

PLAN

Partie 1 : La méthode des coûts complets

- **Chapitre 1** : Les charges de la comptabilité analytique d'exploitation
- **Chapitre 2** : Les charges directes et les charges indirectes
- **Chapitre 3** : La hiérarchie des coûts dans une entreprise commerciale
- **Chapitre 4** : La hiérarchie des coûts dans une entreprise industrielle
- **Chapitre 5** : L'inventaire permanent et la valorisation des sorties des stocks (la tenue des stocks)
- **Chapitre 6** : Le traitement des en-cours de production, des déchets, des rebus et des sous – produits.

Chapitre 4 : La hiérarchie des coûts dans une entreprise industrielle

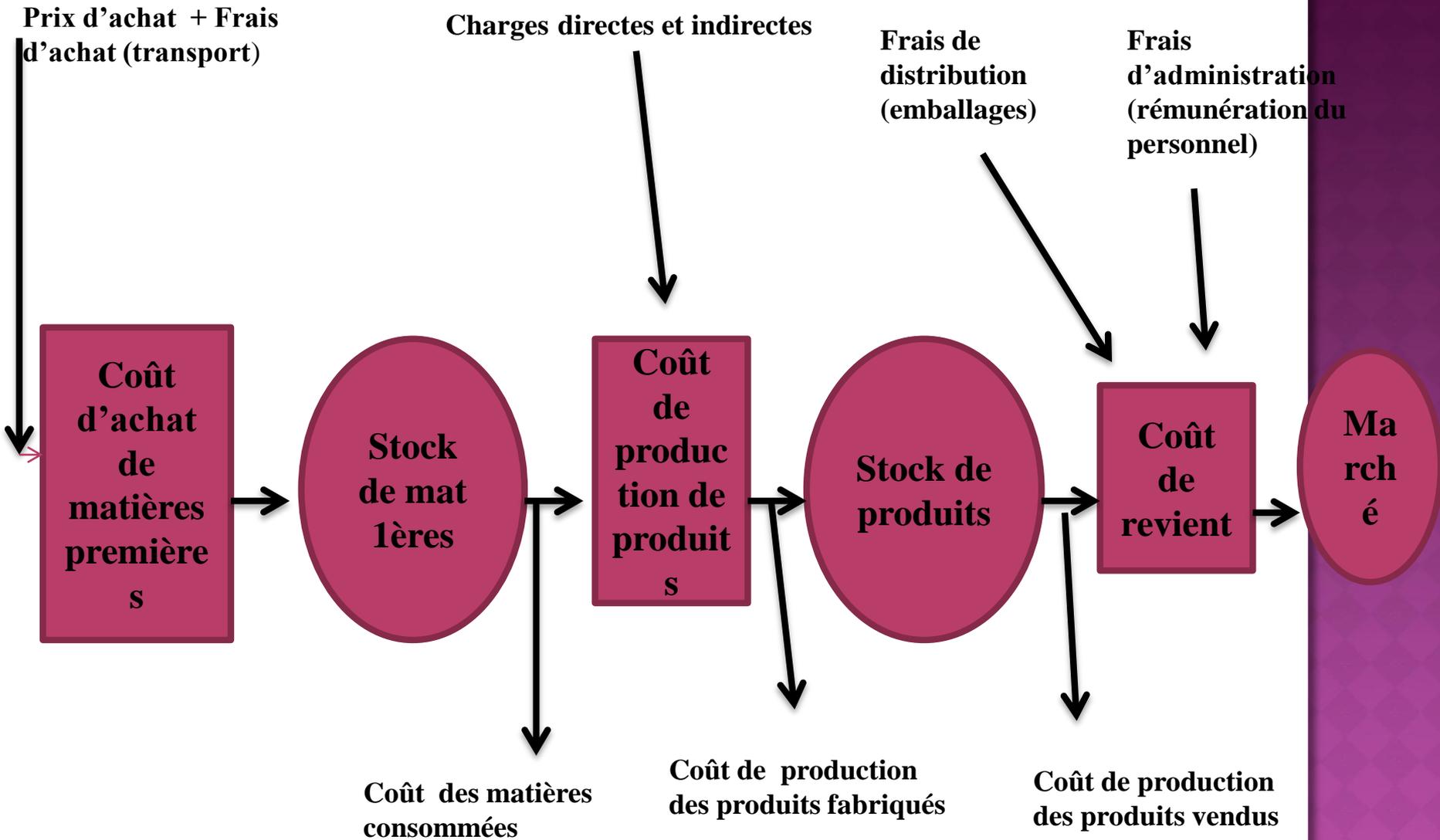
- I) Coût d'achat des matières premières**
- II) Inventaire permanent des stocks des matières premières**
- III) Coût de production des produits finis**
- IV) Inventaire permanent des stocks des produits finis**
- V) Coût de distribution (coût hors production) des produits finis**
- VI) Coût de revient des produits finis vendus**
- V) Résultat Analytique**

