

# Comptabilité Analytique

*Préparé Par:* *Sarra MRANI ZENTAR*

# PLAN

## *Introduction*

## *Chapitre I: Présentation de la comptabilité de gestion*

## *Chapitre II: L'inventaire permanent des stocks*

## *Chapitre III: Les méthodes classiques des coûts complets et la méthode ABC*

1. Notion du coût
2. Charges directes et indirectes
3. Répartition des charges indirectes
4. Valorisation des stocks
5. Coût de revient et résultat analytique
6. Cas particuliers (en-cours, produits résiduels et sous produits)

# PLAN

## Chapitre VI: La méthode de l'imputation rationnelle

- Variabilité des charges <sup>[L]</sup><sub>SEP</sub> Principe de la méthode de l'imputation rationnelle des charges <sup>[L]</sup><sub>SEP</sub> Calcul des coûts rationnels

## Chapitre V: Tableau de bord

# Introduction

- La **comptabilité** est un système d'organisation des données financières d'une entreprise, ou autrement dit **une discipline pratique** permettant de fournir de manière continue et à temps réel **un état de la situation financière de l'entreprise.**

# Introduction

## *Comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique*

La **comptabilité générale** et la **comptabilité analytique** sont les deux types de comptabilité les plus utilisées par les entreprises. La première est un outil d'information qui joue un rôle juridique, économique et social, tandis que la seconde se présente comme étant un outil d'analyse qui permet aux gestionnaires de prendre les bonnes décisions.

# Introduction

- La comptabilité générale n'est pas seulement le reflet d'information passées, elle constitue également la base d'une autre discipline: **la comptabilité de gestion**. Cette technique intervient dans le prolongement de la comptabilité générale et elle constitue un véritable **instrument d'analyse** et un indiscutable **outil d'aide à la décision**.

*Concordance entre résultat analytique et résultat comptable*

*La comptabilité générale et la comptabilité analytique doivent aboutir au même résultat global malgré les différences et la tenue séparée.*

# Introduction

- La comptabilité analytique a quatre grands usages distincts:
  - ✓ Justifier des prix de vente
  - ✓ Donner des éléments permettant de décider
  - ✓ Fournir des paramètres de contrôle
  - ✓ Evaluer des biens et des services

# Introduction

|                              |                |                        |           |
|------------------------------|----------------|------------------------|-----------|
| Achat des matières premières | 3 501 628      | Production vendue      | 7 610 695 |
| Variation de stock           | (53 887)       | Production stockée     | 184 690   |
| Autres charges externes      | 486 925        | Produits financiers    | 17 150    |
| Impôts et taxes              | 168 743        | Produits exceptionnels | 10 708    |
| Charges de personnel         | 3 273 688      |                        |           |
| Dotations aux amortissements | 99 750         |                        |           |
| Dotations aux provisions     | 28 740         |                        |           |
| Charges financières          | 56 944         |                        |           |
| Charges exceptionnelles      | 2 636          |                        |           |
| Impôts sur les bénéfices     | 109 060        |                        |           |
| <b>Résultat</b>              | <b>149 016</b> |                        |           |
| Total général                | 7 823 243      | Total général          | 7 823 243 |

# Introduction

## BILAN DE L'EXERCICE AU 31/12

|                           | Brut    | Amort /<br>prov | Net            |                             | Net            |
|---------------------------|---------|-----------------|----------------|-----------------------------|----------------|
| <b>Actif immobilisé</b>   |         |                 |                | <b>Capitaux propres</b>     |                |
| Terrains                  | 43000   |                 | 43000          | Capital                     | 500000         |
| Constructions             | 486560  | 254080          | 232480         | Réserves légales            | 50000          |
| Installations techniques  | 534950  | 388740          | 146210         | Autres réserves             | 388745         |
| Autres immob. Corp.       | 254000  | 169460          | 75540          | Résultat de l'exercice      | 149016         |
| Participations            |         |                 | 86468          |                             |                |
| Prêts                     |         |                 | 25269          |                             |                |
| <b>Actifs circulant</b>   |         |                 |                | <b>Dettes</b>               |                |
| Matières premières        |         |                 | 232486         | Emprunts et dettes ass.     | 109615         |
| En-cours de production    |         |                 | 508760         | Clts-avances et acomptes    | 246930         |
| Frs-avances et acomptes   |         |                 | 28600          | Frs et comptes rattachés    | 1528462        |
| Clts et comptes rattachés | 1473600 | 33540           | 1440060        | Sécurité sociale (org. Soc) | 95000          |
| Débiteurs divers          |         |                 | 368733         | Etat impôts et taxes        | 147796         |
| Banques                   |         |                 | 51335          | Créditeurs divers           | 40600          |
| Caisse                    |         |                 | 17223          |                             |                |
| <b>Total général</b>      |         |                 | <b>3256164</b> | <b>Total général</b>        | <b>3256164</b> |

# Introduction

## ○ Questions

1. Le prix de vente proposé aux clients est-il adapté? N'est-il pas trop faible ?
2. Comment le résultat de l'exercice se crée-t-il? Quelles sont les activités qui sont rentables et celles qui ne le sont pas ?
3. Ce produit (ou produit intermédiaire) fabriqué par l'entreprise pour le vendre, ne serait-il pas plus avantageux de l'acheter auprès d'un fournisseur ?
4. Combien coûte le produit à tel ou tel stade de sa fabrication ?

# Introduction

- *De la comptabilité générale .....*
  - Les charges et les produits y sont en effet reclassés *par nature* (charges et produits d'exploitation, charges et produits financiers, charges et produits exceptionnels)
  - les sommes y apparaissant se rapportent à *l'ensemble de la société*.
  - *Le compte de résultat ne permet donc pas de trouver les charges spécifiques* à un atelier ou à une commande de tel ou tel client.

# Introduction

## *... À LA COMPTABILITÉ DE GESTION*

- Procéder à telles analyses implique obligatoirement **que les charges et les produits soient ventilés et reclassés non plus selon leur nature mais selon les critères précédents** (par produit, par client, ...).
- À moins de s'en tenir à des investigations ponctuelles ou occasionnelles, il est nécessaire de mettre en place, à côté de la comptabilité générale, **un autre système de recueil et de traitement des informations.**

# Introduction

## *Ce que permet la comptabilité de gestion*

- Les informations élaborées en comptabilité de gestion permettent de répondre aux questions suivantes :
  - Ce produit encours de développement laissera-t-il la marge attendue ?
  - Que se passera-t-il si on sous-traite ce processus ?
  - Ce centre de responsabilité est-il performant ?
  - Combien nous coûte ce dysfonctionnement ?
  - Quelles sont les contributions de chacun de nos produits, de nos clients, à notre bénéfice ?
  - Faut-il accepter la remise exigée par ce nouveau client ?
  - Quels coûts inutiles notre façon de travailler crée-t-elle chez nos fournisseurs ?
  - Comment organiser un partenariat mutuellement gagnant avec nos clients ?

# Introduction

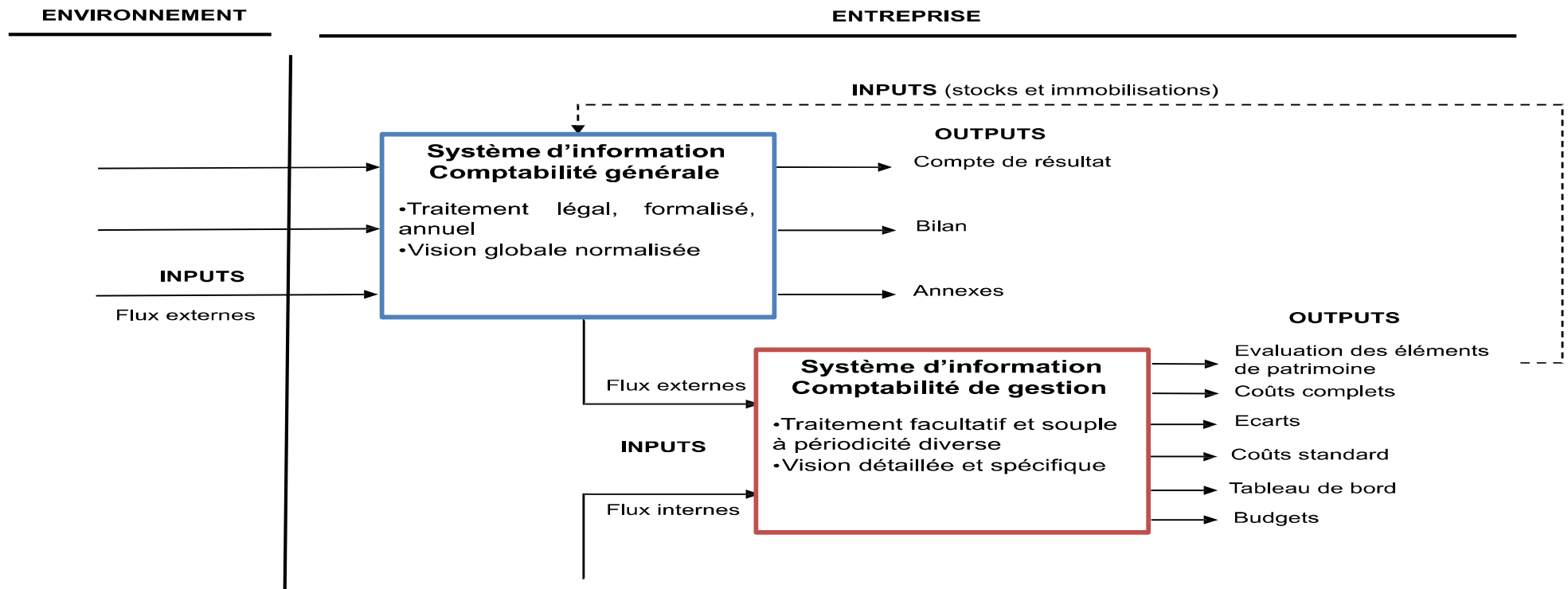
- *Synthèse*

Alors que la **comptabilité générale** a essentiellement pour objet l'enregistrement des flux entre l'entreprise et son environnement (clients, fournisseurs et actionnaires), la **comptabilité de gestion** se préoccupe à titre principal des conditions d'exploitation internes de l'entreprise.

# Introduction

- Il s'agit d'un **véritable outil de contrôle de gestion** qui repose essentiellement sur le calcul des coûts en vue d'éclairer les prises de décision ;
- Chaque entreprise a la possibilité - et le devoir – de **choisir son propre système adapté à son activité**, sa taille, son organisation, les besoins des responsables... ;
- Cependant, la recherche et le traitement d'une information ont un coût qu'il convient de **comparer à l'utilité (la valeur) de l'information**.

***Figure 1:*** Le chaînage des deux systèmes d'information :  
comptabilité générale et comptabilité de gestion



## Les critères de comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité Analytique

| Critères de comparaison  | Comptabilité générale      | Comptabilité analytique     |
|--------------------------|----------------------------|-----------------------------|
| Au regard de la loi      | Obligatoire                | Facultative                 |
| Vision de l'entreprise   | Globale                    | Détaillée                   |
| Horizons                 | Passé                      | Présent-futur               |
| Nature des flux observés | Externes                   | Internes                    |
| Documents de base        | Externes                   | Externes et internes        |
| Classement des charges   | Par nature                 | Par destination             |
| Objectifs                | Financiers                 | Economiques                 |
| Règles                   | Rigides et normatives      | Souples et évolutives       |
| Utilisateurs             | Tiers + Direction          | Tous les responsables       |
| Nature de l'information  | Précise-certifiée-formelle | Rapide-pertinente-approchée |

# Comptabilité Analytique

*Préparé Par:* *Sarra MRANI ZENTAR*

# *Présentation du comptabilité de gestion*

- La comptabilité de gestion calcule et analyse la valeur des flux internes dans l'entreprise.
- Ses objectifs sont:

De calculer

Les coûts pertinents des différentes fonctions, activités ou processus assurés par l'entreprise, en comprendre la structure pour mieux les maîtriser.

De Déterminer

Les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise (stocks, production immobilisé).

# *Présentation du comptabilité de gestion*

D'expliquer

La cause des coûts, les résultats des produits ou autres objets de coût pour les comparer aux prix de vente correspondants;

D'étudier

Le comportement des charges par rapport au niveau d'activité de l'entreprise.

D'établir

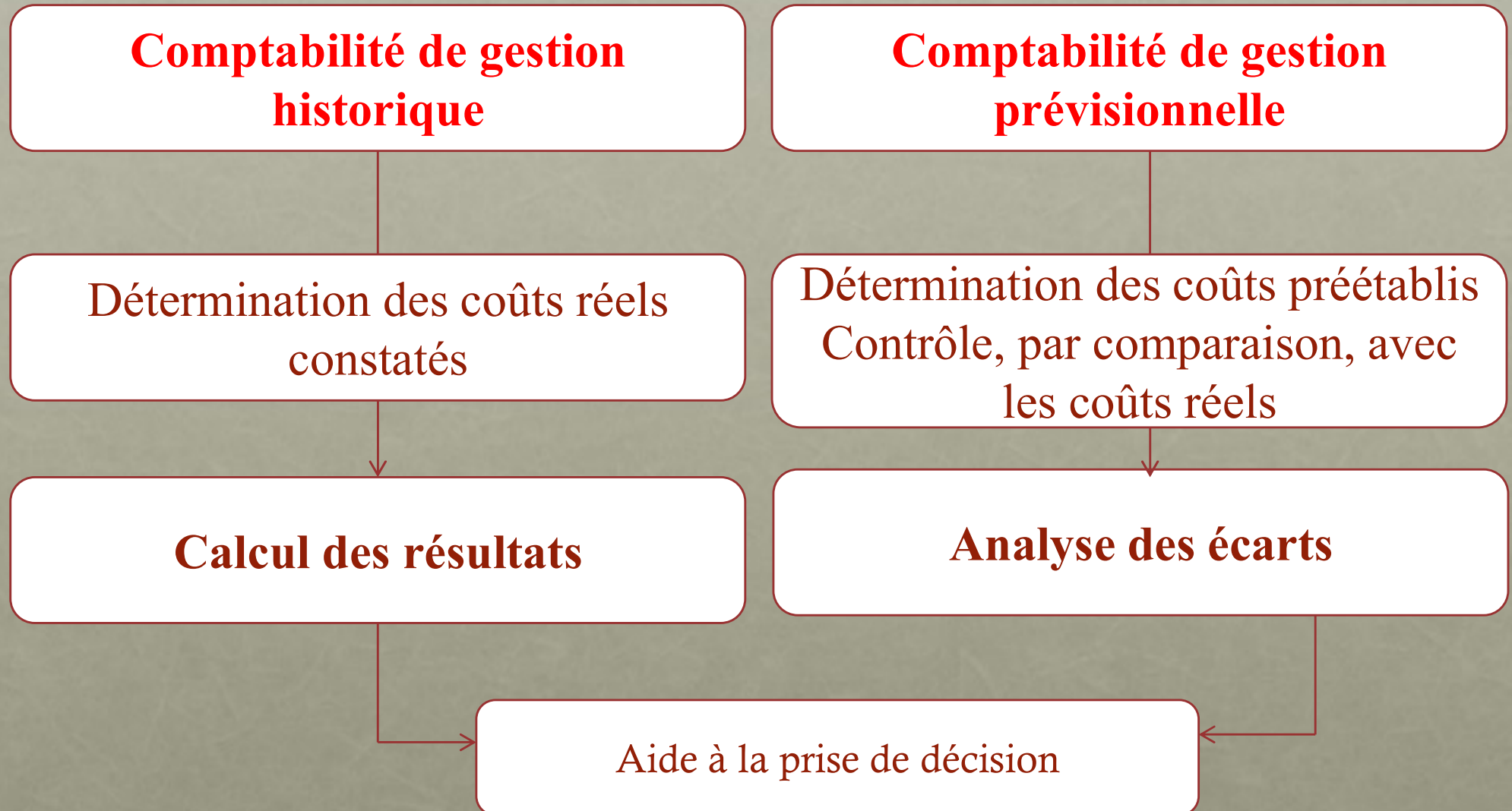
Les prévisions de charges et de produits courants

# *Présentation du comptabilité de gestion*

D'interpréter

Les écarts entre les éléments prévisionnels et ceux constatés.

