## CH 1 : Les coûts complets :

Dans le cadre de la méthode des coûts complets, il s'agit de déterminer des coûts qui incorporent l'ensemble des charges engagées par l'entreprise afin d'obtenir des résultats analytiques par produit ou par activité.

Cette méthode repose essentiellement sur la distinction entre les charges directes et les charges indirectes.

### -1- Les charges directes et les charges indirectes :

- Les charges directes : sont des charges qui se rapportent au coût d'un produit déterminé et a lui seul.

Elles peuvent être affectées sans calculs intermédiaires au coût de ce produit ;

Exemples : - coût d'achat des matières premières consommées spécifiquement pour un produit.

- coût de travail consacré uniquement à ce produit (main d'œuvre).

- Les charges indirectes : sont des charges qu'il n'est pas possible d'affecter immédiatement au coût d'un produit déterminé.

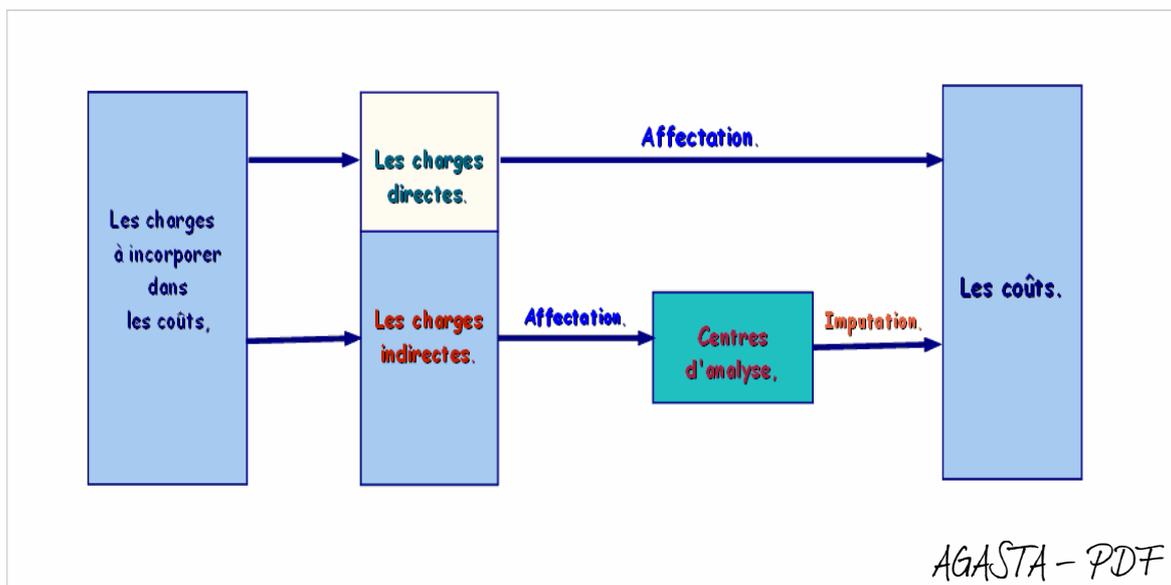
Elles se rapportent à priori à plusieurs produits, étant donné qu'il est impossible ou trop difficile d'identifier leur degré de participation à la fabrication et à la vente de tel ou tel produit.

Par conséquent, ces charges indirectes posent un problème d'imputation aux différents produits.

La comptabilité analytique propose donc de les répartir d'abord dans des centres d'analyse ou sections, puis à imputer les coûts de ces différents centres aux divers produits concernés.

Le traitement intermédiaire de ces charges se fait à travers un tableau d'analyse des charges indirectes (tableau de répartition des charges indirectes).

Le principe d'incorporation des charges dans les coûts peut être schématisé comme suit :



## -2- La répartition primaire des charges indirectes :

Cette répartition se fait au niveau des centres d'analyse qui se subdivisent en deux catégories :

- Les centres principaux : qui correspondent directement aux activités exercées par l'entreprise (approvisionnement, production, distribution...).
- Les centres auxiliaires : qui correspondent à des fonctions communes à l'ensemble des activités.

La répartition primaire consiste à affecter les charges aux divers centres d'analyse.

- Soit en utilisant un moyen de mesure (électricité; s'il existe des compteurs).
- Soit en utilisant une clé de répartition (loyer ; en fonction des surfaces occupées).

## -3- La répartition secondaire :

Les centres auxiliaires sont considérés comme des prestataires de services pour les autres centres.

Les charges dégagées par ces centres doivent donc être réparties entre les autres centres en fonction des services rendus.

### SÉANCE 4 :

#### Exemple d'application n°1 :

Au cours de mois de Septembre 2011, parmi les charges indirectes enregistrer par la comptabilité générale, les charges suivantes :

- Electricité :	12.000
- Prime d'assurances :	9.000
- Dotation aux amortissement :	56.000

Les charges d'électricité sont affectées aux divers centres grâce aux relevés de comptes.

