

La comptabilité de gestion

Introduction, terminologie, répartition des charges,
évaluation des stocks...

2009/2010
ENCG de Tanger
Brandon HEAT

OBJECTIFS DE LA COMPTABILITE DE GESTION

1 Utilité de la comptabilité de gestion

La comptabilité générale classe les opérations par nature. Elle fournit un résultat global (compte de résultat) et la situation patrimoniale de l'entreprise (bilan). Les objectifs de la comptabilité générale sont d'être :

- un moyen de preuve entre commerçants,
- un moyen d'information des associés, des épargnants, des salariés et des tiers en général,
- un moyen de calcul de l'assiette des différents impôts.

La tenue d'une comptabilité générale est une obligation pour les entreprises, mais elle ne permet pas de donner d'infos précises sur le coût d'un produit, d'une fonction ou sur la rentabilité d'une activité.

Les objectifs de la comptabilité de gestion sont :

d'une part, de connaître les coûts des différentes fonctions assumées par l'entreprise, de déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan, d'expliquer les résultats en calculant les coûts des produits pour les comparer au prix de vente correspondant.

D'autre part, d'établir des prévisions de charge et de produit, d'en constater la réalisation et expliquer les écarts qui en résultent (contrôle de gestion)

D'une manière générale, la comptabilité de gestion doit fournir tous les éléments de nature à éclairer les prises de décision.

La comptabilité générale et de gestion sont complémentaires. Elles ne répondent pas aux mêmes objectifs.

1.1 Connaître les coûts des différentes fonctions de l'entreprise

Contrairement à la comptabilité générale, la comptabilité de gestion a pour objet principal de produire des infos à usage interne sur les conditions d'exploitation de l'entreprise. À l'aide de la comptabilité de gestion, l'entreprise pourra connaître les coûts par fonction (approvisionnement, production, distribution...)

1.2 Évaluer certains éléments du patrimoine

1.2.1 Les stocks

le code de commerce prescrit l'évaluation des stocks à leur coût de production pour les biens produits par l'entreprise elle-même (produit fini, produit en cours)

1.2.2 La production immobilisée

le code de commerce indique que les immobilisations produites par l'entreprise doivent être comptabilisées à leur coût de production

1.3 Expliquer les résultats

l'entreprise peut ainsi analyser sa rentabilité par produit, agir pour réduire certains coûts, décider de conserver, d'abandonner, de sous-traiter certains produits ou certaines fonctions, affiner sa politique de prix etc....

2 Terminologie

2.1 Prix

c'est l'expression monétaire de la valeur d'une transaction, ce terme s'applique uniquement aux relations de l'entreprise avec le milieu extérieur (prix d'achat, prix de vente)

2.2 Coût

c'est une accumulation de charges qui peut concerner un produit ou tout autre objet pour lequel il peut sembler utile de regrouper des charges. Lorsqu'il s'agit d'un produit, le coût peut être déterminé aux différents stades de son élaboration : coût du produit approvisionné, coût du produit fabriqué, coût du produit distribué ou coût de revient.

2.3 Coût de revient (le final)

c'est la somme des charges qui pour un produit correspond au stade final d'élaboration (vente incluse)

2.4 Marge

c'est la différence entre un prix de vente et un coût

2.5 Résultat

c'est la différence entre un prix de vente et un coût de revient

2.6 Charges incorporables et non incorporables.

Ce sont des charges incorporées ou non dans le calcul des coûts, le plus souvent par décision du chef d'entreprise.

2.7 Charges directes et indirectes.

Les charges directes peuvent être affectées immédiatement sans calcul intermédiaire au coût d'un produit.

Les charges indirectes nécessitent un calcul intermédiaire pour être imputées à un produit déterminé (annexe 1)

3 Caractéristique des coûts

Chaque type de coût se distingue par trois caractéristiques indépendantes les unes des autres

3.1 Champ d'application

coût par fonctionnement économique (production, administration, distribution)

coût par moyen d'exploitation (magasin, usine)

coût par activité d'exploitation (produit, ligne de produit, commande par marché)

coût par responsabilité (direction commerciale, direction technique, etc....)

3.2 Le contenu

3.2.1 Méthode des coûts complets.

Toutes les charges sont intégrées dans les coûts.

