

**CAS BORSALINO\***

<b>Charges directes</b>		<b>Charges indirectes</b>
Americano	Seduttore	
48 570	142 430	309 000

**QUESTIONS**

➤ Le compte de résultat mesure l'activité de l'entreprise pendant un exercice comptable. Quel est le résultat dégagé par l'entreprise Borsalino en 2005 ?

Total des Produits : 552 700

Total des charges : 500 000

Résultat :  $552\,700 - 500\,000 = 52\,700$  (Bénéfice)

➤ La comptabilité générale permet-elle de savoir lequel de nos deux billards a été le plus rentable ? Déduisez quel sera l'objectif de la comptabilité analytique.

Le compte de résultat obtenu par la comptabilité financière (comptabilité générale) donne la mesure globale de l'activité de l'exercice.

Le rôle de la comptabilité de gestion (analytique) est de fournir des résultats plus cibles (sur telle production, tel article, tel de chantier), de connaître différents coûts, d'expliquer les résultats, d'établir des prévisions et d'en analyser les écarts. La comptabilité de gestion n'est pas obligatoire, mais elle est très utile à la gestion de l'entreprise.

➤ Sur quoi s'appuie-t-on pour calculer les coûts ?

Un coût est une somme de charges qui correspondent à une étape d'élaboration d'un produit. Il s'obtient en totalisant les charges ainsi retenues, issues de la comptabilité générale (classe 6).

➤ Pourquoi doit-on distinguer les charges directes, des charges indirectes ?

Les charges directes sont affectées directement aux coûts recherchés, alors que les charges indirectes peuvent concerner plusieurs coûts. Leur affectation demande donc des calculs intermédiaires.

➤ Quel est le montant total des charges indirectes à incorporer aux coûts ?

Le total des charges indirectes de l'entreprise Borsalino est de 309 000 €

---

\* SOURCE : CERPEG - MARYLINE BENYAKHLEF

➤ A quoi sert le tableau de répartition ?

Ce tableau permet de répartir les charges indirectes entre les centres d'analyse selon des pourcentages prédéfinis.

➤ Dans le « Tableau de répartition » l'entreprise est divisée en centres de frais. Pourquoi faut-il répartir les frais d'entretien et d'administration sur les centres principaux ?

Ces centres n'entrent pas directement dans les activités principales de l'entreprise.

Il convient de les répartir entre les centres principaux dans un second temps.

**TABLEAU DE REPARTITION DES CHARGES INDIRECTES**

Éléments	Montants	Centres auxiliaires		Centres principaux				ctrl
		Entretien	Administration	Approvisionnement	Fabrication	Finition	Distribution	
Salaires Techniques	180 000	9000	9000	9000	45000	90000	18000	180 000
Salaires Administratifs	55 000	2750	41250				11000	55 000
Dotations	45 000	3150	3150		22500	13500	2700	45 000
Impôts et taxes	170	8,5	161,5					170
Frais de publicité Missions réception	6 600						6 600	6 600
Location hall d'expo	10 000						10 000	10 000
Électricité, Fournitures administratives	2 840	142	284	284	994	568	568	2 840
Fournitures d'entretien	870	870						870
Entretien et réparation, Assurances	5 640	564		564	2256	1128	1128	5 640
Frais postaux et télécoms	1 500		300	300	75	75	750	1 500
Frais bancaires Intérêts	1 380		1 380					1 380
<b>TOTAL REPARTITION PRIMAIRE</b>	<b>309 000</b>	<b>16 485</b>	<b>55 526</b>	<b>10 148</b>	<b>70 825</b>	<b>105 271</b>	<b>50 746</b>	<b>309 000</b>
Centre auxiliaire « entretien »		-16 485	5770	0	2473	2473	5770	16 485
Centre auxiliaire « administration »			-61 295	12259	18389	18389	12259	61 295
<b>TOTAL REPARTITION SECONDAIRE</b>	<b>309 000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>22 407</b>	<b>91 686</b>	<b>126 132</b>	<b>68 775</b>	<b>309 000</b>
Unité d'œuvre				10 € d'achat	1 h de MO	1 h de MO	100 € de C.A	
Nombre d'unités d'œuvre				19 100	2000	3500	5 527	
Coût d'unité d'œuvre				1,173142	45,843099	36,037771	12,443385	
Contrôle				22407,0122	91686,198	126132,1985	68774,5889	308 999,998

