

La prise en compte des produits résiduels dans le calcul des coûts et coût de revient

Par Kasereka Luhavo Gaëtan, Kakule Tsongo Jean de Damas et Kambale Kikono Serges sont

Assistants à l'Institut Supérieur de Commerce de Beni/ RD. Congo

Résumé

Dans certaines industries, la fabrication d'un produit occasionne l'apparition des produits secondaires et/ou des déchets et rebuts. Ces derniers types de produit semblent avoir un caractère négligeable, pourtant ayant une part dans le coût de revient du produit principal.

Ainsi, cet article a pour objectif, non seulement d'analyser les coûts ou la rentabilité mais aussi la prise des décisions dans le temps; décisions orientant la prise en compte ou non des produits résiduels dans le calcul des coûts et coût de revient. Pour cela, nous étudions le traitement analytique des déchets et rebuts qui proviennent de la production de l'huile palmiste dans une fabrique d'huile palmiste pour ensuite analyser la rentabilité lorsque la huilerie tient compte ou non de ses produits résiduels dans le calcul des coûts et coût de revient pour nous permettra d'apprécier l'impact de la prise en compte des produits résiduels dans le calcul des couts et cout de revient sur la rentabilité des entreprises.

Mots-clés : Produits résiduels, Coût de revient et rentabilité.

Abstract

In some industries, the manufacture of a product causes the appearance of secondary products and / or waste and scrap. These latter types of product appear to be negligible, yet having a share in the cost of the main product.

Thus, this article aims not only to analyze the costs or profitability but also the decision making over time; decisions guiding the taking into account or not of the residual products in the calculation of the costs and cost. For this, we study the analytical treatment of waste and rejects that come from the production of palm kernel oil in a palm kernel oil factory and then analyze the profitability when the mill takes into account or not its residual products in the calculation of costs and cost price for us will allow us to assess the impact of the inclusion of residual products in the calculation of costs and cost price on the profitability of companies.

Keywords: Residual products, Cost of production and profitability

Date of Submission: 16-06-2021

Date of Acceptance: 01-07-2021

I. Introduction

Toute entreprise, de quelle nature soit-elle, commerciale ou industrielle, vise un bénéfice. Celui-ci est un élément d'appréciation d'une bonne gestion ou d'une bonne organisation. C'est la comptabilité qui constitue un outil d'aide à la détermination du résultat¹ et a un impact direct sur toute prise de décision. Une comptabilité mal tenue peut flouer toute transparence dans la gestion et mettre en péril la survie de l'entreprise.

Il s'avère utile pour le gestionnaire de prendre toutes les dispositions pour que le fonctionnement de la comptabilité conduise l'entreprise à réaliser sa mission et à aboutir à des meilleurs résultats. Pour cette fin, elle se procure des ressources dans l'environnement qu'elle utilise de la manière la plus conforme possible à son objectif.

C'est dans cette optique qu'Ali CARMILIS et Chantal POTY affirment que l'organisation qui reçoit des ressources et en offre au sein de son environnement, a vis-à-vis des personnes qui la financent et de celles qui consomment ses services un devoir d'information sur la manière dont les ressources sont utilisées².

Ce devoir est beaucoup plus large et peut être exercé au profit de l'ensemble des partenaires de l'entreprise et d'autres intéressés.

Pour que l'entreprise arrive à répondre sans faille à ses besoins d'information, l'entreprise se dote d'une comptabilité Analytique qui présente un double but : il s'agit de la production des informations synthétiques susceptibles de crédibiliser l'entreprise et aider la direction générale dans la prise de décision sur la santé de l'entreprise.

¹ O. GIRAULT et DAVASSE, *Gestion et organisation*, éd. Foucher, Paris, 1994, p.286.

² A. CARMILIS et Ch. POTY, *Comptabilité financière*, 2^e éd., Dunod, Paris, 2002, p.9.

La comptabilité analytique constitue ainsi un système d'information indépendant par rapport à celui de la comptabilité générale encore que des liaisons existent pour assurer la cohérence des deux systèmes. Les critères de classement et les objectifs sont différents. En comptabilité générale, le classement des documents et des informations se fait par nature tandis que la comptabilité analytique classe les documents et les informations par destination³.

L'un des premiers buts de la comptabilité analytique est de valoriser les stocks des matières premières, des produits semi-ouvrés, les encours, les produits finis, les déchets et les rebuts ; ce qui implique la participation de tous les responsables.

L'ignorance des résultats dont il est responsable, empêchera le moindre cadre de décider les mesures correctives nécessaires à prendre à son échelon en vue d'atteindre les objectifs⁴.

Enfin, le but principal de la comptabilité analytique et qui n'est en fait que la synthèse des autres buts, est de gérer son affaire, c'est-à-dire essentiellement de contrôler et de décider, ce qui implique évidemment la responsabilité. Ainsi, la comptabilité analytique doit engendrer l'action et non des constats passifs⁵.

Le processus d'exploitation ou de production dans une entreprise poursuit comme objectif la réalisation d'un résultat positif qui nécessite la maîtrise de l'ensemble des charges engagées pour y parvenir. Ainsi, les ventes constituent une référence importante ou une mesure des différents coûts engagés dont les quantités vendues interviennent aussi dans le calcul de la rentabilité car plus on vend, moins la charge des frais fixes par unité vendue est lourde en principe et plus le bénéfice est grand.

Si la détermination des coûts d'achat ne pose pas de difficultés majeures, il n'en est pas de même des coûts de production car très souvent les entreprises ont des activités multiples dont la complexité se trouve dans le calcul des coûts⁶.

La fabrication d'un produit peut s'effectuer dans un seul atelier ou bien dans plusieurs ateliers successifs sans qu'au cours de la fabrication apparaisse une forme susceptible d'être commercialisée ou introduite dans une autre fabrication. Mais le contraire peut également se produire : au cours de la fabrication apparaît alors un produit intermédiaire ou semi-fini. Dans le cas le plus simple, la fabrication d'un produit peut utiliser à ses divers stades, plusieurs produits. Dans la même entreprise, un produit fini peut être utilisé comme matière première ou consommable d'une autre fabrication. Ainsi, l'organisation des fabrications est alors souvent très complexe⁷.

En outre, enfin de période, reste souvent dans les ateliers des produits encours de fabrication, ce qui complique encore le calcul des coûts. A la fin de la production apparaissent les produits dérivés qui sont ceux issus des fabrications qui donnent en plus du produit principal que l'on veut obtenir des produits résiduels ; déchets et rebuts et de sous-produits ; les déchets étant des résidus de fabrications, constitués souvent par les éléments de la matière première ou encore des impuretés se dégageant à la fabrication. Les rebuts quant à eux sont des produits finis impropres à l'usage prévu (pièces cassées ou détériorées, éléments en dimension non conforme, etc.)⁸

Vu ces différents buts de la comptabilité analytique dans la gestion des entreprises, il nous est utile d'aborder dans cet article la prise en compte de produits résiduels dans le calcul des coûts et coût de revient. Alors que les produits résiduels ne sont généralement pas sans valeur et considérant que leur prise en compte ou non a une influence sur le résultat, il y a une nécessité d'en faire une étude. D'où, dans le cadre du présent article, seul les déchets et rebuts mais aussi l'autoconsommation nous ont intéressés et plus particulièrement dans une fabrique d'huile palmiste en Ville de Beni; Cas spécifique de la "Huilerie MATINA" en commune de Beu. C'est pourquoi, nous posons la question de savoir ce que devient la rentabilité de la "Huilerie MATINA" avant et après la prise en compte des produits résiduels dans le calcul des coûts et coût de revient.

