



ENCGT

المدرسة الوطنية للتجارة والتسيير
ⵜⴰⵎⴰⵏⵜ ⵏ ⵜⴰⵎⴰⵏⵜ ⵏ ⵜⴰⵎⴰⵏⵜ ⵏ ⵜⴰⵎⴰⵏⵜ
École Nationale de Commerce et de Gestion

COMPTABILITE DE GESTION I

Manuel d'exercices corrigés



Semestre 3 – Cycle normal de l'ENCGT

Pr. Ahmed Fath-Allah RAHMOUNI

Année universitaire : 2022-2023

Sommaire

Chapitre 1 : Concepts de base des systèmes de coûts	2
Chapitre 2 : Le passage de la comptabilité analytique à la comptabilité de gestion.....	5
Chapitre 3 : Evaluation des sorties de stocks.....	7
Chapitre 4 : Méthode des centres d'analyse	8
Solution des exercices	9

Chapitre 1 : Concepts de base des systèmes de coûts

Exercice 1

Répondre à l'ensemble des questions suivantes :

- 1) En tant que responsable de la comptabilité de gestion de l'entreprise votre tâche est de (entourer la bonne réponse) :
 - a) Préparer les états financiers de l'entreprise
 - b) Préparer des prévisions budgétaires pour les activités futures de l'entreprise.
 - c) Veiller à ce que la qualité des coûts des produits et services soit efficace
 - d) Fournir les informations aux actionnaires sur l'état financière de l'entreprise

- 2) Le calcul des coûts cherche à (entourer la ou les bonnes réponses)
 - a) Minimiser les coûts des produits et services
 - b) Organiser l'information sur les coûts pour répondre aux exigences le reporting financier externe
 - c) Organiser l'information sur les coûts pour répondre aux exigences du reporting financier interne
 - d) Établir les documents de synthèse (Bilan, CPC, etc.)
 - e) Fournir aux dirigeants les informations nécessaires à la prise de décision

- 3) Classer les éléments suivants en coût fixe (F), coût variable (CV), coût semi variable (SV : comprenant partie fixe et partie variable) :
 - a) Coût des matières premières
 - b) Salaires du comptable
 - c) Fioul
 - d) Assurance des bâtiments
 - e) Amortissement du matériel
 - f) Rémunération des commerciaux
 - g) Frais de téléphone
 - h) Électricité

- 4) Qu'appelle-t-on l'étude des lois qui régissent la variabilité des coûts ?
.....

- 5) Répondre par vrai ou faux aux affirmations suivantes :
 - a) Unitairement les charges variables sont croissantes par rapport à l'activité
 - b) Unitairement les charges fixes sont décroissantes par rapport à l'activité
 - c) Les charges variables sont inversement proportionnelles à l'activité
 - d) Les charges fixes sont indépendantes de l'activité de l'entreprise

- 6) Répondre par vrai ou faux aux affirmations suivantes :
- a) Le système de comptabilité de gestion retient-il toutes les charges de la comptabilité générale
 - b) Le système de comptabilité de gestion ne retient-il que les charges de la comptabilité générale
- 7) Relier chaque concept dans le tableau à la bonne définition dans la partie droite du tableau :

a) Charges incorporables	Charges de la comptabilité générale retenues en comptabilité de gestion
b) Charges non incorporables	Charges de la comptabilité générale non retenues en comptabilité de gestion
c) Charges supplétives	Charges qui existent en comptabilité générale mais dont l'évaluation est différente en comptabilité de gestion
d) Charges de substitution	Charges fictives qui n'existent pas en comptabilité générale retenues en comptabilité de gestion

- 8) Les charges de la comptabilité générale s'obtiennent (entourer la bonne réponse) :
- a) Charges retenues en comptabilité de gestion + éléments supplétifs – charges non incorporables
 - b) Charges retenues en comptabilité de gestion – éléments supplétifs + charges non incorporables
 - c) Charges retenues en comptabilité de gestion – éléments supplétifs – charges non incorporables
- 9) Quel est la fonction de coût pour chacun des éléments ci-dessous :

a) Charges variables totales	$Y = b$
b) Charges fixes totales	$Y = ax$
c) Charge variable unitaire	$Y = b/x$
d) Charge fixe unitaire	$Y = a$

- 10) Dans l'évaluation des sorties en stock, quelle est la méthode qui élimine l'effet de la variation des prix ?
- a) FIFO
 - b) LIFO
 - c) CMUP

11) Répondre par vrai ou faux :

Dans une banque, un client constitue un objet de coût possible	
Un coût direct par rapport à un produit est un coût qui varie en fonction du niveau d'activité	
L'entreprise E fabrique et commercialise différentes lignes de produit. a) Le salaire du responsable du service Entretien est un coût direct par rapport aux produits b) L'amortissement des véhicules des vendeurs est un coût direct par rapport aux produits c) Les commissions versées aux vendeurs (2 % du prix de vente) sont un coût direct par rapport aux produits	
Dans un atelier d'impression textile fabriquant différents tissus imprimés, le salaire du chef d'atelier est une charge indirecte par rapport à l'atelier	
Le coût fixe unitaire d'un produit peut varier	
Dans une entreprise fabriquant des tôles en acier, le coût de l'acier est un coût variable	
L'amortissement des machines de production constitue un coût fixe	
Dans une entreprise fabriquant et commercialisant différentes lignes de produit, les commissions versées aux vendeurs (définies comme un % du prix de vente) constituent un coût fixe	
Le coût de revient d'un produit est égal au : a) Coût d'achat + Coût de production b) Coût d'achat + Coût de production + Coût de vente/distribution c) Coût de production + Coût de vente/distribution	
Les éléments supplétifs et les charges non incorporables induisent une différence entre le résultat de la comptabilité de gestion et celui de la comptabilité générale	
Les charges non incorporables sont celles dont on ne tient pas compte pour le calcul des coûts	

Chapitre 2 : Le passage de la comptabilité analytique à la comptabilité de gestion

Exercice 1

La société dans laquelle vous effectuez votre stage a établi le relevé des charges du mois de février N. Elle vous fournit les charges de la comptabilité générale du mois et un ensemble d'informations complémentaires :

1. Cette société est une société de personnes.
2. Les charges du mois enregistrées en comptabilité sont les suivantes :
 - charges d'exploitation hors amortissements et hors provisions : 500 000 DH ;
 - charges financières : 4 000 DH ;
 - charges exceptionnelles : 6 000 DH.
3. La rémunération de l'exploitant est évaluée à 7 000 DH par mois.
4. La prime d'assurance annuelle est de 12 000 DH. Elle est payée chaque 1^{er} octobre.
5. La société a réglé le 15 février le loyer trimestriel qui s'élève à 15 000 DH.
6. Il faut prendre en compte la part des amortissements des immobilisations acquises lors de la création de l'entreprise en janvier N – 2 et amorties selon les modalités suivantes :
 - constructions : 3 000 000 DH, amortis sur 20 ans selon le mode linéaire ;
 - matériels industriels : 900 000 DH, amortis en dégressif sur 10 ans (taux = 2,5) ;
 - matériel de transport : 120 000 DH, amortis en linéaire sur 5 ans.Pour le calcul des coûts, il est décidé de retenir une dépréciation linéaire des matériels industriels.

La valeur résiduelle du matériel de transport est estimée à 72 000 DH.

Travail à faire :

1. Déterminer l'amortissement économique des immobilisations pour le mois de février N.
2. Calculer le montant des charges incorporées au calcul des coûts en justifiant chacune des corrections.

Exercice 2

Déterminer les charges mensuelles retenues en comptabilité de gestion à partir des informations suivantes concernant la société « Ventou », entreprise de négoce.

Les charges de la période s'élèvent à 2 563 000 dont :

- Prime assurance vie du dirigeant : 1 250
- Dotations aux provisions réglementées : 35 000

- Charges exceptionnelles sur immobilisations corporelles cédées : 125 000
- Charges financières : 25 000
- Dotations aux amortissements sur immobilisations corporelles. Il s'agit de locaux d'entreposage acquis 2 ans auparavant : 1 680 000 amortissable comptablement linéairement sur 10 ans. Le contrôleur de gestion estime que la valeur inscrite au bilan n'est plus pertinente du fait de la modification avantageuse de la desserte routière et propose de retenir 2 070 000 amortissable sur 15 ans.