Les autres sont réparties entre les centres des clés de répartition. Les informations nécessaires sont rassemblées dans le tableau suivant :

> Tableau (Répartition primaire) :

Éléments :	Total :	Centres auxiliaires :		Centres principaux :		
		Gestion De personnel :	Gestion De matériel :	Approvisionnement :	Production :	Distribution :
Electricité	12.000		2.000	3.000	9.000	1.000
Assurances	9.000	10%	20%	10%	60%	
Transports	28.000			30%		70%
Amort_ment	56.000	10%	25%	10%	30%	25%
<b>Total de Répartition Primaire :</b>						

> Tableau (Répartition secondaire) :

G.personnel :			10%	10%	60%	20%
G.matériel :				20%	60%	20%
<b>Total de Répartition Secondaire :</b>						

**TAF :** Etablir les répartitions primaire et secondaire de ces charges indirectes ?

## SÉANCE 5 :

### Exemple d'application n°3 :

(Le Problème de prestation réciproque)

Supposons que le tableau d'analyse des charges indirectes après répartition primaire, se présente comme suit :

	Centres auxiliaires		Centres principaux		
	Gestion De Personnel	Gestion De Matériel	Approvisionnement	Production	Distribution
Total de Répartition Primaire :	10.000	10.700	38.000	62.000	42.000
Gestion de Personnel		10%	10%	60%	20%
Gestion de Matériel	25%		20%	35%	20%
Total de Répartition Secondaire :					

D'après le tableau : (GM : Gestion de Personnel, GP: Gestion de Matériel)

$$(*) \text{ GM} = 10.700 + 0,1\text{GP}$$

$$(**) \text{ GP} = 10.000 + 0,25 \text{ GM}$$

$$(**) \text{ GP} = 10.000 + 0,25 *(10.700+0.1 \text{ GP})$$

$$= 10.000 + 2.675 + 0,025 \text{ GP}$$

$$0,0975 \text{ GP} = 12.675$$

$$\text{GP} = 13.000$$

$$\text{GM} = 12.000$$

	Centres auxiliaires		Centres principaux		
	Gestion De Personnel	Gestion De Matériel	Approvisionnement	Production	Distribution
<b>Total de Répartition Primaire :</b>	<b>10.000</b>	<b>10.700</b>	<b>38.000</b>	<b>62.000</b>	<b>42.000</b>
Gestion de Personnel	(-13.000)	10% 1.300	10% 1.300	60% 7.800	20% 2.600
Gestion de Matériel	25% 3.000	(-12.000)	20% 2.400	35% 4.200	20% 2.400
<b>Total de Répartition Secondaire :</b>	<b>_0_</b>	<b>_0_</b>	<b>41.700</b>	<b>74.000</b>	<b>47.000</b>

**\* L'imputation des charges indirectes aux différents coûts :**

Les charges affectées aux centres principaux doivent être réparties entre les différents coûts concernés.

La répartition est effectuée sur la base d'indicateurs permettent de mesurer l'activité des centres d'analyse.

Ces indicateurs sont appelés :

«Unités d'Oeuvre» quand il s'agit d'une grandeur physique (heure de main d'œuvre, heure machine, volume de MP).

«Assiette de Répartition» quand il s'agit d'une variable monétaire (chiffre d'affaires).

Il doit exister une forte corrélation entre la consommation de charges par un centre et l'unité d'œuvre (ou assiette de répartition) retenue.

Le coût d'unité d'œuvre est calculé comme suite :

$$\text{Coût d'Unité d'Oeuvre} = \frac{\text{Montant des charges du centre d'analyse}}{\text{Nombre d'unités d'oeuvre (consommées par centre)}}$$

La méthode des coûts complets préconise un calcul par stade de fabrication qui doit respecter la réalité de processus de production de chaque entreprise :

Le calcul des coûts par étapes fait apparaître les coûts suivants :

- 1\_ Coût d'achat (d'approvisionnement) des matières premières :

**Coût d'achat = prix d'achat + les frais d'approvisionnement.**

Valorisation de stocks des MP.

- 2\_ Coût de production des produits fabriqués :

**Coût de P° = coût d'achat des matières premières consommées + les charges de fabrication.**

Valorisation de stocks des produits finis.

- 3\_ Coût de revient des produits vendus :

**Coût de revient = coût de production des produits vendus + charges de distribution.**

- 4\_ Le résultat analytique :

**Résultat Analytique = chiffre d'affaires - coût de revient.**

Éléments :	Total :	Centres auxiliaires :		Centres principaux :		
		Gestion De personnel :	Gestion De matériel :	Approvisionnement :	Production :	Distribution :
Electricité	12.000		2.000	3.000	9.000	1.000
Assurances	9.000	10% 900	20% 1800	10% 900	60% 5.400	
Transports	28.000			30% 8.400		70% 19.600
Amort_ment	56.000	10% 5.600	25% 14.000	10% 5.600	30% 16.800	25% 14.000
<b>Total de Répartition Primaire :</b>	<b>105.000</b>	<b>6.500</b>	<b>17.800</b>	<b>17.900</b>	<b>28.200</b>	<b>34.600</b>

G.personnel :		(-6.500)	10% 650	10% 650	60% 3.900	20% 1.300
G.matériel :			(-18.450)	20% 3.690	60% 11.070	20% 3.690
<b>Total de Répartition Secondaire :</b>	<b>105.000</b>	<b>_00_</b>	<b>_00_</b>	<b>22.240</b>	<b>43.170</b>	<b>39.590</b>

### Exemple d'application n°2 :

L'entreprise ALPHA est une entreprise individuelle au capital de **600.000 Dhs**, elle opère dans le secteur agroalimentaire.

