

Ecole Supérieure de Management, de Commerce et d'Informatique de Fès

DEUXIEME ANNEE MANAGEMENT INTERNATIONAL

MATIERE : COMPTABILITE ANALYTIQUE

Mme. Zineb OULIDI JAWHARI
Docteure en Sciences Economiques et Gestion

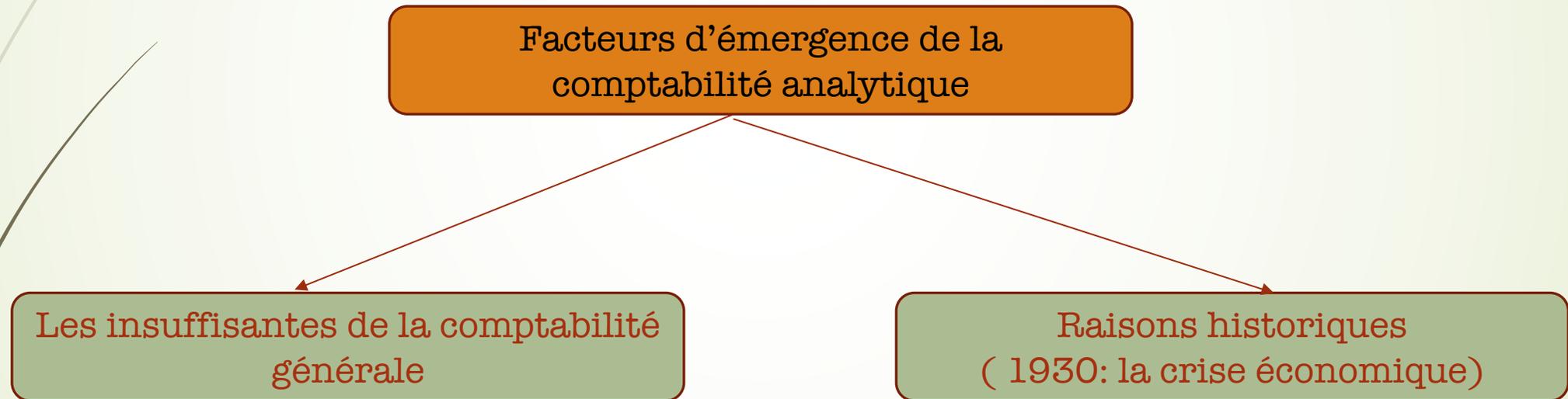
Année universitaire: 2024/2025



INTRODUCTION GÉNÉRALE

Chapitre 1: Naissance de la comptabilité analytique d'exploitation

La CAE est une comptabilité nouvelle, elle est apparue dans les années 30 pour 2 types de raisons:



1. Limites/insuffisances de la comptabilité générale

Les **limites de la comptabilité générale** sont principalement dues à son objectif et à ses règles spécifiques. Contrairement à la comptabilité analytique, qui est plus détaillée et orientée vers la gestion interne de l'entreprise, la comptabilité générale fournit une vue d'ensemble de la situation financière de l'entreprise en suivant des règles strictes dictées par la réglementation comptable (le Plan Comptable Général, ou le **CPC**). Cela entraîne certaines limites qui peuvent affecter la prise de décisions opérationnelles et stratégiques.



➤ Le CPC donne un résultat global et annuel

La comptabilité générale produit un **résultat global** à la fin de l'année, sans distinction détaillée entre les différents produits, départements, ou projets de l'entreprise. Cela signifie qu'elle ne fournit pas des informations spécifiques et détaillées qui permettent de prendre des décisions tactiques ou de gestion au quotidien.

➤ Les informations fournies par la comptabilité générale ne tiennent compte que de l'aspect monétaire ou financier

La comptabilité générale se concentre uniquement sur les aspects **financiers** (c'est-à-dire sur l'enregistrement des flux monétaires) et ne prend pas en compte d'autres facteurs essentiels pour l'entreprise, comme la performance opérationnelle, l'efficacité des processus, ou la qualité des produits/services. Elle ne permet pas d'analyser des aspects non financiers comme la satisfaction client, la productivité des employés, ou l'impact environnemental.



➤ Les informations concernent le passé

La comptabilité générale se base sur des informations **historiques**, c'est-à-dire qu'elle enregistre les transactions après qu'elles se soient produites. Elle donne une image rétrospective de la situation financière de l'entreprise, mais elle ne permet pas de faire des projections, des prévisions ou de réagir rapidement aux changements du marché.

➤ Le classement des charges se fait par nature

Dans la comptabilité générale, les **charges** sont classées **par nature** (charges de personnel, charges d'exploitation, charges financières, charges exceptionnelles, etc.), ce qui signifie que les coûts sont regroupés de manière globale. Cela ne permet pas de savoir quelle activité, produit, ou service est responsable de ces charges. Une telle ventilation ne fournit pas une analyse de la rentabilité par activité ou produit.