Exercices

Les calculs des coûts d'une activité de production suit la même logique que celui d'une activité commerciale, une étape supplémentaire intervient, celle du coût de production.

A partir de matières premières, l'entreprise fabrique les produits qu'elle vend.

L'objectif de l'entreprise industrielle, c'est de transformer des matières premières en produit finis ou semi-fini pour les vendre à d'autres entreprises ou directement au consommateur. Pour continuer à fonctionner l'entreprise doit faire des bénéfices sur les produits vendus et développer le nombre de ses clients, c'est pour cette raison qu'elle doit procéder au calcul de son résultat analytique qui se fait à l'aide de ces étapes :



Activité commerciale

Coût d'achat des **marchandises** achetées =
Prix d'achat + Frais direct et indirect d'achat

Compte de stock de **marchandises**

Indique le coût
d'achat des mses vendues

Coût de **revient** des mses vendues =
Coût d'achat des mses vendues
+ Coût hors production

Activité industrielle

Coût d'achat des **matières** achetées = Prix
d'achat + Frais direct et indirect d'achat

Compte de stocks de **matières**

Indique le coût
d'achat des mat consommées

Coût de **production** des produits fabriqués =
Coût d'achat des mat consommées
+ Frais directs de production (MOD)
+ Frais indirects de production (centre production)

Compte de stocks de **produits**

Indique le coût
de production des
produits vendus

Coût de **revient** des produits vendus =
Coût de production des produits vendus
+ Coût hors production

Coût hors production = Frais de
distribution + Frais d'**administration**

I) Coût d'achat des matières premières

Le coût d'achat des matières premières regroupe l'ensemble des charges relatives à l'achat des matières premières.

Le coût d'achat représente la valeur d'entrée des matières premières.

Le coût d'achat se compose de :

A) Les Charges directes d'approvisionnement (d'achat) :

● **Prix d'achat:** est la valeur par laquelle on a acheté la matière première, c'est une **charge directe** dont le montant est représenté en **net commercial hors taxes** (*les rabais, remises et ristournes accordés par le fournisseur sont prisent en considération, par contre l'escompte n'est pas déduit du prix d'achat du fait de son caractère financier*).

● **Frais directes d'approvisionnement :** Autres charges d'achat, exemple :
Transport sur achat.....

B) Les charges indirectes d'approvisionnement (d'achat) :

Ce sont des charges indirectes d'approvisionnement qui ont d'abord été réparties dans le (ou les) **centre (s) d'approvisionnement**. Elles sont ensuite imputées au coût d'acquisition. Il s'agit des charges liées aux frais de réception, de dédouanement, de transit, frais généraux liées à l'approvisionnement.....

de la marchandise.