3.2.2 Méthode des coûts partiels.

Seulement une partie des charges est intégrée. Exemple :

-méthode des coûts variables : les charges fixes ou de structure sont exclues du calcul des coûts

-méthode des coûts directs : les charges indirectes sont exclues du calcul des coûts.

3.2.3 Moment du calcul.

-coût constaté (coût réel ou historique), il résulte de charges déjà engagées, le coût est calculé pour une période terminée, dans la plupart des entreprises, mensuellement.

-coût préétabli : coût prévisionnel généralement déterminé à partir des coûts constatés, calculé pour une période future. L'analyse des écarts avec les coûts constatés permet de prendre les mesures correctives nécessaires.

Charges incorporables

L'incorporation des charges et de produits en comptabilité de gestion.

Les différences entre les charges constatées et en comptabilité générale et celles retenues en comptabilité de gestion peuvent provenir :

- *de la mise en œuvre de méthodes spécifiques de calcul*
- *de la périodicité des calculs analytiques*
- *de la nature même des éléments.*

1 Différences résultant des méthodes spécifiques de calcul : charge de substitution

Il s'agit de charges calculées avant d'être incorporées au coût de la comptabilité de gestion. Leurs montants se substituent à ceux de la comptabilité générale. Il y a une différence d'incorporation lorsque les charges de substitution seront différentes de celles de la comptabilité générale. Elles concernent 3 types de charges.

1.1. Consommation de matières.

Pour certains calculs de coût, une valeur conventionnelle de sortie de stock peut être substituée aux valeurs normalement utilisées.

1.2. Dotation aux amortissements (constatation d'une perte définitive d'un bien qui figure à l'actif du bilan)

L'amortissement pour dépréciation est calculé en comptabilité générale selon des critères souvent dictés par la réglementation fiscale. Ces critères peuvent ne pas être pertinents au niveau de la comptabilité de gestion. Il est possible de substituer une charge d'usage à l'annuité d'amortissement retenue en comptabilité générale. La charge d'usage se calcule par le rapport suivant : valeur d'usage d'immobilisation
durée prévue d'usage.

La valeur d'usage retient une valeur actualisée et non pas historique permettant le renouvellement de l'immobilisation. La durée d'usage peut différer de la durée retenue en comptabilité générale.

1.3. Dotation aux provisions (perte de valeur non irréversible).

Aux dotations aux provisions de la comptabilité générale dont certaines correspondent à des exigences juridico-fiscales, se substituent des charges déterminées selon des critères définis par l'entreprise.

2 Différences résultant de la périodicité des calculs.

L'obligation légale en comptabilité générale est de procéder à un arrêté annuel. Les pièces comptables sont enregistrées au fur et à mesure. Ce n'est bien souvent qu'au moment des écritures de fin d'exercice que l'on passe certaines écritures (amortissement, provisions...) et que l'on régularise les comptes de gestion (charge à payer, produit à recevoir, charge et produits constatés d'avance). En comptabilité de gestion, la période de calcul des coûts est plus courte que l'exercice, période trimestrielle ou le plus souvent mensuelle. Toutes les charges et les produits, correspondant à la période de calcul des coûts (et exclusivement ceux-ci), doivent être pris en compte. Cette prise en compte se traduira :

- soit par une anticipation des charges ou des produits incorporés au coût par rapport à ceux de la comptabilité générale,
- soit par un étalement des charges ou de produits déjà enregistrés en comptabilité générale sur plusieurs périodes de calculs de coût en comptabilité de gestion.

Il est possible en comptabilité générale d'enregistrer périodiquement des charges ou des produits dont le montant peut être connu ou fixé d'avance avec une précision suffisante par fraction égale entre les périodes comptables de l'exercice.

Une telle répartition permet entre autre de faciliter la liaison entre la comptabilité générale et la comptabilité de gestion.

3 Différence résultant des éléments retenus

3.1.Charges et produits non incorporables.

Certaines charges ou produits comptabilisés en comptabilité générale sont écartés du calcul des coûts. Il s'agit essentiellement d'éléments exceptionnels ou atypiques par rapport à l'exploitation normale de l'entreprise (charges et produits exceptionnels, amortissement des frais d'établissement, provision des dépréciation de VMP, impôts sur les sociétés).

3.2.Charges supplétives.