Eu égard à notre question de recherche posée, nous formulons l'hypothèse de la manière suivante : Il se pourrait que la rentabilité de la "Huilerie MATINA" hausse lorsqu'on tient compte exactement des produits résiduels dans le calcul des coûts et coûts de revient car les produits résiduels sont soustraite du coût de production du produit fini dont ils proviennent s'ils ne sont pas réutilisés dans le processus de production ; soit ajoutés au coût de production du produit fini dans la fabrication duquel sont utilisés ces déchets et rebuts s'ils sont effectivement utilisés dans le processus de production.

³ H. COURT et J. LEURION, *C.A.E. et gestion*, éd. Foucher, Paris, 1971, p.9.

⁴ A. MONCHAL et alii, *Techniques quantitatives de gestion*, éd. Nathan, Paris, 1988, p.288.

⁵ C. RAULET et P. SEBATIER, *Technique quantitative de gestion*, éd. Dunod, Paris, 1983, p.6.

⁶ H. COURT et J. LEURION, *Op. Cit.*, p.149.

⁷ A. Ch., MARTINET et A., SILEM, *Lexique de gestion*, 5^e éd., Dalloz, Paris, 2000, p.176.

⁸ C. PEROCHON, *Technique quantitative de gestion*, éd. Foucher, Paris, 1982, p.131.

II. Méthodologie

Dans le cadre de notre recherche, nous avons recouru à la méthode comparative qui consiste à confronter deux ou plusieurs événements, comme le soulignent R. PINTON et M. GRAWITZ⁹. Cette méthode nous a permis de comparer la rentabilité calculée avant et après la prise en compte des produits résiduels dans le calcul des coûts et coût de revient.

A part la méthode comparative, nous avons usé de la méthode analytique, qui nous a permis d'analyser les données issues de notre terrain de recherche. L'approche statistique n'a pas été du reste car elle nous a permis de présenter les données sous forme tabulaire.

III. Approche conceptuelle

Dans le présent article, nous traitons des produits résiduels, soit les rebuts et les déchets.

Les déchets étant des résidus de fabrication constitués souvent par les éléments de la matière première, les rebuts quant à eux sont des produits finis impropres à l'usage prévu (pièces cassées ou détériorées, les éléments en dimension non conforme, etc.)¹⁰

a) *Le sort des produits résiduels*¹¹

Les déchets et les rebuts peuvent être perdus, récupérables ou vendables.

1°) *Les produits résiduels perdus (inutilisables)*

Dans ce cas, les déchets et rebuts n'ont pas des valeurs d'échange ; il est alors inutile d'en déterminer le coût ou d'en tenir le compte stock. Leur évacuation peut entraîner des frais (transport, manutention, ...). Ces charges sont donc incorporées aux coûts de production des produits finis¹².

2°) *Les produits résiduels récupérables*

A ce niveau, les déchets et rebuts peuvent être vendus ou réutilisés dans l'entreprise.

A la fin des fabrications, les déchets et rebuts sont stockés et l'on tient pour chaque type de déchet ou rebut, un compte de stock. Soulignons que, les produits résiduels récupérables peuvent être vendus soit réutilisés dans le processus de production¹³. Ci-après, nous présentons le traitement approprié pour chaque cas.

• *Les produits résiduels vendus*

Une première solution envisage que le prix de vente de ces produits résiduels soit soustrait du coût de production. Dans cette solution, le prix de vente des déchets ou rebuts résultant d'une fabrication est déduit pour réduire d'autant le coût de production du produit fini correspondant. Le calcul se fait par soustraction, de préférence dans un tableau en utilisant le compte « produits réfléchis ».

La deuxième solution quant à elle prévoit que le prix de vente soit considéré comme un bénéfice. Dans ce cas, les ventes de déchets ou rebuts sont :

- Soit ajoutées au résultat global de gestion ; ces produits sont alors à quelque sorte considérés comme les éléments en coût de production nul ;

- Soit ajoutées au résultat provenant de la vente de produits finis.

• Les produits résiduels réutilisés par l'entreprise

Ils sont alors valorisés, soit au prix du marché, s'il existe un marché pour ces déchets et rebuts, soit à un prix forfaitaire. Leur valeur ainsi déterminée est soit :

- Soustraite du coût de production du produit fini dont ils proviennent (s'ils ne sont pas réutilisés dans le processus de production) ;

- Ajoutées au coût de production du produit fini dans la fabrication duquel sont utilisés ces déchets et rebuts (s'ils sont effectivement utilisés dans le processus de production) On utilise dans ce cas les comptes « stocks déchets » et « stocks de rebuts ».

Dans le cadre de notre article, nous traitons au même moment les produits résiduels récupérables sous toutes ses formes comme nous venons de le décrire ci-haut.

IV. Résultats Et Discussion

Rappelons ici qu'un coût représente l'ensemble des charges engagées pour une opération ou un groupe d'opérations relatif à un produit ou à un groupe de produits. Ces produits pouvant être des biens ou des services. Parmi d'autres coûts, on peut citer : Le coût d'achat, le coût de production, le coût de distribution et le coût d'administration

⁹ R. PINTO et M. GRAWITZ, *Méthodes de sciences sociales*, 4^e éd., Dalloz, Paris, 1971, p.289.

¹⁰ C., PEROCHON, *Op. Cit.*, p.131.

¹¹ Idem

¹² J BOUREAU et G JIBARD, *Economie des entreprises* ; paris, éd Sirey, 1983, P 21

¹³ P., BERANGER, *Les nouvelles règles de la production vers l'excellence*, éd., DUnod, Paris, 1987, p.16.

La prise en compte des produits résiduels dans le calcul des coûts et coût de revient

L'ensemble de ces différents coûts nécessaires à la constitution de l'état final d'un bien ou d'un service à vendre s'appelle alors coût de revient, qui est donc la somme des coûts. La notion du coût de revient est en principe attachée au stade final du produit.

- **Le coût d'achat des M. P. au sein de la "Huilerie MATINA"**

Dans le cadre de la fonction approvisionnement, l'entreprise achète des biens, soit pour les revendre (entreprises commerciales) soit pour les utiliser dans son cycle de production (entreprises industrielles). Ce qui conduit à distinguer les marchandises et les matières et fournitures. Les marchandises étant des biens achetés pour être revendus sans transformation, les matières et fournitures sont à leur tour des biens consommés pour obtenir un produit destiné à la vente après transformation.