# *Présentation du comptabilité de gestion*



# *Présentation du comptabilité de gestion*

- **Les coûts**: s'appliquent à toute chose pour laquelle il est jugé utile d'attribuer des charges et de les totaliser.
- Plusieurs coûts peuvent être calculés selon les différentes phases:
  - ✓ Après la phase approvisionnement (coût d'acquisition)
  - ✓ Après la phase production (coût de production)
  - ✓ Après la phase distribution (coût de distribution)

# *Présentation du comptabilité de gestion*

## ■ Caractéristiques

Chaque type de coût se caractérise par trois éléments:

- ✓ Le champs d'application
- ✓ Le contenu
- ✓ Le moment de calcul

# *Présentation du comptabilité de gestion*

## Le champ d'application

### **Coût par fonction économique**

- Approvisionnement
  - Production
  - Distribution
- ...

### **Coût par activité d'exploitation**

- Ensemble des activités;
- Famille de produits

### **Coût par moyen d'exploitation**

- Magasin (département, rayon, ..)
- Usine (atelier...);

### **Coût par responsabilité**

Ensemble (direction, chef de service, chef d'atelier);

....

# *Présentation du comptabilité de gestion*

## Le Contenu

Les coûts sont calculés, pour une période déterminée, en incorporant soit:

Toutes les charges de la comptabilité générale    Une partie des charges de la comptabilité générale

### ***Coûts complets traditionnels***

Sans ajustement ou ajout

### ***Coûts complets économiques***

Avec ajustement ou ajout pour une meilleure analyse économique

### ***Coûts variables***

Prise en compte des seules charges qui varient avec la production ou la vente. Les charges fixes sont exclues

### ***Coûts directs***

Prise en compte des seules charges variables et fixes propres aux produits, calculées directement

# *Présentation du comptabilité de gestion*

## Le Moment de calcul

Les coûts sont déterminés soit:

**Postérieurement**

Aux faits qui les ont engendrés



**Coûts constatés**

Ou coûts réels ou historique

**Antérieurement**

Aux faits qui les ont engendrés



**Coûts préétablis**

Ou coûts standards ou prévisionnels

# Présentation du comptabilité de gestion

| Méthodes            | Avantages                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | Inconvénients                                                                                                                                                                                                                               |
|---------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Coûts complets      | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Connaissance des coûts aux différentes phases d'élaboration et de distribution ;</li> <li>- Détermination du prix de vente et du résultat dégagé</li> </ul>                                                                                                         | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Méthode établie a posteriori ;</li> <li>- Procédure lourde et souvent complexe</li> <li>- Aucune distinction entre charges variables et charges fixes</li> </ul>                                   |
| Coûts variables     | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Simplification du calcul des coûts</li> <li>- Calcul d'indicateurs de risque (seuil de rentabilité...)</li> <li>- Détermination des produits à forte marge</li> <li>- Réalisation d'une gestion prévisionnelle</li> </ul>                                           | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Sous-évaluation des stocks</li> <li>- Difficulté de tri entre charges variables et fixes ;</li> <li>- Exclusion des frais fixes spécifiques aux produits dans les décisions de gestion.</li> </ul> |
| Coûts directs       | <ul style="list-style-type: none"> <li>- détermination pour charge produit de sa contribution à la formation du résultat par la couverture de frais communs</li> <li>- élimine la difficulté de répartition des charges indirectes</li> </ul>                                                                | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Sous-évaluation des stocks</li> </ul>                                                                                                                                                              |
| Coûts par activités | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Analyse transversale des processus ;</li> <li>- Calcul du coût des activités fournies par les centres de travail</li> <li>- Evaluation de la proportion d'utilisation de l'activité par le produit</li> <li>- Meilleur traitement des charges indirectes</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Méthode coûteuse ;</li> <li>- Système de calcul complexe</li> </ul>                                                                                                                                |
| Coûts cibles        | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Calcul du coût du produit dès sa conception en fonction du prix de vente imposé par le marché et de la marche attendue</li> <li>- Facilité de réduction des coûts</li> <li>- Calcul d'un coût cible par composant du produit</li> </ul>                             | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Procédure complexe</li> <li>- Méthode mal adaptée au produit ayant une durée de vie longue</li> </ul>                                                                                              |

# *Présentation du comptabilité de gestion*

- *La présentation du comptabilité de gestion*

## **En Tableaux**



Les calculs sont présentés uniquement en tableaux successifs. La succession des tableaux suit la logique des coûts déterminée en fonction de l'organisation de l'entreprise.

## **En tableaux et en écritures**



Les calculs sont présentés dans des tableaux et font l'objet d'un enregistrement comptable en partie double.

# Comptabilité Analytique

*Préparé Par:* *Sarra MRANI ZENTAR*

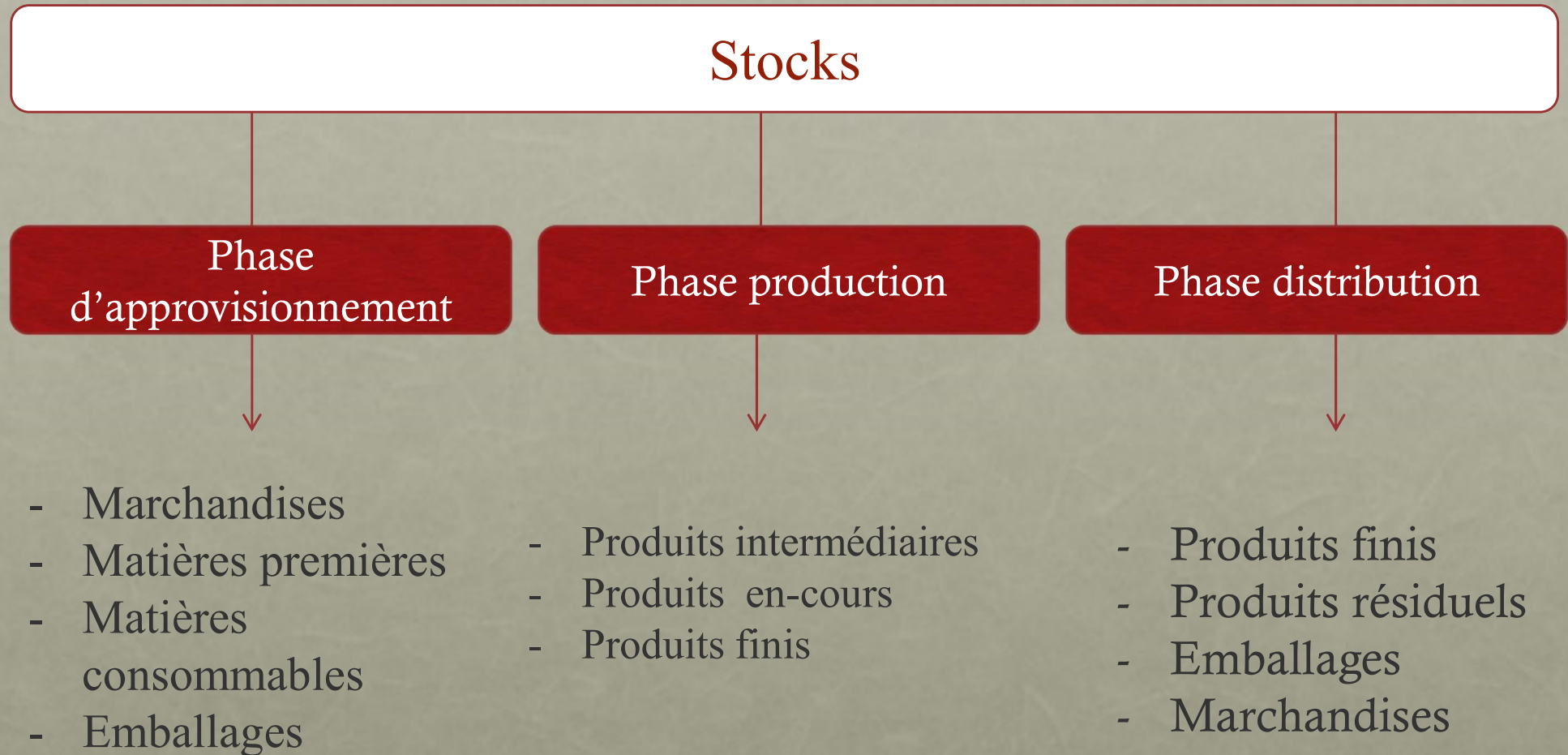
# *L'inventaire permanent des stocks*

## *I. La nature des stocks*

Les stocks et productions sont constitués de l'ensemble des biens ou des services qui interviennent dans le cycle d'exploitation de l'entreprise pour être:

- Soit vendus en l'état ou au terme d'un processus de production à venir ou en-cours
- Soit consommés au premier usage

# *L'inventaire permanent des stocks*



# *L'inventaire permanent des stocks*

**II. L'inventaire permanent** : permet de connaître à *tout moment* les entrées en stocks en quantités et en valeur, les sorties de stock et l'état des stocks, grâce à la tenue systématique des fiches de stocks.

La méthode de l'inventaire permanent détermine le **stock théorique**.

On constate le plus souvent un écart entre le stock final théorique et le stock final réel, constituant une différence d'inventaire:

Stock réel – stock théorique  Différence d'inventaire

Stock réel > stock théorique  Différence d'inventaire favorable (excédent)

Stock réel < stock théorique  Différence d'inventaire défavorable (maquant)

# *L'inventaire permanent des stocks*

## III. L'évaluation des stocks

### A. Généralités

Pour évaluer les stocks, il est nécessaire de valoriser:

#### Les entrées

Approvisionnement

Au coût  
d'acquisition

Production

Au coût de  
production

#### Les sorties

Consommation

Distribution

Selon cinq méthodes proposées

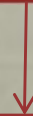
# *L'inventaire permanent des stocks*

## *B. La valorisation des sorties et des stocks*

L'entreprise a le choix entre cinq méthodes présentées ci-après, deux d'entre elles sont préconisées par le plan comptable général (méthode du coût unitaire moyen pondéré après chaque période- CUMP fin de période et - et méthode First in, first out- FIFO/ou premier entrée, premier sorti-PEPS et dernier entrée-premier sortie LIFO ou DEPS.

# *L'inventaire permanent des stocks*

Coût unitaire moyen pondéré après chaque période



L'évaluation des sorties de stocks en valeur s'effectue *au fur et à mesure*. Il est nécessaire de calculer un nouveau coût unitaire à chaque fois qu'intervient une entrée à un prix différent.

$$\frac{\text{Valeur du stock précédent} + \text{Valeur des achats}}{\text{Quantité du stock précédent} + \text{quantité achetée}}$$

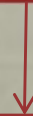
# *L'inventaire permanent des stocks*

- Exemple 1

- La société commerciale Laffite a réalisé les opérations suivantes au cours du mois juin:
- 1<sup>er</sup> Janvier : Stock initial de 10 Kg pour 320 DHS
- 6 Janvier: sortie pour l'atelier A: 6 Kg
- 8 Janvier : Réception de 20 Kg à 325 DHS.
- 12 Janvier: Sortie pour l'atelier B : 12Kg.
- 19 Janvier: Sortie pour pour l'atelier A: 4 Kg
- 25 Janvier: Entrée 25 Kg à 321 DHS.
- 29 Janvier: Sortie pour l'atelier B : 8 KG.
- On suppose que les frais d'achat sont nuls pour les réceptions de matières premières.
- Travail à faire: Etablir la fiche de stock selon les méthodes du coût unitaire moyen pondéré après chaque période (entrée) .

# *L'inventaire permanent des stocks*

FIFO « First in, First out » ou PEPS « Premier Entré, Premier Sorti »



Chaque entrée constitue un lot. Les sorties sont valorisées au prix de l'article le plus ancien des stocks. *Le principe consiste à épuiser l'ancien lot avant d'entamer le nouveau.*

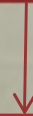
Les Lots les plus anciens sortent les premiers jusqu'à épuisement total.

# *L'inventaire permanent des stocks*

- Exemple N°2: Même énoncé de l'exercice précédent.
- Travail à faire: Etablir la fiche de stock selon PEPS (FIFO).

# *L'inventaire permanent des stocks*

Coût unitaire moyen pondéré en fin de période



L'évaluation des sorties de stocks en valeur ne s'effectue *qu'à la fin de la période* après avoir déterminé le coût unitaire moyen pondéré

$$\frac{\text{Valeur du stock initial} + \text{Valeur des achats}}{\text{Quantité du stock initial} + \text{quantité achetée}}$$

# *L'inventaire permanent des stocks*

- Exemple N°3: Même énoncé de l'exercice précédent.
- Travail à faire: Etablir la fiche de stock selon coût unitaire moyen pondéré en fin de période (CUMP Mensuel)

# *L'inventaire permanent des stocks*

LIFO « Last in, First out » ou DEPS « Dernier Entré, Premier Sorti »



Chaque entrée constitue un lot. Les sorties sont valorisées au prix de l'article le plus récent des stocks. ***Le principe consiste à épuiser le nouveau lot avant d'entamer l'ancien.***

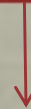
Les Lots les plus récents sont les premiers à sortir

# *L'inventaire permanent des stocks*

- Exemple N°4: Même énoncé de l'exercice précédent.
- Travail à faire: Etablir la fiche de stock selon la méthode DEPS (LIFO)

# *L'inventaire permanent des stocks*

Coût de remplacement



Les sorties sont évaluées au prix le plus actuel possible

*Le coût théorique est déterminé en fonction du prix du marché*

Coût Standard



Le coût de sortie est évalué a priori à partir d'hypothèses

*Le coût standard est un coût prévisionnel*

## *L'inventaire permanent des stocks*

- Quelque soit la méthode d'évaluation des stocks choisie, les relations suivantes doivent être vérifiées:

$$SI + Entrées - Sorties = SF$$

$$SI + Entrées = Sorties + SF$$

$$SI - SF = Sorties - entrées$$

# *L'inventaire permanent des stocks*

- Exemple
- La société commerciale Laffite a réalisé les opérations suivantes au cours du mois juin:
- 1<sup>er</sup> Juin Stock : 3000 articles à 105 dhs
- 4 Juin bon de sortie N°14: 1700 Articles
- 12 Juin bon d'entrée N°3 : 5000 articles à 108 dhs l'un
- 17 Juin bon de sortie N°15: 2000 articles
- 20 Juin bon de sortie N°16: 1500 articles
- 26 Juin bon d'entrée N°4 : 3000 articles à 112 dhs l'un
- Travail à faire: Etablir la fiche de stock selon les méthodes du coût unitaire moyen pondéré, du PEPS et du DEPS.