Elles correspondent à la valeur des facteurs de production consommés dont le coût ne figure pas en comptabilité générale. En comptabilité générale, la rémunération de ces facteurs de production s'effectue au niveau de l'affectation du résultat et non par la diminution du résultat.

3.2.1.Rémunération du travail du dirigeant non salarié.

Cas du dirigeant qui se rémunère sur le résultat de l'entreprise. Pour éviter de fausser les calculs des coûts, il est nécessaire d'incorporer une valeur calculée correspondant au travail du dirigeant (y compris charge sociale).

3.2.2.Rémunération des capitaux propres.

Pas enregistrée en comptabilité générale, mais, en cas d'insuffisance des capitaux propres, l'entreprise devra recourir. A l'endettement et de supporter des charges financières. D'autre part l'affectation de capitaux à l'entreprise représente un manque à gagner par rapport à un placement. Cette rémunération est calculée à partir du taux moyen des capitaux empruntés

Nota : « comptabilisée » : qui est pris en compte en comptabilité générale

Contrairement à la comptabilité générale, l'amortissement est calculé par rapport à la durée d'usage réel et non pas conventionnel.

Lorsqu'on parle d'emprunt, il faut considérer les charges d'intérêt sur emprunt et effectuer le calcul suivant : $\text{emprunt} \times \text{taux d'intérêt}$ ou de rémunération

Le salaire du dirigeant et les capitaux propres ne figurent pas en comptabilité générale et sont donc des charges supplétives de la comptabilité de gestion.

Capitaux propres = total du Bilan - Emprunts (qui interviennent dans le calcul des charges d'intérêt sur emprunt)

Le calcul sur les capitaux propres s'effectue de la façon suivante : $\text{capitaux propres} \times \text{taux de rémunération}$.

Pour une entreprise individuelle, le salaire du dirigeant est déterminé par comparaison avec une entreprise de même envergure, de même Bilan. Certaines charges de la comptabilité générale sont exclues du calcul des coûts mais entre en comptabilité de gestion. Elles contribuent aussi aux différences d'incorporation.

Pour les charges partiellement incorporables, on considère : montant de la charge - partie incorporable ; c'est ce qui constitue la différence d'incorporation.

Certaines charges incluses pour un montant autre qu'en comptabilité générale : charges calculées :

Amortissement : rappel : en comptabilité générale, on considère la valeur d'achat, le coût d'usage est incorporé aux coûts tant que l'immobilisation reste en service.

Provisions :

dépréciations des stocks

dépréciations d'autres éléments non couverts par des charges d'usage :

risque : entretien, réparation, charges de garantie, charges accidentelles.

Matières :

Autres charges : abonnement : dépense annuelle / 12 ou 11 mois

Charges indirectes

1. Traitement des charges incorporées aux coûts.

Les charges incorporables aux coûts sont réparties en charges directes et charges indirectes.

1.1. Charges directes

Charges qu'il est possible d'affecter immédiatement sans calcul intermédiaire aux coûts d'un produit déterminé (par le biais d'une facture, d'un bon de sortie de magasin, etc....), exemple : matière première consommée pour la fabrication d'une procédure.

1.2. Charges indirectes.

Charges qui nécessitent un calcul intermédiaire pour être imputées au coût d'un produit déterminé, exemple : assurance, loyer des locaux. La répartition entre charges directes et indirectes résulte avant tout d'une décision comptable. Dans la plupart des cas, le classement est évident mais les responsables peuvent conditionner ce classement en fonction du montant de la charge ou de la commodité du suivi administratif (exemple des petites fournitures qui peuvent être des charges directes ou indirectes selon leur montant).

2. Traitement des charges indirectes

2.1. Répartition selon des critères de proportionnalité.

Les charges indirectes sont imputées aux coûts des produits en retenant un critère de proportionnalité (proportionnalité par rapport aux quantités produites, au chiffre d'affaire, aux quantités vendues, etc.. la méthode est rapide mais arbitraire. Selon les critères retenus, la répartition des charges indirectes entraînera des résultats différents.