Les actionnaires perçoivent un dividende moyen représentant 8 % du capital social s'élevant à 7 500 000.

Les dépenses de chauffage des locaux sont estimées à 6 500 à partir de la période analogue de l'exercice antérieur faute de disposer de la facture.

Exercice 3

L'entreprise individuelle TARTAMPIO dirigée par Monsieur Champion souhaite répertorier les charges à intégrer dans sa comptabilité de gestion pour le calcul des coûts de revient de ses productions.

Elle vous présente ci-après la liste des éléments :

- Charges de personnel de la production et des opérations commerciales ;
- Rémunération de l'exploitant ;
- Honoraires de l'expert-comptable ;
- Achats des consommables pour la production ;
- Frais de haras pour l'entraînement des chevaux de Monsieur Champion ;
- Frais de formation professionnelle des salariés de l'entreprise ;
- Charge exceptionnelle liée à la destruction accidentelle de produits finis ;
- Dotation aux amortissements des équipements de production ;
- Loyers des locaux de l'entreprise ;
- Dotation aux provisions pour dépréciation des créances commerciales ;
- Amende pour excès de vitesse d'une voiture de l'entreprise prêtée à un salarié pendant le dernier week-end.

Travail à faire :

Identifiez les charges incorporables, les charges supplétives et les charges non incorporables.

Chapitre 3 : Evaluation des sorties de stocks

Exercice 1

La société commerciale Karim et Cie a réalisé les opérations suivantes au cours du mois de juin :

- 1^{er} juin, stock : 3 000 articles à 105 Dh
- 4 juin, bon de sortie n° 14 : 1 700 articles
- 12 juin bon d'entrée n° 3 : 5 000 articles à 108 Dh
- 17 juin bon de sortie n° 15 : 2 000 articles
- 20 juin bon de sortie n° 16 : 1 500 articles
- 26 juin, bon d'entrée n° 4 : 3 000 articles à 112 Dh

Travail à faire

Établir la fiche de stock selon les méthodes du CMUP, du PEPS et du DEPS.

Chapitre 4 : Méthode des centres d'analyse

Exercices sur le tableau de répartition des charges indirectes

Exercice 1 (répartition primaire et secondaire)

Dans une entreprise, on a enregistré, entre autres, en classe 6 de la comptabilité générale, les charges suivantes considérées comme des charges indirectes pour le calcul des coûts et des coûts de revient d'un mois.

- Fournitures consommables : 12.000
- Services extérieurs – compte 613 : 10.000
- Services extérieurs – compte 614 : 8.000
- Impôts et taxes : 5.000
- Charges de personnel : 260.000
- Dotations aux amortissements : 15.000
- Dotations aux dépréciations et provisions : 5.000

Il est d'autre part décidé de tenir compte de charges supplétives s'élevant à 15.000 Dh. En revanche, les charges d'usage relatives aux amortissements figurant ci-dessous ne seront retenues que pour 10.000 Dh.

La répartition des charges indirectes se fait entre les centres suivants :

- Centre auxiliaire : prestations connexes, Administration générale et finance
- Centres principaux : approvisionnement, ébauchage, finissage, ventes au détail, ventes en gros, selon les clés ci-après :

Charges	Adm. Générale et financement	Prestations connexes	Approv.	Ebauchage	Finissage	Distribution
- Fournitures consommables	30	5	5	5	5	50
- Services extérieurs (613)	10	65	5	5	5	10
- Services extérieurs (614)	50		10	30		10
- Impôts et taxes	30	20				50
- Charges de personnel	10	5	5	30	40	10
- Dotations aux amortissements	20	20	5	15	20	20
- Dotations aux dépréciations et provisions	60					40
- Charges supplétives	30	20				50

Le centre « prestations connexes » se répartit entre les autres centres à raison de 20% pour l'ébauchage, 50% pour le finissage, 10% pour la distribution et 20% pour l'administration générale et le financement.

Le centre « Administration générale » se répartit entre les centres principaux de la façon suivante : 20% à l'approvisionnement, 25% à l'ébauchage, 25% au finissage et 30% à la distribution.

Nature et importance des unités d'œuvre et des assiettes de frais

Centres	Unités d'œuvre ou assiettes de frais	Nombres ou valeur
Approvisionnement	Kg de matière achetée	11.000
Ebauchage	Kg de matière utilisée	10.000
Finissage	Heure de machine	1.000
Distribution	Coût de production	360.000
Administration générale et financement	Coût de production	360.000

Travail à faire : Etablir le tableau de répartition primaire et secondaire

Exercice 2 (prestations entre centres auxiliaires)

Considérons la répartition primaire suivante :

	Centres auxiliaires		Centres principaux	
	Gestion du personnel	Prestations connexes	Atelier	Distribution
Total après répartition primaire	25 000	40 000	100 000	25000

Les clés de répartition des centres auxiliaires sont les suivants :

	Gestion du personnel	Prestations connexes	Atelier	Distribution
Gestion du personnel		20%	50%	30%
Prestation connexes			60%	40%

Travail à faire : Établir le tableau de répartition secondaire.

Exercice 3 (prestations entre centres auxiliaires)

Un centre « transports » a eu sur une période une activité de 100.000 Km dont 10.000 ont été réalisés pour un centre « entretien ».

L'entretien a pour sa part travaillé 2000 heures dont 600 pour le centre « transport ».

Le total après répartition primaire est de 260.000 Dh pour le centre « transport » et de 168.000 pour le centre « entretien ».

Travail à faire : Déterminer le montant des centres auxiliaires à imputer aux autres centres.

Exercice 4

Dans l'entreprise industrielle PIVOT, les charges courantes suivantes, enregistrées en comptabilité générale, doivent être considérées comme des charges indirectes pour le calcul des coûts :

- Fournitures administratives : 1 200
- Autres charges externes (comptes 613) : 1 000
- Autres charges externes (comptes 614) : 800
- Charges de personnel : 26 000
- Dotations aux amortissements : 1 000
- Dotations aux provisions : 500

Les charges indirectes sont réparties entre les centres d'analyse selon le tableau suivant :

	Centres auxiliaires		Centres principaux			
	Prestations connexes	Gestion des bâtiments	Ébauchage	Finissage	Ventes au détail	Ventes en gros
Fournitures administratives	5	5	5	10	45	30
Autres Charges externes (613)	75	5			10	10
Autres Charges externes (614)			40		10	50
Charges de personnel	5	5	35	35	10	10
Impôts et taxes	20	5			45	30
Amortissements	20	20	20	20	10	10
Provisions					40	60

Informations sur la répartition secondaire :

Le centre « prestations connexes » est réparti à raison de 20% pour les bâtiments, 30% pour l'ébauchage, 30% pour la finition, 10% pour les ventes au détail et 10% pour les ventes en gros.

Le centre « gestion des bâtiments » est réparti à raison de 10% pour les prestations connexes, 40% pour l'ébauchage, 30% pour la finition, 10% pour les ventes au détail et 10% pour les ventes en gros

Informations sur les unités d'œuvre :

- Ébauchage : 10 000 Kg de matières premières
- Finition : 1 000 h de travail
- Ventes au détail : 1 000 produits vendus
- Ventes en gros : 2 000 produits vendus

Travail à faire :

- 1) Effectuer la répartition primaire et secondaire des charges indirectes
- 2) Calculer le coût de l'unité d'œuvre pour chaque centre principal.

(Arrondir les chiffres à l'unité la plus proche)

Exercices sur la hiérarchie des coûts

Exercice 5

Une entreprise fabrique et vend un produit unique XPl. Ce produit est obtenu à partir de la matière M, mais seulement sur stock.