Ainsi, on distingue les matières premières qui sont des biens destinés à être incorporés aux produits fabriqués comme les noix de palmiste dans la fabrication de l'huile de palmiste, les matières et fournitures consommables qui sont des biens qui concourent à la fabrication ou même à la distribution, sans être incorporés aux produits, c'est le cas du carburant, l'huile moteur, le sacs vide,

Les coûts d'achat représentent pour les marchandises et les matières achetées, l'ensemble des charges engagées jusqu'au moment de leur mise en stock. Les composants de ce coût sont le prix d'achat et les frais accessoires d'achat.

A. Le prix d'achat de la matière première

Le prix d'achat c'est le prix qu'a coûté exactement la marchandise ou la matière première et fournitures, frais accessoires d'achat mis à part. Pour cela, la "Huilerie MATINA" s'approvisionne régulièrement en matière première (noix de palmiste) au niveau du Territoire de Beni. Ci-dessous, nous présentons le tableau des quantités et prix d'achat de noix de palmiste pour la période allant de Janvier à Décembre 2019.

Tableau n° I : Prix d'achat des noix de palmiste (en \$)

Désignation	Janv	Fév.	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Aout	Sept	Octob.	Nov.	Déc	Total
Quantité en kg	26608	21971	21660	25906	21060	19685	22200	28768	23580	16492	22605	25942	276477
PAU (en \$)	0,22	0,25	0,25	0,24	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25	0,24	0,24	0,24	≈ 0,24
PAT (en \$)	5853,76	5492,75	5415	6217,44	5265	4921,25	5550	7192	5895	3958,08	5425,2	6226,08	67411,56

Source : Archives de la "Huilerie MATINA"

De ce tableau ci-haut, nous constatons qu'au cours de l'année 2019, la "Huilerie MATINA" s'est approvisionnée en matière première (noix de palmiste) pour une valeur de 67 411,56\$ correspondant à une quantité de 276 477 kgs, soit en moyenne 0,24 \$ le kilogramme.

B. Les frais accessoires d'achat

Les frais accessoires comprennent les frais autres que le prix d'achat, liés à l'achat et à la mise en stock. Il s'agit des frais généralement payés à des tiers, qui concernent les marchandises et les matières ou fournitures avant leur arrivée dans l'entreprise comme les transports, courtages, commissions, etc.

Ainsi, la "Huilerie MATINA" au cours de notre période sous étude a fait face aux frais accessoires d'achat repris dans le tableau ci-après :

Tableau N° II : Frais accessoires d'achat au sein de la "Huilerie MATINA"

Mois \ Désignation	Quantités en kg	Frais accessoires d'achat				Total frais
		Transport	Manutention	Sacs	Ficelles	
Janvier	26608	347,20	115,70	95,85	4,30	563,05
Février	21971	286,90	95,60	79,20	4,30	466,00
Mars	21660	282,10	94,00	77,85	4,30	458,25
Avril	25906	337,50	112,50	93,15	4,30	547,45
Mai	21060	273,90	91,30	75,60	4,30	445,10
Juin	19685	288,50	96,20	79,65	4,30	468,65
Juillet	22200	326,10	108,60	90,00	4,30	529,00
Août	28768	375,00	125,00	103,50	4,30	607,80
Septembre	23580	345,60	115,20	95,40	4,30	560,50
Octobre	16492	343,30	80,40	71,40	4,30	499,40
Novembre	22605	348,90	116,30	96,30	4,30	565,80
Décembre	25942	358,60	119,50	99,00	4,30	581,40
Total	276477	3 913,60	1 270,30	1 056,54	51,60	6 292,04

Source : Données récoltées à la "Huilerie MATINA" par nous-mêmes

Au vue de ce tableau, nous constatons que les frais accessoires d'achat sont de l'ordre de 6 292,04\$. Soit 3 913,60\$; 1 270, 30\$; 1 056,54\$ et 51,60\$ respectivement pour le transport, la manutention, les emballages (sacs vides) et les ficelles.

Pour plus de détails, notons que la huilerie achète un sac vide à 0,45\$, le transport coûte 1,42\$ le sac chargé des noix de palmiste, la manutention est supportée à 0,54\$ le sac et 2,17\$ pour un rouleau des ficelles.

Le coût d'achat étant le prix d'achat augmenté des frais accessoires d'achat, sur base de ces deux tableaux précédents, nous pouvons donc procéder à son calcul dans le tableau suivant :

Tableau N° III : Coût d'achat des M.P. au sein de la huilerie en \$

Mois \ Désignation	Prix d'achat	Frais accessoires d'achat	Coût d'achat
Janvier	5 853,76	563,05	6 416,81
Février	5 492,75	466,00	5 958,75
Mars	5 415,00	458,25	5 873,25
Avril	6 217,44	547,45	6 764,89
Mai	5 265,00	445,10	5 710,10
Juin	4 921,25	468,65	5 389,90
Juillet	5 550,00	529,00	6 079,00
Août	7 192,00	607,80	7 799,80
Septembre	5 895,00	560,50	6 455,50
Octobre	3 958,08	499,40	4 457,48
Novembre	5 425,20	565,80	5 991,00
Décembre	6 226,08	581,40	6 807,48
Total	67 411,56	6 292,40	73 703,96

Source : Nos calculs sur base des tableaux n° I et II

Dans ce tableau de calcul du coût d'achat qui s'élève à 73 703,96\$. Il sied de préciser que ce coût calculé ne comprend pas le coût des certaines matières consommables comme le carburant, l'huile moteur et la quote part d'amortissement des machines car ces éléments vont intervenir dans le calcul du cout de production.

• **Le coût de production du P.F. de la "Huilerie MATINA"**

Le coût de production est un coût obtenu après des opérations de transformation pour un produit ou d'exécution pour un service. Suivant les modalités du processus de fabrication, on peut avoir à calculer plusieurs coûts de production. Dans le cadre de notre recherche, nous allons d'une manière successive calculer le cout de production ne prenant pas en compte les produits résiduels et celui qui va en tenir compte.

A. Le coût de production ne tenant pas compte des déchets

Il s'agit d'un coût de production constitué par le coût des matières consommées, les amortissements des machines spécifiques à la production et la main d'œuvre directe.

Tableau N° IV: Charges de production au sein de la huilerie en \$

Désignation	Main d'œuvre	Huile moteur	Amortissement	Total charges de production
Janvier	766,32	40,50	111,089	917,909
Février	632,76	40,50	111,089	784,349
Mars	623,82	40,50	111,089	775,409
Avril	753,87	40,50	111,089	905,459
Mai	612,84	40,50	111,089	764,429
Juin	566,94	40,50	111,089	718,529
Juillet	646,20	40,50	111,089	797,789
Août	845,79	40,50	111,089	997,379
Septembre	672,30	40,50	111,089	823,889
Octobre	479,91	40,50	111,089	631,499
Novembre	651,30	40,50	111,089	802,889
Décembre	747,12	40,50	111,089	898,709
Total	7 998,45	486,00	1 333,068	9 818,238

Source : Données récoltées à l'huilerie **MATINA** par nous-mêmes.