➤ La valeur des stocks est déterminée à la fin de l'exercice

En comptabilité générale, la **valeur des stocks** est calculée à la **fin de l'exercice** (souvent lors de l'inventaire annuel). Cela signifie qu'elle ne prend pas en compte les fluctuations de valeur des stocks pendant l'année, ce qui peut fausser l'image de la rentabilité d'une entreprise, surtout dans des secteurs où les coûts des matières premières ou des produits finis peuvent fluctuer rapidement

Exemple concret :

Une entreprise de vente de téléphones mobiles pourrait acheter des stocks au début de l'année, mais pendant l'année, les prix des téléphones ont considérablement baissé. En comptabilité générale, la valeur du stock ne sera mise à jour qu'à la fin de l'exercice. Si l'inventaire a été réalisé en décembre et que la baisse des prix a eu lieu en novembre, l'entreprise pourrait déclarer un bénéfice plus élevé à la fin de l'année que ce qu'elle aurait effectivement généré si elle avait vendu ses stocks à un prix plus bas. Cela pourrait affecter l'évaluation de la rentabilité des ventes et des marges, mais la comptabilité générale ne fournit pas une évaluation continue de ces fluctuations. La comptabilité analytique, quant à elle, pourrait fournir une répartition plus fine des coûts des stocks en fonction des prix de revient plus actualisés.

2. Raisons historiques (1930: la crise économique mondiale).

La CAE a vu le jour dans les années 30 c'est-à-dire en pleine crise mondiale, pour sortir de cette crise, les entreprises capitalistes chercher à maximiser leurs profits.

On sait que **bénéfice = prix de vente - coût de revient**,

donc pour augmenter le bénéfice, on a 2 solutions :

- Soit augmenter le prix de vente ;
- Soit diminuer le coût de revient.

Le capitalisme de l'époque est un capitalisme concurrentiel, donc la première solution est à écarter (perte de la clientèle) il nous reste donc la deuxième solution.

Mais le problème qui se pose est que pour diminuer le coût de revient il faut d'abord le connaître (coûts de revient est la somme de différentes charges)

La CAE peut être défini comme la connaissance des coûts et coûts de revient.



Pour remédier à ces lacunes, la CAE présente **les caractéristiques suivantes** :

- elle permet de faire des analyses (charges et différents coûts) ;
 - elle peut-être mensuelle, trimestrielle, semestrielle, ou annuelle (détermination du résultat analytique pour chacune des périodes précitées) ;
 - le stock dans la CAE peut être connu à n'importe quel moment de l'année grâce à la technique de l'inventaire permanent
 - la CAE détermine le résultat par produit ou par branche d'activité.
- (Exemple : une entreprise de confection peut calculer les résultats par produit : vêtements pour enfants, jeunes ou adultes).

3. les comptabilités générale et analytique : deux approches différentes

La **comptabilité générale** et la **comptabilité analytique** servent toutes deux à suivre et enregistrer les informations financières d'une entreprise, mais elles répondent à des objectifs et des besoins différents.

3.1. Objectif de la comptabilité générale vs comptabilité analytique

- **Comptabilité générale** : Elle a pour objectif de fournir une image fidèle de la situation financière de l'entreprise pour l'extérieur (investisseurs, banques, administration fiscale, etc.). Elle s'intéresse à l'ensemble des opérations financières de l'entreprise (ventes, achats, charges, produits) et doit respecter un cadre légal précis (le Plan Comptable Général).
- **Comptabilité analytique** : Elle a un objectif interne : analyser et maîtriser les coûts pour optimiser la gestion de l'entreprise. Elle aide à la prise de décisions (prix de vente, rentabilité des produits, allocation des ressources).

Comptabilité générale		Comptabilité analytique d'exploitation	
Caractéristiques	Explications	Caractéristiques	Explications
Comptabilité obligatoire	<ul style="list-style-type: none"> - En principe toute entreprise doit tenir une comptabilité selon les dispositions de la loi 9/88. - C'est un moyen de preuve. 	Comptabilité facultative	<ul style="list-style-type: none"> - C'est une comptabilité interne destinée à améliorer l'information des dirigeants sur le fonctionnement de l'entreprise. - C'est une comptabilité de gestion : calcul des coûts et résultat par branche d'activité, évaluation des stocks
Périodicité	Comptabilité annuelle	Périodicité	Comptabilité mensuelle et parfois trimestrielle.
Cadre rigide	La comptabilité générale est tenue selon les normes du plan comptable.	Cadre souple	L'organisation du système du calcul des coûts dépend de chaque entreprise.
Classement des charges	Les charges sont classées par nature : charges d'exploitation, charges financières et charges non courantes.	Classement des charges	Les charges sont classées par fonction : coût d'achat, coût de production et coût de revient.