Renseignement concernant le mois de mai :

- Achats de matières premières : 744 DH
- Charges d'approvisionnement : 36 DH
- Matières premières consommées : 720 DH
- Charges de production : 100 DH
- Charges de distribution : 20,8 DH
- Production : 80 produits finis
- Prix de vente unitaire des produits finis : 12 DH

Travail à faire

- 1) Calculer le coût d'achat de la matière première
- 2) Calculer le coût de production global et unitaire
- 3) Calculer le coût de revient global et unitaire
- 4) Calculer le résultat analytique global et unitaire

Exercice 6

BMI est une SARL spécialisée dans le secteur artisanal, elle fabrique uniquement sur commande deux produits ; des tables et des tabourets en bois. La production de ces deux produits se fait à partir de planche et de fournitures diverses (vis, colle ...).

M. Ahmed, Responsable de la comptabilité Analytique, vous communique pour le mois d'avril 20N ; les renseignements suivants :

A- Achats de matières premières:

- Planches384 m² de planches au prix de 12 096 Dh ;
- Fournitures diverses600 Dh.

B- Charges d'approvisionnements: 384 Dh

Elles sont imputées au seul coût d'achat des planches.

C- Charges de production: 1 200 Dh

Ces charges concernent :

- les tables pour 75% de leur montant,
- les tabourets pour 25% de leur montant.

D- Production:

A la fin du mois de janvier 20N, la production a été de 48 tables et 200 tabourets.

E- Consommation:

- Pour les tabourets :

- planches : 160 m²
- fournitures diverses : 200 Dh

- pour les tables :

- planches : 224 m²
- fournitures diverses : 400 Dh

F- Ventes:

- 48 tables à 220 Dh l'unité;
- 200 tabourets à 40 Dh l'unité.

G - Frais de distribution;

Les frais engagés représentent 5 Dh par produit vendu pour les tables, et 2 Dh pour les tabourets.

Travail à faire

Calculer le coût d'achat de la matière première, le coût de production et le coût de revient et le résultat analytique des deux produits.

Exercice 7

L'entreprise "ANDOU" fabrique un modèle unique de chandelier à partir d'une seule matière première : le bronze, dans un atelier unique de production.

Elle achète le bronze qui est stocké avant d'être utilisé dans l'atelier de production pour fabriquer les chandeliers. Ceux-ci sont stockés avant d'être vendus.

Renseignements concernant le mois de mars :

- Achat de bronze : 800 kg à 22 Dh le kg.
- Charges directes d'achat 200 Dh pour les 800 kg.
- Charges indirectes d'approvisionnement 1,25 Dh par kg acheté.
- Le stock initial (début mars) de bronze est de 200 kg à 23 Dh le kg.
- Production du mois : 700 chandeliers qui ont nécessité 750 kg de bronze ;
- 400 heures de main-d'œuvre directe à 14 Dh l'heure ;
- 6 880 Dh de charges indirectes d'atelier pour 400 heures de travail.
- Le stock initial de chandeliers (début mars) est de 120 chandeliers à 47 Dh le chandelier.
- Les charges directes de distribution s'élèvent à 968 Dh pour 600 chandeliers vendus.
- Les charges indirectes de distribution s'élèvent à 1 000 Dh pour 600 chandeliers vendus.
- Les ventes du mois représentent 600 chandeliers vendus à 62 Dh la pièce.

Travail à faire

1. Calculer le coût d'achat de la matière première.
2. Présenter le compte de stock de cette matière première.
3. Calculer le coût de production, le coût de revient et le résultat analytique.

Remarque : L'entreprise utilise le système de coût moyen unitaire pondéré de fin de période pour l'évaluation des sorties en stock.

Cas de synthèse sur le calcul des coûts complets

Exercice 8

La Société Anonyme Bord, basée aux Milles près d'Aix-en-Provence, sous-traite la fabrication de tissu pour une entreprise de confection. Elle fabrique deux types de pièces de tissus U et V, correspondant à deux qualités différentes. Chacun de ces produits est traité successivement dans deux ateliers.

Dans le but de calculer le résultat analytique de ces produits, cinq centres d'analyse ont été définis : prestations connexes, approvisionnements, atelier filage, atelier tissage, magasin. Pour le mois de mars, la société dispose d'un certain nombre de renseignements.

1) Répartition secondaire :

- répartition primaire des charges indirectes :

➤ prestations connexes :	147 950 €
➤ approvisionnements :	580 000 €
➤ atelier filage :	432 650 €
➤ atelier tissage :	439 450 €
➤ magasin :	362 750 €

- le centre "prestations connexes" est un centre auxiliaire de la SA Bord qui se répartit entre les trois centres principaux : filage, tissage et magasin, dans l'ordre ci-dessus, proportionnellement aux nombres 3, 7 et 1.

- 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 ;
➤ atelier tissage :	l'unité de produit fini ;
➤ magasin :	100 € de ventes.

- Le nombre d'unités d'œuvre peut être estimé à partir des éléments suivants :

➤ achats de matières premières :	50 000 kg pour 2 320 000 €
➤ heures de main-d'œuvre directe :	4 300 heures
➤ nombre de rouleaux produits :	5 800 (soit 3 000 rouleaux de U et 2 800 rouleaux de V) ;
➤ nombre de rouleaux U vendus :	3 000 unités à 1 000 € l'unité
➤ nombre de rouleaux V vendus :	3 200 unités à 1 200 € l'unité

2) Calcul du coût de revient :

- stocks en début de mois :
 - 16 666 kg de matières premières pour 999 960 €
 - il n'existe pas d'encours de production ni de stocks de rouleaux U,
 - 500 rouleaux de V pour une valeur de 461 850 €
- matières premières consommées
 - 27 000 kg pour U, soit 9 kg par rouleau,
 - 28 000 kg pour V, soit 10 kg par rouleau ;
- coût de la main-d'œuvre directe :
 - 210 000 €, charges comprises pour U,
 - 392 000 €, charges comprises pour V ;
- l'activité de l'atelier filage a été de 4 300 unités d'œuvre, sachant que :
 - il faut une demi-unité d'œuvre par rouleau U,
 - il faut une unité d'œuvre par rouleau V.

Travail à faire

Il vous est demandé de déterminer le coût de revient des produits U et V selon le CMUP et le FIFO. Commenter les résultats sur la rentabilité des produits.

REMARQUE : les stocks sont valorisés selon par la méthode du CMUP.

Exercice 9

Installée à Lille, et créé par deux jeunes agriculteurs, l'entreprise Fromagerie du Nord fabrique des fromages de vache, de brebis et mixte (brebis et vache). Son activité consiste dans la collecte du lait dans les élevages situés sur les causses, dans la fabrication des fromages puis dans leur expédition aux fromageries clientes.

Les conditions d'exploitation de l'année N sont décrites dans l'annexe 1. De nouveaux contacts commerciaux laissent espérer une progression du volume des ventes pour N+1.

Travail à faire

- 1. Compléter le tableau de répartition des charges indirectes présenté dans l'annexe 2.**
- 2. Calculer les coûts et les résultats unitaires des trois types de fromages (hors charges générales).**
- 3. Calculer le résultat total.**

Annexe 1 - Conditions d'exploitation pour N

- Lait utilisé pour la fabrication des fromages

Poids des fromages après affinage : 5 kg

Composition des fromages :

- Vache : 4,8 litres de lait par kg de fromage obtenu;
- Brebis : 3,6 litres de lait par kg de fromage obtenu ;
- Mixte : 2,8 litres de lait de vache et 1,6 litres de lait de brebis par kg de fromage obtenu.

Prix du lait : 0,48 € le litre de lait de vache et 0,72 € le litre de lait de brebis.

- Coût de l'approvisionnement en lait.

La collecte du lait représente un coût annuel de 34 740 €. Ce coût est affecté aux diverses productions (types de fromages) au prorata du prix d'achat du lait contenu dans ces productions.

- Fabrication des fromages

La fabrication est réalisée en deux étapes : emprésurage et affinage.

Étape 1. Emprésurage, égouttage et pressage

Dans cette étape, le lait est chauffé dans une cuve. Le lait caillé est brisé puis brassé en étant chauffé. Le coût annuel de fonctionnement de l'atelier est de 115 000 € (coût fixe incluant les charges du personnel affecté aux opérations). L'entreprise X possède 6 cuves et cet équipement n'est actuellement utilisé qu'à 75 % de ses capacités.