Le tableau ci-haut nous indique les charges de production de la huilerie qui sont de l'ordre de 9 818,238\$ répartis de la manière suivante : 7 998,45\$ pour la main d'œuvre directe, 486\$ pour l'huile moteur et 1 333,068\$ pour les amortissements, et cela pendant la période de notre étude, soit de Janvier à Décembre 2019. Ci-dessous, dans un tableau, nous présentons le calcul du coût de production ne tenant pas compte des déchets (tourteaux).

Tableau N° V: Coût de production ne tenant pas compte des déchets, en \$

Désignation Mois	Quantités P.F. en litre	Matières consommées	Frais de production	Coût de production global	Coût de production unitaire
Janvier	10 218	6416,81	917,909	7334,719	0,71782
Février	8 226	5958,75	784,349	6743,099	0,81973
Mars	8 109	5873,25	775,409	6648,659	0,81991
Avril	10 052	6764,89	905,459	7670,349	0,76307
Mai	7 763	5710,1	764,429	6474,529	0,83402
Juin	7 370	5389,9	718,529	6108,429	0,82882
Juillet	8 398	6079	797,789	6876,789	0,81886
Août	10 713	7799,8	997,379	8797,179	0,82117
Septembre	8 288	6455,5	823,889	7279,389	0,87830
Octobre	6 239	4457,48	631,499	5088,979	0,81567
Novembre	8 680	5991	802,889	6793,889	0,78271
Décembre	9 713	6807,48	898,709	7706,189	0,79339
Total	103 769	73 703,96	9 818,238	83522,198	0,80489

Source : Nos calculs sur base des tableaux n° III et IV

Le coût de production ne tenant pas compte des déchets, ci-haut calculé dans ce tableau, résulte de la sommation des matières consommées et frais de production sans pour autant prendre en considération les produits résiduels. Il est de l'ordre de 83 522, 198 \$ pour une quantité produite de 103 769 litres d'huile palmiste, et cela pendant la période de notre étude (soit de Janvier à Décembre 2017). Le coût global de production et la quantité globale produite nous ont permis de déterminer le coût de production unitaire moyen qui est de 0,80489 \$ ou soit 0,80\$. Ceci revient à dire que la "Huilerie MATINA" a produit un litre d'huile de palmiste (qui constitue le produit fini) à 0,80 \$ en moyenne.

B. Le coût de production tenant compte des déchets

Dans le point précédent (point A), nous avons considéré que la somme de consommation des matières, de main d'œuvre directe et des charges de centres pour la fabrication donnait le coût de production. En réalité, le problème peut être compliqué par l'existence des déchets, car certaines fabrications donnent, en plus du produit principal que l'on veut obtenir, des produits résiduels (déchets et rebuts) et des sous-produits. Tel est le cas de la fabrication de l'huile de palmiste, avec comme déchet les tourteaux. Ces déchets ne sont généralement pas sans valeur, comme nous l'avons démontré dans l'introduction de cet article. D'où, la nécessité d'en tenir compte dans le calcul des coûts.

La prise en compte des produits résiduels dans le calcul des coûts et coût de revient

Rappelons ici que les déchets peuvent être inutilisables ou utilisables. Les déchets inutilisables sont ceux qui n'ont pas de valeur d'échange. Leur évacuation peut entraîner cependant des frais de transport, de manutention,.... Ces charges sont incorporées aux coûts de production du produit fini. Les déchets utilisables quant à eux sont ceux qui peuvent être vendus ou réutilisés dans le processus de production au sein de l'entreprise. De cette classification des produits résiduels, seuls les produits résiduels utilisables se retrouvent à la "Huilerie MATINA", ceux-ci étant constitués essentiellement des tourteaux.

Ainsi, dans ce point, nous nous arrêtons seulement aux déchets vendus car ceux qui sont réutilisés au sein de l'entreprise (Huilerie MATINA) vont concerner le point suivant du fait qu'ils sont traités différemment. Comme nous l'avons souligné dans l'approche théorique, le prix de vente des produits résiduels (déchets et rebuts) vendus est soustrait du coût de production. D'où, le prix de vente des déchets ou rebuts résultant d'une fabrication est déduit pour réduire d'autant le coût de production du produit fini correspondant. Le calcul se fait par soustraction, de préférence dans un tableau. Ci-après, nous présentons successivement les tableaux de présentation des ventes de déchets et du coût de production tenant compte de ces déchets.

Tableau N° VI: Ventes des déchets (Tourteaux)

Désignation	Déchets obtenus (en kg)	Déchets vendus (en kg)	Prix de vente unitaire (en \$)	Prix de vente global (en \$)
Janvier	12 772	11 878	0,09	1 069,02
Février	10 546	9 808	0,09	882,72
Mars	10 397	9 670	0,09	870,30
Avril	12 565	11 686	0,09	1 051,74
Mai	10 214	9 500	0,09	855,00
Juin	9 449	8 788	0,095	834,86
Juillet	10 767	10 014	0,095	951,33
Août	14 097	13 111	0,08	1 048,88
Septembre	11 201	10 417	0,08	833,36
Octobre	7 999	7 440	0,08	595,20
Novembre	10 851	10 092	0,08	807,36
Décembre	12 452	11 581	0,08	926,48
Total	133 310	123 985	0,0865124 ≈ 0,087	10 726,25

Source : Archives de la "Huilerie MATINA"

Nous constatons que le chiffre d'affaires relevant des déchets pour l'année 2019 est de l'ordre de 10 726,25 \$ pour une quantité (de tourteaux) vendue de 123 985 Kg.

Soulignons également que la quantité des déchets obtenue n'est pas vendue en totalité, car une partie est utilisée à la place des bois de chauffage ou de la braise pour chauffer l'huile. Le montant ci-haut calculé (chiffre d'affaires) est à déduire du coût de production présenté dans le tableau N° V pour obtenir le coût de production tenant compte des déchets que nous présentons dans le tableau ci-dessous :

Tableau N° VII : Coût de production tenant compte des déchets vendus

Désignation	Quantités P.F. en litre	Matières consommées	Frais de production	Coût de Prod. sans déchet	Ventes Déchets	Coût de Prod. tenant compte des déchets
Janvier	10 218,00	6 416,81	917,91	7 334,72	1 069,02	6 265,70
Février	8 226,00	5 958,75	784,35	6 743,10	882,72	5 860,38
Mars	8 109,00	5 873,25	775,41	6 648,66	870,30	5 778,36
Avril	10 052,00	6 764,89	905,46	7 670,35	1 051,74	6 618,61
Mai	7 763,00	5 710,10	764,43	6 474,53	855,00	5 619,53
Juin	7 370,00	5 389,90	718,53	6 108,43	834,86	5 273,57
Juillet	8 398,00	6 079,00	797,79	6 876,79	951,33	5 925,46
Août	10 713,00	7 799,80	997,38	8 797,18	1 048,88	7 748,30
Septembre	8 288,00	6 455,50	823,89	7 279,39	833,36	6 446,03
Octobre	6 239,00	4 457,48	631,50	5 088,98	595,20	4 493,78
Novembre	8 680,00	5 991,00	802,89	6 793,89	807,36	5 986,53
Décembre	9 713,00	6 807,48	898,71	7 706,19	926,48	6 779,71
Total	103 769,00	73 703,96	9 818,24	83 522,20	10 726,25	72 795,95

Source : Nos calculs sur base des tableaux N° V et VI.