2.2. Traitement des charges indirectes par la méthode des centres d'analyse.

2.2.1. Définition du centre d'analyse.

Le centre d'analyse est une division comptable permettant de regrouper les éléments de charges indirectes avant de les imputer aux coûts des produits. Les centres d'analyse correspondent soit à une division fictive de l'entreprise, division qui équivaut alors souvent à une fonction (administration, distribution) soit à une division réelle de l'entreprise ou centre de travail, division qui équivaut alors souvent à un service (atelier, magasin). Il n'existe pas de norme quant au nombre de centre nécessaire. Les divisions sont variables selon la complexité de l'activité de l'entreprise.

2.2.2. Caractère du centre d'analyse.

Le centre d'analyse doit être choisi de telle manière que les charges indirectes qu'il regroupe présentent un caractère d'homogénéité afin que son activité soit mesurée chaque fois que possible par une unité physique. Ce n'est pas toujours possible, d'où la distinction faite entre centre opérationnel et centre de structure.

2.2.2.1. Centres opérationnels.

Leur activité peut être mesurée par une unité physique dite unité d'œuvre (poids de matière travaillée, nombre d'heures réalisées). Cette unité doit :

- caractériser l'activité du centre d'analyse et en conséquence varier en proportion des charges du centre (il doit y avoir corrélation du coût du centre de le nombre d'unité d'œuvre).

2.2.2.2. Centre de structure.

Leur activité ne peut pas être mesurée par une unité physique (administration générale). En l'absence d'unité d'œuvre, on calcule un taux de frais en fonction d'une assiette conventionnelle exprimée en euros pour la répartition des charges et de ces centres (coût de production, chiffre d'affaire)

2.2.3. Etape de la répartition des charges indirectes

2.2.3.1. Répartition primaire

Elle consiste à ventiler les charges indirectes entre tous les centres d'analyse concernés. Elle se fait soit :

- par affectation grâce à des moyens de mesure (feuille de pointage, compteur d'électricité)
- par répartition si l'on utilise des clés de répartition entre les centres (nettoyage des bureaux sur la base des m²)

On distingue 2 catégories de centre :

- centres principaux : centres dont les charges sont imputées aux coûts des produits ou des commandes (ateliers de montage)
- centres auxiliaire : centres qui travaillent pour d'autres centres auxiliaires ou principaux (entretien, gestion du personnel) voir document n° 1

2.2.3.2. Répartition secondaire.

Elle consiste à imputer les centres auxiliaires ou principaux en fonction des prestations fournies. Cette imputation s'effectue soit au moyen d'une clé de répartition soit sur la base d'unités d'œuvre consommées par le centre qui reçoit les prestations.

Deux situations peuvent être distinguées :

- répartition secondaire hiérarchisée ou transfert en escalier. Les prestations sont transférées des centres auxiliaires vers les autres centres (auxiliaires ou principaux) sans retour en arrière. Voir document n° 2.

Les coûts d'achat et méthodes d'évaluation des stocks

1. Les coûts d'achat.

1.1. Présentation

Il convient de calculer un coût d'achat pour chaque type d'élément approvisionné dont on désire suivre le niveau de stock. Les éléments approvisionnés peuvent être classés en 4 catégories :

- Les marchandises achetées pour être revendues en l'état
- Les matières premières ou les fournitures destinées à entrer dans la composition des produits
- Les emballages destinés à contenir les produits livrés à la clientèle,
- Les matières et fournitures consommables consommées au premier usage qui concourent à la fabrication sans entrer dans la composition des produits (exemple : l'essence)

1.2. Composantes d'un coût d'achat

le coût d'achat représente le coût des éléments approvisionnés jusqu'à leur mise en stock. Il comprend des charges directes et des charges indirectes.

1.2.1. charges directes

Elles sont :

- Les achats diminués des réductions commerciales (rabais, remise, ristournes obtenues), les escomptes obtenus ne viennent pas diminuer les achats. Ils sont comptabilisés en produit financier (compte 76)
- les frais accessoires d'achat, lorsqu'ils peuvent être affectés directement aux éléments approvisionnés (transport, courtage, commission)

1.2.2. Charges indirectes

Les charges indirectes sont essentiellement les coûts du ou des centres d'analyse d'approvisionnement. Le coût pris en compte sera fonction du nombre d'unités d'œuvre consommées par les éléments approvisionnés ou de l'assiette de frais correspondante.