Pour le mois de Septembre 2011, vous disposez les informations suivantes :

- Total des charges indirectes : **540.000 Dhs.**

Parmi les charges on trouve :

- Dotation non courante : **40.000 Dhs.**
- Rémunération théorique **annuel** des capitaux propres est de **10%**
- Rémunération de l'exploitant est estimée à **12.000 Dhs par mois.**

Le tableau de répartition des charges indirectes se présente comme suite :

Éléments :	Total :	Centres auxiliaires		Centres principaux		
		Administration	Entretien	Approvisionnement.	Production.	Distribution.
Total. Répartition Primaire :		20%	10%	20%	40%	10%
Administration			<b>15%</b>	25%	30%	30%
Entretien				30%	40%	30%
Total Répartition secondaire :						

Le calcul des charges de la comptabilité analytique :

Charges de la comptabilité analytique = charges de la comptabilité générale - les charges non incorporables + les charges supplétives.

$$= 540.000 - 40.000 + 17.000 = 517.000 \text{ Dhs.}$$

$$[17.000 = 12.000 \text{ (Rémunération de l'exploitant)} \\ + 5.000 \text{ (des capitaux propres Rémunération)} \\ = 600.000 * 10\% * 1/12]$$

Éléments :	Total :	Centres auxiliaires		Centres principaux		
		Administration	Entretien	Approvisionnement.	Production	Distribution.
Total. Répartition Primaire :	517.000	20% 103.400	10% 51.700	20% 103.400	40% 206.800	10% 51.700
Administration		(-103.400)	15% 15.510	25% 25.850	30% 31.020	30% 31.020
Entretien			(-67.210)	30% 20.163	40% 26.884	30% 20.163
Total Répartition secondaire :	517.000	_00_	_00_	149.413	264.704	102.883

## SÉANCES 6-7:

### Exercice d'application :

L'entreprise AGAFOOD est une entreprise individuelle spécialisée dans la fabrication des produits agroalimentaires, son capital s'élève à 900.000 dhs, elle commercialise trois types de produits : P1, P2 et P3 destinés au grand public. Récemment, le marché des matières premières a connu une augmentation des prix au niveau mondial, ce qui a influencé la rentabilité de l'entreprise. Dans ce contexte le directeur de AGAFOOD souhaite réaliser une analyse des coûts de ces trois produits, il met à votre disposition les informations suivantes.

Tous les produits sont fabriqués à la base de la matière M, chaque produit fabriqué incorpore deux matières premières. La matière première M est traitée dans l'atelier «Préparation», une partie de cette matière première M traitée passe dans un atelier «A» où elle sera mélangée avec M1 pour fabriquer P1. Une autre partie de la matière M traitée se mélange avec M2 dans un atelier «B» pour donner lieu au produit P2. Le reste de la matière M traitée se mélange avec M3 dans l'atelier «C» pour fabriquer P3.

#### 1. Les stocks au 01/01/11 :

M : 1.200 kg pour un montant total de 12.420 dhs.

M1 : 260 kg à 12,5 dhs le kg ; M2 : 200 kg à 13,8 dhs le kg ; M3 : 100 kg à 5,85dhs le kg.

P1 : 620 unités pour un montant total de 8.730 dhs ; P2 : 490 unités à 13,5 dhs l'unités ; P3 : 380 unités pour un montant total de 4218 dhs.

#### 2. Les achats du mois de janvier 11 :

M : 2.400 kg pour un montant total de 48.000 dhs.

M1 : 800 kg à 15,1 dhs le kg ; M2 : 500 kg à 13,2 dhs le kg ; M3 : 300 kg à 11,1 dhs le kg.