Le coût de production tenant compte de déchets vendus, calculé dans le tableau ci-haut, est de 72 795,95 \$ pour la même quantité de l'huile palmiste fabriquée (103 769 litres).

La prise en compte des produits résiduels dans le calcul des coûts et coût de revient

Ce coût est obtenu en prenant le coût de production ne tenant pas compte des déchets diminué de la valeur des déchets vendus ; (soit $83\,522,20 \$ - 10\,726,25 = 72\,795,95 \$$).

Nous constatons que pour une même quantité de produit fini, le coût de production diminue après la prise en considération des déchets dans les calculs des coûts. Ce qui implique qu'il y a toujours nécessité d'en tenir compte dans le calcul des coûts et coût de revient dans une entreprise industrielle.

C. Le coût de production en réutilisant les déchets

Nous avons montré au point précédent que les déchets récupérables peuvent être vendus ou réutilisables dans le processus de production.

Les produits résiduels réutilisés sont alors valorisés soit au prix du marché, s'il existe un marché pour ces déchets et rebuts, soit à un prix forfaitaire. Leur valeur ainsi déterminée est soit :

- Soustraite du coût de production du produit fini dont ils proviennent (s'ils sont utilisés pour des faits autres que ceux qui ont trait au processus de production) ;
- Ajoutée au coût de production du produit fini dans la fabrication duquel sont utilisés ces déchets et rebuts (déchets réutilisables).

Au niveau de la "Huilerie MATINA", les déchets (tourteaux) sont réutilisés comme combustibles permettant de chauffer l'huile de palmiste juste après le pressage. Au lieu que la huilerie utilise la braise ou les bois de chauffage, elle juge mieux utilisée les tourteaux pour éviter un décaissement supplémentaire. D'où, les déchets réutilisés interviennent dans le processus de production au sein de la huilerie ; Ainsi, nous présentons la consommation de ces tourteaux par la huilerie dans le tableau suivant

Tableau N° VIII: Consommation des tourteaux par la Huilerie

Désignations	Janv	Fev.	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Aout	Sept	Octob	Nov.	Dec	Total
Quantités consommées (en kg)	894	738	727	879	714	661	753	986	784	559	759	871	9 325
Valeur unitaire (en \$)	0,09	0,09	0,09	0,09	0,09	0,095	0,095	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,0865126 ≈ 0,087
Valeur globale (en \$)	80,46	66,42	65,43	79,11	64,26	62,80	71,54	78,88	62,72	44,72	60,72	69,68	806,73

Source : Archives de la "Huilerie MATINA"

La consommation des déchets (tourteaux) au niveau de la huilerie, pour notre période d'étude, est de 806,73 \$ pour une quantité de 9 325 kgs. Pour toute l'année 2019, la "Huilerie MATINA" a consommé 1 kg de tourteaux à 0,087 \$ en moyenne, soit le quotient de 806,73 \$ et 9 325 kgs.

Connaissant déjà le coût de production tenant compte des déchets vendus mais aussi la consommation de déchets réellement réutilisés, nous pouvons facilement déterminer le coût de production considérant la réutilisation des produits résiduels au niveau de la "Huilerie MATINA" dans le tableau suivant.

Tableau N° IX : Coût de production en réutilisant les déchets (en \$)

Désignation Mois	Quantités P.F. en litre	Coût de prod. sans déchet	Ventes Déchets	Coût de prod. avec déchets Vendus	Consommation déchets/Huilerie	Coût de prod. avec réutilisation de déchets
Janvier	10 218,00	7 334,72	1 069,02	6 265,70	80,46	6 346,16
Février	8 226,00	6 743,10	882,72	5 860,38	66,42	5 926,80
Mars	8 109,00	6 648,66	870,30	5 778,36	65,43	5 843,79
Avril	10 052,00	7 670,35	1 051,74	6 618,61	79,11	6 697,72
Mai	7 763,00	6 474,53	855,00	5 619,53	64,26	5 683,79
Juin	7 370,00	6 108,43	834,86	5 273,57	62,80	5 336,36
Juillet	8 398,00	6 876,79	951,33	5 925,46	71,54	5 996,99
Août	10 713,00	8 797,18	1 048,88	7 748,30	78,88	7 827,18
Septembre	8 288,00	7 279,39	833,36	6 446,03	62,72	6 508,75
Octobre	6 239,00	5 088,98	595,20	4 493,78	44,72	4 538,50
Novembre	8 680,00	6 793,89	807,36	5 986,53	60,72	6 047,25
Décembre	9 713,00	7 706,19	926,48	6 779,71	69,68	6 849,39
Total	103 769,00	83 522,20	10 726,25	72 795,95	806,73	73 602,68

Source : Nos calculs sur base des tableaux n° VII et VIII.

Au regard de ce tableau, nous constatons que le coût de production incluant la réutilisation des produits résiduels (tourteaux) s'élève à 73 602,68\$ pour la période allant de Janvier à Décembre 2019, période couverte par nos recherches.

La prise en compte des produits résiduels dans le calcul des coûts et coût de revient

Après la détermination du coût de production tenant compte de déchets uniquement vendus, il convient d'ajouter la consommation des déchets dans l'huilerie à ce coût de production pour obtenir le coût de production avec réutilisation des déchets (Coût de production prenant en compte les déchets sous toutes ses orientations). C'est-à-dire $73\,602,68\$ = 72\,795,95\$ + 806,73\$$.

Notons enfin que, les déchets vendus diminuent le coût de production des produits finis auxquels ils se rapportent ; alors que les déchets réutilisés dans le processus de production augmentent le coût de production des produits finis auxquels ils ont concouru.

D. Le coût de production en utilisant le produit fini comme matière consommable

Dans le processus de fabrication au sein d'une même entreprise, un produit fini obtenu dans le premier atelier peut constituer une matière première ou consommable dans le deuxième atelier pour la production d'un autre produit.

Pour cela, la "Huilerie MATINA" utilise une partie de son produit fini (huile de palmiste) comme matière consommable permettant d'actionner le groupe électrogène. Ainsi, la huilerie utilise l'huile de palmiste qu'elle a produite elle-même, comme combustible à la place du gasoil. Le tableau ci-dessous nous montre la consommation de l'huile de palmiste au sein de la huilerie pour l'année 2019.

