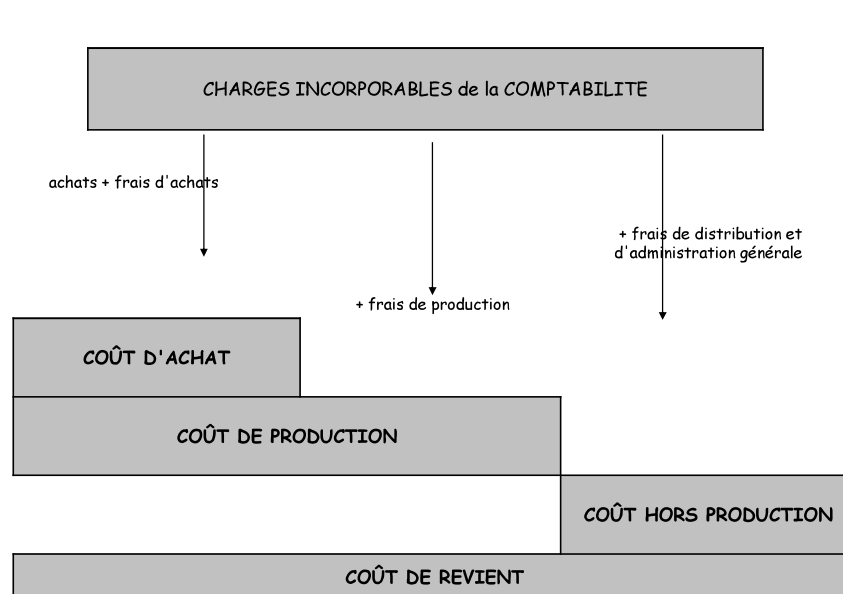


## Chapitre 3: Détermination des coûts et des Résultats

### 1. Détermination des coûts:

Le cycle d'exploitation d'une entreprise industrielle fait apparaître des phases auxquelles correspondent des coûts successifs. Les coûts sont cumulatifs, c'est-à-dire le coût déterminé à chaque stade comprend les coûts qui l'ont précédé. Chaque coût représente l'ensemble des charges qui ont été engagées jusqu'à un stade donné.

Phases de l'exploitation et coûts respectifs peuvent être ainsi schématisés :



#### a. Le coût d'achat

Le coût d'achat est l'ensemble des charges supportées en raison de l'achat des marchandises et des matières.

- Les matières premières : Biens destinés à être incorporés aux produits fabriqués. Exemple : Fer, coke dans la fabrication de fonte ou d'acier...
- Les matières et fournitures consommables : Biens qui concourent à la fabrication ou même à la distribution sans être incorporés aux produits. Exemple : Charbon utilisé comme combustible...

*NB* : Alors que les matières premières constituent toujours des charges directes, les matières et fournitures consommables constituent souvent des charges indirectes et sont alors réparties entre les centres d'analyse ou affectées à ces centres.

## Composantes d'un coût d'achat

- **Le prix d'achat:** comprend le prix d'achat facturé augmenté des impôts et taxes non récupérable, et diminué des taxes légalement récupérable (TVA) et des réductions commerciales (RRR) .
- **Les frais accessoires:** comprennent les frais autres que le prix d'achat, c'est à dire les charges liées à l'achat et à la mise en stock.

Exemples: Transports, installation, commissions...

$$\text{Coût d'achat} = \text{Prix d'achat} + \text{Frais accessoires}$$

4

### **Exemple 1:**

- Une entreprise utilise pour sa production deux matières premières M1 et M2. Compte tenu des frais accessoires d'achat, les achats du premier trimestre ont été pour M1 de 2 000 kg à 50 DHs l'unité; pour M2 de 3 000 kg à 80 DHs l'unité.
- Le tableau d'analyse des charges indirectes fait apparaître un total de 45 000 DHs pour le centre d'approvisionnement. L'unité d'œuvre de ce centre est le nombre de commandes de matières. Les livraisons de M1 se font une fois par mois; celles de M2 deux fois par mois.