# Comptabilité Analytique

*Préparé Par:* *Sarra MRANI ZENTAR*

# Les coûts complets, principes et fondements

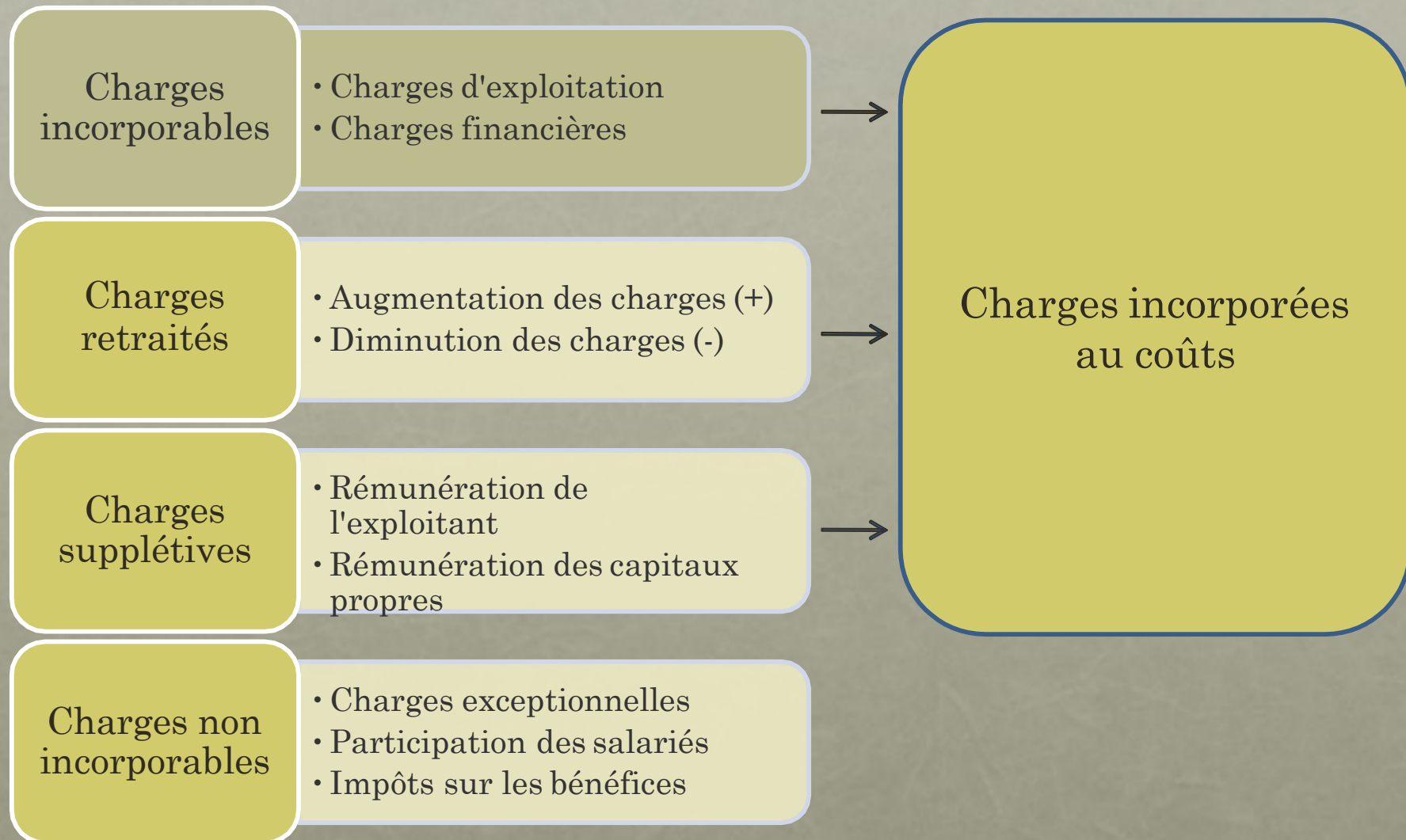
- La méthode des coûts complets est fondée sur le principe d'une prise en compte complète des coûts directs et des coûts indirects de l'entreprise, par le biais d'une répartition préalable pour les seconds, dans des « centres d'analyse ».

# Les coûts complets, principes et fondements

## *I. L'affectation des charges en comptabilité analytique*

La méthode des coûts complets repose sur le principe d'une affectation de toutes les charges de la comptabilité analytique au coût des produits fabriqués. Le problème essentiel est celui de l'affectation des charges de la comptabilité générale dans le système analytique, puis de leur imputation au coût des produits.

## SCHÉMA : LES CHARGES DE LA COMPTABILITÉ DE GESTION

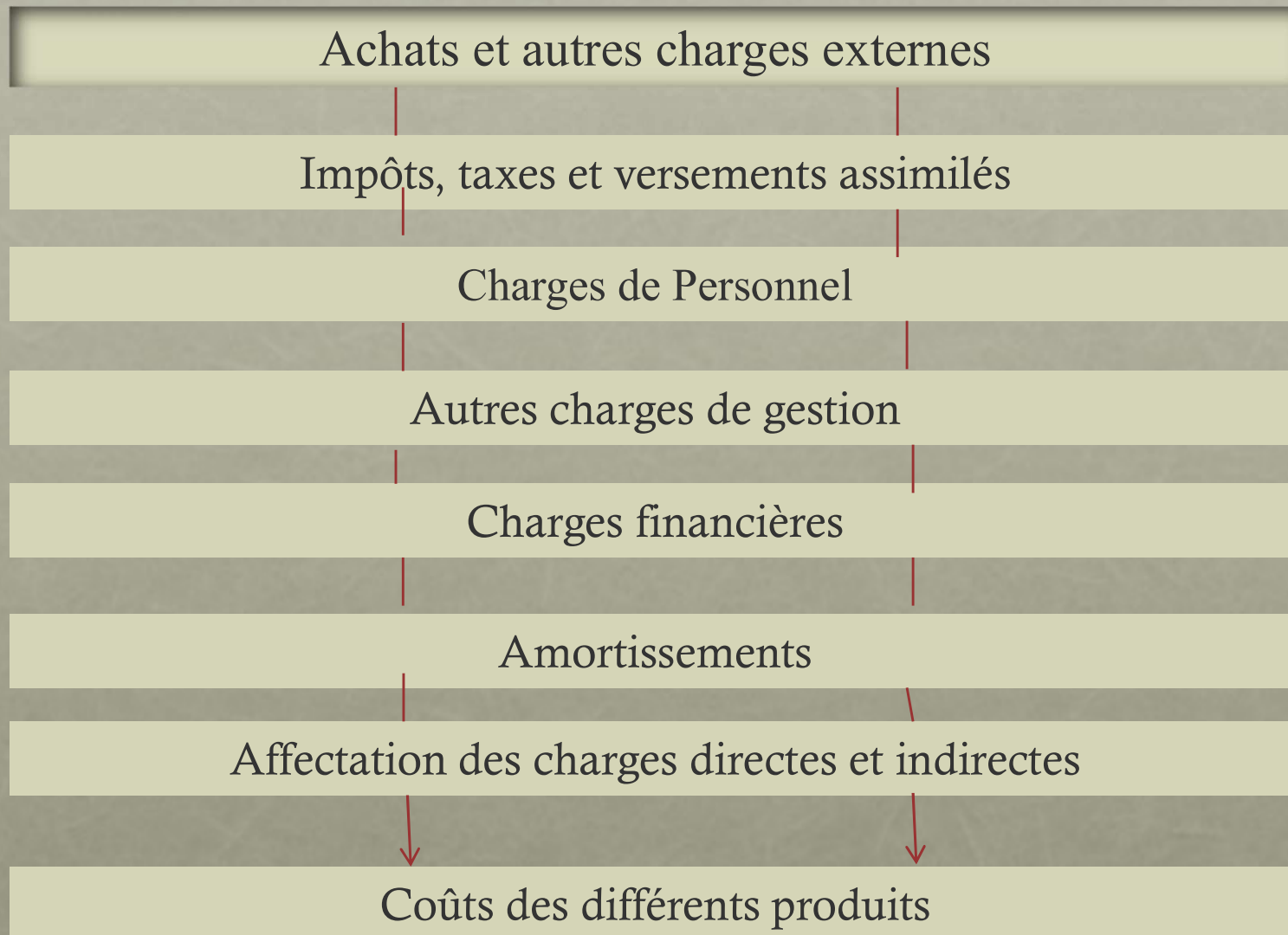


# Les coûts complets, principes et fondements

## 1. Principe général

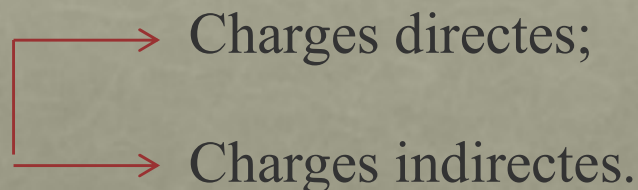
- Le principe général de calcul du coût d'un produit repose sur l'affectation de l'ensemble des charges incorporables de la comptabilité générale et s'il en existe, des charges supplétives, au coût du produit.

# Les coûts complets, principes et fondements



# Les coûts complets, principes et fondements

- Le coût de revient est le coût complet à son stade final. Il est décomposé en autant de coûts que de phases du cycle d'exploitation de l'entreprise ( approvisionnement, stockage, production, ...).
- Un coût complet est composé de l'ensemble des charges qui peuvent lui être rapportées à la suite d'un traitement adapté (affectation, répartition, imputation..)
- Le calcul des coûts complets repose sur la distinction des charges incorporées aux coûts en :



# Les méthodes classiques des coûts complets et la méthode ABC

## 2. Les charges directes et indirectes

### A. Les charges directes

Les charges directes sont des charges propres à un seul coût. Elles sont affectées directement aux coûts, sans calculs intermédiaires.

### B. Les charges indirectes

Les charges indirectes concernent plusieurs coûts.

Leur traitement nécessite une répartition préalable avant qu'elles soient imputées aux coûts d'un produit ou d'un objet de coût déterminé.

# Les coûts complets, principes et fondements

## *II. Le traitement des charges directes et indirectes*

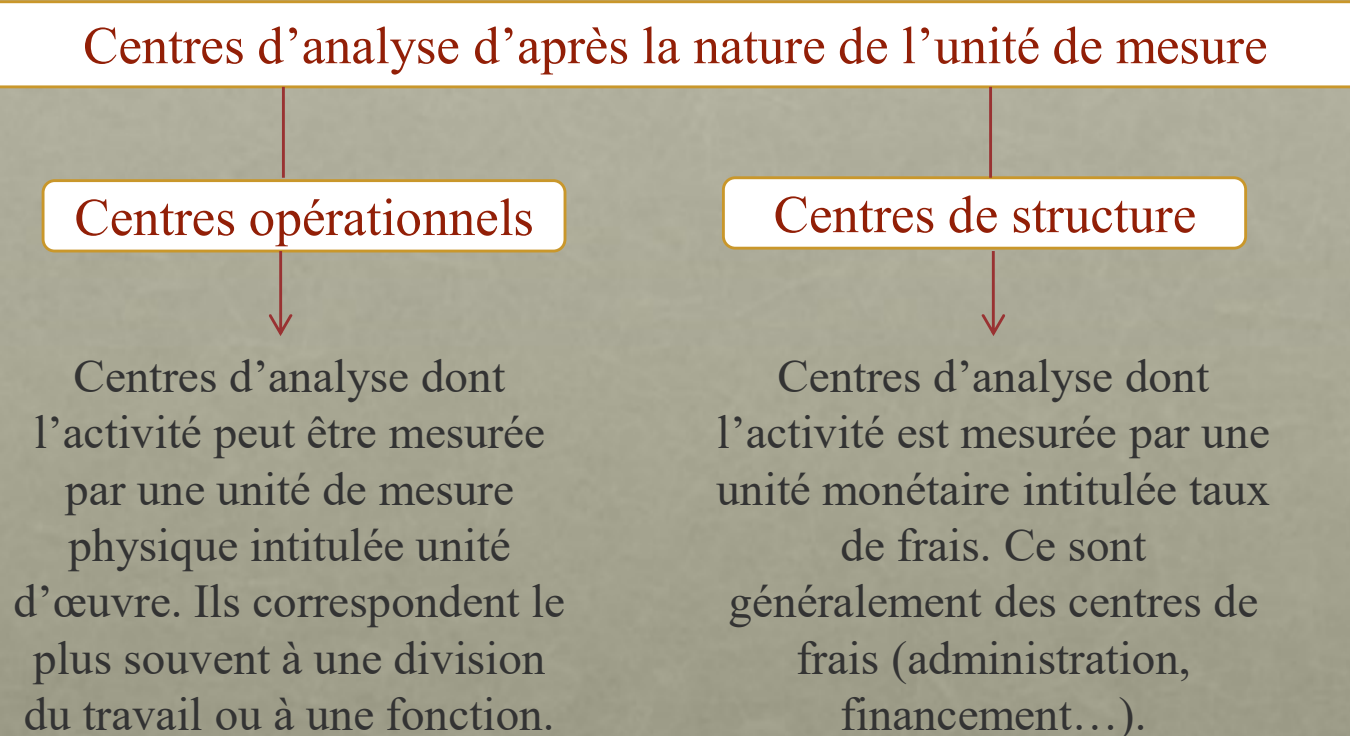
### *1. Les centres d'analyse*

Les centres d'analyse correspondent soit:

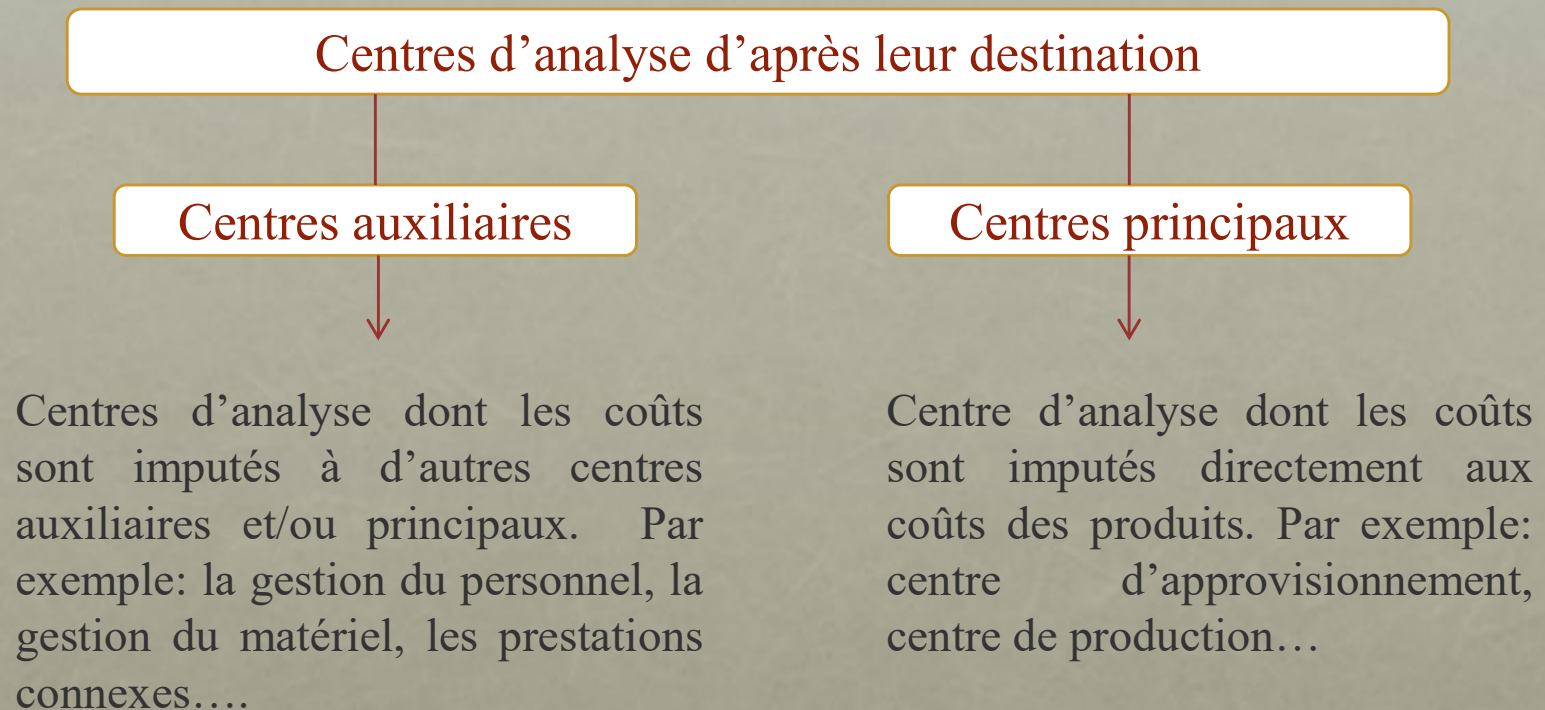
- À une division réelle de l'entreprise appelée centre de travail (atelier, magasin, bureaux...) selon l'organigramme;
- À une division fictive de l'entreprise relative aux fonctions économiques assurées ( administration, gestion du personnel, approvisionnement...).

# Les méthodes classiques des coûts complets et la méthode ABC

- On distingue plusieurs catégories de centre d'analyse, en fonction du critère retenu pour leur classification:



# Les méthodes classiques des coûts complets et la méthode ABC



# Les méthodes classiques des coûts complets et la méthode ABC

## ***A. La répartition des charges indirectes***

### ***1. Principe***

- Le calcul de répartition des charges indirectes se présente sous la forme d'un tableau à double entrée:

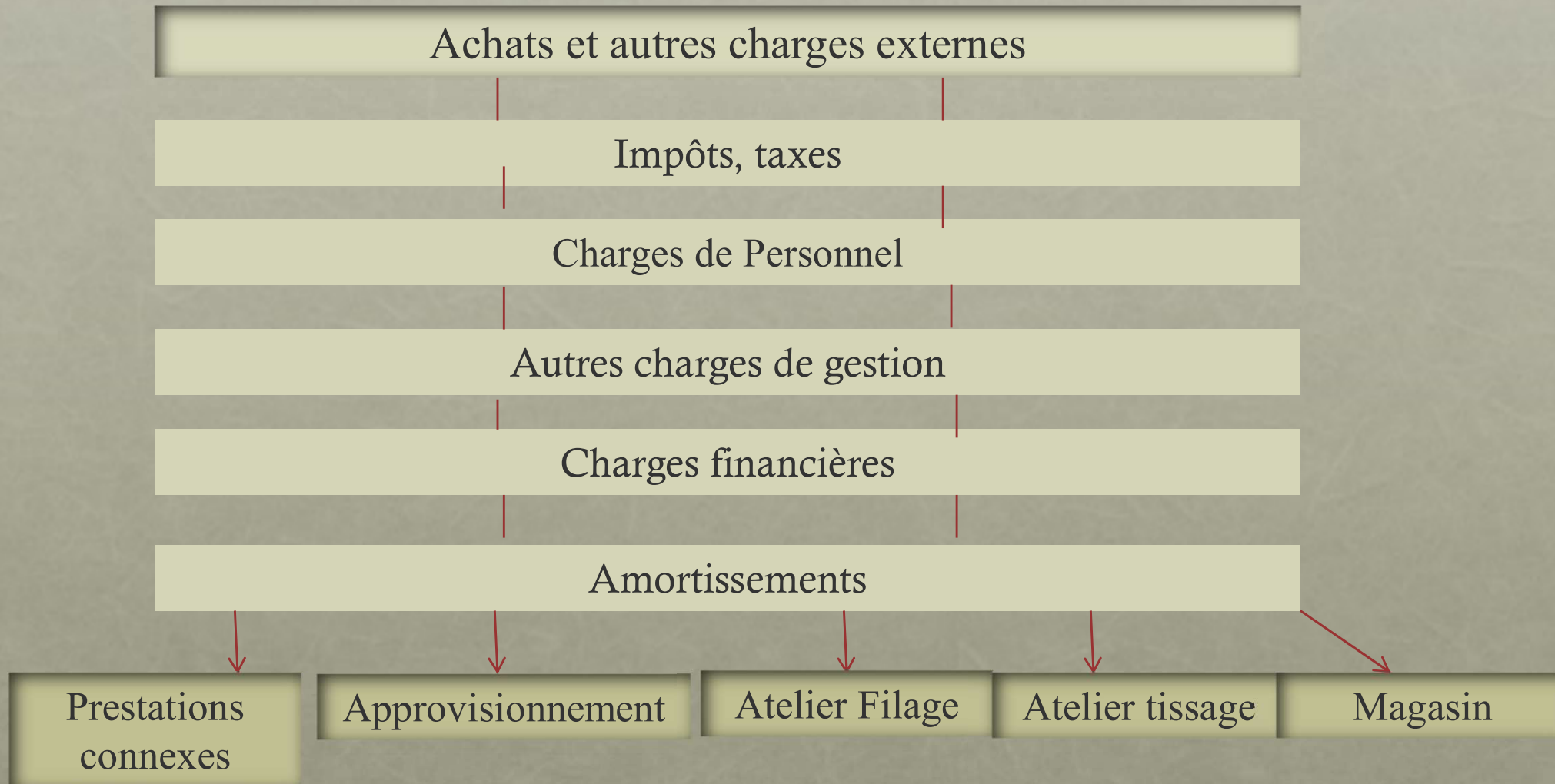
 en *ligne*, les charges indirectes par nature à répartir  
en *colonne*, les centres d'analyse auxiliaires et principaux

# Les coûts complets, principes et fondements

## B. L'exemples

- *La société Arc-en-ciel sous-traite la fabrication de tissu pour une entreprise de confection. Dans le but de calculer les coûts et les résultats, cinq centres d'analyse ont été définis : prestations connexes (administration...), approvisionnements, atelier filage, atelier tissage, magasin.*

## Exemple d'affectation des charges incorporables de la comptabilité générale aux centres d'analyse de la société Arc-en-ciel



# Les coûts complets, principes et fondements

## 2. Répartition primaire et secondaire

Centre d'analyse  
Principaux

Centre d'analyse  
auxiliaire

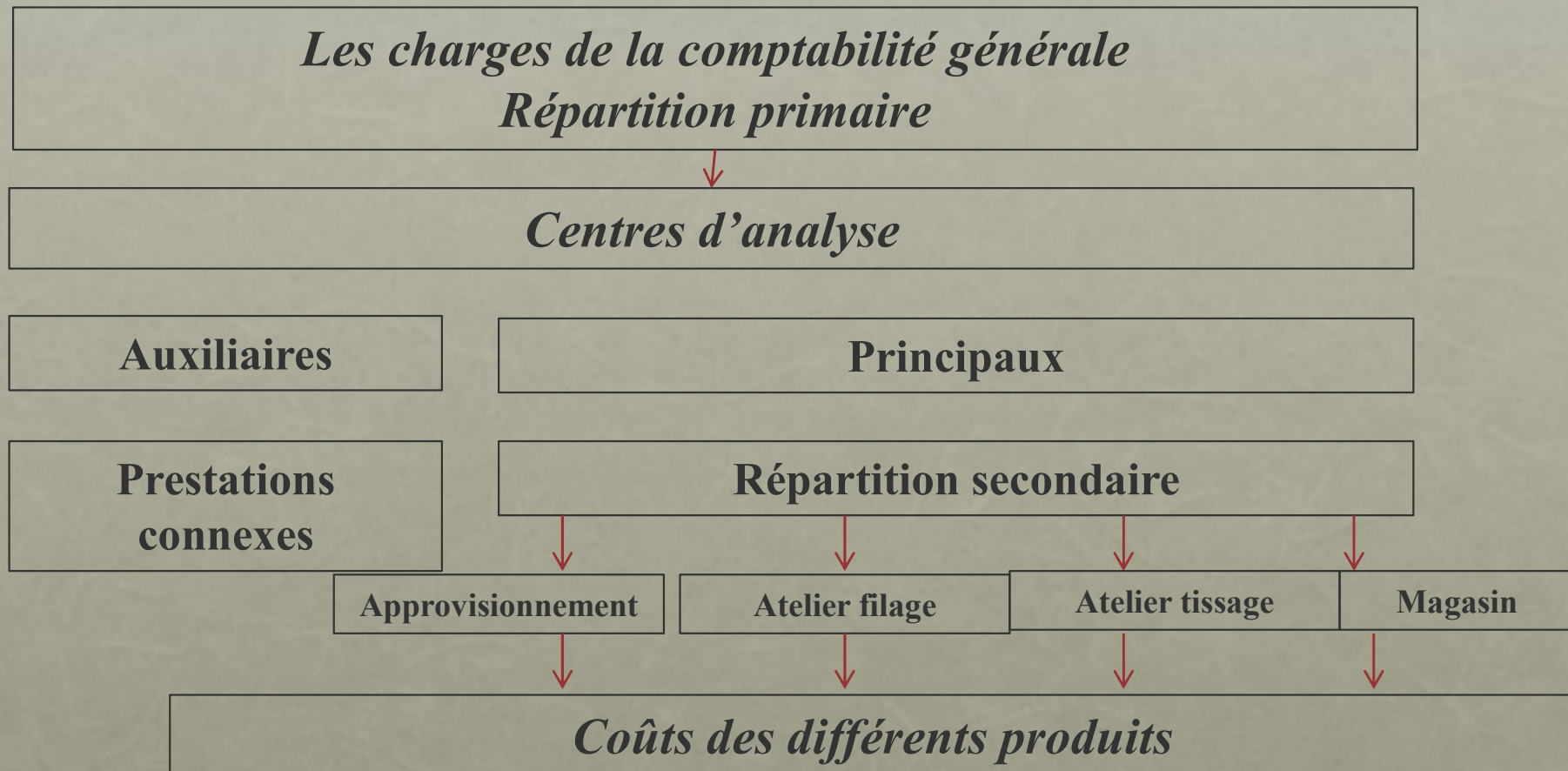
# Les coûts complets, principes et fondements

La première correspond au déversement des charges en comptabilité analytique décrit plus haut et la seconde, à la réaffectation des charges des centres auxiliaires sur les centres principaux.

À titre d'exemple, dans une entreprise structurée par fonctions, dont l'une est d'assurer l'entretien du matériel, le coût de ce service sera répercuté sur les différents centres dans lesquels il intervient. Chaque fonction opérationnelle recevra ainsi une quote-part de charges correspondant *grosso modo* à son utilisation du centre entretien. Ce processus est résumé dans le schéma ci-après :

# Les coûts complets, principes et fondements

## Schéma de répartition primaire puis secondaire des charges indirectes



# Les coûts complets, principes et fondements

## Exemple 1

*Pour le mois de mai, la société Arc-en-ciel dispose des renseignements suivants :*

- *répartition primaire des charges indirectes :*
- *prestations connexes : 147 950 dhs,*
- *approvisionnements : 580 000 dhs,*
- *atelier filage : 432 650 dhs,*
- *atelier tissage : 439 450 dhs,*
- *magasin : 362 750 dhs ;*
- *répartition secondaire*
- *la seconde répartition correspondant à l'affectation des charges du centre auxiliaire dans les centres principaux (filage, tissage et magasin) (le calcul se fait proportionnellement au nombre  $11 = 3 + 7 + 1$  ; soit respectivement  $3/11^{\text{ème}}$ ,  $7/11^{\text{ème}}$  et  $1/11^{\text{ème}}$  du montant des prestations connexes)*

# Les coûts complets, principes et fondements

## III. L'imputation des charges aux produits

### 1. Définitions et caractéristiques des unités d'œuvre

Une fois la répartition secondaire effectuée, on peut alors envisager d'imputer les coûts des centres sur les produits (ou services) fabriqués. Cette opération est réalisée sur la base de coefficients appelés « unités d'œuvre » ou « taux de frais » selon la nature des centres. L'unité d'œuvre doit être impérativement choisie en fonction du lien étroit qui caractérise l'activité de l'atelier et la fabrication d'un produit.