Étape 2 Affinage par séchage

Le temps de séchage et affinage est de 8 semaines pour un fromage de vache, 12 semaines pour un fromage mixte, et de 16 semaines pour un fromage de brebis. Compte tenu des temps de nettoyage, le séchoir est utilisé 48 semaines par an. Le coût annuel de fonctionnement du séchoir est de 124 000 € (coût fixe). Sa capacité est de 7 000 fromages (nombre de fromages séchant simultanément), ce qui permet $7\,000 \times 48 = 336\,000$ semaines d'affinage.

☒ Frais de livraison aux fromageries.

La livraison est assurée par une société spécialisée dans la livraison de produits alimentaires ; la facturation s'est élevée, pour l'exercice, à 111 440 €. Les gérants décident d'affecter ce coût entre les trois productions au prorata de leur CA respectif.

- Prix de vente des fromages

Fromages de vache : 30 € / fromage

Fromages mixtes : 36 € / fromage

Fromages brebis : 44 € / fromage

- Charges générales (dont la rémunération des associés) : 130 000 €.

L'entreprise a décidé de ne pas inclure ces charges dans le coût de revient. Elles sont prises en compte dans le calcul du résultat global de l'entreprise.

- Volume des ventes de l'exercice

Fromages de vache : 12 000.

Fromages mixtes : 6 000.

Fromages brebis : 5 000.

Annexe 2 : Tableau de répartition des charges indirectes

	Approvisionnement	Empréurage	Affinage	Livraison
Coût du centre	34.740	115.000	124.000	111.440
Unité d'œuvre ou assiette des frais	Prix d'achat du lait	Fromage obtenu	Semaine d'affinage par fromage	Chiffre d'affaires
Nombre d'œuvre ou montant de l'assiette				
Coût d'unité d'œuvre ou taux de frais				

Exercice 10

Une entreprise industrielle fabrique à partir d'une même matière première, le verre à glace, deux sortes d'articles :

- La glace ordinaire, type D
- La glace biseautée, type E.

Elle tient une comptabilité de gestion arrêtée tous les mois. Les données relatives à l'activité du mois de janvier N sont les suivantes :

- Stocks au début du mois :
 - Matières premières (mélange de silice, chaux et baryte) : 35 000 Kg à 30 Dh le Kg
 - Matières consommables : 42 000 Dh
 - Produits finis :
 - Glace D : 600 m² à 1 587,5 Dh le m²
 - Glace E : 200 m² à 1 977,5 Dh le m²
 - Produits en cours :
 - Glace D : 75 980 Dh
 - Glace E : néant

- Comptes de gestion :
 - Achats de matières premières : 25 000 Kg à 26,8 Dh le Kg
 - Achats de matières consommables : 25 200 Dh
 - Achats de fournitures consommables (non stockées) : 55 000 Dh
 - Autres charges courantes par nature : 1 112 000 Dh
 Dont 21 000 Dh de dotations non incorporables, 384 000 Dh de charges de main-d'œuvre directe pour les deux ateliers, et 3 577,5 Dh de perte sur un client insolvable à considérer comme une charge de distribution.

D'autre part, il convient de tenir compte, comme charge supplétive de gestion, des moyens, de la rémunération du chef d'entreprise pour un montant annuel de 385 200 Dh et , comme charge supplétive d'administration générale, de 10 000 Dh mensuels représentant la rémunération des capitaux.

- Ventes du mois :
 - Glace type D : 700 m² pour 1 540 000 Dh
 - Glaces type E : 600 m² pour 1 710 000 Dh
- Produits exceptionnels : 6 800 Dh
- Charges exceptionnelles : 4 560 Dh
- La production a absorbé :
 - Pour la fusion :
 - 36 000 Kg de mélange
 - 120 000 Dh de main-d'œuvre directe
 - Pour une production de 1 000 m² de verre coulé
 - Pour la finition :

	Glace type D	Glace type E
Verre coulé	450 m ²	550 m ²
Main-d'œuvre directe	1 550 h	4 450 h

Les productions de glaces terminées pour le mois sont les suivantes :

Type D : 450 m²
 Type E : 500 m²

A la fin de janvier, les glaces en cours de finition sont évaluées ci-après :

Type D : 81 450 Dh
 Type E : 78 000 Dh

- Existants réels établis par le magasinier en fin de période :
 Matières premières en stock : 23 800 Kg

Matières consommables en stock : 36 600 Dh

En ce qui concerne les glaces terminées, les données de l'inventaire extra-comptable correspondent aux renseignements extraits de la comptabilité de gestion.

Les charges indirectes du mois de janvier, y compris les matières et fournitures consommables, sont réparties entre les centres, conformément aux clés de répartition données par le tableau suivant :

Charges par nature	Totaux	Centres auxiliaires		Centres principaux				
		Prestations connexes	Gestion des moyens	Approv.	Atelier fusion	Atelier finition	Distrib.	Admin. générale
- Matières consommables	30 000	1	1		1			
- Fournitures consommables	55 000	4%	60%	16%			20%	
- Services extérieurs (613)	185 000	2%	4%	10%	50%	30%	4%	
- Services extérieurs (614)	30 000	5%	10%	85%				
- Impôt et taxes	120 000	1%	5%			2%	92%	
- Charges de personnel	369 000	4	2	1			1	1
- Charges de gestion courante	3 577,5						100%	
- Charges financières	12 000							100%
- Dotations incorporables ⁽¹⁾				1		3	4	
Répartition du centre prestations connexes		X	→	8		5	7	
Répartition du centre gestion des moyens			X →	30%	20%	20%	30%	
Unités d'œuvre et assiettes de frais				Kg de mélange acheté	m ² de verre coulé	H MOD	Coût de production des glaces vendues	
Nombre et montants								
Coût d'unités d'œuvre et taux de frais								
- Calculés								
- arrondis								

(1) le montant annuel des dotations de l'exercice est de 636 000 Dh

Travail à faire

1) Présenter le tableau d'analyse des charges indirectes en tenant compte des clés de répartition données.

Arrondir les coûts des unités d'œuvre des centres principaux au dirham inférieur et les taux de frais au millier inférieur.

Dans tous les calculs suivants, retenir les coûts unitaires et taux de frais ainsi arrondis.

2) Sachant que les sortis des magasins sont chiffrées au coût moyen pondéré en tenant compte du stock initial, présenter, sous forme de tableaux, les calculs conduisant :

- au coût d'achat des matières premières ;
- au coût de production des deux types de glaces terminées ;

- aux coûts de revient des produits vendus ;
- aux résultats obtenus sur chaque type de vente pour la période.

3) En supposant que l'on procède dès la fin janvier à un rapprochement avec la comptabilité financière, déterminer le résultat de la comptabilité de gestion pour le mois de janvier.

Solution des exercices

Chapitre 1 : Concepts de base des systèmes de coûts

Exercice 1

Répondre à l'ensemble des questions suivantes :

- 1) En tant que responsable de la comptabilité de gestion votre tâche est de (entourer la bonne réponse) :
 - e) Préparer les états financiers de l'entreprise
 - f) Préparer des prévisions budgétaires pour les activités futures de l'entreprise.
 - g) Veiller à ce que la qualité des produits soit efficace
 - h) Fournir les informations aux actionnaires sur l'état financière de l'entreprise
- 2) Le calcul des coûts cherche à (entourer la ou les bonnes réponses)
 - f) Minimiser les coûts des produits et services
 - g) Organiser l'information sur les coûts pour répondre aux exigences le reporting financier externe
 - h) Organiser l'information sur les coûts pour répondre aux exigences du reporting financier interne
 - i) Établir les documents de synthèse (Bilan, CPC, etc.)
 - j) Fournir aux dirigeants les informations nécessaires à la prise de décision
- 3) Classer les éléments suivants en coût fixe (F), coût variable (CV), coût semi variable (SV : comprenant partie fixe et partie variable) :
 - a) Coût des matières premières V
 - b) Salaires du comptable F
 - c) Fioul V
 - d) Assurance des bâtiments F
 - e) Amortissement du matériel F
 - f) Rémunération des commerciaux SV
 - g) Frais de téléphone SV
 - h) Électricité SV
- 4) Qu'appelle-t-on l'étude des lois qui régissent la variabilité des coûts ?