Tableau N° X : Consommation huile de palmiste

Désignations	Janv	Fev.	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Aout	Sept	Octob	Nov.	Dec	Total
Quantité (en litres)	306	246	843	302	232	211	252	321	248	190	260	292	3703
Prix Unit	0,85	0,85	0,85	0,85	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	0,98	0,98	0,98	-
Prix Total	260,10	209,10	716,55	256,70	232	211	252	321	248	186,20	254,80	286,16	3433,61

Source : Données récoltées par nous-mêmes à la "Huilerie MATINA"

La valeur de la consommation de l'huile de palmiste par la "Huilerie MATINA" pour notre période d'étude s'élève à 3 433,61 \$ pour une quantité de 3 703 litres. Les données enregistrées dans ce tableau (quantités de l'huile consommée) sont à déduire de la quantité des produits finis fabriqués et la différence, tel que nous allons le constater un peu plus loin dans le présent article correspondras à la quantité vendue.

Rappelons que l'huile consommée au niveau de la huilerie intervient à la place du gasoil qui actionnerait le groupe électrogène. En moyenne, la huilerie a consommé un litre d'huile de palmiste à 0,93\$ au lieu de 1,09\$ pour le gasoil au cours de l'année 2019.

Ayant déjà une connaissance sur la quantité et la valeur de l'huile de palmiste utilisée par la huilerie comme matière consommable, nous pouvons alors procéder au calcul du coût de production en utilisant le produit fini comme matière consommable.

Tableau N° XI : Coût de production tenant compte de la réutilisation du produit fini

Désignation Mois	Quantités P.F. en litre	Coût de Prod. sans déchet	Ventes Déchets	Coût de prod. avec déchets Vendus	Consommation déchets/ Huilerie	Coût de prod. avec réutilisation de déchets	Consommation interne de l'huile de palmiste	Coût de prod. avec réutilisation du P.F.
Janvier	10 218,00	7 334,72	1 069,02	6 265,70	80,46	6 346,16	260,10	6 606,26
Février	8 226,00	6 743,10	882,72	5 860,38	66,42	5 926,80	209,10	6 135,90
Mars	8 109,00	6 648,66	870,30	5 778,36	65,43	5 843,79	716,55	6 560,34
Avril	10 052,00	7 670,35	1 051,74	6 618,61	79,11	6 697,72	256,70	6 954,42
Mai	7 763,00	6 474,53	855,00	5 619,53	64,26	5 683,79	232,00	5 915,79
Juin	7 370,00	6 108,43	834,86	5 273,57	62,80	5 336,36	211,00	5 547,36
Juillet	8 398,00	6 876,79	951,33	5 925,46	71,54	5 996,99	252,00	6 248,99
Août	10 713,00	8 797,18	1 048,88	7 748,30	78,88	7 827,18	321,00	8 148,18
Septembre	8 288,00	7 279,39	833,36	6 446,03	62,72	6 508,75	248,00	6 756,75
Octobre	6 239,00	5 088,98	595,20	4 493,78	44,72	4 538,50	186,20	4 724,70
Novembre	8 680,00	6 793,89	807,36	5 986,53	60,72	6 047,25	254,80	6 302,05
Décembre	9 713,00	7 706,19	926,48	6 779,71	69,68	6 849,39	286,16	7 135,55

La prise en compte des produits résiduels dans le calcul des coûts et coût de revient

Total	103 769,00	83 522,20	10 726,25	72 795,95	806,73	73 602,68	3 433,61	77 036,29
--------------	-------------------	------------------	------------------	------------------	---------------	------------------	-----------------	------------------

Source : Nos calculs sur base des tableaux n° IX et X.

Les produits finis (huile de palmiste) réutilisés augmentent le coût de production de produits finis auxquels ils ont concouru. Le coût de production ainsi calculé dans le tableau ci-haut tenant compte à la fois des déchets et de la réutilisation de l'huile de palmiste se chiffre finalement à 77 036,29 \$. Il est calculé en faisant la somme de coût de production avec la réutilisation des déchets et la consommation de produit fini dans la fabrication ; soit 77 036,29 \$ = 73 602,68 \$ + 3 433,61 \$.

Il s'agit ici d'un coût de production réel, corrigé et exact de la huilerie, car tenant compte de la réalité qui se vit dans cette huilerie. Sur base de ce coût, les décisions peuvent être prises, engageant ainsi l'avenir de la huilerie.

Le non existence des stocks initiaux et finals fait que ce coût de production de produit fini fabriqué soit confondu au coût de production produit fini vendu. Cela est dû au fait que l'entreprise vend toute sa production sauf la partie non vendue qui est d'avance réutilisée dans la fabrication telle que nous l'avons déjà démontré ci-haut. Cette situation est clairement justifiée dans le tableau numéro XV dans lequel nous présentons le chiffre d'affaires.

• **Le coût hors production**

Les coûts hors production sont des coûts qui ne peuvent être imputés qu'aux coûts de revient des produits vendus¹⁴. Parmi eux, le coût de distribution nécessite une étude particulière.

Les biens étant produits pour être vendus, leur mise sur le marché entraîne à l'entreprise des charges, charges se situant entre la fin de la production et l'arrivée des produits chez les clients¹⁵.

L'ensemble de ces charges liées à la distribution constitue pour l'entreprise le coût de distribution que nous qualifions de global lorsqu'il concerne la totalité des opérations de distribution de l'entreprise.

Afin de réduire l'arbitraire du calcul de coût de production et de ne pas inclure dans la valeur des stocks des charges à caractère trop général, le plan comptable général définit des charges « hors production », autres que le coût de distribution, qui doivent également être imputées non aux coûts de production mais aux coûts de revient. Ces charges sont communes à l'ensemble de l'unité économique et sont constituées par les frais de l'administration générale et ceux de la gestion financière. Ci-dessous, nous présentons le coût hors production de la "Huilerie MATINA".

Tableau N° XII: Coût hors production de la "Huilerie MATINA"

Mois \ Désignation	Frais de distribution			Frais généraux		Coût hors production
	Sacs	Décalots	Ficelles	Rémunération Chef/Huilerie	Rémunération Secrétaire-Comptable	
Janvier	57,15	109,22	4,30	150,00	120,00	440,67
Février	46,35	88,58	4,30	150,00	120,00	409,23
Mars	45,45	86,86	4,30	150,00	120,00	406,61
Avril	56,70	108,36	4,30	150,00	120,00	439,36
Mai	43,65	83,42	4,30	150,00	120,00	401,37
Juin	41,40	79,12	4,30	150,00	120,00	394,82
Juillet	46,80	89,44	4,30	150,00	120,00	410,54
Août	59,85	114,38	4,30	150,00	120,00	448,53
Septembre	46,80	89,44	4,30	150,00	120,00	410,54
Octobre	35,10	67,08	4,30	150,00	120,00	376,48
Novembre	49,05	93,74	4,30	150,00	120,00	417,09
Décembre	54,45	104,06	4,30	150,00	120,00	432,81
Total	582,75	1 113,70	51,60	1 800,00	1 440,00	4 988,05

Source : Secrétariat-comptable de la "Huilerie MATINA".