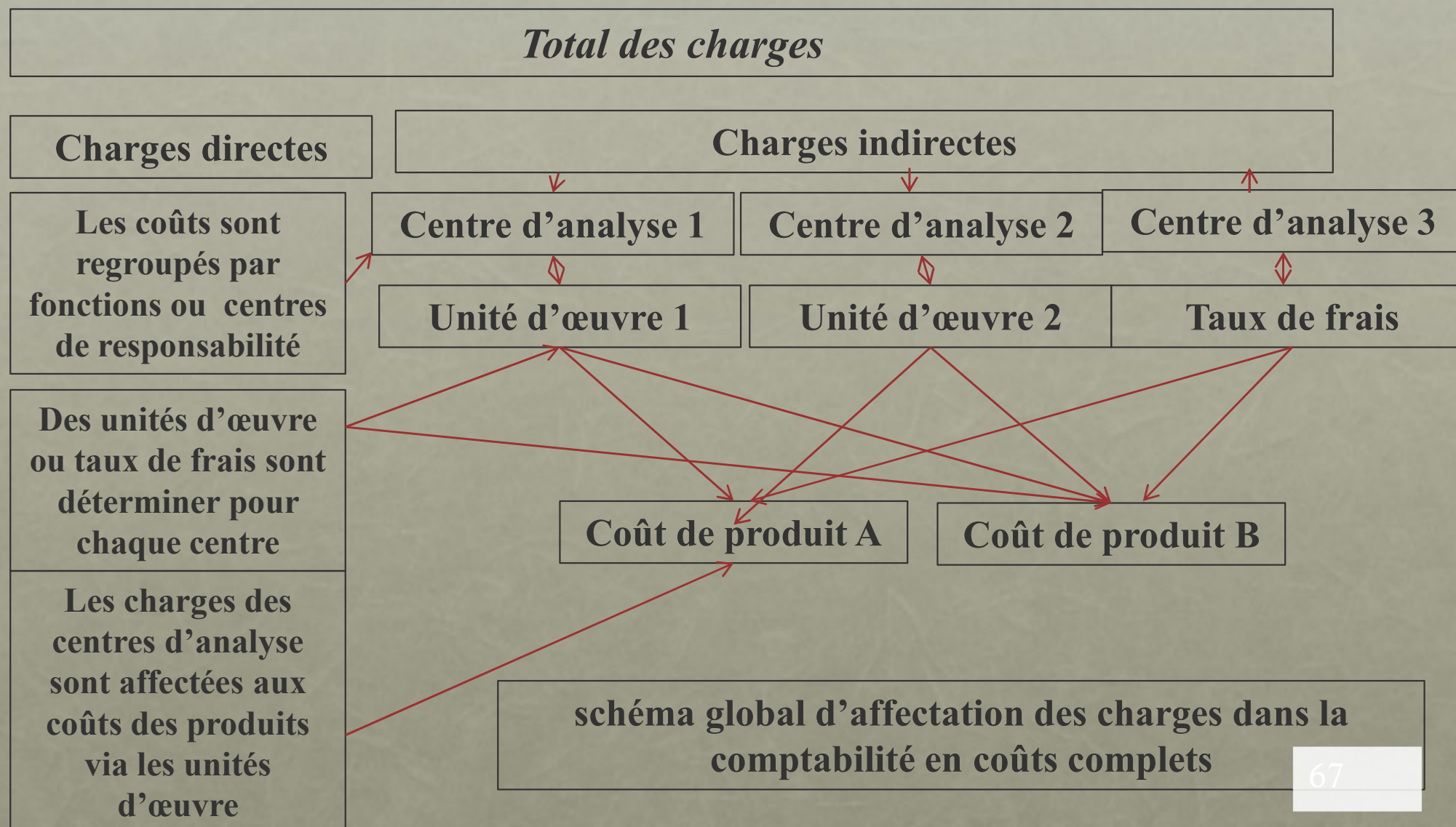
# Les coûts complets, principes et fondements

Une unité d'œuvre correspond à une mesure de l'activité d'un centre d'analyse exprimée sous forme volumique (quantités de travail, de matières premières achetées, de produits fabriqués ou vendus, etc.).

Le rapport entre l'unité d'œuvre choisie et le nombre d'unités d'œuvre constitue le coût d'unité d'œuvre, qui sert d'unité de calcul pour déterminer le coût du produit (il s'agit en fait d'un simple rapport de proportionnalité).

Le schéma ci-après présente une synthèse de la manière dont sont affectées les charges :

# Les coûts complets, principes et fondements



# Les coûts complets, principes et fondements

## Exemple 2

*La société Arc-en-ciel fabrique deux types de pièces de tissus U et V, correspondant à deux qualités différentes. Chacun de ces produits est traité successivement dans les deux ateliers filage et tissage, puis passe par le magasin qui s'occupe du conditionnement et de l'expédition. Les unités d'œuvre ou taux de frais sont les suivants :*

*approvisionnements : le kg de matière achetée;*

*atelier filage : l'heure de main d'œuvre directe (MOD) ;*

*atelier tissage : l'unité de produit fini ;*

*magasin : 100 DHS de ventes.*

*On possède par ailleurs les informations suivantes pour le mois de mai :*

*achats de matières premières : 50 000 kg pour un montant total de 2 320 000 DHS*

*heures de main d'œuvre directe : 4 300*

*nombre de rouleaux produits : 5 800*

*nombre de rouleaux U vendus : 3 000 à 1 000 DHS l'unité*

*nombre de rouleaux V vendus : 3 200 à 1 200 DHS l'unité*

**Travail à faire: calculer le CUO**

# Les coûts complets, principes et fondements

## 2. Les limites et danger des unités d'œuvre

Idéalement, l'unité d'œuvre doit être choisie en fonction du lien de causalité qui existe entre la consommation de ressources et l'élaboration du produit. Mais, dans la réalité, les activités d'un centre de responsabilité sont nombreuses : ainsi, l'approvisionnement peut-il recouvrir la passation des commandes, la gestion de l'acheminement des produits, le contrôle de la qualité, du stockage, etc. Autant d'opérations qui diffèrent par leur nature. Aussi, le choix d'une unité d'œuvre s'avère-t-il particulièrement délicat.

# Les coûts complets, principes et fondements

La fragilité du modèle des coûts complets et la nécessité de relativiser la pertinence des coûts : clés de répartition et unités d'œuvre peuvent aboutir à des conclusions erronées. Or, dans un contexte de concurrence accrue, la connaissance des coûts de manière fiable devient essentielle. Nous verrons également, que le calcul de coût centré autour du produit ne doit pas être l'objectif central de la comptabilité de gestion, mais au contraire, qu'il est utile de calculer des coûts « partiels » liés aux activités.

# Les coûts complets, principes et fondements

- *Application N°3*
- Le tableau de répartition des charges indirectes d'une entreprise se présente de la façon suivante:

|                                   |       | Centres auxiliaires |           | Centres principaux |            |              |
|-----------------------------------|-------|---------------------|-----------|--------------------|------------|--------------|
| Eléments de charges               | Total | Administration      | Entretien | Approvisionnement  | Production | Distribution |
| Totaux de la répartition primaire | 11200 | 2000                | 1000      | 1500               | 5000       | 1700         |
| Administration                    |       |                     | 15%       | 20%                | 40%        | 25%          |
| Entretien                         |       | 10%                 |           | 20%                | 40%        | 30%          |

# Les coûts complets, principes et fondements

## Travail à faire

1. Calculer le montant des centres administration et entretien, compte tenu des prestations réciproques
2. Procéder à la répartition secondaire dans le tableau de répartition des charges indirectes

# Les coûts complets, principes et fondements

- *Application N°2*
- L'entreprise Petit lou spécialisée dans la confection de chemisiers, vous communique les renseignements utiles au traitements des charges indirectes:
- Annexe 1:
  - Montant des charges incorporée
- Annexe 2
  - - Répartition primaire
  - Répartition secondaire
  - Coût d'unité d'œuvre

# Les coûts complets, principes et fondements

## Annexe 1

| Charges incorporées                            | Montant |
|------------------------------------------------|---------|
| Charges externes                               | 74000   |
| Charges de personnel                           | 106000  |
| Dotations aux amortissements et aux provisions | 62800   |

| Charges par nature             | Centres auxiliaires  |           |         | Centre principaux |                |            |              |
|--------------------------------|----------------------|-----------|---------|-------------------|----------------|------------|--------------|
|                                | Gestion du personnel | Entretien | Energie | Approvisionnement | Coupe          | Assemblage | Distribution |
| Répartition primaire           |                      |           |         |                   |                |            |              |
| Charges externes               | 15                   | 8         | 5       | 17                | 20             | 10         | 25           |
| Charges de personnel           | 20                   | 5         | 20      | 18                | 10             | 12         | 15           |
| Dot aux Amort et au provisions | 15                   | 10        | 15      | 10                | 25             | 20         | 5            |
| Répartition secondaire         |                      |           |         |                   |                |            |              |
| Gestion du personnel           | -                    | 20        | 10      | 10                | 20             | 30         | 10           |
| Entretien                      | 5                    | —         | 10      | 20                | 30             | 20         | 15           |
| Energie                        | —                    | —         | —       | 10                | 40             | 30         | 20           |
| Unité d’oeuvre                 |                      |           |         | M2 de tige        | Pièces courées | Brassière  | 100 dha de   |

# Les coûts complets, principes et fondements

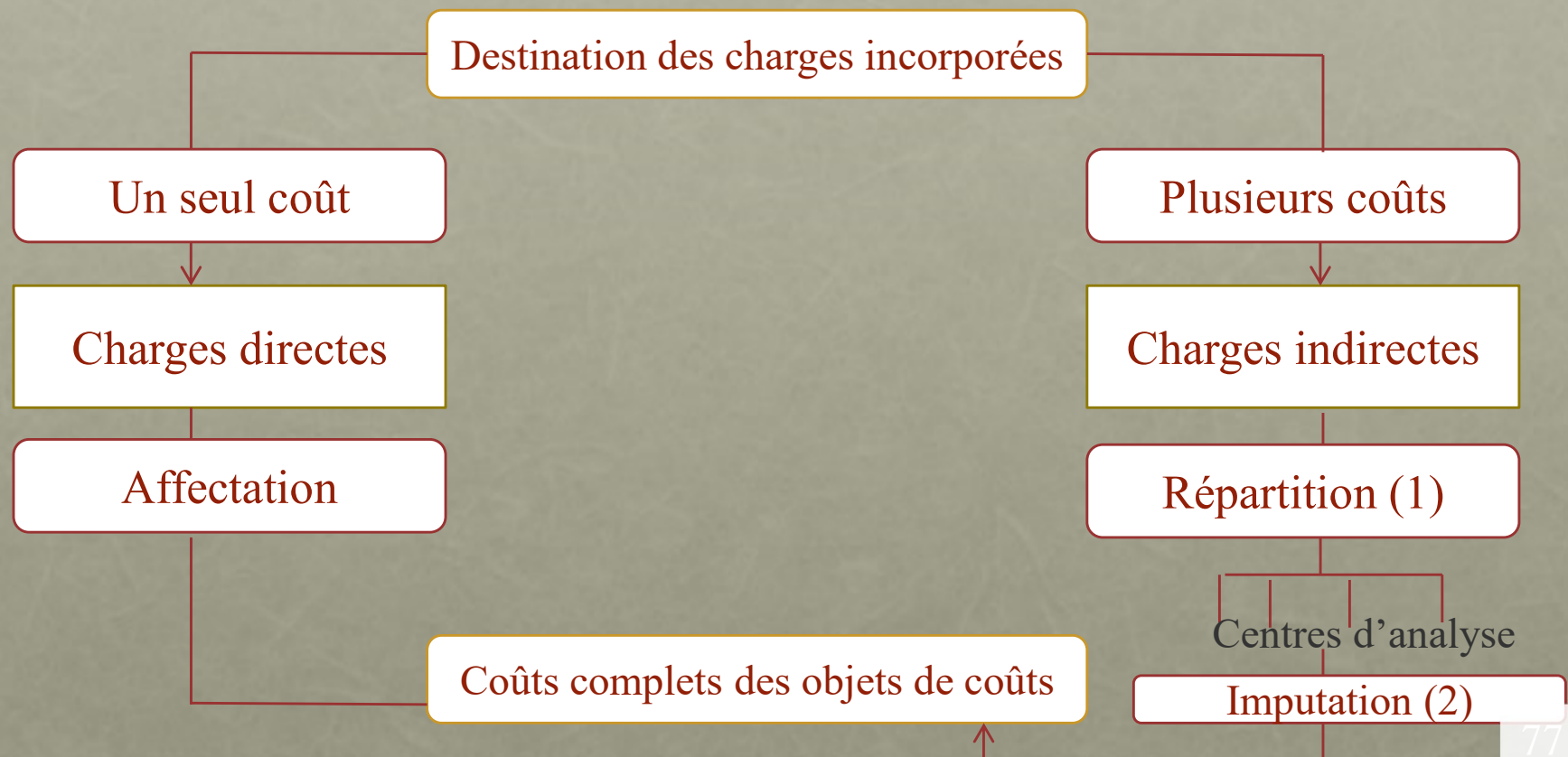
- *Travail à faire*

1. Etablir le tableau de répartition des charges indirectes pour le mois de juillet.
  - Les calculs seront arrondis en dhs inférieur pour les centres « Gestion du personnel » et « Entretien »
  - - Les coûts d'unité d'œuvre seront arrondis à des chiffres après la virgule
  - Le CA est égale à 393700 dhs.

# Les méthodes classiques des coûts complets

## . Schéma récapitulatif

Le traitement des charges d'après la méthode des coûts complets peut être schématisé comme suit:



# Les méthodes classiques des coûts complets

## *I. Détermination du coût de revient*

Le coût de revient représente la somme des coûts d'achat et de production auxquels viennent s'ajouter les charges de distribution et les frais d'administration.

# Les méthodes classiques des coûts complets

## 1. Calcul du coût d'achat

### 1. 1. Présentation

Les coûts d'achat ou coûts d'acquisition correspondent à la première phase du cycle d'exploitation de l'entreprise et se situent en amont de la hiérarchie des coûts complets.