Développement des différences entre comptabilité générale et analytique d'exploitation

a. Nature de la comptabilité :

- **Comptabilité générale** : C'est une obligation légale pour toutes les entreprises, selon la loi. Elle permet de suivre les flux financiers et de produire des documents comptables officiels, comme le bilan et le compte de résultat, qui sont utilisés pour les déclarations fiscales et les rapports financiers externes.

Comptabilité analytique d'exploitation : C'est une comptabilité **facultative**, généralement mise en place à titre interne. Son objectif est d'aider les **décideurs** (dirigeants, managers) à **améliorer la gestion** de l'entreprise, notamment en calculant les coûts de production, en analysant la rentabilité des produits et en aidant à la prise de décision stratégique.

b. Périodicité:

- **Comptabilité générale** : La comptabilité générale est **annuelle**. Elle produit des états financiers à la fin de l'exercice comptable (bilan, compte de résultat, etc.) qui offrent une vue d'ensemble de la situation financière de l'entreprise pour une période donnée.
- **Comptabilité analytique d'exploitation** : Elle est souvent tenue de manière **mensuelle** ou **trimestrielle**. Cela permet un suivi régulier et détaillé des coûts et des performances, afin d'apporter des ajustements opérationnels rapides si nécessaire.

c. Cadre :

Comptabilité générale : Elle suit un **cadre rigide**, basé sur le **Plan Comptable Général (PCG)**. Les entreprises doivent respecter une nomenclature et des principes comptables stricts pour enregistrer leurs opérations. Ce cadre est obligatoire et standardisé.

Comptabilité analytique d'exploitation : Elle dispose d'un **cadre plus souple**. Chaque entreprise peut organiser son système analytique en fonction de ses besoins et de ses spécificités. Par exemple, une entreprise de production pourra suivre les coûts par produit ou par ligne de production, tandis qu'une entreprise de service pourra l'organiser par projet ou par département.

d. Classement des charges :

Comptabilité générale : Le classement des charges se fait par **nature** (par exemple : charges de personnel, charges externes, amortissements, etc.). Ce classement vise à respecter les normes comptables et à fournir une vue d'ensemble des charges totales de l'entreprise.

Comptabilité analytique d'exploitation : Le classement des charges se fait par **fonction** (par exemple : coût d'achat, coût de production, coût de revient). Cela permet de ventiler les coûts de manière plus pertinente en fonction des différentes activités de l'entreprise. Cela aide à comprendre précisément **d'où viennent les coûts** et comment ils sont liés à chaque processus ou produit.

e. Exemples pratiques pour illustrer les différences :

Comptabilité générale :

Une entreprise qui vend des produits alimentaires devra enregistrer toutes ses ventes, ses achats, ses charges de personnel, ses amortissements, etc., dans ses comptes annuels. Les charges sont classées par nature dans un état financier global (par exemple : "charges de personnel", "achats de matières premières", "frais financiers"). À la fin de l'année, l'entreprise aura un **compte de résultat** qui indique son bénéfice ou perte, mais cet état financier ne lui donnera aucune information sur la rentabilité de chaque produit ou catégorie de produit.

Comptabilité analytique d'exploitation :

La même entreprise de produits alimentaires pourrait mettre en place une comptabilité analytique pour calculer les coûts de revient des différents types de produits (par exemple, soupes, sauces, plats préparés). Elle pourrait classer ses charges par **fonction** : par exemple, le **coût de production** des soupes comprendrait les coûts des matières premières (légumes, bouillon), le **coût de fabrication** (salaires des ouvriers, amortissement des machines), et le **coût de distribution** (frais de transport, publicité). Cela permettrait à l'entreprise de **mesurer la rentabilité** de chaque type de produit et de décider où ajuster ses stratégies de prix ou de production.

4. Objectifs de la comptabilité analytique

La **comptabilité analytique** (ou comptabilité de gestion) a pour objectif de **calculer et d'analyser les coûts** dans une entreprise. Elle permet de fournir des informations détaillées sur les coûts de production, de distribution, et de gestion, en vue d'optimiser la gestion interne et de prendre des décisions stratégiques (comme la fixation des prix, l'optimisation des coûts, la rentabilité des produits, etc.).

1. **Analyse des Coûts** : La comptabilité analytique nous permet de décomposer les coûts en coûts fixes et variables. Par exemple, si vous gérez une entreprise de fabrication, savoir combien vous dépensez pour chaque produit est crucial pour fixer un prix compétitif tout en maintenant une marge bénéficiaire.
2. **Aide à la Prise de Décision** : Grâce à l'analyse des coûts, vous pouvez prendre des décisions éclairées concernant les produits à promouvoir, ceux à abandonner, ou même des stratégies de réduction de coûts. Par exemple, si un produit génère des coûts trop élevés sans retour sur investissement, vous pourrez envisager de le retirer du marché.
3. **Évaluation de la Performance** : La comptabilité analytique vous aide à évaluer la rentabilité de différents segments de votre entreprise. Cela peut vous conduire à investir davantage dans des domaines rentables ou à modifier ceux qui ne le sont pas.