Le coût hors production de la "Huilerie MATINA" est de 4 988,05\$ pour l'année 2019, constitué respectivement par le frais de distribution (emballages sacs, décalons, ficelles) et les frais généraux (rémunération du Chef de la Huilerie et celle du Secrétaire – Comptable), soit 1 748,05\$ et 3 240\$.

¹⁴ RAPIN et alii, cité par P.A., VERHULST, *op cit*, p.32-33.

¹⁵ C., HORNGREN et alii, *Comptabilité de gestion*, éd. Nouveaux Horizons, Paris, 2006, p.32.

La prise en compte des produits résiduels dans le calcul des coûts et coût de revient

Notons que la huilerie utilise un sac et deux décalons pour emballer 80 litres de l'huile de palmiste. Cette situation fait que la huilerie engage plus de fonds pour l'achat de décalons par rapport à l'achat de sacs ; sachant que le prix du sac vide, pour le rappeler, revient à 0,54 \$ et celui du décalons à 0,43 \$ la pièce.

- **Le coût de revient au sein de la "Huilerie MATINA"**

Rappelons que le coût de revient des biens ou de prestations de service représente tout ce qu'ils ont coûté au cours du cycle d'exploitation, lorsqu'ils ont atteint le stade final, distribution incluse. Comme nous traitons de la prise en compte des produits résiduels dans le calcul des coûts et coût de revient, nous présentons à ce niveau d'une part le coût de revient tenant compte de ces produits résiduels et de la réutilisation du produit fini (huile de palmiste) comme matière consommable et d'autre part, nous présentons également le coût de revient ne tenant pas compte produits résiduels dans son calcul ; ce qui nous permettra de faire la comparaison entre les deux coûts de revient voire la rentabilité.

A. Le coût de revient sans tenir compte de produits résiduels

Tableau N° XIII: Coût de revient sans prise en compte des déchets

Mois \ Désignation	Quantités P.F. en litre	Coût de prod. sans déchets	Coût hors production	Coût de revient sans déchet	Coût de revient unitaire
Janvier	10 218,00	7 334,72	440,67	7 775,39	0,76095019
Février	8 226,00	6 743,10	409,23	7 152,33	0,86947836
Mars	8 109,00	6 648,66	406,61	7 055,27	0,87005414
Avril	10 052,00	7 670,35	439,36	8 109,71	0,80677567
Mai	7 763,00	6 474,53	401,37	6 875,90	0,88572704
Juin	7 370,00	6 108,43	394,82	6 503,25	0,88239471
Juillet	8 398,00	6 876,79	410,54	7 287,33	0,86774577
Août	10 713,00	8 797,18	448,53	9 245,71	0,8630364
Septembre	8 288,00	7 279,39	410,54	7 689,93	0,92783892
Octobre	6 239,00	5 088,98	376,48	5 465,46	0,87601523
Novembre	8 680,00	6 793,89	417,09	7 210,98	0,83075795
Décembre	9 713,00	7 706,19	432,81	8 139,00	0,83794904
Total	103 769,00	83 522,20	4 988,05	88 510,25	0,85295462 ≈ 0,85

Source : Nos calculs sur base des tableaux n° V et XII.

Le coût de revient calculé dans le tableau ci-haut ne tient pas compte de produits résiduels dans son calcul. Il est celui calculé régulièrement au niveau de la "Huilerie MATINA" et il est de l'ordre de 88 510,25 \$ pour notre période d'étude (Année 2019). Rappelons qu'il est la sommation du coût de production ne considérant pas les déchets et du coût hors production, soit 83 522,20 \$ + 4 988,05\$.

En comparant ce coût de revient à la quantité produite, nous constatons que la "Huilerie MATINA" a produit en moyenne un litre d'huile de palmiste à 0,85 \$, qui constitue donc le coût de revient unitaire moyen.

B. Le coût de revient tenant compte des produits résiduels

Tableau N° XIV: Coût de revient tenant compte des déchets et réutilisation de l'huile de palmiste

Mois \ Désignation	Quantités P.F. en litre	Coût de production avec déchets et réutilisation du P.F.	Coût hors production	Coût de revient avec déchet et réutil./P.F.	Coût de revient unitaire
Janvier	10 218,00	6 606,26	440,67	7 046,93	0,68965835
Février	8 226,00	6 135,90	409,23	6 545,13	0,79566363
Mars	8 109,00	6 560,34	406,61	6 966,95	0,85916254
Avril	10 052,00	6 954,42	439,36	7 393,78	0,73555302
Mai	7 763,00	5 915,79	401,37	6 317,16	0,81375229
Juin	7 370,00	5 547,36	394,82	5 942,18	0,80626649
Juillet	8 398,00	6 248,99	410,54	6 659,53	0,79299047
Août	10 713,00	8 148,18	448,53	8 596,71	0,8024558
Septembre	8 288,00	6 756,75	410,54	7 167,29	0,86477908
Octobre	6 239,00	4 724,70	376,48	5 101,18	0,81762766
Novembre	8 680,00	6 302,05	417,09	6 719,14	0,77409435
Décembre	9 713,00	7 135,55	432,81	7 568,36	0,77919891
Total	103 769,00	77 036,29	4 988,05	82 024,34	0,79045127 ≈ 0,79

Source : Nos calculs sur base des tableaux n° XI et XII

La prise en compte des produits résiduels dans le calcul des coûts et coût de revient

Le coût de revient tenant compte des déchets et de la réutilisation de l'huile de palmiste est de 82 024,34 \$ comme nous indique les calculs effectués dans le tableau ci-haut. Il résulte de la sommation du coût de production avec déchets et réutilisation de l'huile de palmiste et du coût hors production (82 024,34 \$ = 77 036,29 \$ + 4 988,05 \$).

En comparant ce coût de revient par rapport à celui calculé dans le tableau n° XIII, nous constatons que le dernier coût de revient calculé a diminué suite à la prise en compte des produits résiduels. L'écart qui se dégage entre les deux coûts de revient est de l'ordre de 6 485,91 \$ (88 510,25 \$ - 82 024,34 \$ = 6 485,91 \$).

Précisons ici que pour les deux coûts de revient, la quantité produite est toujours identique, soit 103 769 litres.

C'est ce dernier coût de revient calculé (incluant les déchets et la réutilisation de l'huile de palmiste) qui orienterait les décisions du gestionnaire de la "Huilerie MATINA", comme nous l'avons dit pour le coût de production. Il s'agit donc d'un coût de revient corrigé et exact, tenant compte de la réalité pour cette entreprise.

A l'issue de nos enquêtes, il nous a été signifié que cette façon de faire (calculer le coût de revient en considérant les produits résiduels) n'est pas d'application dans la comptabilité de cette huilerie. Ce qui a naturellement des implications sur le résultat et par conséquent sur la rentabilité de la huilerie. Toute décision prise par le gestionnaire en rapport avec son activité proviendrait ainsi des résultats irréels.