### 3. Les charges directes mensuelles :

	Produit P1	Produit P2	Produit P3
<u>Matières premières</u>	2.000 kg M. 900 kg M1.	1.000 kg M. 660 kg M2.	600 kg M. 360 kg M3.
<u>Main d'œuvre directe (M.O.D)</u> -Atelier Préparation 5.400 H à 26 dhs de l'heure. -Atelier A : 720 H à 20 dhs de l'heure. -Atelier B : 500 H à 22 dhs de l'heure. -Atelier C : 300 H à 21 dhs de l'heure.	2.400 H	1.800 H	1.200 H

### 4. Les charges indirectes mensuelles :

Les charges indirectes s'élèvent à **720.000 dhs**, ce montant intègre une dotation non courante de **26.000 dhs**. Par ailleurs, le coût annuel du capital est estimé à 8%. Le tableau de répartition des charges indirectes se présente comme suit :

Eléments	Montant	c.auxiliaires		Centres principaux					
		Administration	Entretien	Approvisionnement	Préparation	Ateliers			Distribution
						A	B	C	
Répartition Primaire :	???????	10%	5%	10%	20%	15%	10%	10%	20%
Répartition secondaire :									
Administration			20%	20%	10%	15%	5%	5%	25%
Entretien		10%			30%	15%	15%	10%	20%
Nature d'U.O				Kg de Matière achetée	Kg de Matière Traitée	Heure MOD	Heure MOD	Heure MOD	100 dhs De C.A

### 5. La production du mois :

La production du mois s'élève à **29.500 P1** ; **24.600 P2** ; **19.650 P3**.

### 6. Les ventes du mois :

Les ventes du mois s'élèvent à **30.000 P1** ; **25.000 P2** ; **20.000 P3**.

Les prix de vente unitaires sont de **15,90 dhs** pour **P1** ; **10,90 dhs** pour **P2** et **8,90 dhs** pour **P3**.

N.B. La méthode de valorisation des stocks retenue est le CMUP.

**Travail demandé :**

- I. Compléter le tableau de répartition et déterminer les coûts d'unités d'œuvre.
- II. Calculer le coût d'achat des matières premières et présenter la fiche de stocks de ces matières.
- III. Calculer le coût de production des produits finis P1, P2 et P3 et présenter la fiche des stocks des PF.
- IV. Déterminer le coût de revient de P1, P2 et P3 et les résultats analytiques.
- V. Commenter les résultats obtenus et quelles suggestions peut-on faire aux responsables de l'entreprise AGAFOOD?

> La correction de l'exercice d'application :

## VI. Compléter le tableau de répartition et déterminer les coûts d'unités d'œuvre.

### - Tableau de répartition :

Éléments	Montant	c.auxiliaires		Centres principaux					
		Administration	Entretien	Approvisionnement	Préparation	Ateliers			Distribution
						A	B	C	
Répartition Primaire :	700.000	70.000	35.000	70.000	140.000	105.000	70.000	70.000	140.000
Répartition secondaire :									
Administration		(-75.000)	15.000	15.000	7.500	11.250	3.750	3.750	18.750
Entretien		5.000	(-50.000)		15.000	7.500	7.500	5.000	10.000
Total de R secondaire		-0-	-0-	85.000	162.500	123.700	81.250	78.750	168.750
Nature d'unité d'œuvre				Kg de Matière achetée	Kg de Matière Traitée	Heure MOD	Heure MOD	Heure MOD	100 dhs De C.A
Nombre d'unités d'œuvre				4.000	3.600	720	500	300	9275
Coût d'unité d'œuvre				21,25	45,14	171,875	162,5	262,5	18,19

$$\begin{aligned} > \text{Montant} &= 720.000 - 26.000 + (900.000 * 0.08 * 1/12) \\ &= 700.000 \text{ dhs} \end{aligned}$$

> Répartition réciproque : (Ad : administration ; En : entretien).

$$\text{Ad} = 70.000 + 0.1 \text{ En}$$

$$\text{En} = 35.000 + 0.2 \text{ Ad}$$

$$\text{Donc : Ad} = 75.000 \text{ dhs} ; \text{ En} = 50.000 \text{ dhs}$$

> Nombre d'unités d'œuvre (centre d'approvisionnement) :

$$2.400 + 800 + 500 + 300 = 4.000 \text{ kg}$$

> Nombre d'unités d'œuvre (distribution) :

Chiffre d'affaires ; (Quantités vendues \* Prix Unitaire)

$$P1 : 30.000 * 15.9 = 477.000 \text{ dhs}$$

$$P2 : 25.000 * 10.9 = 272.500 \text{ dhs}$$

$$P3 : 20.000 * 8.9 = 178.000 \text{ dhs}$$

$$\text{Donc : chiffre d'affaires total} = 477.000 + 272.500 + 178.000 \\ = 927.500 \text{ dhs}$$

Puisque l'unité d'œuvre est 100 dhs de chiffre d'affaires

$$\text{Donc le nombre d'unités d'œuvre pour le centre de distribution} \\ \text{est : } 927.500 / 100 = \mathbf{9.275}$$

> Coût d'unité d'œuvre (approvisionnement)

= Mt charges de centre / Nombre d'unités d'œuvre.

$$= 85.000 / 4.000 = \mathbf{21,25}$$

## VII. Calculer le coût d'achat des matières premières et présenter la fiche de stocks de ces matières.

- Le coût d'achat des matières premières :