**Programme de fabrication 200N (quantités produites par mois)**

	J	F	M	A	M	J	J	A	S	O	N	D	TOTAL
Américano		2	1	1		3			3	5	6	5	<b>26</b>
Seddutore	5	4	7	6	7	3	3		4	7	8	8	<b>62</b>

**Détail du Chiffres d'affaires**

Modèle <b>Américano</b>		Modèle <b>Seddutore</b>	
Quantités vendues	26	Quantités vendues	62
Prix de vente unitaire H.T.	3 850	Prix de vente unitaire H.T.	7 300
Chiffre d'affaires H.T.	100 100	Chiffre d'affaires H.T.	452 600

- Comment obtient-on le montant des achats de matières premières ? et celui des frais directs sur achats ?

Ces chiffres sont issus de l'extrait de balance

- Quel centre du tableau de répartition permet de calculer les charges indirectes d'approvisionnement ?

Les charges indirectes d'approvisionnement sont calculées proportionnellement au coût d'unité d'œuvre du centre « Approvisionnement » du tableau de répartition.

**Coût d'achat des matières premières**

Composants	Châssis	Noyer	Wengé	Inox	Ardoise 40 mm	Ardoise 20 mm	Drap Grey	Drap Green	Fournitures
Achats	13 980	16 050 (1)	4 720	3 410	111 150	28 200	3 180	5 300	2 720
Frais directs sur achat		1 580 (2)	710						
Charges indirectes d'approvisionnement	1 640,053	2 068,249 (3)	637,016	400,041	13 039,473	3 308,260	373,059	621,765	319,095
<b>Coût d'achat des matières achetées</b>	<b>15 620,053</b>	<b>19 698,249 (4)</b>	<b>6 067,016</b>	<b>3 810,041</b>	<b>124 189,473</b>	<b>31 508,260</b>	<b>3 553,059</b>	<b>5 921,765</b>	<b>3 039,095</b>

(1) cpte 60111

(2) cpte 62411

(3)  $2\,068,25 = [(16\,050 + 1\,580)/10] \times 1,173142$

(4)  $19\,698,25 = 16\,050 + 1\,580 + 2\,068$

**Inventaire permanent des matières premières**

	Noyer			Wengé			Inox			Chassis		
	Qu	PU	Montant	Qu	PU	Montant	Qu	PU	Montant	Qu	PU	Montant
Stock au 01/01/200N	2	817,500	1 635	1	409,000	409	3	102,000	306	2	137,500	275
Entrées	27	729,565	19 698,25	12	505,585	6 067,02	35	108,858	3 810,04	105	148,762	15 620,05
Total	29	735,629	21 333,25	13	498,155	6 476,02	38	108,317	4 116,04	107	148,552	15 895,05
<b>Sorties pour fabrication</b>	<b>16</b>	<b>735,629</b>	<b>11 770,07</b>	<b>9</b>	<b>498,155</b>	<b>4 483,40</b>	<b>14</b>	<b>108,317</b>	<b>1 516,44</b>	<b>88</b>	<b>148,552</b>	<b>13 072,57</b>
Stock au 31/12/200N	13	735,629	9 563,18	4	498,155	1 992,62	24	108,317	2 599,61	19	148,552	2 822,49