Coût d'achat des matières premières achetées
= Prix d'achat HT
+ Charges directes d'approvisionnement
+ Charges indirectes d'approvisionnement

Le tableau du coût d'achat des matières premières achetées se présente comme suit :

Eléments	Quantités	Prix unitaires	Montant
<u>Charges directes:</u> Prix d'achat des matières premières Frais d'achat (charges accessoires d'achat)			
<u>Charges indirectes:</u> Charges de la section d'approvisionnement			
Coût d'achat des matières premières achetées			

Exemple : Société CARTONA

La société CARTONNA fabrique différents emballages dont des boîtes en carton.

Les opérations de fabrication sont réalisées dans trois ateliers :

- atelier découpage ;*
- atelier impression carton ;*
- atelier collage.*

Le stock de carton au 1^{er} mars est de 2 000 m² à 3,80 Dhs le m².

Les achats de carton en mars s'élèvent à 8 000 m² à 3,85 Dhs le m². Les frais directs d'approvisionnement se montent à 4 200 Dhs.

Calcul du coût d'achat (approvisionnement) du carton

	<i>Q</i>	<i>PU</i>	<i>M</i>
<i>Prix d'achat du carton</i>	8 000	3,85	30 800
<i>Charges d'approvisionnement</i>			4 200
<i>Coût d'acquisition du carton</i>	8 000	4,375	35 000

II) Inventaire permanent des matières premières

Les sorties des stocks sont évaluées selon la méthode de Coût Moyen Unitaire Pondéré

$$\text{CUMP} = \frac{\text{Stock Initial en valeur} + \text{Entrées en valeur}}{\text{Stock Initial en quantités} + \text{Entrées en quantités}}$$

Le tableau de l'inventaire permanent se présente comme suit :

Eléments	Q	PU	Montant	Eléments	Q	PU	Montant
SI(1)				Sorties(3)			
Entrées(2)				SF(4)			
Total				Total			

(1) Stock au début de la période analytique.

(2) Les achats de matières premières pendant la période : Les entrées sont évaluées au coût d'achat.

(3) La consommation de MP pendant la période, les méthodes d'évaluation des sorties des stocks sont au CUMP.

(4) Le reste en stock à la fin de la période analytique.

Reprenons l'exemple précédent.

Les stocks de carton au 1^{er} Mars est de 2 000 m² à 3,80 Dhs le m². Les frais directes d'approvisionnement se montent à 4 200 Dhs.

L'entreprise a utilisé 7 900 m² de carton pour la production de boîtes de Mars.

Fiche de stock de carton

	<i>Q</i>	<i>PU</i>	<i>M</i>		<i>Q</i>	<i>PU</i>	<i>M</i>
<i>SI</i>	2 000	3,80	7 600	<i>Sorties</i>	7 900	4,26	33 654
<i>Entrées</i>	8 000	4,375	35 000	<i>SF</i>	2 100	4,26	8 946
<i>Total</i>	<i>10 000</i>	<i>4,26</i>	<i>42 600</i>	<i>Total</i>	<i>10 000</i>	<i>4,26</i>	<i>42 600</i>

III) Coût de production des produits finis

Le **coût de production** d'une entreprise est la somme des dépenses qu'elle doit apporter avant de produire un bien ou service. Ce coût se compose des charges directes et indirectes de la production.

Le coût de production constitue pour l'entreprise un indicateur de la compétitivité économique et de survie face aux concurrents.

Le coût de production se compose de :

A) Les Charges directes de production :

- **Du coût d'achat des matières et fournitures**

consommées : Il est déterminé à la sortie des stocks de matières premières par la méthode CMUP.

- **Charges directes de production** : Une charge directe (est une charge ayant un lien immédiat avec le coût de production d'un bien (main-d'œuvre directement concernée par la production, des charges de personnel relatives aux ouvriers qui ont participé à la fabrication du produit ...). Cette charge est affectable à un coût précis.