Eléments	M			M1			M2			M3		
	Qté	Pu	Mt	Qté	Pu	Mt	Qté	Pu	Mt	Qté	Pu	Mt
Prix d'achat	2.400	20	48.000	800	15,1	12.080	500	13,2	6.600	300	11,1	3.330
approvisionnement	2.400	21,25	51.000	800	21,25	17.000	500	21,25	10.625	300	21,25	6.375
Total :	2.400	41,25	99.000	800	36,35	29.080	500	34.45	17.225	300	32.35	9.705

**- La fiche de stocks des matières premières : (méthode CMUP)**

<b>M</b>							
Entrées :	Qté	Pu	Mt	Sorties :	Qté	Pu	Mt
S.I	1.200	10,35	12.420	Consommation	3.600	30,95	111.420
Achats	2.400	41,25	99.000	S.F	00	--	00
<b>Total :</b>	<b>3.600</b>	<b>30,95</b>	<b>111.420</b>	<b>Total :</b>	<b>3.600</b>	<b>30,95</b>	<b>111.420</b>

<b>M1</b>							
Entrées :	Qté	Pu	Mt	Sorties :	Qté	Pu	Mt
S.I	260	12,5	3.250	Consommation	900	30,5	27.450
Achats	800	36,35	29.080	S.F	160	30,5	4880
<b>Total :</b>	<b>1060</b>	<b>30,5</b>	<b>32.330</b>	<b>Total :</b>	<b>1.060</b>	<b>30,5</b>	<b>32.330</b>

<b>M2</b>							
Entrées :	Qté	Pu	Mt	Sorties :	Qté	Pu	Mt
S.I	200	13,8	2.760	Consommation	660	28,55	18.843
Achats	500	34,45	17.225	S.F	40	28,55	1.142
<b>Total :</b>	<b>700</b>	<b>28,55</b>	<b>19.985</b>	<b>Total :</b>	<b>700</b>	<b>28,55</b>	<b>19.985</b>

<b>M3</b>							
Entrées :	Qté	Pu	Mt	Sorties :	Qté	Pu	Mt
S.I	100	5,85	585	Consommation	360	25,725	9.261
Achats	300	32,35	9.705	S.F	40	25,725	1.029
<b>Total :</b>	<b>400</b>	<b>25,725</b>	<b>10.290</b>	<b>Total :</b>	<b>400</b>	<b>25,725</b>	<b>10290</b>

**VIII. Calculer le coût de production des produits finis P1, P2 et P3 et présenter la fiche des stocks des PF.**

**- Le coût de production :**

Éléments	P1			P2			P3		
	Qté	Pu	Mt	Qté	Pu	Mt	Qté	Pu	Mt
<u>Ch.Directes :</u>									
> <u>M.P :</u>									
Matière M	2.000	30,95	61.900	1.000	30,95	30.950	600	30,95	18.570
Matière M1	900	30,5	27.450						
Matière M2				660	28,55	18.843			
Matière M3							360	25,725	9.261
> <u>M.O.D :</u>									
Atelier -PrPr-	2.400	26	62.400	1.800	26	46.800	1.200	26	31.200
Atelier -A-	720	20	14.400						
Atelier -B-				500	22	11.000			
Atelier -C-							300	21	6.300
<u>Ch.Indirectes :</u> <u>(Production)</u>									
Atelier -PrPr-	2.000	45,14	90.280	1.000	45,14	45.140	600	45,15	27.090
Atelier -A-	720	171,875	123.750						
Atelier -B-				500	162,5	81.250			
Atelier -C-							300	262,5	78.750
<b>TOTAL</b>	<b>29.500</b>	<b>12,88</b>	<b>380.180</b>	<b>24.600</b>	<b>9,51</b>	<b>233.983</b>	<b>19.650</b>	<b>8,71</b>	<b>171.171</b>

- La fiche de stocks des produits finis :

P1							
Entrées	Qté	Pu	Mt	Sorties	Qté	Pu	Mt
S.I	620	14,08	8.730	Ventes	30.000	12,91	387.300
Production	29.500	12,88	380.180	S.F	120	12,91	1.549
<b>Total</b>	<b>30.120</b>	<b>12,91</b>	<b>388.910</b>	<b>Total</b>	<b>30.120</b>	<b>12,91</b>	<b>388.910</b>

P2							
Entrées	Qté	Pu	Mt	Sorties	Qté	Pu	Mt
S.I	490	13,5	6.615	Ventes	25.000	9,59	239.750
Production	24,600	9,51	233.983	S.F	90	9,59	863
<b>Total</b>	<b>25.090</b>	<b>9,59</b>	<b>240.598</b>	<b>Total</b>	<b>25.090</b>	<b>9,59</b>	<b>240.598</b>

P3							
Entrées	Qté	Pu	Mt	Sorties	Qté	Pu	Mt
S.I	380	11,1	4.218	Ventes	20,000	8,76	175.200
Production	19.650	8,71	171.171	S.F	30	8,76	262,8
<b>Total</b>	<b>20.030</b>	<b>8,76</b>	<b>175.389</b>	<b>Total</b>	<b>20.030</b>	<b>8,76</b>	<b>175.389</b>