Chapitre 2: Charges de la comptabilité analytique d'exploitation

La **comptabilité générale** enregistre toutes les charges (**classe 6**). Celles-ci n'entrent cependant pas forcément dans le calcul des coûts, car certaines d'entre elles ont un caractère exceptionnel ou anormal. Ce sont les charges non incorporables.

A l'inverse, certaines charges liées à l'exploitation ne sont pas enregistrées en comptabilité générale car elles ne correspondent pas à un flux financier réel mais à un ajustement visant à annuler les effets du mode de financement (capitaux propres ou emprunts) ou du statut juridique de l'entreprise (exploitation individuelle / société) : ce sont les charges supplétives.

1. Charges non incorporables

Les **charges non incorporables** sont des charges qui, bien qu'elles apparaissent dans le compte de résultat de l'entreprise, ne doivent pas être prises en compte dans le calcul du coût de revient des produits ou des services. Car, elles ne sont pas directement liées à l'activité de production ou de vente et ne contribuent pas à la génération de la valeur ajoutée. . Elles sont donc exclues de l'analyse des coûts de production ou des coûts de fonctionnement. Elles peuvent inclure :

- Les charges non courantes
- L'impôt sur les résultats
- Les dotations aux amortissements de l'immobilisations en non valeurs
- Les charges sur les exercices antérieurs
- Les dotations aux provisions pour dépréciation.
- Les charges non liées à l'exploitation

En résumé, les charges non incorporables sont des charges qui n'affectent pas directement les coûts de production ou de service, et elles sont donc exclues des calculs de coûts dans la comptabilité analytique.

1.2. Charges supplétives

Ce sont des charges qui ne figurent pas en comptabilité générale mais qui sont introduites en comptabilité analytique pour des raisons d'ordre économique ou de gestion, telles que (**intérêt des capitaux propres, rémunération du travail de l'exploitant**).

Lorsque cette rémunération n'est pas enregistrée comme charge en comptabilité générale,...). La prise en compte des charges supplétives permet de réaliser de meilleures comparaisons dans le temps et l'espace, et d'effectuer des analyses économiquement pertinentes indépendamment des particularités ou disparités juridiques propres à telle ou telle situation

a. Rémunération du travail de l'exploitant (salaire):

Dans l'entreprise individuelle, l'exploitant reçoit un bénéfice et non un salaire. Mais pour le calcul des coûts, afin que ceux-ci soient comparables à ceux des sociétés (où les gérants sont rémunérés par salaire), il tient compte de la rémunération fictive de son travail.

Exemple : un ingénieur exploitant une entreprise individuelle peut inclure dans ses coûts mensuels une charge fictive de 6000 dh (salaire perçu par un collègue travaillant dans une société concurrente).

Différence d'incorporation = 6000 dh

b- Rémunération des capitaux propres (intérêts) :

Contrairement aux capitaux empruntés, les capitaux propres dont dispose l'entreprise ne sont pas rémunérés par des intérêts.

Pour le calcul des coûts, la comptabilité analytique inclut les charges d'intérêts supportées fictivement sur les capitaux propres afin de rendre la comparaison possible entre les entreprises qui recourent, pour le financement de leur exploitation, aux capitaux empruntés et celles qui font appel aux capitaux propres.