B) Les charges indirectes de production :

Une charge indirecte est une charge qui n'a pas de lien immédiat et évident avec le coût de production d'un bien (travail du service administratif qui est réparti entre les différents biens produits, éclairage de l'atelier où sont produits différents biens...). Une charge indirecte nécessite un traitement (répartition) pour être imputée à un coût, cette répartition se fait d'avance dans les centres d'analyse de production.

**Coût de production des produits finis fabriqués =
Coût d'achat de matières premières consommées
+ Charges directes de production
+ Charges indirectes de production.**

Reprenons l'exemple précédent.

Les charges indirectes de production imputées au coût des boîtes pour le mois de Mars sont les suivantes :

- Découpage : 167 200 Dhs*
- Impression : 140 000 Dhs*
- Collage : 150 000 Dhs.*

L'entreprise a fabriqué pour le mois de Mars 1 495 000 boîtes.

Les charges directes de fabrication des boîtes en carton représentent 680 heures à 11,70 Dhs l'heure (charges sociales comprises).

L'entreprise Cartonna produit des emballages dont elle assure elle-même la livraison à ses clients.

Coût de production des boîtes

	<i>Q</i>	<i>PU</i>	<i>M</i>
<i>Charges directes :</i>			
- <i>Matières : Carton (1)</i>	7 900	4,26	33 654
- <i>Main d'œuvre directe (MOD)</i>	680	11,70	7 956
<i>Charges indirectes :</i>			
- <i>Centre de découpage</i>			167 200
- <i>Centre impression</i>			140 000
- <i>Centre collage</i>			150 000
<i>Coût de production des boîtes</i>	<i>1 495 000</i>	<i>0,33</i>	<i>498 810</i>

(1) Sortie des stocks des MP (carton).

IV) Inventaire permanent des stocks des produits finis

Eléments	Q	PU	Montant	Eléments	Q	PU	Montant
SI(1) Entrées(2)				Sorties(3) SF(4)			
Total				Total			

(1) Stock au début de la période analytique.

(2) La production de la période. Les entrées sont évaluées au cout de production de produits finis.

(3) La vente des produits finis pendant la période, les méthodes d'évaluation des sorties sont générale en CUMP.

(4) Est le reste en stock à la fin de la période analytique.

Reprenons l'exemple précédent. Pas de stock de PF

V) Coût de distribution (coût hors production) des produits finis

On détermine un coût de fabrication pour chaque produit fini vendu par l'entreprise.

Un coût de distribution comprend seulement les charges relatives à la fonction de distribution.

On distingue parmi ces charges :

A) Les charges directes affectées au coût de distribution.

Exemple : Commission versée au vendeur du produit,

B) Les charges indirectes imputées au coût de distribution.

Les charges indirectes de distribution ont d'abord été réparties dans le (ou les) centres de distribution. Elles sont ensuite imputées au coût de distribution du produit.

**Coût de distribution =
Charges directes de distribution
+ Charges indirectes de distribution**

Le tableau du coût de distribution se présente comme suit :

Eléments	Quantités	Prix unitaire	Montant
<u>Charges directes :</u> Commissions Catalogue...			
<u>Charges indirectes:</u> Charges du centre distribution...			
Coût de distribution des produits finis vendus			

Reprenons l'exemple précédent

L'entreprise Cartonna produit des emballages dont elle assure elle-même la livraison à ses clients. Les charges de distribution pour le mois de Mars sont les suivantes pour ce qui concerne les boîtes en carton.

Charges directes :

- Salaire mensuel du livreur, cotisations sociales comprises :
2 649,40 Dhs ;*
- Emballages : 365,40 Dhs.*

Charges indirectes imputées aux boîtes de carton

- Centre de distribution : 33 254 Dhs.*

Coût de distribution des boîtes en carton

	<i>Q</i>	<i>PU</i>	<i>M</i>
<i>Charges directes</i>			
-Salaires			2 649 ,40
-Emballages			365,40
<i>Charges indirectes</i>			
Centre Distribution			33 254,00
<i>Coût de distribution pour 1 495 000 boîtes</i>			<i>36 268,80</i>

VI) Coût de revient des produits finis vendus

Ce coût regroupera l'ensemble des charges supportés depuis l'achat de la matière première et transformation de cette dernière jusqu'à la vente du produit fini.