Comportement des coûts
- 5) Répondre par vrai ou faux aux affirmations suivantes :

- e) Unitairement les charges variables sont croissantes par rapport à l'activité **F**
 - f) Unitairement les charges fixes sont décroissantes par rapport à l'activité **V**
 - g) Les charges variables sont inversement proportionnelles à l'activité **F**
 - h) Les charges fixes sont indépendantes de l'activité de l'entreprise **V**
- 6) Répondre par vrai au faux aux affirmations suivantes :
- c) Le système de comptabilité de gestion retient-il toutes les charges de la comptabilité générale **F**
 - d) Le système de comptabilité de gestion ne retient-il que les charges de la comptabilité générale **F**
- 7) Relier chaque concept dans le tableau à la bonne définition dans la partie droite du tableau :

e) Charges incorporables	A Charges de la comptabilité générale retenues en comptabilité de gestion
f) Charges non incorporables	B Charges de la comptabilité générale non retenues en comptabilité de gestion
g) Charges supplétives	D Charges qui existent en comptabilité générale mais dont l'évaluation est différente en comptabilité de gestion
h) Charges de substitution	C Charges fictives qui n'existent pas en comptabilité générale retenues en comptabilité de gestion

- 8) Les charges de la comptabilité générale s'obtiennent (cocher la bonne réponse) :
- d) Charges retenues en comptabilité de gestion + éléments supplétifs – charges non incorporables
 - e) Charges retenues en comptabilité de gestion – éléments supplétifs + charges non incorporables**
 - f) Charges retenues en comptabilité de gestion – éléments supplétifs – charges non incorporables
- 9) Dans l'évaluation des sorties en stock, quelle est la méthode qui élimine l'effet de la variation des prix ?
- d) FIFO
 - e) LIFO
 - f) CMUP**

10) Répondre par vrai ou faux :

Dans une banque, un client constitue un objet de coût possible	V
Un coût direct par rapport à un produit est un coût qui varie en fonction du niveau d'activité	V
L'entreprise E fabrique et commercialise différentes lignes de produit. a) Le salaire du responsable du service Entretien est un coût direct par rapport aux produits b) L'amortissement des véhicules des vendeurs est un coût direct par rapport aux produits c) Les commissions versées aux vendeurs (2 % du prix de vente) sont un coût direct par rapport aux produits	F F V
Dans un atelier d'impression textile fabriquant différents tissus imprimés, le salaire du chef d'atelier est une charge indirecte par rapport à l'atelier	F
Le coût fixe unitaire d'un produit peut varier	V
Dans une entreprise fabriquant des tôles en acier, le coût de l'acier est un coût variable	V
L'amortissement des machines de production constitue un coût fixe	V
Dans une entreprise fabriquant et commercialisant différentes lignes de produit, les commissions versées aux vendeurs (définies comme un % du prix de vente) constituent un coût fixe	F
Le coût de revient d'un produit est égal au : a) Coût d'achat + Coût de production b) Coût d'achat + Coût de production + Coût de vente/distribution c) Coût de production + Coût de vente/distribution	F F V
Les éléments supplétifs et les charges non incorporables induisent une différence entre le résultat de la comptabilité de gestion et celui de la comptabilité générale	V
Les charges non incorporables sont celles dont on ne tient pas compte pour le calcul des coûts	V

Chapitre 2 : Le passage de la comptabilité analytique à la comptabilité de gestion

Exercice 1

1. Amortissement économique pour le mois de février

- Constructions : l'amortissement économique correspond à l'amortissement comptable.

$$\text{Amortissement économique} = 3\,000\,000 / (20 \times 12) = 12\,500 \text{ DH.}$$

- Matériels industriels : l'amortissement économique est considéré comme linéaire sur 10 ans.

$$\text{L'amortissement économique s'élève à } 900\,000 / (10 \times 12) = 7\,500 \text{ DH.}$$

- Matériel de transport : ce matériel est économiquement amorti sur sa valeur résiduelle réévaluée, soit 72 000 DH sur une durée résiduelle de $5 - 2 = 3$ ans.

- Amortissement économique = $70\,000 / (3 \times 12) = 2\,000$ DH.

- L'amortissement économique pour le mois d'avril N s'élève donc à : $12\,500 + 7\,500 + 2\,000 = 22\,000$ DH

2. Montant des charges incorporées

Éléments	Calculs	Montants incorporés	Justifications
Charges d'exploitation		+ 500 000	
Charges financières		+ 4 000	Les charges financières font partie de l'exercice courant de l'entreprise.
Charges exceptionnelles		0	Charges non incorporables.
Rémunération de l'exploitant		+ 7 000	Élément supplétif : la rémunération de l'exploitant est considérée comme un élément de l'exploitation courante.
Prime d'assurance	12 000/12	+ 1 000	Charge d'abonnement, répartie sur 12 mois.
Loyer trimestriel	15 000 x 2/3	- 10 000	Charge non incorporable : le montant correspondant au loyer des deux autres mois est soustrait.
Amortissement économique		+ 22 000	Montant calculé à la question précédente.
Total des charges incorporées		524 000	

Exercice 2

Charges	Comptabilité financière	Comptabilité analytique	Différence d'incorporation
Charges incorporables	2 563 000	2 563 000	
Charges non incorporables :			
prime assurance vie	1 250		(2) – 1 250
dot. Provisions réglementées	35 000		– 35 000
charges exceptionnelles	125 000		– 125 000
charges financières (3)	25 000		– 25 000
Dotations aux amortissements (1 680 000/10/12)	14 000		– 2 500
Charge d'usage (2 070 000/15/12)		11 500	
Charges supplétives (7 500 000 Z 0,08/12)		50 000	+ 50 000
Charges abonnées		6 500	+ 6 500
Total des charges	2 563 000	(1) 2 430 750	– 132 250

(1) $2\,430\,750 = 2\,563\,000 - 132\,250$

(2) -1 250 en comptabilité analytique, on exclut la prime du fait de son caractère hors exploitation. Aussi, le résultat analytique sera artificiellement majoré de 1250. Afin de rendre concordantes les 2 approches, il conviendra d'ôter 1250 du résultat analytique. Après concordance, on obtient le résultat de la comptabilité de gestion égal à celui de la comptabilité financière.

(3) Les charges financières sont incorporables si elles concernent un élément d'exploitation et si la durée du cycle d'exploitation est supérieure à l'exercice. Il s'agit ici d'une entreprise de négoce ; on espère que le stock présente une rotation plus rapide que l'exercice.

Exercice 3

Charges incorporables, charges supplétives et charges non incorporables :

- Charges de personnel : incorporables ;
- Rémunération de l'exploitant : charge supplétive (car ce n'est pas un salaire figurant dans les charges d'exploitation) ;
- Honoraires de l'expert-comptable : incorporable ;
- Achats des consommables pour la production : incorporable ;
- Frais de haras pour l'entraînement des chevaux de Monsieur Champion : charges non incorporables car non liés à l'exploitation de l'entreprise ;
- Frais de formation professionnelle des salariés de l'entreprise : incorporables ;
- Charge exceptionnelle liée à la destruction accidentelle de produits finis : charge non incorporable (non récurrente) ;
- Dotation aux amortissements des équipements de production : incorporable ;

- Loyers des locaux de l'entreprise : incorporables ;
- Dotation aux provisions pour dépréciation des créances commerciales : incorporable si présente un caractère récurrent et normal ;
- Amende pour excès de vitesse : charge non incorporable (caractère anormal, non récurrent).

Chapitre 3 : Evaluation des sorties de stocks

Exercice 1

Fiche de stock selon les méthodes du CMUP, du PEPS et du DEPS.