### 1.2 La nature des achats

La nature des biens achetés qui entrent dans le cycle d'exploitation dépend du type d'entreprise:

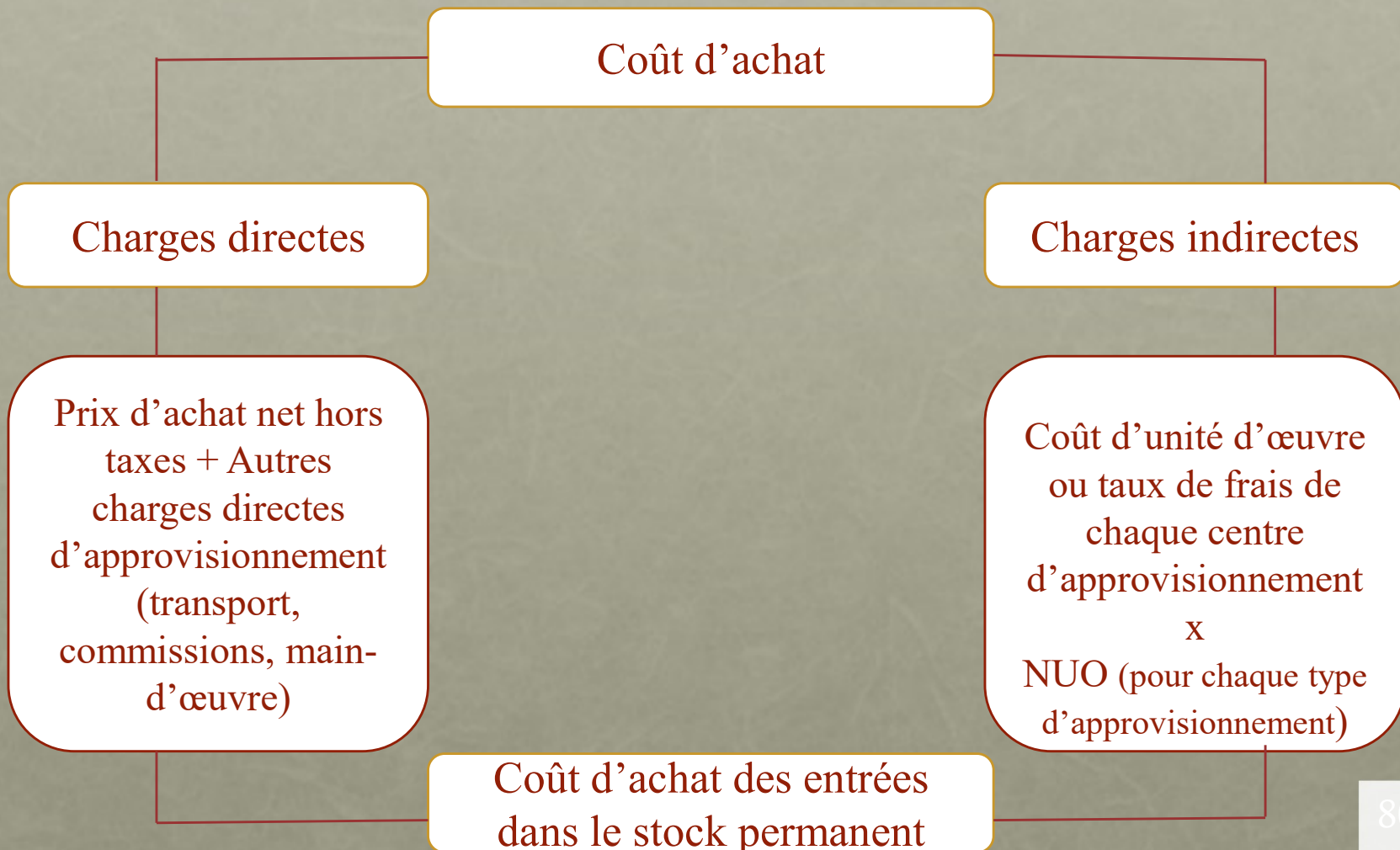
***Les marchandises:*** biens achetés par l'entreprise commerciale pour être revendus en l'état.

***Les matières premières:*** biens, plus ou moins élaborés, achetés par l'entreprise industrielle pour être transformés et incorporés aux produits fabriqués qui seront mis en vente.

***Les matières et fournitures consommables:*** bien achetés par l'entreprise industrielle pour être consommés au premier usage ou rapidement et qui participent à la fabrication des produits sans y être incorporés ou à la distribution.

# Les coûts d'achat

## 1. 3. La composition du coût d'achat



## Les méthodes classiques des coûts complets

- Exemple

L'entreprise berger vous confie l'étude du produit plat cuisiné pour bébé « Purée carottes-jambon » pour le mois de juin, selon la méthode des coûts complets.

La fabrication de ce plan nécessite les ingrédients suivants:

- Carottes
- Tomates
- Jambon
- Sel

Et comporte plusieurs opérations :

- Eplucher et laver les légumes
- Cuire les légumes à la vapeur
- Couper le jambon en morceaux
- Mixer l'ensemble des ingrédients

## Les méthodes classiques des coûts complets

Après fabrication, le plat est conditionné sous vide en pot individuel de **200 g**.

La comptabilité générale fournit les renseignements suivants:

Achats → Carottes: 100 000 KG à 0,50 dhs le kg  
Tomates: 15000 Kg à 0,80 DHS le kg  
Jambon: 33000 kg à 9 dhs le Kg  
Sel: 200 sacs à 3 DHS le sac de 25 kg  
Pots: 800000 pots à 31 dhs le mille

Consommation → Carottes : 105000 kg  
Tomates: 18000 kg  
Jambon: 30000 kg

Sel: 4500 Kg

Pots: à déterminer

## Les méthodes classiques des coûts complets

Production —————> 150000 Kg de purée

Vente —————> 700 000 POTS à 2,20 dhs l'unité

# Les méthodes classiques des coûts complets

## *État des stocks*

| STOCK AU 1 <sup>er</sup> JUIN |                                      | STOCK au 30 JUIN |
|-------------------------------|--------------------------------------|------------------|
| Carottes                      | 10000 kg à 0,50 dhs le kg            | 5000 KG          |
| Tomates                       | 3500 KG à 0,78 dhs le kg             | 500 KG           |
| Jambon                        | 7000Kg à 9,20 le kg                  | 10000 KG         |
| Sel                           | 40 Sacs à 3,80 LE sac                | 60 SACS          |
| Pots vides                    | 250 000 POTS à 30,70 dhs<br>le mille | 35000 POTS       |
| Pots conditionnés             | 45000 Pots à 0,52 dhs                | 75000 POTS       |
| En-Cours de fabrication       | 4000 DHS                             |                  |

Les sorties de stock sont évaluées au coût unitaire moyen pondéré en fin de période

## Les méthodes classiques des coûts complets

| Charges                      | Total | Approvisionnement            | Fabrication              | conditionnement    | Distribution       |
|------------------------------|-------|------------------------------|--------------------------|--------------------|--------------------|
| Répartition<br>secondaire    | 44238 | 4500                         | 26526                    | 7500               | 6406               |
| Nature<br>d'unité<br>d'œuvre |       | Kg de<br>matière<br>première | Kg de purée<br>fabriquée | Pot<br>conditionné | 500dhs de<br>CA HT |

# Les méthodes classiques des coûts complets

## *Charges directes : main d'œuvre*

**Approvisionnement : 169 h à 9,5 dhs**

**Fabrication: 507 h à 10,00 dhs**

**Conditionnement: 33 H à 9,90 dhs**

**La main d'œuvre directe pour l'approvisionnement est à répartir proportionnellement au nombre de kilos pour chaque matière première.**

## Les méthodes classiques des coûts complets

- *Travail à faire*

1. Calculer le coût d'unité d'œuvre des centres d'analyse
2. Calculer le coût d'achat de chaque matière première
3. Présenter l'inventaire permanent de chaque matière première pour les entrées uniquement (arrondir les nombres à deux chiffres après la virgule).

# Les méthodes classiques des coûts complets

- 2. Les coûts de production, les en-cours

## 2.1. Présentation

Les coûts de production correspondent à la phase de fabrication du cycle d'exploitation.

## Les méthodes classiques des coûts complets

Des différents stades d'élaboration du produit :

- ✓ **Produits intermédiaires**: Produits achevés destinés à entrer dans une nouvelle phase de production. Ils font l'objet d'un calcul de coût et d'une tenue de stock.
- ✓ **Produits en-cours de production**: Produits non achevés. Ils font l'objet d'un calcul de coût des produits achevés.
- ✓ **Produits finis**: Produits prêts à la vente.

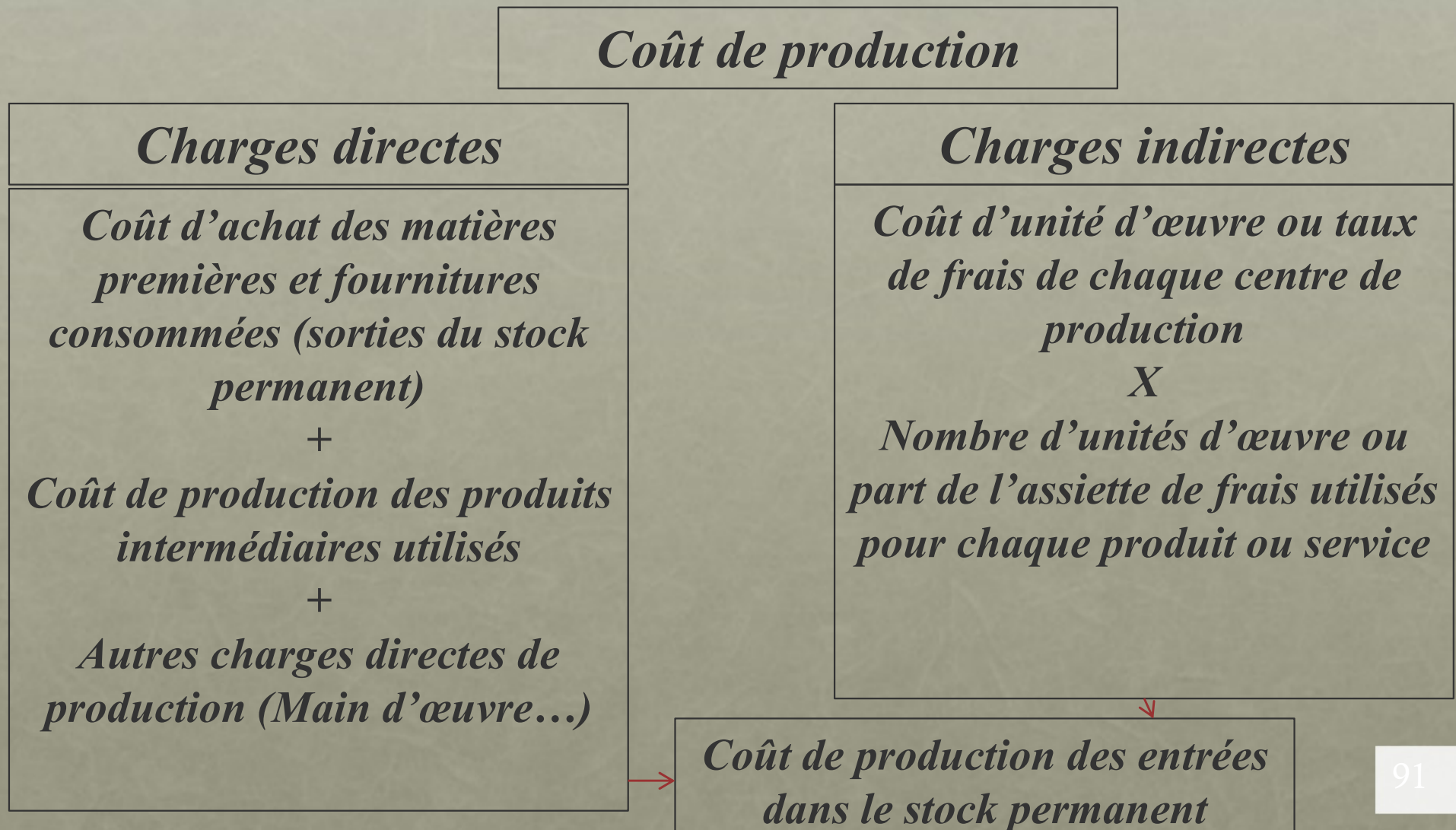
# Les méthodes classiques des coûts complets

## Deux types de production



# Les méthodes classiques des coûts complets

## 2.2. La composition du coût de production



## Les méthodes classiques des coûts complets

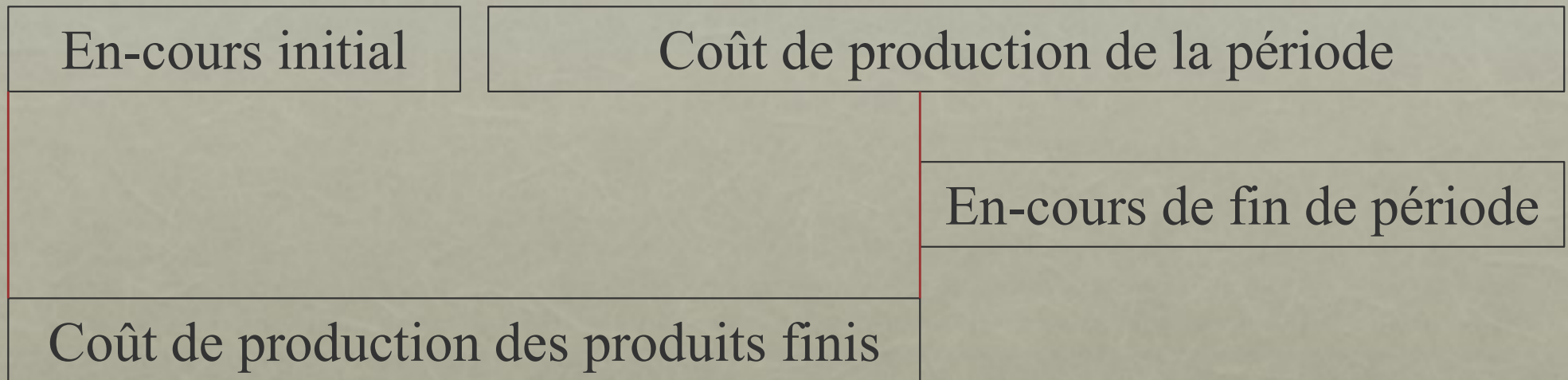
### 2.3. Les en-cours de production

Pour chaque période, l'entreprise doit calculer le coût de production des produits ou services finis, prêts à être vendus. Or certains produits ou travaux peuvent ne pas être achevés en fin de période, en conséquence, une partie des charges de la période est consacrée aux produits ou travaux en-cours d'élaboration.

## Les méthodes classiques des coûts complets

- Le coût de production de la période doit être ajusté par:
  - ✓ Les en-cours de début de période ou initiaux: ils sont achevés pendant la période considérée
  - ✓ Les en-cours de fin de période ou finals: ils seront achevés lors de la période suivante.