Exemple : extrait du bilan d'une entreprise individuelle au 31/12

Capital empruntés 100 000 dh

Capital propre 100 000 dh

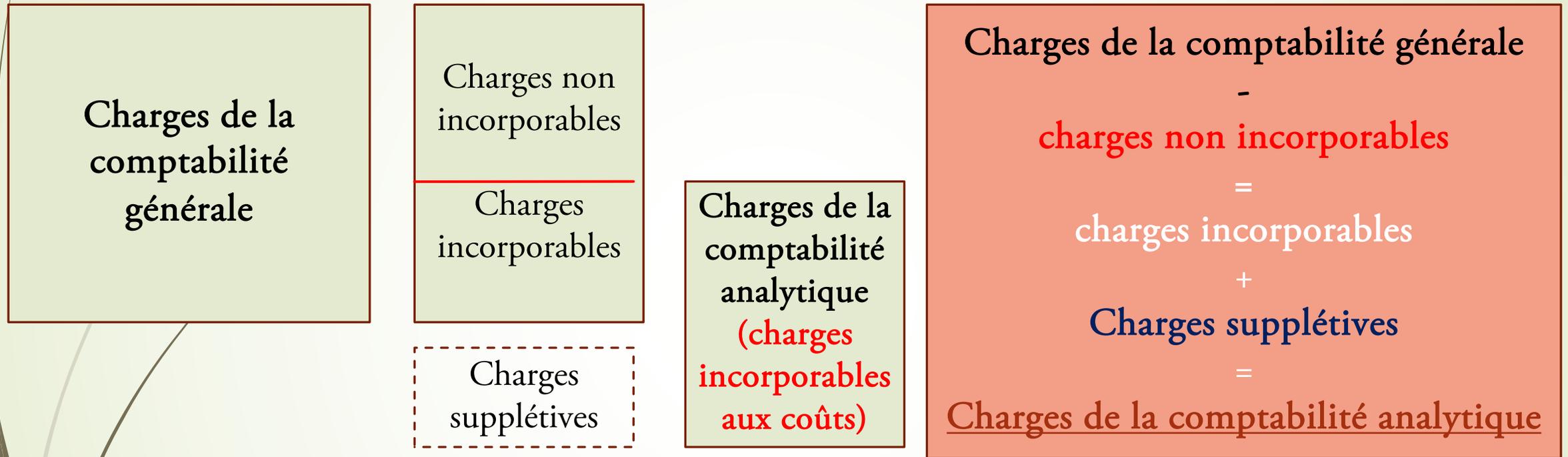
Au taux de 10% l'an, l'intérêt annuel théorique des capitaux propres est de :

$$100\ 000 * 10\% = 10\ 000\ \text{dh}$$

Différence d'incorporation = 10 000 dh

Charges de la comptabilité analytique d'exploitation

Formule



Charges de CAE = Charges de la comptabilité générale - Charges non incorporables + Charges supplétives

Les différences entre les charges de la comptabilité analytique et la comptabilité générale sont appelées *différences d'incorporation*

EXERCICE D'APPLICATION 1

Pour le mois de décembre, une entreprise industrielle vous fournit les renseignements suivants :

- Total des charges de la comptabilité générale 507 000 DH dont 12 000 DH de dotations de frais préliminaires et 27 000 DH de charges exceptionnelles ;
- Les capitaux propres s'élèvent à 400 000 DH et doivent être rémunérés au taux annuel de 6% ;
- La rémunération annuelle de l'exploitant est évaluée à 96 000 DH.

TAF: Calculer le montant des charges à prendre en considération en comptabilité analytique.

Corrigé

Charges de la comptabilité générale	////////////////////	+	507 000
Charges non incorporables	////////////////////	-	39 000
- Dotations de frais préliminaires	12 000	///	////////////////////
- Charges exceptionnelles	27 000	///	////////////////////
Charges supplétives	////////////////////	+	10 000
- Rémunération capitaux propres : $(400\ 000 \times 6\%) / 12$	2 000	///	////////////////////
- Rémunération exploitant : $96\ 000 / 12$	8 000	///	////////////////////
Charges de la comptabilité analytique	////////////////////	=	478 000

EXERCICE D'APPLICATION 2

MAGITEX est une société commerciale spécialisée dans la vente de mobilier de bureau. Son comptable vous communique les informations suivantes pour le mois d'octobre 2023:

- Charges d'exploitation576 000 DH
- Charges financières.....30 000 DH
- Charges non courantes15 000 DH
- Impôt sur le résultat.....24 000 DH

Informations complémentaires:

- Parmi les dotations aux amortissement , 7 500 DH concernent des immobilisations en non valeur
- 5 250 DH de dotations aux provisions ne concernent pas l'exploitation.
- Une vignette de 3 000 DH concerne la voiture personnelle de la femme de l'exploitant

Les charges supplétives concernent :

- La rémunération fictive de l'exploitant 13 500 DH/Trimestre
- La rémunération théorique des capitaux propres qui s'élèvent à 1 120 000 DH , sera considérée au taux de 10,5%

TAF: Déterminer le montant des charges incorporables en CAE

CORRECTION DE L'EXERCICE

- Charges de la CAE = charges de la CG – Charges non incorporables + Charges supplétives
- Charges de la CAE = 645 000 – (15 000 + 24 000 + 7 500 + 5 250 + 3 000) + (13500/3 + 1 120 000*10,5*1/1200)

$$\text{Charges de la CAE} = 645\ 000 - 54\ 750. + 14\ 300$$

$$\text{Charges de la CAE} = 604\ 550 \text{ DH}$$

EXERCICE D'APPLICATION 3

Une entreprise fabrique un produit unique pour le mois de février. Les dépenses ont été les suivantes :

M.P : 3.000 kg à 100 DH/kg

M.O : 250h à 50 DH/h

Autres charges : la CG donne les charges suivantes : autres que la main d'oeuvre directe et les achats, 210000 DH dont 10000 DH de provisions non incorporables.