CMUP CLASSIQUE

Libellé	Qté	CU	Valeur	Libellé	Qté	CU	Valeur
Stock initial	3.000	105	315.000	Sortie 4 juin	1700	108,27	184.064
Entrée 12 juin	5.000	108	540.000	Sortie 17 juin	2000	108,27	216.545
Entrée 26 juin	3.000	112	336.000	Sortie 20 juin	1500	108,27	162.409
				Stock final	5.800	108,27	627.982
CMUP	11.000	108,27	1.191.000	CMUP	11.000	108,27	1.191.000

CMUP évolué

Entrées				Sorties				Stock après chaque mouvement		
Libellé	Qté	CU	Valeur	Libellé	Qté	CU	Valeur	Qté	CU	Valeur
Stock initial	3.000	105	315.000							
				Sortie 4 juin	1700	105	178.500	1.300	105	136.500
Entrée 12 juin	5.000	108	540.000					6.300	107,38	676.500
				Sortie 17 juin	2000	107,38	214.761,90	4.300	107,38	461.738,10
				Sortie 20 juin	1500	107,38	161.071,43	2.800	107,38	300.666,67
Entrée 26 juin	3.000	112	336.000					5.800	109,77	636.666,67
Total	8.000		855.000	Total	5200		554.333,33	5.800	109,77	636.666,67

FIFO

Entrées				Sorties				Stock après chaque mouvement			
Libellé	Qté	CU	Valeur	Libellé	Qté	CU	Valeur	Lot	Qté	CU	Valeur
Stock initial (A)	3.000	105	315.000								
				Sortie 4 juin	1700	105	178.500	A	1.300	105	136.500
Entrée 12 juin (B)	5.000	108	540.000					A	1.300	105	136.500
								B	5.000	108	540.000
				Sortie 17/6 A	1.300	105	136.500	A	0		
				Sortie 17/6 B	700	108	75.600	B	4.300	108	464.400
Entrée 26 juin (C)	3.000	112,00	336.000					B	4.300	108	464.400
								C	3.000	112	336.000
Total	8.000		855.000	Total	3700		390.600		7.300		800.400

LIFO

Entrées				Sorties				Stock après chaque mouvement			
Libellé	Qté	CU	Valeur	Libellé	Qté	CU	Valeur	Lot	Qté	CU	Valeur
Stock initial (A)	3.000	105	315.000								
				Sortie 4 juin	1700	105	178.500	A	1.300	105	136.500
Entrée 12 juin (B)	5.000	108	540.000					A	1.300	105	136.500
								B	5.000	108	540.000
				Sortie 17/6 B	2.000	108	216.000	A	1.300	105	136.500
								B	3.000	108	324.000
Entrée 26 juin (C)	3.000	112,00	336.000					A	1.300	105	136.500
								B	3.000	108	324.000
								C	3.000	112	336.000
Total	8.000		855.000	Total	3700		394.500		4.300		472.500

Chapitre 4 : Méthode des centres d'analyse

Exercices sur le tableau de répartition des charges indirectes

Exercice 1 (répartition primaire et secondaire)

Tableau de répartition des charges indirectes

Charges	Montant	Adm. Générale	Prestations connexes	Approv.	Ebauchage	Finissage	Distribution
Fournitures consommables	12.000	3.600	600	600	600	600	6.000
Services extérieurs (613)	10.000	1.000	6.500	500	500	500	1.000
Services extérieurs (614)	8.000	4.000	0	800	2.400	0	800
Impôts et taxes	5.000	1.500	1.000	0	0	0	2.500
Charges de personnel	260.000	26.000	13.000	13.000	78.000	104.000	26.000
Dotations aux amortissements	10.000	2.000	2.000	500	1.500	2.000	2.000
Dotations aux dépréciations et provisions	5.000	3.000	0	0	0	0	2.000
Charges supplétives	15.000	4.500	3.000	0	0	0	7.500
Total de répartition primaire (TRP)	325.000	45.600	26.100	15.400	83.000	107.100	47.800
Administration générale		50.820		10.164	12.705	12.705	15.246
Prestations connexes		5.220	26.100		5.220	13.050	2.610
Totaux de répartition secondaire	325.000	0	0	25.564	100.925	132.855	65.656
Nature unité d'œuvre / Taux de frais				Kg MP acheté	KG MP utilisée	Heures machines	Chiffre d'affaires
Volume unité d'œuvre / taux de frais				11.000	10.000	1.000	360.000
Coût unitaire de l'unité d'œuvre / taux de frais				2,32	10,09	132,86	0,18

Exercice 2 (prestations entre centres auxiliaires)

Données de l'exercice

	Gestion du personnel	Prestations connexes	Atelier	Distribution
Gestion du personnel		20%	50%	30%
Prestation connexes			60%	40%

Il s'agit là d'une prestation dans un seul sens. La gestion du personnel donne 20% de ses services aux prestations connexes. Le reste est déversé dans les centres principaux. La charge perçue (5.000) est ajoutée à 40.000 pour constituer le montant à répartir sur les centres principaux.

	Centres auxiliaires		Centres principaux	
	Gestion du personnel	Prestations connexes	Atelier	Distribution
Total après répartition primaire	25.000	40.000	100.000	25.000
Répartition secondaire				
Gestion du personnel	25.000	5.000	12.500	7.500
Prestations connexes		45.000	27.000	18.000
Totaux de répartition secondaire	0	0	139.500	50.500

Exercice 3 (prestations entre centres auxiliaires)

Modélisation des données de l'exercice :

	Centres auxiliaires		Centres principaux		
	Transport	Entretien	Centre 1	Centre 2	Etc.
Total après répartition primaire	260.000	168.000			
Répartition secondaire					
Transport	T	10.000/100.000 =10%	90% T (à répartir selon les pourcentages donnés)		
Entretien	600 / 2.000 = 30%	E	70% E (à répartir selon les pourcentages donnés)		
Totaux de répartition secondaire	0	0			

Pour résoudre le problème il faut déterminer les nouveaux montants des centres transport et entretien soit T et E. Cela consiste à résoudre une équation à deux inconnus.

$$168.000 + 0,1T = E$$

$$260.000 + 0,3E = T$$

On peut écrire : $168.000 + 0,1(260.000 + 0,3E) = E$; après calcul on trouve : $E = 200.000$ et $T = 320.000$

Remplaçons dans le tableau de répartition par les nouveaux montants des centres transport et entretien :

	Centres auxiliaires		Centres principaux		
	Transport	Entretien	Centre 1	Centre 2	Etc.
Total après répartition primaire	260.000	168.000			
Répartition secondaire					
Transport	320.000	32.000			
Entretien	60.000	200.000			
totaux de répartition secondaire	0	0			

Exercice 4

Récapitulation des données :

	Montant	Prestations connexes	Gestion des bâtiments	Ebauchage	Finissage	Ventes au détail	Vente en gros
Fournitures	1200	5	5	5	10	45	30
Autres Charges externes (613)	1000	75	5			10	10
Autres Charges externes (614)	800			40		10	50
Charges de personnel	26000	5	5	35	35	10	10
Impôts et taxes	2000	20	5			45	30
Amortissements	1000	20	20	20	20	10	10
Provisions	500					40	60
Repartition secondaire							
Prestations connexes			20%	30%	30%	10%	10%
Gestion des batiments		10%		40%	30%	10%	10%
Unités d'œuvre							
Nature				Kg MP	H machine	Prod vendus	Prod vendus
Quantité				10000	1000	1000	2000
Coût unitaire							

	Montant	Prestations connexes	Gestion des batiments	Ebauchage	Finissage	Ventes au détail	Ventes en gros
Fournitures	1.200	60	60	60	120	540	360
Autres Charges externes (613)	1.000	750	50	0	0	100	100
Autres Charges externes (614)	800	0	0	320	0	80	400
Charges de personnel	26.000	1.300	1.300	9.100	9.100	2.600	2.600
Impôts et taxes	2.000	400	100	0	0	900	600
Amortissements	1.000	200	200	200	200	100	100
Provisions	500	0	0	0	0	400	600
TRP	32.500	2.710	1.710	9.680	9.420	4.720	4.760
Repartition secondaire							
Prestations connexes		2.940	588	882	882	294	294
Gestion des batiments		230	2.298	919	689	230	230
TRS		0	0	11.481	10.991	5.244	5.284
Unités d'œuvre							
Nature				Kg MP	H machine	Prod vendus	Prod vendus
Quantité				10.000	1.000	1.000	2.000
Coût unitaire				1,15	10,99	5,24	2,64