**TAF:**

**Présenter le tableau de calcul des coûts d'achat**

5

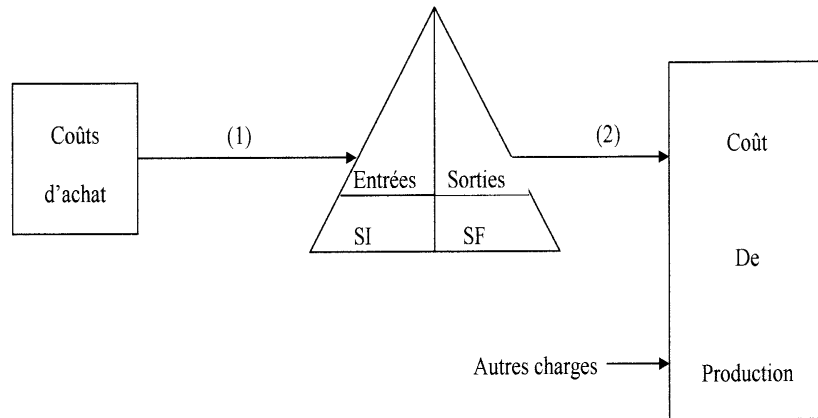
### **Exemple 2:**

- Le 15 octobre, l'entreprise 'Dupa' a pris livraison d'un lot de marchandises expédiées en port dû et facturées 1 495,00 DHs TTC. Les frais de transport incorporables aux coûts de la comptabilité analytique et concernant cette livraison s'élèvent à 30 DHs.
- La livraison qui a duré 15 mn, est assurée par un contrôleur dont le coût par heure de contrôle est de 20 DHs. Le tableau d'analyse des charges indirectes du mois d'octobre comprend un centre 'approvisionnement' pour lequel l'unité d'œuvre 'commande réceptionnée' est évaluée à 7 DHs.

**TAF:**

**Calculer le coût d'achat de cette commande.**

6



(1) Coût d'achat des produits achetés

(2) Coût d'achat des produits utilisés

7

## b. Coûts de production :

Le coût de production est l'ensemble des charges engagées pour la réalisation de la production d'un produit ou d'un service.

### • Coûts par stades de production

Le processus de fabrication d'un produit peut comporter des stades successifs, avec ou sans stockages intermédiaires, de produits intermédiaires.

Exemple : A partir de laine brute ou de coton, on obtient du fil simple, puis du fil assemblé, puis du tissu écru et enfin du tissu fini.

8

### Coûts par types de production

Il existe deux types de production:

#### • Coûts de production par produit

L'entreprise fabrique des produits identiques, les stocke, puis les vend.

Exemple : Si une entreprise fabrique en série deux types de machines M1 et M2, on calcule le coût global de production des machines M1 et M2

#### • Coûts de production par commande

L'entreprise produit uniquement ce qui lui a été commandé.

Exemple : Si une entreprise fabrique au cours d'un mois un pont roulant et une charpente métallique, on calculera séparément le coût du pont et celui de la Charpente.

9

## Composantes du coût de production

Un coût de production est calculé en additionnant

- des charges directes
  - Coût d'achat des matières et fournitures **consommées évalué selon des méthodes de valorisation des sorties de stock.**
  - Coût de la main-d'œuvre directe (MOD)
- des charges indirectes:
  - Les charges indirectes des centres de production sont réparties entre les coûts de production des produits ou des commandes proportionnellement aux unités d'œuvre qui leur sont fournies par ces centres.

$$\text{Coût de production} = \text{Coût d'achat de matières consommées} + \text{Frais de production}$$

10

### Exemple 1:

- L'entreprise « Proma » fabrique deux produits P1 et P2 dans trois ateliers A, B et C.
- Les sorties sont évaluées au coût unitaire moyen pondéré (CUMP)

TAF: Calculer les coûts de production à partir des informations suivantes:

- ☐ Coût horaire de la main-d'œuvre directe : 60 DHs
- ☐ 1000 h de MOD ont été consommées pour P1 dont 400 dans l'atelier B,
- ☐ 1200 h de MOD ont été consommées pour P2 dont 600 dans l'atelier B.
- ☐ Les heures machines se répartissent entre les produits à raison de 80 h pour P1 et 120 h pour P2.
- ☐ Il a été fabriqué dans la période considérée 1 000 unités de P1 et 1 500 unités de P2.

11

Stock M1

Q (kg)	C.U.	T	Q (kg)	C.U.	T
1000	55	55000	500		
600	53	31800	700		
400	56	22400			
2000		109200			
Consommations : pour P1 500 kg pour P2 700 kg					

Stock M2

Q (kg)	C.U.	T	Q (kg)	C.U.	T
1500	74	111000	1200		
1000	73	73000	1600		
500	78	39000			
1000	75	75000			
4000		298000			
Consommations : pour P1 1 200 kg pour P2 1 600 kg					

Extrait du tableau d'analyse des charges indirectes

		Centre Atelier A	Centre Atelier B	Centre Atelier C	
Charges et dotations					
Totaux après répartition secondaire		16000	40000	60000	
Unités d'œuvre .....		kg matière	h M.O.D.	h machine	
Nombres d'unités d'œuvre .....		4000	1 000	200	

12

### c. Coûts de revient:

Le coût de revient est l'ensemble des charges supportées par l'entreprise depuis l'achat des matières premières et leur transformation, jusqu'à la vente du produit fini. C'est un coût complet au stade final, coût de distribution inclus.