Cependant il faut tenir compte de 6000 DH de charges supplétives, la production est de 4000 unités vendues au prix de 150 DH l'unité.

TAF:

- 1) déterminer le résultat de la CG ;
- 2) déterminer le résultat de la CAE ;
- 3) retrouver le résultat de la CG à partir du résultat de la CAE.

Données de l'exercice :

• **Matières premières (M.P.)** : 3 000 kg à 100 DH/kg

→ **Coût des matières premières** : $3\,000 \text{ kg} \times 100 \text{ DH/kg} = 300\,000 \text{ DH}$

• **Main-d'œuvre directe (M.O.)** : 250 heures à 50 DH/h

→ **Coût de la main-d'œuvre directe** : $250 \text{ h} \times 50 \text{ DH/h} = 12\,500 \text{ DH}$

- **Autres charges (fournies par la comptabilité générale - CG)** : 210 000 DH

Dont 10 000 DH de **provisions non incorporables** (elles ne doivent pas être prises en compte dans la comptabilité analytique, car elles ne sont pas liées à la production ou à l'exploitation réelle).

→ **Autres charges déductibles des non-incorporables** : $210\,000 \text{ DH} - 10\,000 \text{ DH} = 200\,000 \text{ DH}$.

Charges supplétives : 6 000 DH (à ajouter dans la comptabilité analytique, elles ne figurent pas dans la comptabilité générale mais sont utiles pour le calcul du coût réel).

Production : 4 000 unités vendues.

Prix de vente de l'unité : 150 DH/unité.

Réponse

1) Charges de la CG.

M P : 300.000

M O : 12.500

Charges CG : 210.000

Prix de vente : 600.000

Charges de la CG = 210.000 + 300.000 + 12.500 =
522.500

Résultat de la CG = 600.000 - 522.500
= 77.500

2) Charges de la CAE

M P : 300.000

M O : 12.500

Charges incorporables : 210.000 - 10.000
: 200.000

Charges supplétives : 6.000

Charges de la CAE : 200.000 + 300.000 + 12.500
+ 6000 = 518500

Résultat de la CAE = 600.000 - 518.500
= 81.500

3) résultat de la CG = résultat de la CAE + charges supplétive - charges non incorporables =
81.500 + 6.000 - 10.000 = 77.500



CHAPITRE 3:

LE TRAITEMENT DES CHARGES DE LA CAE

MISE EN SITUATION

Imaginez que vous êtes le directeur d'une entreprise de fabrication de t-shirts. Chaque jour, des tonnes de tissus, de fils et d'étiquettes passent entre les mains de vos ouvriers pour transformer les matières premières en produits finis. Vous savez que chaque t-shirt a un prix, mais comment savoir précisément combien coûte **chaque unité produite** ? Et comment répartir les coûts **partagés**, comme l'électricité, le loyer de l'usine ou les salaires des employés administratifs, entre tous les produits que vous fabriquez ?

C'est là qu'intervient un outil fondamental en **comptabilité analytique** : le **tableau de répartition des charges**. Cet outil permet de répondre à des questions cruciales :

- Combien de chaque charge doit être attribuée à chaque **produit ou service** ?
- Comment répartir les **charges indirectes**, qui ne peuvent être attribuées directement à un produit spécifique ?
- Quel est le **coût réel** de chaque produit ou service, une fois que les charges partagées ont été correctement réparties ?

Dans ce chapitre, nous allons explorer en détail comment fonctionne le **tableau de répartition des charges**, en abordant les **charges directes**, les **charges indirectes** et les **clés de répartition** qui vous permettront d'allouer ces coûts de manière juste et précise.

I. Distinction entre Charges Directes et Indirectes

Les charges prises en considération par la CAE sont de 2 types : charges directes et charges indirectes.

1. Charges Directes

Les charges directes sont celles qui peuvent être **directement attribuées à un produit, un service ou un centre de coût spécifique**. Ce sont des charges clairement liées à la production.

Exemples :

- **Matières premières** : Le coût des matières premières utilisées pour fabriquer un produit
- **Main-d'œuvre directe** : salaire des ouvriers affectés directement à la production

Exemple pratique :

Dans une entreprise qui fabrique des t-shirts, le coût du tissu et des boutons utilisés pour chaque t-shirt est une **charge directe**. De même, le salaire des ouvriers qui coupent et cousent les t-shirts est une charge directe.

Ces charges sont affectées **directement** aux produits ou services sans passer par une répartition.

2. Charges Indirectes

Les charges indirectes ne peuvent pas être affectées directement à un produit ou service spécifique. Elles sont partagées entre les différentes sections analytiques ou différents centres de coûts ou produits, souvent à l'aide de critères de répartition adaptés (tels que les heures de travail, la surface occupée, ou le nombre d'unités produites).