## Les méthodes classiques des coûts complets



**Coût de production des PF pour la période N = Charge de la période N + Coût de production de l'en-cours initial – Coût de production de l'en-cours final**

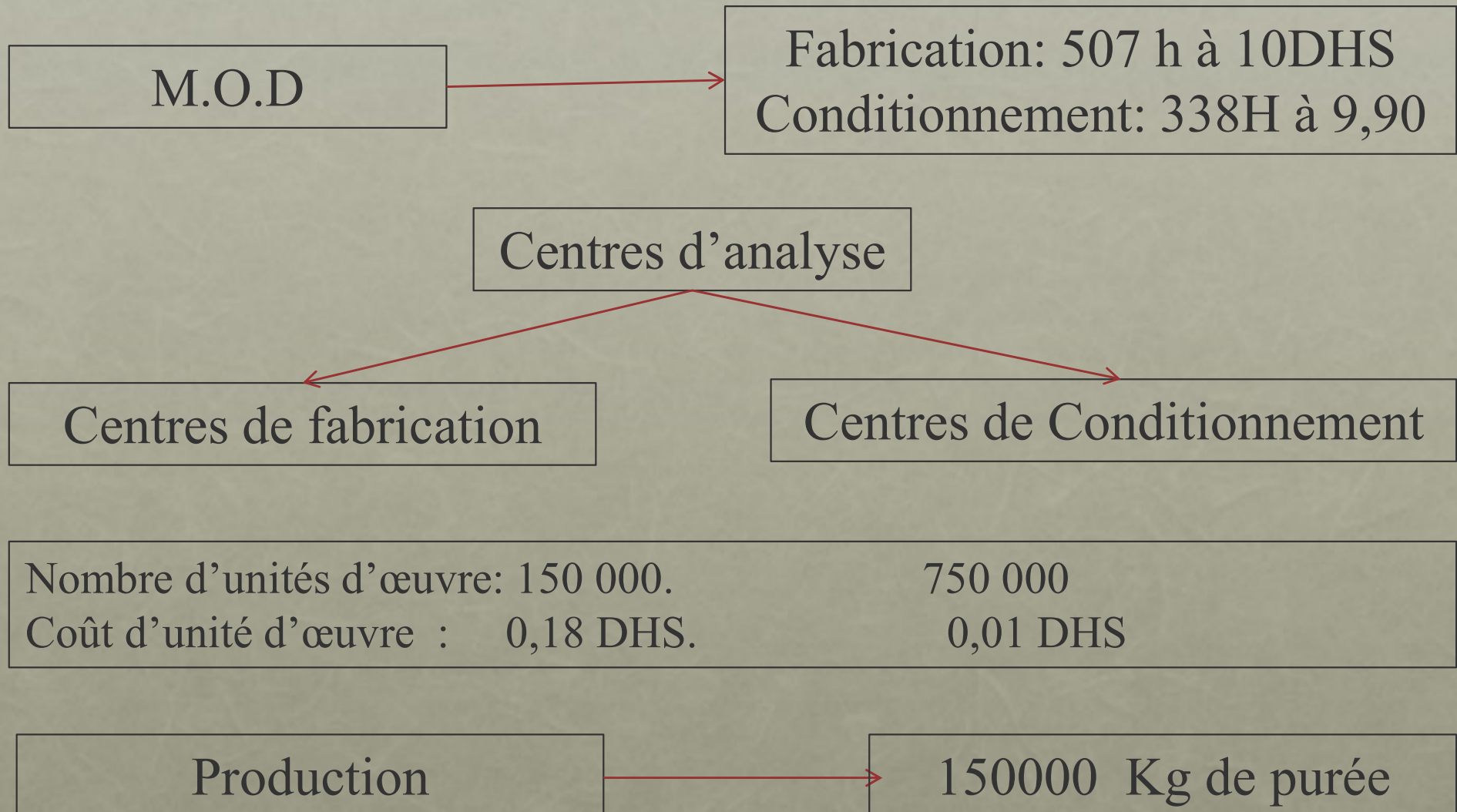
# Les méthodes classiques des coûts complets

- Exemple
- L'entreprise Berger vous fournit, pour le mois de juin, les informations suivantes relatives à la production d'un pot de « Purée carottes-Jambon »:

Consommation

Carottes: 105000 Kg  
Tomates: 18000 Kg  
Jambon: 30000 Kg  
Sel: 4500 Kg le sac de 25 Kg  
Pots: 750000 unités

## Les méthodes classiques des coûts complets



## Les méthodes classiques des coûts complets

### État des stocks

Stocks au 1<sup>er</sup> Juin

Stocks au 30 Juin

En-cours de fabrication

4000 DHS

8000

Pots conditionnés

45000 POTS à 0,52

75000 POTS

Les sorties de stock sont évaluées au coût unitaire moyen pondéré en fin de période.

## Les méthodes classiques des coûts complets

| Carottes      | Quantité | Prix Unitaire | Total |
|---------------|----------|---------------|-------|
| Stock initial | 10000    | 0,50          | 5000  |
| Achats        | 100000   | 0,54          | 54000 |
|               | 110000   | 0,54          | 59000 |

| Tomates       | Quantité | Prix Unitaire | Total |
|---------------|----------|---------------|-------|
| Stock initial | 3500     | 0,78          | 2730  |
| Achats        | 15000    | 0,84          | 12600 |
|               | 18500    | 0,83          | 15330 |

## Les méthodes classiques des coûts complets

| JAMBON        | Quantité | Prix Unitaire | Total  |
|---------------|----------|---------------|--------|
| Stock initial | 7000     | 9,2           | 64400  |
| Achats        | 33000    | 9,04          | 298320 |
|               | 40000    | 9,07          | 362720 |

| Sel           | Quantité | Prix Unitaire | Total |
|---------------|----------|---------------|-------|
| Stock initial | 40       | 3,80          | 152   |
| Achats        | 200      | 4,00          | 800   |
|               | 240      | 3,97          | 952   |

| Pots vides    | Quantité | Prix Unitaire | Total |
|---------------|----------|---------------|-------|
| Stock initial | 250000   | 0,03          | 7500  |
| Achats        | 800000   | 0,03          | 24000 |
|               | 1050000  | 0,03          | 31500 |

## Les méthodes classiques des coûts complets

- *Travail à faire*

1. Évaluer les sorties de stock des matières et des pots vides.
2. Calculer le coût de production d'un pot de « Purée carottes-jambon ».
3. Évaluer les entrées en stock d'un pot de « Purée carottes-jambon » (arrondir les nombres à deux chiffres après la virgule).

# Les méthodes classiques des coûts complets

## 3. Coût hors production

### 3.1. Présentation

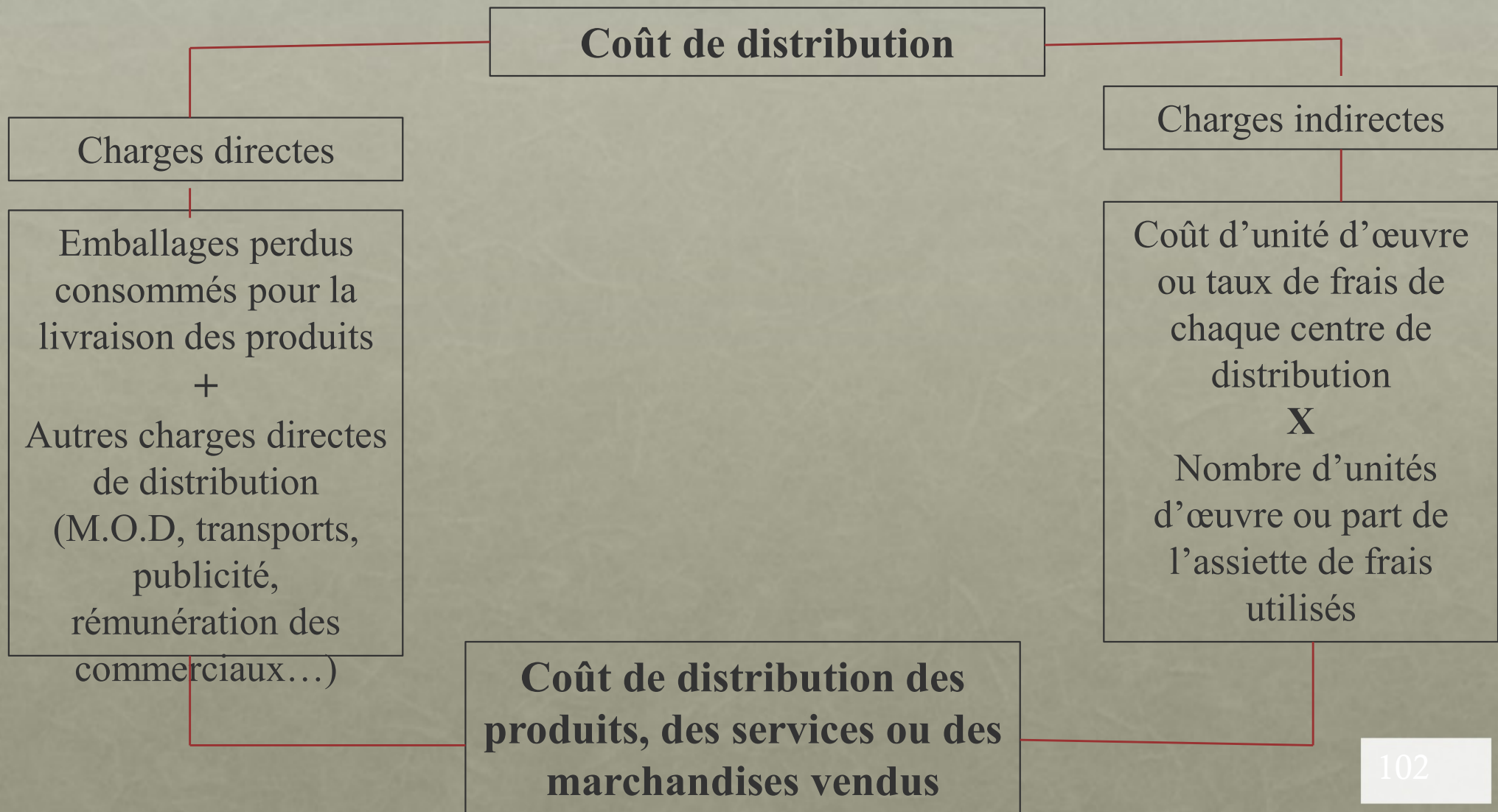
Les coûts hors production se situent à la fin du cycle d'exploitation.  
Ils se composent:

- ✓ Du coût de distribution
- ✓ Des autres coûts hors production

**Coût hors production = Coût de distribution - Autres coûts hors production**

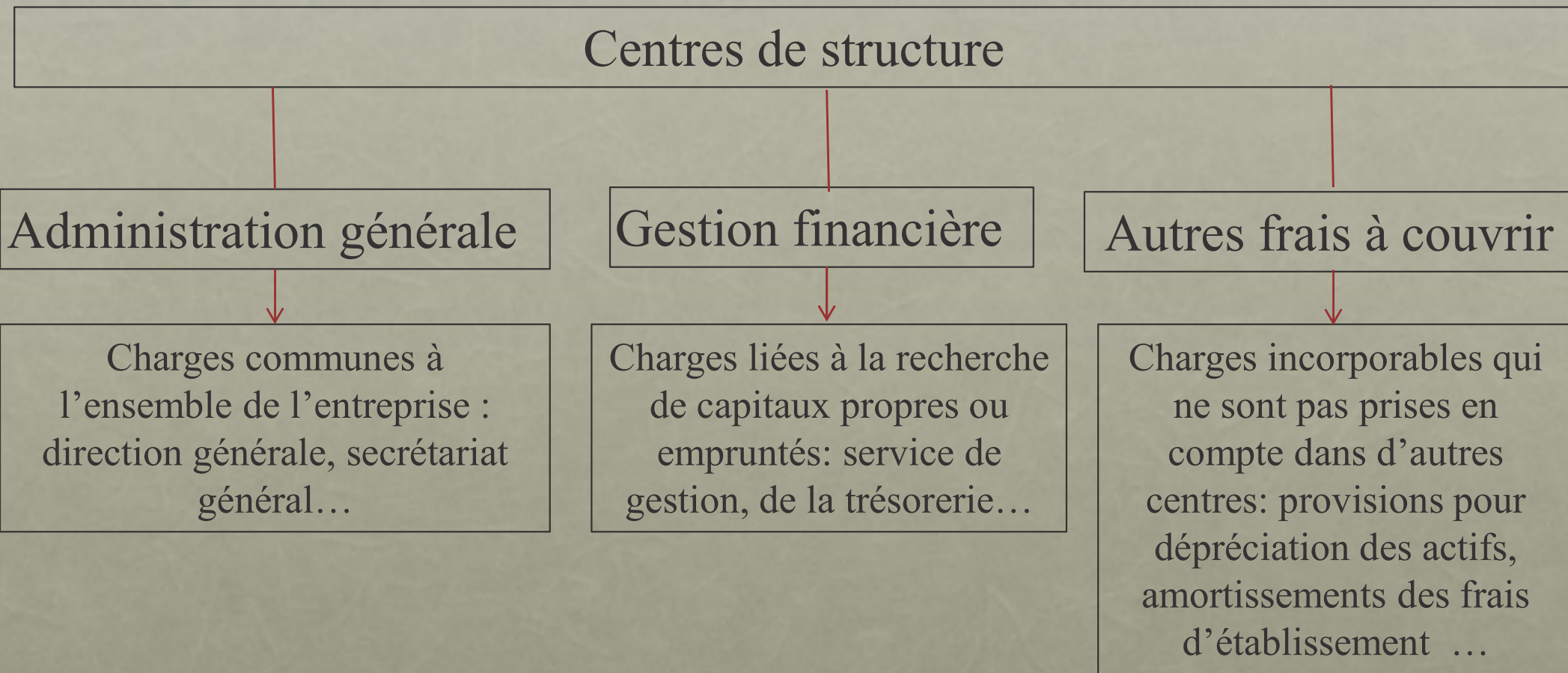
# Les méthodes classiques des coûts complets

## 3.2. Le coût de distribution



# Les méthodes classiques des coûts complets

## 3.3. Les autres coûts hors production



Le montant de chaque centre est imputé directement aux coûts de revient concernés au moyen d'une assiette de frais.

## Les méthodes classiques des coûts complets

- Exemple

L'entreprise Berger vous fournit, pour le mois de juin, les informations suivantes relatives au coût de distribution d'un pot de « purée carottes-jambon »:

Centre de distribution:

- Nombre d'unité d'œuvre: 3080 (Nature de l'unité d'œuvre = 500 DHS de chiffre d'affaires hors taxes);
- Coût d'unité d'œuvre: 2,08 dhs
- Charges directes: 4000 dhs
- Le nombre de pots vendus est de 700000
- Travail à faire: Calculer le coût de distribution d'un pot de purée carottes-jambon.

# Les méthodes classiques des coûts complets

## 4. Les coûts de revient et les résultats analytiques

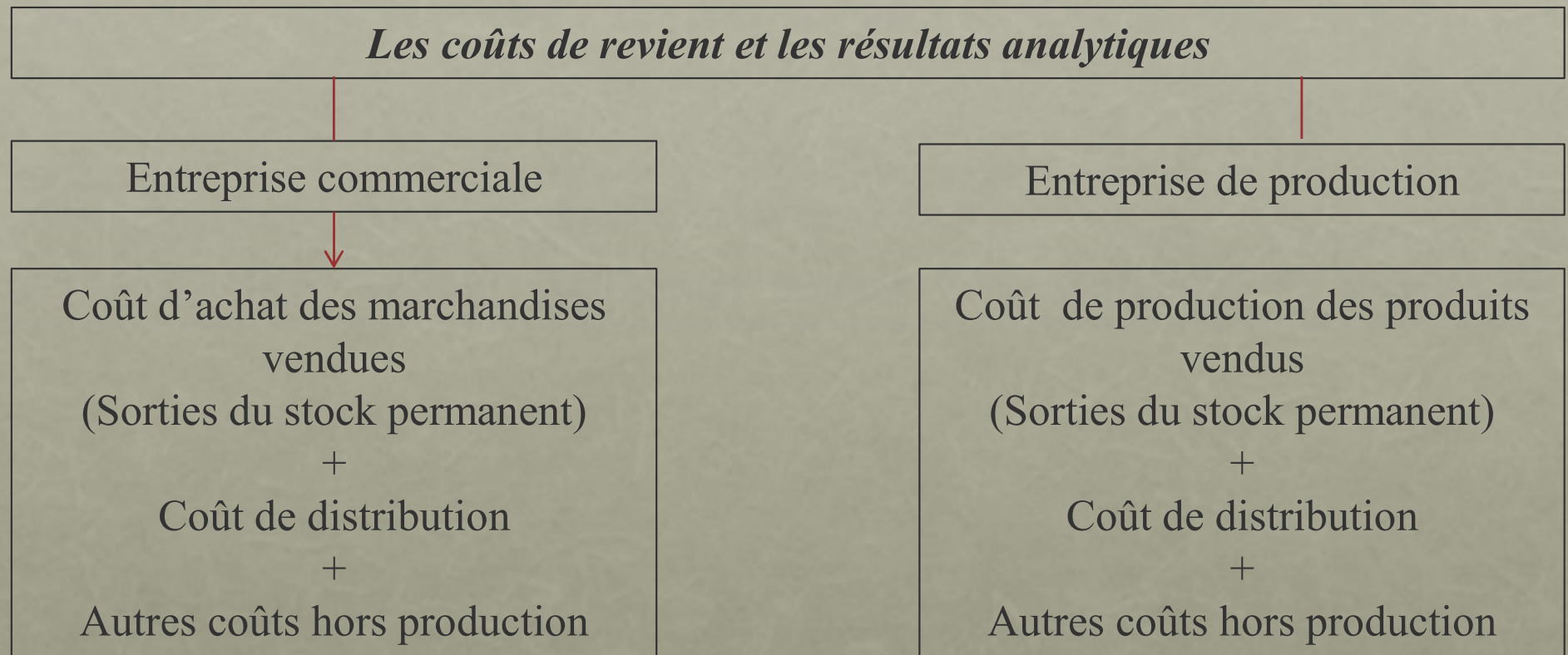
### 4.1. Les coûts de revient

#### A. Présentation

Le coût de revient d'un produit, d'un service ou d'une marchandise représente l'ensemble des coûts supportés durant le cycle d'exploitation jusqu'au stade final, coût de distribution inclus.