2. Les stocks

2.1. Inventaire permanent

2.1.1. Définition

L'inventaire comptable permanent est une organisation des comptes de stock qui par l'enregistrement des mouvements permet de connaître de façon constante, en cours d'exercice, les existants chiffrés en quantité et en valeur. Cette notion s'oppose à celle de l'inventaire intermittent qui nécessite un inventaire périodique pour ne connaître la valeur et le niveau. C'est le cas de l'inventaire physique effectué en fin d'exercice pour le besoin de la comptabilité générale. L'inventaire permanent permet de connaître à tout moment les stocks en valeur et en quantité et conduit à présenter des comptes avec au débit les entrées et au crédit les sorties.

2.1.2. Différents stocks

2.1.2.1. Produits achetés

- Marchandises
- Matières premières et fournitures incorporées au produit
- Emballages
- Matière et fournitures consommables

2.1.2.2. Produits fabriqués

Dans lesquels on va trouver les produits finis, en cours, intermédiaires (ou semi-finis), résiduels (déchet et rebus). Les principes concernant la tenue des comptes de stock sont identiques pour tous les produits.

2.2. Evaluation des stocks

2.2.1. Stock initial

Il convient de reprendre *au débit du compte* le stock initial (c'est-à-dire le stock de la fin de la période précédente)

2.2.2. Entrées

Les comptes de stock sont débités des entrées. Pour les produits achetés, les entrées se font au coût d'achat. Pour les produits fabriqués, les entrées se font au coût de production

2.2.3. Sortie et stock final.

Les comptes de stock sont crédités des sorties et du stock final. Les entrées successives peuvent avoir des valeurs différentes. Plusieurs méthodes peuvent être employées pour évaluer ces sorties :

- Coût moyen pondéré avec 2 variantes : **CMUP** (coût moyen unitaire pondéré) sur une période ou après chaque entrée
- La méthode de l'épuisement des lots : **PEPS** (premier entré premier sorti) ou **DEPS** (dernier entré premier sorti)

2.2.3.1. Méthode du CMUP sur la période

La valorisation des sorties ne s'effectue qu'en *fin de période* en calculant le *coût moyen unitaire pondéré par les quantités en stock* selon la formule :

valeur du stock initial + valeur d'entrée de la période
stock initial en quantité + entrée de la période en quantité

Le stock final figurant au crédit du compte de stock est déterminé par *différence entre le stock initial, majoré des entrées, et les sorties valorisées au CMUP*. Le compte de stock doit être équilibré *débit=crédit*

2.2.3.2. Méthode du CMUP après chaque entrée..

Le CMUP est calculé après chaque entrée ; et entre 2 entrées, toutes les sorties sont évaluées au dernier CMUP selon la formule :

stock en valeur avant entrée + entrée en valeur
stock en quantité avant entrée + entrée en quantité

2.2.3.3. Méthode de l'épuisement des lots PEPS.

Également appelée méthode FIFO (first in first out)

Chaque lot est fictivement individualisé (ordre purement comptable car les produits sont non dissociables en magasin. Les lots sortent de façon comptable par ordre d'ancienneté. avantage : le stock évalué comme le plus récent. Il n'est pas nécessaire d'attendre la fin de la période pour observer les sorties.

Inconvénient : les sorties suivent avec retard les variations de prix. En période de hausse des prix, la méthode de PEPS minore les coûts de revient et majore le stock final.

2.2.3.4. Méthode de l'épuisement des lots DEPS ou LIFO (last in first out)

Cette méthode utilise le principe opposé à la précédente. Les sorties sont valorisées au coût des derniers lots entrés.

Avantages : les sorties évaluées au coût le plus récent. En cas d'augmentation des prix, la représentation sur le coût est immédiate. Il n'est pas nécessaire d'attendre la fin de la période pour valoriser les sorties.

Inconvénient : En période de hausse des prix, le stock final est sous évalué et cette méthode n'est pas reconnue fiscalement.

2.2.3.5. Sorties évaluées à un coût théorique.

Les sorties peuvent être évaluées à un coût théorique. Plusieurs méthodes sont possibles :

- Le coût approché : l'objectif de cette méthode est d'obtenir rapidement et simplement une valorisation au coût de remplacement des matières consommées ou des marchandises vendues. Les sorties sont évaluées au coût probable de la période suivante. En fait, cette méthode est moins une technique de suivi des stocks qu'une méthode particulière de calcul des coûts.
- Le coût pré établi : les sorties sont valorisées à partir de coûts calculés à l'avance. Cette méthode est utilisée dans le cadre du contrôle de gestion. Aucune de ces méthodes n'est admise fiscalement.