Exercices sur la hiérarchie des coûts

Exercice 5

1) Calcul du coût d'achat de la matière première

Désignation	Quantité	Coût unitaire	Montant
Achat de matières premières			744
charges d'approvisionnement			36
Coût d'achat			780

2) Calcul du coût de production global et unitaire

Désignation	Quantité	Coût unitaire	Montant
Matières premières consommées			720
Charges de production			100
Coût de production	80	10,25	820

3) Calcul du coût de revient global et unitaire

Désignation	Quantité	Coût unitaire	Montant
Coût de production des produits vendus	80	10,25	820
Charges de distribution			20,8
Coût de revient	80	10,51	840,8

4) Calcul du résultat analytique

Désignation	Quantité	Coût unitaire	Montant
Chiffre d'affaires	80	12	960
Coût de revient	80	10,51	840,8
Coût d'achat	80	1,49	119,2

Exercice 6

1) Calcul du coût d'achat des matières premières

Désignation	Quantité	Coût unitaire	Montant
Achat de matières premières	384	31,5	12.096
charges d'approvisionnement			384
Coût d'achat	384	32,5	12.480

2) Calcul du coût de production des produits finis

Désignation	Tabourets 200 unités			Tables 48 unités		
	Quantité	Coût unitaire	Montant	Quantité	Coût unitaire	Montant
Matières premières consommées	160	32,5	5.200	224	32,5	7.280
Fournitures			200			400
Autres charges de production	1.200	25%	300	1.200	75%	900
Coût de production	200	28,5	5.700	48	178,8	8.580

3) Calcul du coût de revient des produits finis vendus

Désignation	Tabourets 200 unités			Tables 48 unités		
	Quantité	Coût unitaire	Montant	Quantité	Coût unitaire	Montant
Coût de production des produits vendus	200	28,5	5.700	48	178,8	8.580
Charges de distribution	200	2	400	48	5	240
Coût de production	200	30,5	6.100	48	183,75	8.820

4) Calcul du résultat analytique

Désignation	Tabourets 200 unités			Tables 48 unités		
	Quantité	Coût unitaire	Montant	Quantité	Coût unitaire	Montant
Chiffre d'affaires	200	40,0	8.000	48	220,0	10.560
Coût de revient	200	31	6.100	48	184	8.820
Coût de production	200	9,5	1.900	48	184	1.740

Exercice 7

1) Calcul du coût d'achat du bronze

	Q	CU	V
Prix d'achat	800	22,00	17.600
Charges directes d'achat	800	0,25	200
Charges indirectes d'achat	800	1,25	1.000
Coût d'achat	800	23,50	18.800

2) Inventaire permanent du bronze

ENTREES				SORTIES			
Élément	Q	CU	V	Élément	Q	CU	V
Stock initial	200	23,00	4.600	Sortie	750	23,40	17.550
Entrée	800	23,50	18.800	Stock final	250	23,40	5.850
CMUP	1.000	23,40	23.400	CMUP	1.000	23,4	23.400

3) Calcul du coût de production

Élément	Q	CU	V
Charges directes			
Coût des MP consommées	750	23,40	17.550
Main-d'œuvre directe	400	14,00	5.600
Charges indirectes			
Atelier	400	17,20	6.880
Coût de production	700	42,90	30.030

Inventaire permanent du produit fini

Élément	Q	CU	V	Élément	Q	CU	V
Stock initial	120	47,00	5.640	Sortie	600	43,50	26.100
Entrée	700	42,90	30.030	Stock final	220	43,50	9.570
CMUP	820	43,50	35.670	CMUP	820	43,50	35.670

Calcul du coût de revient des produits vendus

Élément	Q	CU	V
CP des produits vendus	600	43,50	26.100
Charges directes de distrib.			968
Charges indirectes de distrib.			1.000
Coût de revient	600	46,78	28.068

Calcul du résultat analytique

Élément	Q	CU	V
Chiffre d'affaires	600	62,00	37.200
Coût de revient	600	46,78	28.068
Résultat analytique	600	15,22	9.132

Cas de synthèse sur le calcul des coûts complets

Exercice 8

1) Tableau de répartition des charges indirectes

	<i>Centre auxiliaire</i>	<i>Centres principaux</i>			
	Prestations connexes	Approvision- nements	Production		Distribution
			Filage	Tissage	Magasin
<i>TRP</i>	147.950	580.000	432.650	439.450	362.750
<i>Répartition secondaire</i>	-147.950		40.350	94.150	13.450
<i>TRS</i>	0	580.000	473.000	533.600	376.200
<i>Unités d'œuvre</i>		le kg de matière	l'heure de MOD	le rouleau	100 DH de ventes
<i>Volume UO</i>		50.000	4.300	5.800	68.400
<i>Coût UO</i>		11,6	110,00	92	5,5

2) Evaluation des stocks

Inventaire permanent

Libellé	Q	CU	Valeur	Libellé	Q	CU	Valeur
SI	16.666	60,00	999.960	Sortie U	27.000	58,50	1.579.500
				Sortie V	28.000	58,50	1.638.000
Entrée	50.000	58,00	2.900.000	SF	11.666	58,50	682.461
CMUP	66.666	58,50	3.899.960	CMUP	66.666	58,50	3.899.960

3) Calcul du coût de production unitaire

	Rouleaux U			Rouleaux V		
	Q	CU	Montant	Q	CU	Montant
<i>Matières premières</i>	9	58,50	526,50	10	58,50	585
<i>Main-d'œuvre directe (1)</i>	0,5	140	70,00	1	140	140
<i>Atelier Filage</i>	0,5	110	55,00	1	110	110
<i>Atelier Tissage</i>	1	92	92,00	1	92	92
Coût de production	1		743,50	1		927,00

(1) Une demi-heure par produit, soit 1 500 heures pour 3 000 produits, d'où $210\ 000/1\ 500 = 140$

Une heure par produit, soit 2 800 heures pour 2 800 produits, d'où $392\ 000/2\ 800 = 140$

Fiche de stock du rouleau V

	Q	CU	Valeur		Q	CU	Valeur
SI	500	923,7	461.850	Sortie U	3.200	926,50	2.964.800
Entrée	2.800	927,00	2.595.600	SF	100	926,50	92.650
CMUP	3.300	926,50	3.057.450	CMUP	3.300	926,50	3.057.450

4) Calcul du coût de revient unitaire

	Rouleaux U			Rouleaux V		
	Quantités	Coût unitaire	Montant	Quantités	Coût unitaire	Montant
Coût de production	1	743,50	743,50	1	926,50	926,50
Magasin	1000	5,5%	55	1200	5,5%	66
Coût de revient	1		798,50	1		992,50

5) Résultats analytiques et commentaires

	Rouleaux U			Rouleaux V		
	Quantités	Coût unitaire	Montant	Quantités	Coût unitaire	Montant
Chiffre d'affaires	3.000	1.000	3.000.000	3.200	1.200	3.840.000
Coût unitaire	3.000	798,5	2.395.500	3.200	992,5	3.176.000
Résultat	3.000	201,5	604.500	3.200	207,5	664.000
Résultat global	1.268.500					

Exercice 9

1) Tableau de répartition des charges indirectes

* Calcul du nombre d'unités d'œuvre ou des taux de frais

Achats de lait

Lait de vache : $((12\ 000 \times 5 \times 4,8) + (6\ 000 \times 5 \times 2,8)) \times 0,48 = 372.000 \times 0,48 = 178.560$

Lait de brebis : $(5\ 000 \times 5 \times 3,6) + (6\ 000 \times 5 \times 1,6) \times 0,72 = 138.000 \times 0,72 = 99.360$