# Les méthodes classiques des coûts complets

## B. Présentation



# Les méthodes classiques des coûts complets

- Les coûts de revient concourent à:

→ La fixation des prix de vente

→ La détermination des résultats analytiques des objets de coût par comparaison avec leur Prix de vente.

# Les méthodes classiques des coûts complets

## 4.2. Les résultats analytiques

Le résultat analytique d'un objet de coût est égal à la **différence** entre son prix de vente et son coût de revient.

$$\text{Résultat analytique} = \text{Prix de vente} - \text{Coût de revient}$$

# Les méthodes classiques des coûts complets

- La mise en évidence des résultats analytiques permet:
  - ✓ D'apprécier l'évolution de la rentabilité des produits ou de tout autre objet de coût.
  - ✓ D'orienter les ventes sur les produits les plus rentables
  - ✓ De prendre les décisions nécessaires ( révision des prix de vente, amélioration des conditions d'exploitation.... )

## Les méthodes classiques des coûts complets

- Exemple

L'entreprise Berger vous fournit, pour le mois de Juin, les informations suivantes relatives à la production d'un pot de « Purée carottes-jambon »:

- Inventaire permanent des coûts de production:

| Pots conditionnés | Quantité | Prix unitaire | Total  |
|-------------------|----------|---------------|--------|
| Stock initial     | 45000    | 0,52          | 23400  |
| Entrées           | 750000   | 0,54          | 405000 |
|                   | 795000   | 0,54          | 428400 |

## Les méthodes classiques des coûts complets

- Coût de distribution d'un pot : 0,01 dhs
- Prix de vente unitaire : 2,20 dhs
- Nombre de pots vendus: 700 000 unités.

### Travail à faire:

1. Calculer le coût de revient d'un pot de « Purée carottes-jambon »
2. Déterminer le résultat analytique d'un pot de « Purée carottes-jambon ».

# Comptabilité Analytique

*Préparé Par: Sarra MRANI ZENTAR*

# La méthode ABC

## *I. Généralités*

La méthode Activity Based Costing est fondée sur l'analyse transversale (chaîne de valeur) des différents processus de l'entreprise plutôt que sur la division des coûts par fonction.



Elle permet de mieux comprendre l'origine des coûts

# La méthode ABC

Les principaux objectifs de la méthode ABC sont:

**Identifier** —————→ Pour chaque produits les **activités** qu'il consomme.

—————→  
**Permettre** Le calcul d'un grand nombre **d'objets de coûts des** activités, des processus, des produits afin d'améliorer la prise de décision.

**Mesurer** Les conséquences d'une décision relative à un produit sur les activités de l'entreprise, comme par exemple, le recours à la sous-traitance.

# La méthode ABC

**Déterminer** —————> des coûts de revient des produits **plus pertinents** que ceux issus de la méthode classique, grâce à une analyse plus fine des facteurs de coûts.

**Expliquer** —————> **La consommation des ressources (Charges indirectes)** pour mieux comprendre la source des coûts et leur comportement.

**Améliorer** —————> La qualité des prises de décision et la performance de l'entreprise en repérant:

- Les activités qui créent le plus de valeur pour le client;
- Celles que l'entreprise à intérêt à développer;
- Celles qu'il est préférable d'externaliser;

# La méthode ABC

## II. La méthode de calcul

### A. Principe

Le calcul du coût de revient de produits est structuré de la manière suivante :



Le traitement des charges directes est identique à celui de la méthode classique des coûts complets. En revanche, le traitement des charges indirectes diffère en plusieurs points.

# La méthode ABC

**Processus:** un processus est composé d'un ensemble d'activités liées entre elles autour d'un objectif commun.

**Activité:** Une activité est un ensemble de tâches de même nature ou homogènes, accomplies par plusieurs personnes à partir d'un savoir-faire et contribuent à ajouter de la valeur au produit pour le client.

**Inducteur de coût:** Il est un facteur permettant d'expliquer la variation du coût de l'activité, il doit exister un lien de causalité entre l'inducteur et l'activité. L'inducteur de coût permet d'imputer le coût de l'activité à l'objet de coût (produits, processus).

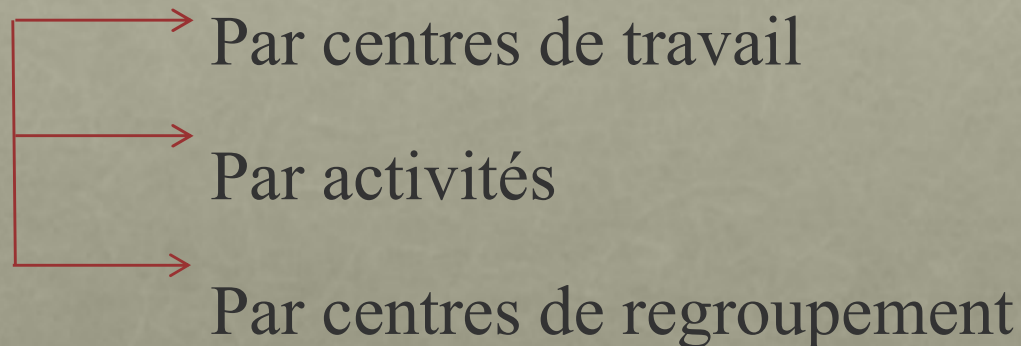
# La méthode ABC

**Centre de regroupement :** rassemble les activités ayant le même inducteur de coût, ce qui permet de calculer un coût par inducteur.

# La méthode ABC

## *B. Le traitement des charges indirectes*

Avant toute imputation aux coûts des produits, les charges indirectes sont réparties à **trois niveaux**:

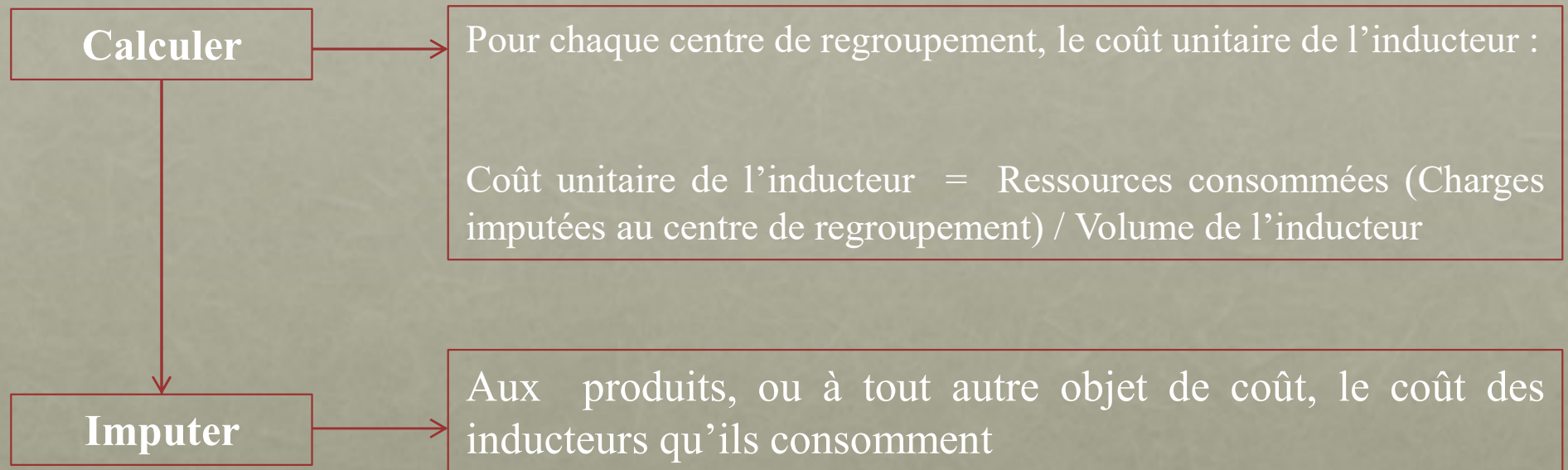


# La méthode ABC

Les opérations se déroulent en six étapes:



# La méthode ABC

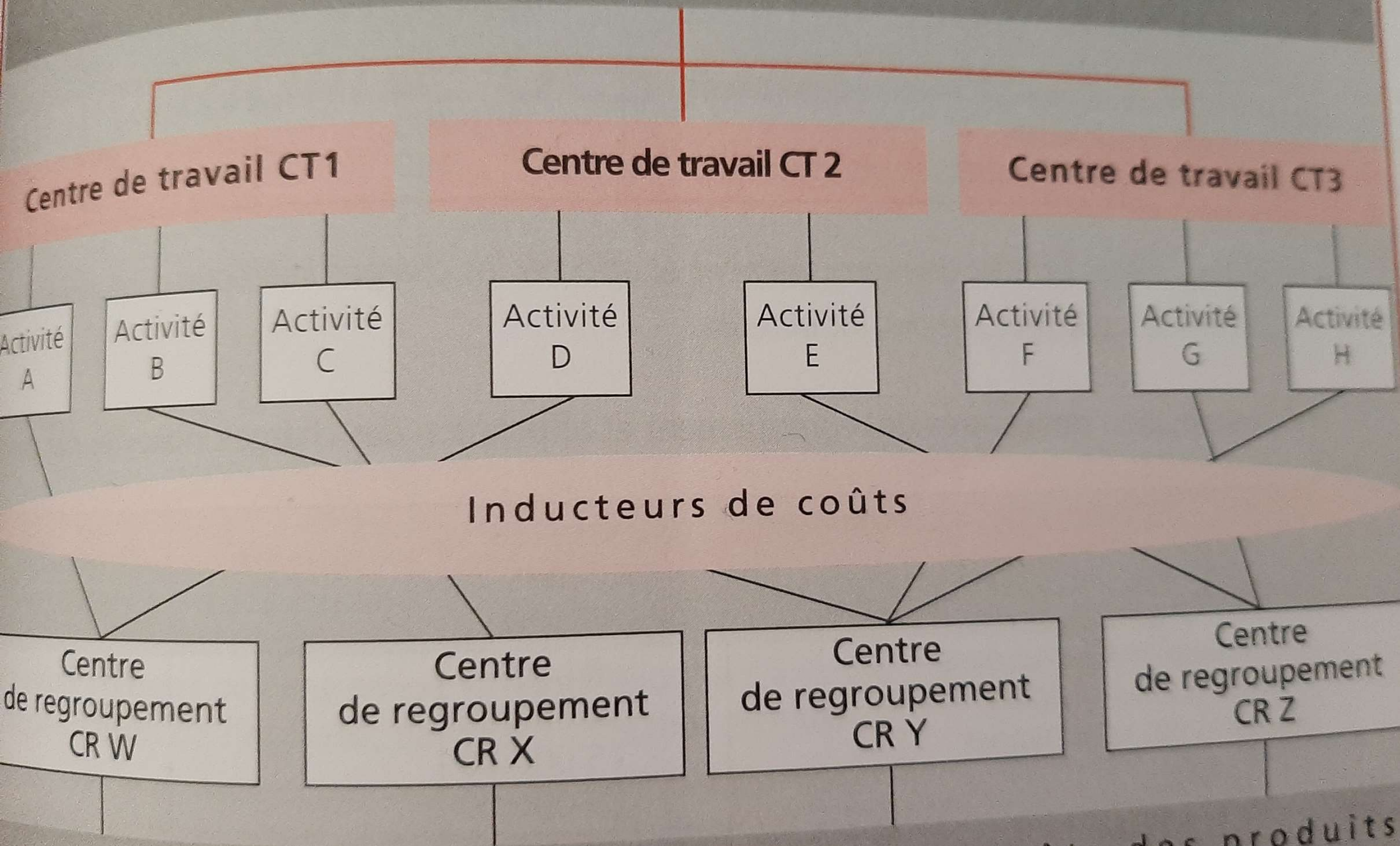


# La méthode ABC

## *C. Schéma récapitulatif*

Le traitement des charges indirectes peut être résumé à l'aide du schéma présenté

# Charges indirectes



Imputation du coût des inducteurs aux coûts des produits

# La méthode ABC

L'entreprise Beutze fabrique deux produits « A » et « B », elle travaille uniquement sur commande. Elle vous communique ci-dessous les renseignements pour la période concernée:

# Affectation des charges indirectes aux activités

| Centre de Travail | Activités                                          | Charges indirectes      | Inducteurs                                                                                   |
|-------------------|----------------------------------------------------|-------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------|
| Administration    | Comptabilité FRS<br>Comptabilité clients           | 8000<br>10000           | Référence matières premières<br>Commandes clients                                            |
| Approvisionnement | Choix des FRS<br>Gestion des commandes<br>Stockage | 12500<br>15000<br>28000 | Référence matières premières<br>Référence matières premières<br>Référence matières premières |
| Fabrication       | Montage<br>Assemblage<br>Contrôle                  | 65000<br>58000<br>32000 | Nombre de produits<br>Nombre de produits<br>Nombre de produits                               |
| Distribution      | Livraison<br>Facturation<br>Vente clientèle        | 35000<br>11000<br>14000 | Commandes clients<br>Commandes clients<br>Commandes clients                                  |

# La méthode ABC

## Volume des indicateurs

| Quantité                   | Produit « A » | Produit « B » |
|----------------------------|---------------|---------------|
| Nombre de références MP    | 8             | 12            |
| Nombre de produits         | 1200          | 800           |
| Nombre de commande clients | 160           | 90            |

### Travail à faire

1. Déterminer les centres de regroupement et affecter les charges indirectes correspondantes.
2. Calculer le coût unitaire des inducteurs