Conclusion sur les différentes méthodes de valorisation des sorties et du stock final.

Toutes les techniques concourent au même objectif : valoriser les sorties de stock. Aucune n'est parfaite et selon la méthode utilisée, la valeur du stock final varie, donc la variation de stock et, par voie de conséquence, le montant du résultat.

2.3. Différence d'inventaire

La pratique de l'inventaire permanent permet à tout moment de connaître les quantités théoriques en stock. Le plan comptable impose au minimum un inventaire physique (à la fin de l'exercice). La non concordance entre l'existant théorique et l'existant réel fait apparaître des différences de quantité appelées différences d'inventaire. Les causes de ces différences peuvent être multiples : erreur de suivi administratif, mesure approximative (poids par exemple, vol ou détérioration). L'entreprise doit faire apparaître le stock final pour la quantité réelle dénombrée. Elle doit redresser les stocks théoriques mais les coûts calculés ne sont pas corrigés.

Les différences d'inventaire sont de deux sortes :

Stock réel < stock théorique : il s'agit d'un **mali** d'inventaire traité comme une sortie fictive. Il sera inscrit à crédit du compte de stock.

Stock réel > stock théorique : il s'agit d'un **boni** d'inventaire traité comme une entrée fictive. Il sera inscrit au débit du compte de stock.

Le coût complet « Entreprise commerciale »

METHODOLOGIE :

ETAPE 1 : DISTINGUER LES CHARGES DIRECTES ET INDIRECTES

CHARGE DIRECTE = charge qui concerne un seul produit et qui peut donc être imputée directement au calcul du coût de ce produit.

CHARGE INDIRECTE = charge concernant plusieurs produits et qui doit donc être répartie entre ces produits en fonction de critères pertinents (ces clés de répartition s'appellent des **UNITES D'OEUVRE**).

ETAPE 2 : ELABORER LE TABLEAU DE REPARTITION DES CHARGES INDIRECTES

CENTRES AUXILIAIRES = centres regroupant des fonctions communes à plusieurs activités et dont le coût devra donc être réparti entre les autres centres utilisateurs.

CENTRES PRINCIPAUX = centres dont les coûts seront affectés au coût des produits.

- Les centres d'approvisionnement seront affectés au coût d'achat des matières premières
- Les centres de distribution seront affectés au coût de revient des produits vendus

	CENTRES AUXILIAIRES		CENTRES PRINCIPAUX	
	Entretien	Administrat.	Appro	Distribution
Totaux après répartition I ^{aire}	La REPARTITION PRIMAIRE donne les montants relevés dans la comptabilité générale pour chacun des centres.			
Répartition secondaire : - centre entretien - centre administration	La REPARTITION SECONDAIRE consiste à répartir les centres auxiliaires dans les centres principaux.			
Totaux après répartition II ^{aire}				
Unité d'œuvre				
Nombre d'U.O.				
Coût de l'U.O.				

UNITE D'ŒUVRE = unité de mesure de l'activité d'un centre d'analyse.

COÛT DE L'U.O. = Total après répartition II^{aire} / Nombre d'U.O.

ETAPE 3 : CALCULER LES COÛTS

COÛT	MODE DE CALCUL								
Coût d'achat des marchandises achetées A	Prix d'achat + Frais accessoires à l'achat								
Coût d'achat des marchandises vendues B	Fiche de stocks :		Q	PU	T		Q	PU	T
		SI				Sorties		CMUP	B
		Entrées			A	SF		CMUP	
		Total		CMUP		Total		CMUP	
Coût de revient des marchandises vendues	Coût d'achat des marchandises vendues B + Coût de distribution								

ETAPE 4 : CALCULER LE RESULTAT ANALYTIQUE

RESULTAT ANALYTIQUE
=
CHIFFRE D'AFFAIRES - COÛT DE REVIENT DES MARCHANDISES VENDUES

Le coût complet « Entreprise industrielle »

METHODOLOGIE :

ETAPE 1 : DISTINGUER LES CHARGES DIRECTES ET INDIRECTES

CHARGE DIRECTE = charge qui concerne un seul produit et qui peut donc être imputée directement au calcul du coût de ce produit.