**IX. Déterminer le coût de revient de P1, P2 et P3 et les résultats analytiques.**

**- le coût de revient :**

Eléments	P1			P2			P3		
	Qté	Pu	Mt	Qté	Pu	Mt	Qté	Pu	Mt
> <u>coût de production :</u>	30.000	12,91	388.910	25.000	9,59	240.598	20.000	8,76	175.389
> <u>charges indirectes de distribution :</u>	4.770	18,19	86.766,3	2.725	18,19	49.567,75	1.780	18,19	32.378,2
<b>TOTAL</b>	<b>30.000</b>	<b>15,80</b>	<b>475.676,3</b>	<b>25.000</b>	<b>11,57</b>	<b>290.165,75</b>	<b>20.000</b>	<b>10,38</b>	<b>207.767,2</b>

**- le résultat analytique :**

Eléments	P1			P2			P3		
	Qté	Pu	Mt	Qté	Pu	Mt	Qté	Pu	Mt
> <u>chiffre d'affaires :</u>	30.000	15,90	477.000	25.000	10,90	272.500	20.000	8,90	178.000
> <u>coût de revient</u>	30.000	15,80	474.000	25.000	11,57	290.165	20.000	10,38	207.767
<b>TOTAL</b>	<b>30.000</b>	<b>0,1</b>	<b>3.000</b>	<b>25.000</b>	<b>-0,67</b>	<b>-16.818</b>	<b>20.000</b>	<b>-1,48</b>	<b>-29.578</b>

**Résultat Analytique = 3.000 + (- 16.818) + (- 29.578)**

## SÉANCES 8:

Les méthodes de valorisation des stocks :

Les achats (les entrées) de matières premières sont évalués au coût d'achat, cependant pour valoriser les sorties, on distingue entre :

- CMUP.
- La gestion par lot (FIFO-LIFO).

✓ Le **Coût Moyen Unitaire Pondéré** :

$$\text{CMUP} = \frac{\text{Valeur totale du stock}}{\text{Quantité totale en stock}}$$

✓ La gestion par lot :

- **Méthode FIFO** -First In First Out- (premier entré, premier sorti) :  
La valorisation des sorties se fait à partir du lot le plus ancien présent en stock.

Après l'épuisement de ce lot, on passe au lot suivant et ainsi de suite.

### Exemple :

Le stock initial et les achats (entrées) de matière première du mois d'Octobre N se présentent **comme suite** :

		<b>Qté :</b>	<b>P.U :</b>	<b>Mt :</b>
Lot N°1 :	S.I	350 Kg	21,00	<b>7.350</b>
Lot N°2 :	10-10-N	750 Kg	20,50	<b>15.375</b>
Lot N°3 :	18-10-N	1.800 Kg	20,10	<b>36.180</b>
	<b>Total :</b>	<b>2.900 Kg</b>		

Supposons que pour le mois d'octobre, la consommation de matière première était de 1.500 Kg.

> Selon le méthode FIFO : nous allons procéder de la manière suivante :

- on épuise dans le stock le plus ancien, soit 350 Kg (de S.I) pour un C.U=21.
- Puis 750 Kg dans le deuxième lot pour un C.U=20,50.
- Enfin 400 Kg sont pris dans le dernier lot évalué à 20,10 le Kg.

En définitive, les sorties de stocks représentent une valeur de :

$$350 * 21,00 = 7.350$$

$$750 * 20,50 = 15.375$$

$$400 * 20,10 = 8.040$$

Soit un total de : **30.765**

- **Méthode LIFO** –Last In First Out- (dernier entré, premier sorti) :  
La démarche est la même sauf qu'on commence par le dernier lot entré en stock.

Dans notre exemple, la consommation du mois d'Octobre (1.500Kg) sera prise au niveau du dernier lot acheté et donc évaluée à un coût unitaire de 20,10 le Kg.

$$1.500 * 21,10 = \mathbf{30.150}$$

## CH 2 : Le coût variable :

### Principe de la méthode :

Le principe de la méthode consiste à ne prendre en considération, dans un premier temps, que les charges variables (directes et indirectes). L'exclusion des charges fixes se justifie à court terme car elles correspondent au coût de la structure en place sur laquelle aucune action n'est théoriquement possible.

Cette méthode est fondée sur la distinction entre les charges variables et les charges fixes.

- **Charges Variables** : sont des charges liées au fonctionnement de l'entreprise, leur évolution dépend du volume de l'activité, ces charges sont qualifiées également des charges opérationnelles.
- **Charges Fixes** : (de structure) sont liées à l'existence de l'entreprise, dans le cadre d'une capacité de production déterminée. Ces charges sont fixes qui ne varient pas avec le volume d'activité.

### La marge sur le coût variable (MCV):

La marge sur le coût variable est obtenue par la différence entre le chiffre d'affaires et les charges variables (**C.A-C.V=MCV**)

Dans le cas où l'activité de l'entreprise concerne plusieurs produits, une marge par produit est calculée.