Exemples :

- Loyer de l'usine.
- Salaires du personnel administratif.
- Amortissement des machines.
- Charges d'électricité ou de maintenance des équipements
- Impôts et taxes.

Exemple pratique :

Dans l'entreprise de t-shirts, le loyer de l'usine, utilisé à la fois pour la production des t-shirts et des autres produits, est une **charge indirecte**.

3. Les sections analytiques

Dans le cadre de la **comptabilité analytique**, une entreprise est amenée à organiser ses charges et ses produits par centre de coûts ou **section analytique**. Ces sections permettent de répartir les charges et les produits entre différents services, activités, ou projets au sein de l'entreprise, afin de mieux comprendre comment les ressources sont consommées et comment les coûts se répartissent.

Les **sections analytiques** sont donc des divisions comptables internes qui regroupent des éléments de coûts avant qu'ils ne soient affectés aux produits, services ou activités de l'entreprise. Ces charges peuvent être soit **directement imputées** à un produit ou une activité (charges directes), soit **réparties entre différents centres de coûts** (charges indirectes).

Nous citons à titre illustratif:

- Section administration ;
- Section entretien ;
- Section approvisionnement ;
- Section production ;
- Section distribution

Nous citons à titre illustratif:

- Section administration ;
- Section entretien ;
- Section approvisionnement ;
- Section production ;
- Section distribution.

Les sections sont généralement classées en deux catégories :

- sections principales : elles participent directement à la production et à la vente. Ce sont essentiellement les sections d'approvisionnement, de production et de distribution.
- sections auxiliaires : elles fournissent des prestations à d'autres sections telles que les sections entretien, énergie, transport, ...

Lorsque les sections auxiliaires se fournissent mutuellement des prestations, on parle alors de prestations réciproques.



La méthode des sections homogènes

Une section correspond à une division de l'entreprise. Elle est qualifiée d'homogène si les éléments de charges qui la concernent peuvent être rapportés à une unité commune de mesure appelée « unité d'œuvre ».

Exemples d'unités d'œuvre :

- section approvisionnement : Quantité achetée, prix d'achat, ...
- sections de production : quantité de matières consommée, nombre d'heures de mains d'oeuvre directe, ...
- sections de distribution : quantité vendue, le DH de chiffre d'affaires, ...

Les unités d'œuvre permettent également d'imputer aux coûts la part des charges qui les concerne.

II. Le Tableau de répartition des charges indirectes

Le **tableau de répartition des charges** permet de redistribuer les charges indirectes entre les différents centres de coûts ou sections analytiques de l'entreprise (ateliers, services, etc.) et, à la fin, entre les produits ou services produits.

1. Répartition Primaire

Dans cette première étape, chaque charge indirecte est affectée à un **centre de coût** spécifique. Les charges sont donc réparties **entre les différents sections analytiques** (administration, gestion des moyens, ateliers, etc.) en fonction de critères préalablement définis (nombre d'unités produites, surface occupée, etc.), sans encore les imputer aux produits ou services spécifiques.

2. Répartition Secondaire

La répartition secondaire intervient après la répartition primaire. Elle permet de répartir les charges indirectes (regroupées lors de la répartition primaire dans des centres de coûts) entre les **différents centres de coûts de production et de distribution**.

Elaboration du tableau de répartition

L'élaboration du tableau de répartition passe par plusieurs étapes :

- la répartition primaire : Les charges indirectes sont d'abord réparties entre toutes les sections. On obtient alors le total de la répartition primaire (TRP)
- la répartition secondaire : le total des charges des sections auxiliaires est ensuite réparti entre les sections principales. A l'issue de cette seconde répartition les sections auxiliaires sont alors vidées et on obtient le total de la répartition secondaire (TRS) qui doit être égal au total de répartition primaire.

Remarque : lorsqu'il y a des prestations réciproques entre deux sections auxiliaires, on élabore généralement un système de deux équations permettant de déterminer le total à répartir des sections concernées.

- l'achèvement du tableau : pour chaque section principale on indique :
 - la nature des unités d'œuvre
 - le nombre d'unités d'œuvre de la période
 - le coût de l'unité d'œuvre qui correspond au rapport entre le total des charges d'une section et le nombre d'unité d'œuvre de cette section. Ce coût de l'unité d'œuvre permet l'imputation des charges de la section dans les coûts concernés en multipliant le nombre d'unité d'œuvre par le coût de l'unité d'œuvre.

Charges	Montant	Sections auxiliaires		Sections principales			
		Adm	Entretien	Approv	Atelier sillage	Atelier finition	Vente
Charges de personnel	?	10%	10%	10%	30%	25%	15%
Impôts et taxes	?	?	?	?	?	?	?
Services externes	?		?	?	?	?	
Charges financières	?				?	?	
DEAP	?		?		?	?	?
Totaux primaires		?	?	?	?	?	?
Adm		?		25%	25%	25%	25%
Entretien			?		50%	50%	
Totaux secondaires		0	0	?	?	?	?