	Ardoise 40 mm			Ardoise 20 mm			Drap Grey			Drap Green		
	Qu	PU	Montant	Qu	PU	Montant	Qu	PU	Montant	Qu	PU	Montant
Stock au 01/01/200N	10	535,000	5 350	6	300,000	1 800	7	38,286	268	16	28,688	459
Entrées	215	577,625	124 189,47	95	331,666	31 508,26	90	39,478	3 553,06	200	29,609	5 921,77
Total	225	575,731	129 539,47	101	329,785	33 308,26	97	39,392	3 821,06	216	29,541	6 380,77
<b>Sorties pour fabrication</b>	<b>186</b>	<b>575,731</b>	<b>107 085,96</b>	<b>78</b>	<b>329,785</b>	<b>25 723,21</b>	<b>78</b>	<b>39,392</b>	<b>3 072,60</b>	<b>186</b>	<b>29,541</b>	<b>5 494,55</b>
Stock au 31/12/200N	39	575,731	22 453,51	23	329,785	7 585,05	19	39,392	748,45	30	29,541	886,22

Stock initial	10 502
Stock final	48 651
Variation des stocks 200N	38 149

## COÛTS DE REVIENT DES MODELES PRODUITS EN 200N

## AMERICANO

Référence et section	Désignation composant	prix unit	unité	Qu	Prix total
60170A	Chassis	148,55	chassis	26	3 862
60112A	Wengé	498,16	m3	9	4 483
60113A	Inox brossé	108,32	feuille	14	1 516
60121A	Ardoise 20 mm	329,78	ardoise	78	25 723
60211A	Draps Grey	39,39	mètre linéaire	78	3 073
60213	Autres charges Fournitures	3 039		0,5	1 520
<b>TOTAL MATIERE</b>					<b>40 178</b>
	Fabrication	45,8431	heure	445	20 400
	Finition	36,0378	heure	855	30 812
<b>TOTAL MAIN D'ŒUVRE INDIRECTE</b>					<b>51 212</b>
	Charges indirectes Frais de distribution	12,4434	100 € de CA	1001	12 456
<b>TOTAL FRAIS GENERAUX</b>					<b>12 456</b>

Coût de revient total	<b>103 846</b>
Quantités vendues	<b>26</b>
Coût de revient unitaire	<b>3 994</b>

## SEDUTORE

Référence et section	Désignation composant	prix unit	unité	Qu	Prix total
60170S	Chassis	148,55	chassis	62	9 210
60111S	Noyer	735,63	m3	16	11 770
60121S	Ardoise 40 mm	575,73	ardoise	186	107 086
60212S	Draps Green	29,54	mètre linéaire	186	5 495
60213	Charges directes Fournitures	3 039		0,5	1 520
<b>TOTAL MATIERE</b>					<b>135 080</b>
	Fabrication	45,8431	heure	1 555	71 286
	Finition	36,0378	heure	2 645	95 320
<b>TOTAL MAIN D'ŒUVRE INDIRECTE</b>					<b>166 606</b>
	Charges indirectes Frais de distribution	12,4434	100 € de CA	4526	56 319
<b>TOTAL FRAIS GENERAUX</b>					<b>56 319</b>

Coût de revient total	<b>358 005</b>
Quantités vendues	<b>62</b>
Coût de revient unitaire	<b>5 774</b>

**Contrôle de vraisemblance**

Total charges Americano + Seduttore	Contrôle Charges CG
13 073	15 620
16 253	25 765
1 516	3 810
132 809	155 698
8 567	9 475
3 039	3 039
91 686	91 686
126 132	126 132
68 775	68 775
<b>461 851</b>	<b>500 000</b>

Stock initial	10 502
Stock final	48 651
Variation des stocks	38 149

La différence (38 149 €) provient de la variation des stocks. En effet, nous n'avons pas consommé exactement ce que nous avons acheté.

**RÉSULTAT ANALYTIQUE**

	Americano			Seduttore			Global
	Qu	Unitaire	Total	Qu	Unitaire	Total	
Chiffre d'affaires	26	3 850	100 100	62	7 300	452 600	556 600
Coût de revient total	26	3 994	103 846	62	5 774	358 005	461 851
Résultat analytique	26	- 144	- <b>3 746</b>	62	1 526	<b>94 595</b>	<b>90 849</b>

➤ Que pensez-vous de ces résultats ?