Les charges fixes sont déduites globalement pour déterminer le résultat :

$$MCV = C.A - C.V$$

$$\mathbf{Résultat = MCV - C.F}$$

### La détermination du coût variable:

Comme les autres coûts, le coût variable suit le cheminement des flux définis dans le cadre du schéma général d'analyse comptable de l'entreprise.

En effet, lorsque la méthode des centres d'analyse est retenue, les charges directes variables sont affectées aux objets des coûts, les charges indirectes variables sont traitées dans les centres pour donner un coût d'unité d'œuvre variable.

#### Exercice d'application :

L'entreprise KILIA exploite un magasin de distribution de meuble et l'électroménager. Les informations concernant le mois de novembre N sont les suivantes :

1-chiffre d'affaires :

- Meubles : 3.120.000
- Electroménager : 1.720.000

2-charges directes :

Coût d'achat des marchandises vendues :

- Meubles : 2.200.000
- Electroménager : 1.300.000

3-charges indirectes :

	Salle d'exploitation	Magasin	Livraisons	Administration	Total :
Ch.Variables :	80.000	194.250	121.500		395.750
Ch.Fixes :	120.000	85.750	178.500	210.000	594.250
Ch.totales :	200.000	280.000	300.000	210.000	<b>990.000</b>
Unité d'Oeuvre :	Surface occupée <b>(1)</b>	Coût d'achat des marchandises vendues.	Chiffre d'affaires.		

**(1)** – Meubles : 300 m<sup>2</sup>, Electroménager : 200 m<sup>2</sup>

Travail à faire : Déterminer le résultat de l'entreprise par la méthode du coût variable.

- Tableau de répartition des charges indirectes variables :

	Salle d'exploitation	Magasin	Livraison
Ch.variables	80.000	194.250	121.500
Nombre d'U.O	500	3.500.000	4.860.000
<b>Coût d'U.O</b>	<b>160</b>	<b>0,0555</b>	<b>0,025</b>

- Coût de revient variable :

Eléments	Meubles	Electroménager	Total
<b>-Ch.Directes :</b>			
> Coût d'achat des marchandises vendues.	2.200.000	1.300.000	3.500.000
<b>-Ch.Indirectes :</b>			
> Salle d'exploitation.	48.000	32.000	80.000
> Magasin.	122.100	72.150	194.250
> Laivraison.	78.000	43.500	121.500
<b>Coût de revient variable</b>	<b>2.448.100</b>	<b>1.447.650</b>	<b>3.895.750</b>

## SÉANCES 9:

Eléments	Meubles :	Electroménager :	Total :
C.A	3.120.000	1.740.000	<b>4.860.000</b>
C.V	2.448.100	1.447.650	<b>3.895.750</b>
MsCV	671.000	292.350	<b>964.250</b>
C.F			<b>594.250</b>
<b>Résultat :</b>			<b>370.000</b>

- Cette méthode permet de constater que l'activité « meuble » procure à elle seule une marge sur le coût variable suffisante pour couvrir l'intégralité des charges fixes, alors que l'activité « électroménager » n'en couvre que 48%.

### Le seuil de rentabilité :

#### - Principe général :

Le seuil de rentabilité d'une entreprise est le chiffre d'affaires pour lequel l'entreprise couvre la totalité de ses charges (charges variables+charges fixes) et donc dégager un résultat nul. Il est aussi appelé le chiffre d'affaires critique C.A.C.

Le calcul de la seuil de rentabilité permet de :

- Savoir le chiffre d'affaires pour lequel le résultat de l'entreprise est nul.
- Calculer des bénéfices prévisionnels en fonction d'hypothèses de variation de C.A.
- Calculer le C.A nécessaire pour atteindre en bénéfice désiré.

Cette définition entraîne des relations suivantes :

$Rt=0 \rightarrow C.A = \text{charges totales} \rightarrow C.A = C.V + C.F \rightarrow C.A - C.V = C.F$

$M/CV = C.F$

Donc algébriquement le seuil de rentabilité est atteint lorsque :

$$MSCV = C.F$$

Avec :

MSCV : marge sur coût variable.

C.F : charges fixes.

C.A : chiffre d'affaires.

Le seuil de rentabilité se calcule à travers deux méthodes :

- à partir de relation suivante :

$$\mathbf{SR = C.A * C.V / MCV}$$

- à partir de la relation  $MCV = C.F$

$$\rightarrow MCV / C.A = C.F / C.A \rightarrow t = CF / CA$$

$$\rightarrow \mathbf{SR = C.F / t}$$
 .avec **t** taux de marge sur le coût variable

### **Application:**

- Nous disposons des informations suivantes concernant l'entreprise DELTA.

- Chiffre d'affaires	1.217.000
- Charges variables	900.580
- Charges fixes	260.000

Chiffre d'affaires	1 217 000	100%
Charges variables	900 580	74%
Marge/coût variable	<b>316 420</b>	<b>26%</b>
Charges fixes	260 000	21,36%
Résultat	<b>56 420</b>	<b>4,64%</b>

Le seuil de rentabilité peut être calculé de façon arithmétique ou de façon géométrique.