Le coût de revient comprend les éléments suivants :

**Coût de revient des produits finis vendus =
Coût de production
+ Coût de distribution
+ Frais d'administration des produits finis
vendus.**

Le tableau du coût de revient se présente comme suit :

Eléments	Quantités	Prix unitaires	Montant
Coût de production + Coût de distribution + Frais d'administration...			
Coût de Revient des produits finis vendus			

Reprenons l'exemple précédent

Détermination du coût de revient des boîtes en carton sachant que les charges d'administration générale imputées aux boîtes de carton s'élèvent à 25 496,40 Dhs et que le coût de production des 149 500 boîtes vendues est de 498 810 Dhs.

Coût de revient des boîtes en carton

	<i>Q</i>	<i>PU</i>	<i>M</i>
<i>Coût de production</i>	<i>1 495 000</i>	<i>0,33</i>	<i>498 810,00</i>
<i>Coût de distribution</i>			<i>36 268,80</i>
<i>Charges administratives</i>			<i>25 496,40</i>
<i>Coût de revient</i>	<i>1 495 000 boîtes</i>	<i>0,375</i>	<i>560 575,20</i>

VII) Résultat Analytique

C'est le résultat à partir duquel l'entreprise peut savoir si elle a réalisée un bénéfice ou une perte et se calcul comme suit :

Résultat analytique =

Chiffre d'affaires

- Coût de revient des produits finis vendus.

Le tableau du Résultat Analytique se présente comme suit :

Eléments	Quantités	Prix unitaires	Montant
Chiffre d'affaires - Coût de Revient des produits finis vendus			
Résultat Analytique des produits finis vendus			

Si le résultat analytique > 0 \longrightarrow Bénéfice

Si le résultat analytique < 0 \longrightarrow Perte

Reprenons l'exemple précédent

Le prix de vente d'une boîte en carton est de 0,43 Dh.

Si le résultat analytique > 0 \longrightarrow Bénéfice

Si le résultat analytique < 0 \longrightarrow Perte

Reprenons

Le prix de vente d'une boîte en carton est de 0,43 Dh.

Calcul du Résultat Analytique des boîtes en carton

	<i>Q</i>	<i>PU</i>	<i>M</i>
<i>Prix de vente (CA)</i>	<i>1 495 000</i>	<i>0,43</i>	<i>642 850,00</i>
<i>Coût de revient</i>	<i>1 495 000</i>	<i>0,375</i>	<i>560 575,20</i>
<i>Résultat Analytique</i>	<i>1 495 000 boîtes</i>	<i>0,055</i>	<i>82 274,20</i>

Exercices de la hiérarchie des coûts dans une entreprise industrielle

EXERCICE 1 : ENTREPRISE « BB PLAY »

L'entreprise « BB Play » fabrique des peluches pour bébés. Actuellement, elle commercialise essentiellement deux articles P1 et P2 à partir de deux matières premières M1 et M2. Les données relatives au mois de Septembre sont les suivantes :

-Achats :

* M1 : 100 m à 20 Dhs / m.

* M2 : 50 m à 15 Dhs/m.

-Charges directes de production :

* Energie : 2 000 Dhs, dont 500 Dhs pour P2.

* MOD : 600 heures au coût horaire de 11 Dhs.

-Charges indirectes :

* Centres auxiliaires

* Centres principaux

Éléments	Centres auxiliaires		Centres principaux		
	Transport	Entretien	Achat	Atelier	Ventes
Totaux primaires	5 000	4 000	800	12 000	300
Transport		10 %	20 %	60 %	10 %
Entretien	20 %		20 %	50 %	10 %
UO			1 mètre acheté	Heure MOD	100 Dhs de ventes

-Stocks de début de mois :

M1 : 40 m à 15 Dhs.