Total

277.920

Chiffre d'affaires réalisé

Vache $12\ 000 \times 30 = \dots\dots\dots 360\ 000$

Mixte $6\ 000 \times 36 = \dots\dots\dots 216\ 000$

Brebis $5\ 000 \times 44 = \dots\dots\dots 220\ 000$

Total

= 796.000

Semaines d'affinage

Vache $12\ 000 \times 8 = \dots\dots\dots 96\ 000$

Mixte $6\ 000 \times 12 = \dots\dots\dots 72\ 000$

Brebis $5\ 000 \times 16 = \dots\dots\dots 80\ 000$

=248.000

Tableau de répartition des charges indirectes

	Approvisionnement	Empréurage	Affinage	Livraison
Coût du centre	34.740	115.000	124.000	111.440
Unité d'œuvre ou assiette des frais	Prix d'achat du lait	Fromage obtenu	Semaine d'affinage par fromage	Chiffre d'affaires
Nombre d'œuvre ou montant de l'assiette	277.920	23000	248.000	796.000
Coût d'unité d'œuvre ou taux de frais	0,125	5	0,5	0,14

2./3. Calcul des coûts et des résultats

	Vaches			Mixte			Brebis		
	Quantité	Unitaire	Montant	Quantité	Unitaire	Montant	Quantité	Unitaire	Montant
Lait vache	24	0,48	11,52	14	0,48	6,72			
Lait brebis				8	0,72	5,76	18	0,72	12,96
Frais d'approvisionnement			1,44			1,56			1,62
Emprésurage	1	5	5	1	5	5	1	5	5
Affinage	8	0,5	4	12	0,5	6	16	0,5	8
Distribution	30	0,14	4,2	36	0,14	5,04	44	0,14	6,16
Coût de revient			26,16			30,08			33,74
Prix de vente			30			36			44
Résultat unitaire			3,84			5,92			10,26
Résultat global par produit	12.000	3,84	46.080	6.000	5,92	35.520	5.000	10,26	51.300
Résultat global	132.900								
Charges générales	130000								
Résultat de l'entreprise	2.900								

Exercice 10

1) Tableau d'analyse des charges indirectes

	Centres auxiliaires		Centres principaux					Différences d'incorporation sur dotations	
	Prestations connexes	Gestion des moyens	Approvisionnements	Atelier fusion	Atelier finition	Distribution	Administration générale		
Charges et dotations réfléchies									
Matières consommables	30 000	10 000	10 000		10 000				
Fournitures consommables	55 000	2 200	33 000	8 800		11 000			
Services extérieurs-comptes 61	185 000	3 700	7 400	18 500	92 500	55 500	7 400		
Services extérieurs-comptes 62	30 000	1 500	3 000	25 500					
Impôts et taxes	120 000	1 200	6 000			2 400	110 400		
Charges de personnel	369 000	164 000	82 000	41 000			41 000	41 000	
Charges de gestion courante	3 577,5						3 577,5		
Charges financières	12 000							12 000	
Dotations ⁽¹⁾	53 000		4 000		12 000	16 000		21 000	
Différences d'incorporation pour éléments supplétifs⁽²⁾	42 100		32 100				10 000		
<i>Totaux après répartition primaire</i>	899 677,5	182 600	177 500	93 800	114 500	73 900	173 377,5	63 000	21 000
Répartition prestations connexes		-182 600		73 040		45 650	63 910		
Répartition gestion des moyens			-177 500	53 250	35 500	35 500	53 250		
<i>Totaux après répartition secondaire</i>	899 677,5	0	0	220 090	150 000	155 050	290 537,5	63 000	21 000
Unités d'œuvre ou assiettes de frais				kg de mélange acheté	m2 de verre coulé	HMOD	coût de production	coût de production	
Nombres et montants				25 000	1 000	6 000	2 324 300	2 324 300	
Coût d'unités et taux de frais :				8,8036	150	25,8415	0,125	0,02714	
- calculés				8	150	25	0,125	0,027	
- arrondis									

(1) $636\,000/12 = 53\,000$.

(2) $385\,200/12 = 32\,100$; $32\,100 + 10\,000 = 42\,100$.

2) Coûts, coûts de revient et résultats

Coût d'achat des matières premières

Achats réfléchis	25 000	26,80	670 000
Centre approvisionnement	25 000	8,00	200 000
Total			870 000

Stock des matières premières

Stock initial	35 000	30	1 050 000	Sorties (coût de production)	36 000	32	1 152 000
Coût d'achat	25 000		870 000	Stock final	23 800	32	761 600
				Différence d'inventaire	200	32	6 400
	60 000	32	1 920 000		60 000		1 920 000

Coût de production du verre coulé

Coût d'achat des matières (stock)	36 000	32	1 152 000
Charges réfléchies (main-d'œuvre directe)			120 000
Centre atelier fusion	1 000	150	150 000
Total			1 422 000

Coût unitaire : $1\,422\,000 / 1\,000 = 1\,422$

Remarque : en l'absence d'un stock de verre coulé, il n'y a pas de compte de stock

Coût de production des glaces

		Glaces type D			Glaces type E		
Coût de production du verre coulé	1 422 000	450	1 422	639 900	550	1 422	782 100
Charges réfléchies (main-d'œuvre directe)	264 000	1 550	44 ⁽¹⁾	68 200	4 450	44 ⁽¹⁾	195 800
Centre atelier finition	150 000	1 550	25	38 750	4 450	25	111 250
Coût de la période	1 836 000			746 850			1 089 150
Stock en-cours initiaux	75 980			75 980			
	1 911 980			822 830			1 089 150
Stock en-cours finals	- 159 450			- 81 450			- 78 000
	1 752 530			741 380			1 011 150

(1) Coût unitaire main-d'œuvre directe : $(384\,000 - 120\,000) / (1\,550 + 4\,450) = 44$.

Stock des glaces type D

Stock initial	600	1 587,5	952 500	Sorties (coût de revient)	700	1 598	1 118 600
Coût de production	460		741 380	Stock final	360	1 598	575 280
	1 060	1 598	1 693 880		1 060		1 693 880

Stock des glaces type E

Stock initial	200	1 977,5	395 500	Sorties (coût de revient)	600	2 009,5	1 205 700
Coût de production	500		1 011 150	Stock final	100	2 009,5	200 950
	7 000	2 009,5	1 406 650		700		1 406 650

Coût de revient des glaces vendues

		Glaces type D			Glaces type E		
Coût de production produits finis (stock)	2 324 300	700	1 598	1 118 600	600	2 009,5	1 205 700
Centre distribution	290 537,5	111 860	1,25	139 825	120 570	1,25	150 712,5
Centre administration générale	62 756,1	111 860	0,27	30 202,2	120 570	0,27	32 553,9
	2 677 593,6			1 288 627,2			1 388 966,4

Résultats analytiques sur produits

		Glaces type D	Glaces type E
Produits réfléchis	3 250 000	1 540 000	1 710 000
Coût de revient	2 677 593,6	1 288 627,5	1 388 966,4
Résultats (C)	572 406,4	251 372,8	321 033,6

3) Résultat de la comptabilité de gestion

1^{re} solution : calcul par étapes

Différences d'incorporation sur amortissements, dépréciations et provisions	21 000	Différences d'incorporation pour éléments supplétifs	42 100
Différences d'inventaire constatées (6 400 + 600) ⁽¹⁾	7 000	Différences d'incorporation sur produits	6 800
Différences sur coûts et taux de cession [frais résiduels de centres : (220 090 – 200 000) + (155 050 – 25 × 6 000) + (63 000 – 0,027 × 2 324 300)]	25 383,9		
Différences d'incorporation sur autres charges	4 560	Solde	9 043,9
	57 943,9		57 943,9

(1) Matières consommables : 42 000 + 25 200 – 30 000 = 37 200 ; 37 200 – 36 600 = 600.

Résultat de la comptabilité de gestion

Différences de traitement comptable	9 043,9	Résultat sur glaces D	251 372,8
Résultat	563 362,5	Résultat sur glaces E	321 033,6
	572 406,4		572 406,4

2^e solution : calcul direct

Résultat sur glaces D		251 372,8
Résultat sur glaces E		321 033,6
Amortissements non incorporables	21 000	
Autres charges non incorporables	4 560	
Charges supplétives		42 100
Différences d'inventaire	7 000	
Frais résiduels de centres	25 383,9	
Produits non incorporés		6 800
Résultat de la comptabilité de gestion	563 362,5	
	621 306,4	621 306,4