#### Composantes du coût de revient:

- ☐ **Coût de production:** concerne le coût de production des produits vendus évalué à la sortie du magasin de stockage.
- ☐ **Coût de distribution:** regroupe l'ensemble des charges directes et indirecte afférentes à l'exercice de la fonction distribution.

$$\text{Coût de revient} = \text{Coût de production des produits vendus} + \text{Frais de distribution}$$

13

Un coût de distribution résulte de l'addition de charges directes et de charges indirectes.

- **Charges directes:** étude de marché, publicité spécifique, certains transports ou manutentions....
- **Charges indirectes:**
  - de préparation des ventes (analyse des marchés, publicité, tarifs et catalogues, devis, notices, formation de personnel commercial...);
  - d'exécution des ventes (prise de commandes, facturation, surveillance des délais de livraison et de paiement...);
  - de stockage et de livraison (magasin, conditionnement, acheminement);
  - de service après-vente (entretien, réparations, gestion des pièces de change, garantie).

14

### **Exercice:**

L'entreprise TAZI est une entreprise industrielle spécialisée dans la production et la commercialisation de deux produits X et Y.

Pour le mois d'avril 2014, la ventilation de ses charges par fonction et par produit se présente dans le tableau suivant:

Charges	Montant	Produit X	Produit Y
Achats consommés de M et F	37 500	17 000	20 500
Charges d'approvisionnement	3 500	1 000	2 500
Charges de production	10 000	6 000	4 000
Charges de distribution	9 000	3 000	6 000
<b>Total</b>	<b>60 000</b>	<b>27 000</b>	<b>33 000</b>

TAF: calculer les différents coûts relatif à chaque produit.

15

#### d. Les étapes de détermination des coûts:

D'après le cycle d'exploitation d'une entreprise industrielle, pour déterminer les différents coûts, il faut passer par les étapes suivantes:

1. Le coût d'achat des matières premières.
2. L'inventaire permanent des stock des matières consommées.
3. Le coût de production des produits fabriqués.
4. L'inventaire permanent des stocks des produits finis.
5. Le coût de revient des produits finis vendus.

16

**Tableau de répartition des charges indirectes**

Eléments	Sections principales		
	Approvisionnement	Production	Distribution
<b>T.R.S</b>	<b>A3</b>	<b>B3</b>	<b>C3</b>
Nature de l'unité d'œuvre	-	-	-
Nombre d'unité d'œuvre	<b>A1</b>	<b>B1</b>	<b>C1</b>
Coût de l'unité d'œuvre	<b>A2</b>	<b>B2</b>	<b>C2</b>

#### **Etape n°1:**

#### **Coût d'achat**

Eléments	Q	C.U	Montant
<b>Charges directes:</b> -Prix d'achat			
<b>Charges indirecte:</b> - Section Approvisionnement	<b>A1</b>	<b>A2</b>	<b>A3</b>
<b>Coût d'achat</b>	<b>X1</b>	<b>X2</b>	<b>X3</b>

17

#### **Etape n°2:**

#### **Compte d'inventaire permanent de M.P**

Date	Libellé	DEBIT			Date	Libellé	CREDIT		
		Q	PU	M			Q	PU	M
	<b>SI</b> <b>Entrées:</b> (Achats)	<b>X1</b>	<b>X2</b>	<b>X3</b>		<b>Sorties:</b> (consommation) <b>SF</b>	<b>Y1</b>	<b>Y2</b>	<b>Y3</b>
<b>Total</b>						<b>Total</b>			

#### **Etape n°3:**

#### **Coût de production**

Eléments	Q	C.U	Montant
<b>Charges directes:</b> -Matières premières consommées -Main d'œuvre directe	<b>Y1</b>	<b>Y2</b>	<b>Y3</b>
<b>Charges indirecte:</b> - Section Production	<b>B1</b>	<b>B2</b>	<b>B3</b>
<b>Coût de production</b>	<b>Z1</b>	<b>Z2</b>	<b>Z3</b>