Alors que la comptabilité générale fait apparaître un résultat de l'exercice bénéficiaire, la comptabilité analytique met en évidence une perte sur le produit Americano.

La Direction s'appuiera sur ces chiffres pour prendre les décisions de gestion les mieux adaptées (modification du prix de vente, réduction des coûts, abandon du produit ou maintien, ...).

Il peut arriver dans certains cas que des produits peu ou pas rentables soient maintenus parce qu'ils représentent un choix commercial stratégique.

➤ Les résultats de la comptabilité analytique et de la comptabilité générale doivent-ils être identiques ?

Un rapprochement entre les deux comptabilités, générale (financière) et analytique (de gestion) est nécessaire afin d'être sûr que tout est bien imputé et que l'ensemble des charges est bien affecté.

Remarque : certaines charges peuvent ne pas être retenues pour le calcul des coûts (charges non-incorporables) et d'autres ajoutées (charges supplémentives).

Dans le cas Borsalino, il n'y a pas de charges non incorporables, le rapprochement se vérifie ainsi :

Résultat de l'exercice : Produits – Charges + variation des stocks

$$552\,700 - 500\,000 + 38\,149 = \mathbf{90\,849}$$

Résultat analytique = **90 849**

### RENTABILITE COMMERCIALE

Indicateurs	Calculs	Americano	Seduttore
Marge brute unitaire	Différence entre C.A et coût de production :	-144	1 526
Taux de marque	Résultat analytique ----- Coût de Revient ----- x 100	-3,61%	26,42%
Taux de marge	Marge ----- Prix de vente H.T. ----- x 100	-3,74%	20,90%

### SIMULATION

➤ Un nouveau client souhaite une réduction de 25 % sur le modèle Seduttore. Que deviendrait le taux de marge dans ce cas ? Qu'en pensez-vous ?

Nouveau prix de vente :  $7\,300 \times 0,80 = 5\,840$

Taux de marge :  $(5\,840 - 5\,774) / 5\,840 = -1,13\%$

Si nous acceptons la demande du client, nous réalisons une perte sur cette vente. Cela n'est financièrement pas envisageable.

➤ Une économie de 10 % sur le coût de cette matière est à prévoir. Calculez l'incidence de cette baisse sur les marges brutes de chaque produit ?

Americano : économie réalisée :  $(25\,723 \times 0,10) / 26 = 98,93$

nouvelle marge brute :  $-144 + 98,93 = -45,07$

Seduttore : économie réalisée :  $(107\,086 \times 0,10) / 62 = 172,72$

nouvelle marge brute :  $1\,526 + 172,72 = 1\,698,72$

➤ Sous-traitance chez AMAROST SRO.

Coût de revient du billard :  $(358\,005 \times 0,80) / 62 = 4\,619$  (arrondi)

Nouveau prix de vente :  $4\,619 + 1\,526 = 6\,145$

Nouveau taux de marge :  $1\,526 / 6\,145 = 24,83\%$

Inconvénients de la sous-traitance et de la délocalisation (dépendance vis à vis d'Amarost, sous-emploi des machines, modification de l'image auprès des clients, suppression d'emploi,...)

\* SOURCE : CERPEG - MARYLINE BENYAKHLEF

**RESULTAT ANALYTIQUE**

2005	Americano				Seduttore				Global
	Qu	Unitaire	Total	%	Qu	Unitaire	Total	%	
Coût d'achat	26	1 545	40 178	40,14	62	2 179	135 080	29,85	175 258
Coût de production	26	1 970	51 212	51,16	62	2 687	166 606	36,81	217 818
Coût de distribution	26	479	12 456	12,44	62	908	56 319	12,44	68 775
Coût de revient	26	3 994	103 846	103,74	62	5 774	358 005	79,10	461 851
Chiffre d'affaires	26	3 850	100 100	100,00	62	7 300	452 600	100,00	552 700
<b>Résultat analytique</b>	26	-144	<b>-3 746</b>		62	1 526	<b>94 595</b>		<b>90 849</b>