### **A : calcul arithmétique :**

On utilise les règles de proportionnalité dégagées entre la marge sur coût variable et le chiffre d'affaires.

Pour un coût de 1.217.000, on dégage une marge sur coût variable de 316.420. Quel chiffre d'affaires qui permet de dégager une marge de 260.000 (Mt des frais fixes) ?

$$1.217.000 \rightarrow 316.420$$

$$\text{S.R} \rightarrow 260.000$$

$$\text{S.R} = 1.000.000$$

Donc le seuil de rentabilité est atteint au niveau d'un chiffre d'affaires=1.000.000.

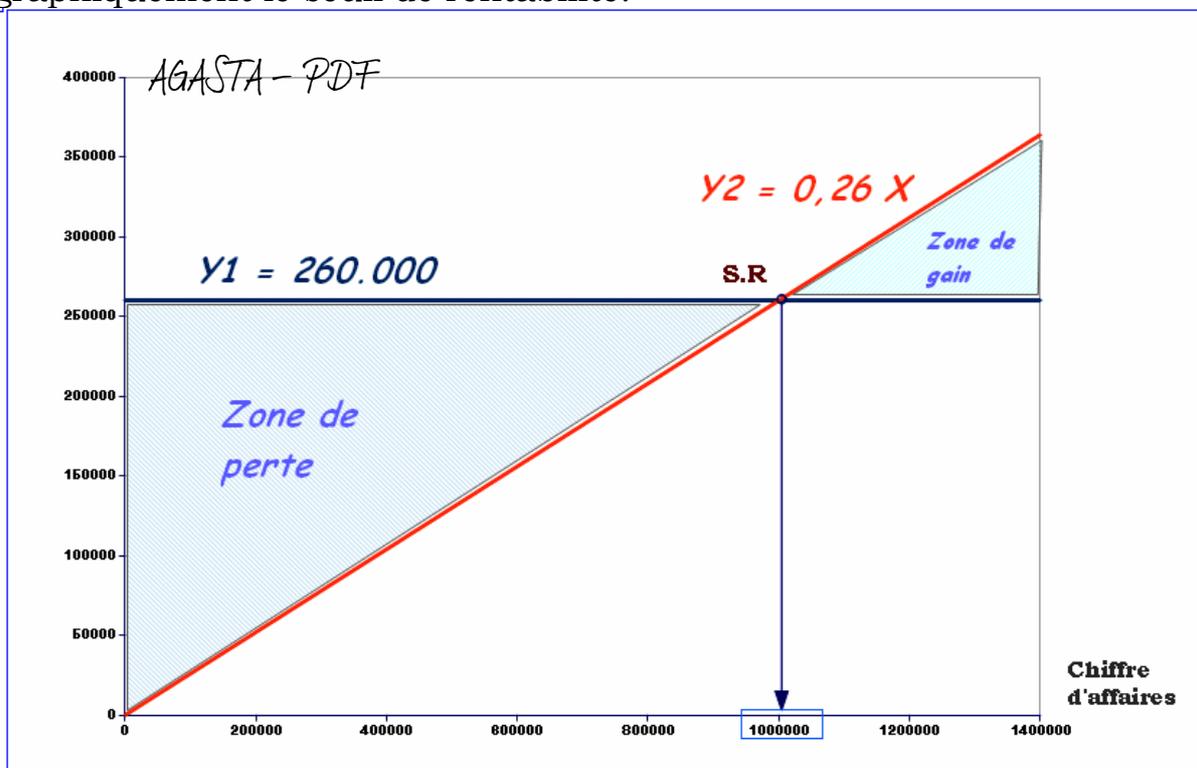
### B : Représentation graphique :

Il s'agit de représenter sur le même graphique deux droites Y1 et Y2.  
Y1 : représente les charges fixes. Donc  $Y1 = 260.000$

Y2 : représente la marge sur le coût variable et donc :  $Y2 = 0,26 X$

Avec X : chiffre d'affaires.

L'intersection entre les deux droites permet de déterminer graphiquement le seuil de rentabilité.



### C : Détermination de la date de la réalisation de la S.R. :

En utilisant les règles de proportionnalité, on peut déterminer la date de réalisation du S.R.

Reprenons l'exemple précédent, nous avons  $CA = 1.217.000$  et  $SR = 1.000.000$ .

Nous pouvons établir les relations suivantes :

$$1.217.000 \rightarrow 12 \text{ mois}$$

$$1.000.000 \rightarrow \mathbf{X} \text{ mois}$$

Donc : **X = 9,86 mois**

Le seuil de rentabilité se réalise au bout de 9,86 mois. Il convient alors de préciser le nombre de jours correspondant à 0,86 mois, en utilisant le même démarche qu'au par avant, nous allons pouvoir constater que 0,86 mois est équivalent à 26 jours, par conséquent, la date de réalisation du SR sera **le 26 Octobre.**

AGASTA - PDF