18

**Etape n° 4:****Compte d'inventaire permanent de M.F**

Date	Libellé	DEBIT			Date	Libellé	CREDIT		
		Q	PU	M			Q	PU	M
	SI Entrées: (Production)	Z1	Z2	Z3		Sorties: (Ventes) SF	W1	W2	W3
Total					Total				

**Etape n° 5:****Coût de revient**

Eléments	Q	C.U	Montant
<b>Charges directes:</b> - Coût de production des unités vendues	W1	W2	W3
<b>Charges indirecte:</b> - Section Distribution	C1	C2	C3
<b>Coût de revient</b>			

19

**2. Détermination des résultats:****a. Résultat analytique:**

Le résultat analytique est la différence entre le prix de vente d'un produit et le coût de revient correspondant.

Résultat analytique= Prix de vente – Coût de revient

20

**Exemple 1**

Les prix de vente des produits fabriqués par l'entreprise TAZI sont les suivants:

- Produit A: 30 000 dh
- Produit B: 35 000 dh

**TAF:**

**Calculer le résultat analytique de chaque produit.**

21

## b. Le rapprochement des résultats

Le résultat global trouvé en CA doit être égal au résultat de la CG.

A la fin d'une période comptable, il est rare que le résultat de la comptabilité analytique d'exploitation (RA) coïncide avec celui fournie par la CG (RG). La non égalité des deux résultats provient de différences d'incorporation. Les principales différences d'incorporation sont présentées dans le tableau suivant:

22

Tableau de rapprochement des résultats:

Eléments	Montant	
	Débit (-)	Crédit (+)
Résultat de la CA (RA)	RA <sup>-</sup>	RA <sup>+</sup>
Charges supplétives		X
Charges non incorporables	X	
Produits non incorporables		X
Différences d'inventaire: <ul style="list-style-type: none"><li>• Malis (Stock réel &lt; stock théorique)</li><li>• Bonis (Stock réel &gt; stock théorique)</li></ul>	X	X
Frais résiduels: <ul style="list-style-type: none"><li>• Arrondissement par défaut (frais résiduels +)</li><li>• Arrondissement par excès (frais résiduels -)</li></ul>	X	X
Résultat de la CG (RG)	RG <sup>+</sup>	RG <sup>-</sup>
Total	Y	Y

23

Les frais résiduels sont les écarts entre le total des charges de la section et le montant des charges imputés aux coûts lorsque le coût de l'unité d'œuvre a été calculé par arrondissement.

$$\text{Frais résiduels} = \text{Charges de la section} - \text{Charges imputées aux coûts}$$

Deux cas peuvent être distingués:

- ☐ Charges de la section > charges imputées: Frais résiduels **positifs** à retrancher du RA.
- ☐ Charges de la section < charges imputées: Frais résiduels **négatifs** à ajouter au RA.

24



Le résultat de la CG (RG) peut donc être calculé par l'utilisation de la formule suivante:

$$RG = RA + \text{Charges supplétives} - \text{Charges non incorporables} + \text{Produits non incorporable} \pm \text{différences d'inventaire} \pm \text{frais résiduels}$$

Le passage du RA au RG se fait selon le principe suivant:

*Si un élément (charge ou produit) entraîne une surévaluation du RA, il est retranché. Si l'élément entraîne une sous-évaluation du RA, il est ajouté.*

RA	
Ajoutés (+)	Retranchés (-)
+Charges supplétives	-Charges non incorporables
+Produits non incorporable	-Mali d'inventaire
+Boni d'inventaire	-Frais résiduels positifs arrondis par défaut
+Frais résiduels négatifs arrondis par excès	
= RG	

25

### Exercice

Pour le mois de mars 2014, la CAE de l'entreprise TAZI a enregistré les éléments suivants (en dh):

#### Différences de traitements:

Eléments	Montant
Dotations des non-valeurs	6 320
Charges non courantes	5 000
Rémunération de l'exploitant	8 500
Rémunération des capitaux propres	15 000
Produits non courants	12 500

#### Différences d'inventaire:

Eléments	Stock réel	Stock théorique
Stock de MP	72 500	73 300
Stock de PF	24 800	23 600

#### Frais résiduels:

	Montant des charges de la section	Montant des charges imputées
Section Approvisionnement	136 750	136 820
Section production	765 430	765 430
Section distribution	65 890	65 740

#### TAF:

Sachant que le résultat de la CA est un bénéfice de 170 000 dhs

Déterminer le résultat de la CG

26