1. Exemple d'application

La CG fournit les infos suivantes :

- Achat de MP : 60 000 ;
- Charge de personnel : 40 000 dont 10 000 de MOD ;
- Impôts et taxes : 25 000 ;
- service extérieur : 20 000 ;
- charge financière : 9 000 ;
- DEA et aux prov. : 12 000

Le tableau de répartition des charges indirectes est le suivant :

Charges	Montant	Sections auxiliaires		Sections principales			
		Adm	Entretien	Approv	Atelier sillage	Atelier finition	Vente
Charges de personnel	30.000	10%	10%	10%	30%	25%	15%
Impôts et taxes	25.000	5%	5%	40%	10%	10%	30%
Services externes	20.000		25%	25%	25%	25%	
Charges financières	9.000				50%	50%	
DEAP	12.500		10%		40%	40%	10%

La section administration se répartie 25% à chacune des sections principales.

La section entretien est répartie 50% à l'atelier sillage et 50% à l'atelier finition.



Etablissement du tableau de répartition des charges indirectes

Charges	Montant	Sections auxiliaires		Sections principales			
		Adm	Entretien	Approv	Atelier sillage	Atelier finition	Vente
Charges de personnel	30.000	3 000	3 000	3 000	9 000	7 500	4 500
Impôts et taxes	25.000	1 250	1 250	10 000	2 500	2 500	7 500
Services externes	20.000		5 000	5 000	5 000	5 000	
Charges financières	9.000				4 500	4 500	
DEAP	12.500		1 250		5 000	5 000	1 250
Totaux primaires		4 250	10 500	18 000	26 000	24 500	13 250
Adm		- 4 250		1 062,5	1 062,5	1 062,5	1 062,5
Entretien			-10 500		5 250	5 250	
Totaux secondaires		0	0	19 062,5	32 312,5	30 812,5	14 312,5

Le problème des prestations réciproques

Il y'a prestation réciproque lorsque les sections auxiliaires se donnent mutuellement des prestations. Dans ce cas, on élabore généralement un système de deux équations permettant de déterminer le total à répartir des sections concernées.

Exemple :

Charges	Adm	Entretien	Achat	Production	Vente
Totaux principaux	3.800	5.500	8.000	7.000	6.000
Adm		10%	20%	40%	30%
Entretien	20%		20%	50%	10%

Prestation réciproque

$$E = 5.500 + 10\% A$$

$$A = 3.800 + 20\% E$$

$$E = 5.500 + 0,1(3.800 + 0,2E)$$

$$E = 5.500 + 380 + 0,02 E. 0,98 E = 5.880$$

$$\mathbf{E = 6.000}$$

$$A = 3.800 + 0,2(6.000)$$

$$\mathbf{A = 5.000}$$

La répartition primaire est déjà faite il reste à faire la répartition secondaire.

Charges	Adm	Entretien	Achat	Production	Vente
Totaux principaux	3.800	5.500	8.000	7.000	6.000
Adm	- 5 000	500	1 000	2 000	1 500
Entretien	1 200	- 6 000	1 200	3 000	600
Totaux secondaires	0	0	10 200	12 000	8 100

EXERCICE D'APPLICATION

L'E/se ITIOB est une SARL au capital de 100 000 Dhs. Elle tient une comptabilité analytique mensuelle. Elle vous fournit son tableau de répartition des charges indirectes pour le mois d'octobre en vue de le compléter.

TABLEAU DE REPARTITION DES CHARGES INDIRECTES

Eléments	Total	Section auxiliaire		Section principale			
		Adm	Ent	App	At 1	At 2	Distrib
Total R. I	????	55 500	33 000	37 000	217 500	43 900	????
R. II							
- Adm		20%	10%	50%	10%	10%
- Entretien	10%		20%	40%	20%	10%
Total R. II							
		Nature des U.O		Unités achetées	H.MOD	H.MOD	100 Dhs CA
		Nombre des U.O					
		Coût des U.O					

Informations complémentaires

- Total des charges de la comptabilité générale (autre que MOD) s'élèvent à **519 700 DHS**
- L'amortissement annuel des frais de constitution **15 600 DHS**
- Taux d'intérêt théorique est **6%**

Achats du mois : 13 000 unités pour 19 500 DHS .

Ventes du mois : Produits A : 1 080 Unités à 700 Dhs/une
Produits B : 160 Unités à 1 525 Dhs/une

MOD.
At. 1 = 10 000 Heures pour 147 490 Dhs
At. 2 = 6 200 Heures pour 48 070 Dhs