M2 : 20 m à 16 Dhs.

P1 : 60 articles à 80 Dhs.

P2 : 30 articles à 55 Dhs.

-Stocks de fin de mois :

M1 : 20 m.

M2 : 10 m.

P1 : 150 articles.

P2 : 90 articles.

-Consommations :

M1 : 50 m pour P1 et 70 pour P2.

M2 : 40 m pour P1 et 20 m pour P2.

MOD : 400 heures pour P1, le reste pour P2.

-Ventes :

P1 : 110 articles à 120 Dhs.

P2 : 90 articles à 85 Dhs.

Travail à faire :

- 1) Achever le tableau de répartition des charges indirectes.**
- 2) Présenter le tableau de calcul des coûts d'achats des matières premières achetées, M1 et M2.**
- 3) Présenter les comptes de stocks des matières premières M1 et M2 (les sorties sont évaluées au Coût Unitaire Moyen Pondéré),**
- 4) Calculer le coût de production des produits finis : P1 et P2 sachant que l'entreprise décide de produire 200 articles P1 et 150 articles P2.**
- 5) Présenter les comptes de stocks des produits finis P1 et P2 (les sorties sont évaluées au Coût Unitaire Moyen Pondéré).**
- 6) Calculer le revient des produits finis vendus P1 et P2.**
- 7) Calculer le Résultat analytique produits finis vendus P1 et P2.**

EXERCICE 2 : ENTREPRISE PRÉCIMÉCA

Une entreprise de sous-traitance de mécanique de précision PRÉCIMÉCA fabrique pour l'automobile deux sortes de pièces P1 et P2.

Ces deux pièces vendues respectivement 105 Dhs et 270 Dhs sont obtenues après usinage dans un même atelier de deux matières premières M1 et M2.

Pour le mois de Décembre, les renseignements suivants vous sont communiqués :

► **Stocks au début du mois**

Matière M1	: 250 kg pour	26 175 Dhs
Matière M2	: 300 kg pour	38 050 Dhs
Produit fini P1	: 200 pièces pour	15 760 Dhs
Produit fini P2	: 300 pièces pour	70 915 Dhs

▶ **Au cours du mois de Décembre, ont été achetés :**

1 700 kg de matière M1 à 100 Dhs le kg

3 100 kg de matière M2 à 120 Dhs le kg

Pour fabriquer pendant le mois de Décembre 10 000 pièces P1 et 5 000 pièces P2, l'entreprise a engagé les moyens suivants :

- 800 kg de matière M1 et 1 200 kg de matière M2 pour les pièces P1
- 1 000 kg de matière M1 et 1 500 kg de matière M2 pour les pièces P2

Main-d'œuvre directe de production :

16 000 heures pour P1 et 28 000 Heures pour P2 à 22 Dhs.

Pour le mois de Décembre, le montant des **charges indirectes** s'élève à 600 000 Dhs ; elles sont ventilées entre :

- ▶ L'approvisionnement : 10 % à répartir en fonction du kg acheté ;
- ▶ La production : 70 % en fonction du kg de matière traitée ;
- ▶ La distribution : 20 % à répartir en fonction du chiffre d'affaires réalisé.

Au mois de Décembre, le service distribution a assuré l'**expédition** de 9 800 pièces P1 et de 5 200 pièces P2 au donneur d'ordre.

Travail à faire :

Calculer :

- 1) Le coût d'achat des matières premières M1 et M2 ;**
- 2) Le coût de production des pièces P1 et P2 ;**
- 3) Le coût de revient et le résultat des pièces P1 et P2 ;**
- 4) Présentez les comptes des stocks qui seront tenus selon la méthode du CUMP.**