CHARGE INDIRECTE = charge concernant plusieurs produits et qui doit donc être répartie entre ces produits en fonction de critères pertinents (ces clés de répartition s'appellent des **UNITES D'OEUVRE**).

ETAPE 2 : ELABORER LE TABLEAU DE REPARTITION DES CHARGES INDIRECTES

CENTRES AUXILIAIRES = centres regroupant des fonctions communes à plusieurs activités et dont le coût devra donc être réparti entre les autres centres utilisateurs.

CENTRES PRINCIPAUX = centres dont les coûts seront affectés au coût des produits.

- Les centres d'approvisionnement seront affectés au coût d'achat des matières premières
- Les centres de fabrication seront affectés au coût de production des produits fabriqués
- Les centres de distribution seront affectés au coût de revient des produits vendus

	CENTRES AUXILIAIRES		CENTRES PRINCIPAUX			
	Entretien	Administrat.	Appro	Atelier 1	Atelier 2	Distribution
Totaux après répartition I ^{aire}	La REPARTITION PRIMAIRE donne les montants relevés dans la comptabilité générale pour chacun des centres.					
Répartition secondaire : - centre entretien - centre administration	La REPARTITION SECONDAIRE consiste à répartir les centres auxiliaires dans les centres principaux.					
Totaux après répartition II ^{aire}						
Unité d'œuvre	UNITE D'ŒUVRE = unité de mesure de l'activité d'un centre d'analyse.					
Nombre d'U.O.	COUT DE L'U.O. = Total après répartition II ^{aire} / Nombre d'U.O.					
Coût de l'U.O.						

ETAPE 3 : CALCULER LES COÛTS

COÛT	MODE DE CALCUL																																
Coût d'achat des matières premières achetées A	Prix d'achat + Frais accessoires à l'achat																																
Coût d'achat des matières premières utilisées B	Fiche de stocks <table><tr><td></td><td>Q</td><td>PU</td><td>T</td><td></td><td>Q</td><td>PU</td><td>T</td></tr><tr><td>SI</td><td></td><td></td><td></td><td>Sorties</td><td></td><td>CMUP</td><td>B</td></tr><tr><td>Entrées</td><td></td><td></td><td>A</td><td>SF</td><td></td><td>CMUP</td><td></td></tr><tr><td>Total</td><td></td><td>CMUP</td><td></td><td>Total</td><td></td><td>CMUP</td><td></td></tr></table>		Q	PU	T		Q	PU	T	SI				Sorties		CMUP	B	Entrées			A	SF		CMUP		Total		CMUP		Total		CMUP	
	Q	PU	T		Q	PU	T																										
SI				Sorties		CMUP	B																										
Entrées			A	SF		CMUP																											
Total		CMUP		Total		CMUP																											
Coût de production des produits fabriqués C	Coût d'achat des MP utilisées B + autres charges de production																																
Coût de production des produits vendus D	Fiche de stocks <table><tr><td></td><td>Q</td><td>PU</td><td>T</td><td></td><td>Q</td><td>PU</td><td>T</td></tr><tr><td>SI</td><td></td><td></td><td></td><td>Sortie</td><td></td><td>CMUP</td><td>D</td></tr><tr><td>Entrées</td><td></td><td></td><td>C</td><td>SF</td><td></td><td>CMUP</td><td></td></tr><tr><td>Total</td><td></td><td>CMUP</td><td></td><td>Total</td><td></td><td>CMUP</td><td></td></tr></table>		Q	PU	T		Q	PU	T	SI				Sortie		CMUP	D	Entrées			C	SF		CMUP		Total		CMUP		Total		CMUP	
	Q	PU	T		Q	PU	T																										
SI				Sortie		CMUP	D																										
Entrées			C	SF		CMUP																											
Total		CMUP		Total		CMUP																											
Coût de revient des produits vendus	Coût de prod.des produits vendus D + coût hors-production																																

ETAPE 4 : CALCULER LE RESULTAT ANALYTIQUE

RESULTAT ANALYTIQUE = CHIFFRE D'AFFAIRES - COÛT DE REVIENT DES PRODUITS VENDUS