• **Calcul et analyse de la rentabilité**

Dans ce point, nous présentons la rentabilité de la "Huilerie MATINA" ne tenant pas compte des produits résiduels et celle qui tient compte à la fois des déchets et de la réutilisation de l'huile de palmiste.

Toutefois, nous présentons le résultat et la rentabilité de la "Huilerie MATINA". Pour y arriver, présentons ci-dessous les chiffres d'affaires de la huilerie pour l'exercice 2019.

Tableau N° XV: Chiffre d'affaires de la "Huilerie MATINA"

Désignation	Quantités P.F. en litre	Quantités vendues en litre	Prix de vente unitaire	Prix de vente global
Mois				
Janvier	10 218	9 912	0,85	8425,20
Février	8 226	7 980	0,85	6783,00
Mars	8 109	7 266	0,85	6176,10
Avril	10 052	9 750	0,85	8287,50
Mai	7 763	7 531	1,00	7531,00
Juin	7 370	7 159	1,00	7159,00
Juillet	8 398	8146	1,00	8146,00
Août	10 713	10 392	1,00	10392,00
Septembre	8 288	8 040	1,00	8040,00
Octobre	6 239	6 049	0,98	5928,02
Novembre	8 680	8 420	0,98	8251,60
Décembre	9 713	9 421	0,98	9232,58
Total	103 769	100 066	0,942897 ≈ 0,94	94352,00

Source : Nos calculs sur base des données récoltées sur le terrain

Le chiffre d'affaires de la "Huilerie MATINA" s'élève à 94 352 \$ pour l'année 2019 et cela pour une quantité vendue de 100 066 litres d'huile de palmiste, sur une quantité totale produite de 103 769 litres. La différence qui se dégage entre la quantité produite et la quantité vendue constitue la quantité de l'huile de palmiste qui a été réutilisée dans le processus de production au sein de la huilerie.

Au cours de l'année 2017, nous constatons que le prix de vente d'un litre a varié entre 0,85\$ et 1\$. En moyenne, la huilerie a vendu un litre à 0,94\$. La variation du prix est justifiée par la carasse ou l'abondance des matières premières (noix de palmistes) qui en fait l'objet d'une hausse ou d'une baisse de prix. La conséquence se répercute sur le coût de revient et le prix de vente.

Pour apprécier l'activité d'une entreprise, plusieurs méthodes peuvent être observées. On peut apprécier l'activité d'une entreprise par l'évolution du chiffre d'affaires, par la rentabilité, la marge de sécurité¹⁶, Dans le cadre de notre article, nous allons nous servir de la rentabilité et de la marge de sécurité.

Il existe plusieurs sortes de rentabilité. Quant à notre étude, nous recourons à la rentabilité économique ou d'exploitation, car celle-ci se définit par rapport à la production vendue (chiffre d'affaires) ; ensuite, elle est un bon indicateur qui permet d'apprécier la performance commerciale de l'entreprise¹⁷. Elle se calcule, pour

rappel, par la formule : Rentabilité d'exploitation = $\frac{\text{Chiffre d'affaires} - \text{Coût de revient}}{\text{Chiffre d'affaires}} \times 100$

¹⁶ Pierre LAUZOL, *Contrôle de gestion et budgets*, 2^e éd., France, 1974, p.42.

¹⁷ A.M. KEISER, *Gestion financière*, 6^e éd., ESKA, Paris, 2002, p.225.

• **Détermination de la rentabilité sans tenir compte des produits résiduels**

Tableau N° XVI: Rentabilité de la "Huilerie MATINA" hors produits résiduels

Mois \ Désignation	Chiffre d'affaires	Coût de revient sans déchet	Résultat	Rentabilité
Janvier	8 425,20	7 775,39	649,81	7,71
Février	6 783,00	7 152,33	-369,33	-5,44
Mars	6 176,10	7 055,27	-879,17	-14,24
Avril	8 287,50	8 109,71	177,79	2,15
Mai	7 531,00	6 875,90	655,10	8,70
Juin	7 159,00	6 503,25	655,75	9,16
Juillet	8 146,00	7 287,33	858,67	10,54
Août	10 392,00	9 245,71	1 146,29	11,03
Septembre	8 040,00	7 689,93	350,07	4,35
Octobre	5 928,02	5 465,46	462,56	7,80
Novembre	8 251,60	7 210,98	1 040,62	12,61
Décembre	9 232,58	8 139,00	1 093,58	11,84
Total	94 352,00	88 510,25	5 841,75	6,19

Source : Nos calculs sur base des tableaux précédents.

Le résultat sans tenir compte des produits résiduels dans le calcul des couts est de 5 841,75 \$. Il est calculé en faisant la différence entre le chiffre d'affaires et le coût de revient hors produits résiduels.

Au cours de l'année 2019, nous constatons que l'entreprise a connu une perte de 369,33 \$ et 879,17 \$ respectivement pour les mois de Février et Mars et que le mois d'Août se distingue avec le plus de bénéfice (1 146,29\$). Au cours de cette année, globalement, les activités de la "Huilerie MATINA" ont été rentables à 6,19%. Ceci bien attendu avec non prise en compte des produits résiduels.

Cette rentabilité est amoindrie par la non prise en compte des produits résiduels dans le calcul des coûts et coût de revient qui a pour effet la réalisation d'un résultat inférieur par rapport à celui qu'on aurait dû réaliser en prenant ces déchets dans le calcul. Cela est justifié par les différents résultats et différentes rentabilité (mensuels et annuels) calculés respectivement dans les tableaux numéros XVI et XVII du présent article scientifique.

• **Détermination de rentabilité tenant compte à la fois des déchets et de la réutilisation de l'huile de palmiste**

Tableau N° XVI : Résultat considérant les déchets et la réutilisation de l'huile de palmiste

Mois \ Désignation	Chiffre d'affaires	Coût de revient avec déchets et réutilisation de P.F.	Résultat	Rentabilité
Janvier	8 425,20	7 046,93	1 378,27	16,36
Février	6 783,00	6 545,13	237,87	3,51
Mars	6 176,10	6 966,95	-790,85	-12,80
Avril	8 287,50	7 393,78	893,72	10,78
Mai	7 531,00	6 317,16	1 213,84	16,12
Juin	7 159,00	5 942,18	1 216,82	17,00
Juillet	8 146,00	6 659,53	1 486,47	18,25
Août	10 392,00	8 596,71	1 795,29	17,28
Septembre	8 040,00	7 167,29	872,71	10,85
Octobre	5 928,02	5 101,18	826,84	13,95
Novembre	8 251,60	6 719,14	1 532,46	18,57
Décembre	9 232,58	7 568,36	1 664,22	18,03
Total	94 352,00	82 024,34	12 327,66	13,07

Source : Nos calculs sur base des tableaux précédents.

Le résultat tenant compte à la fois des déchets et de la réutilisation de l'huile de palmiste au sein de la "Huilerie MATINA" est de 12 927,66 \$ pour l'année 2019.

Comme pour tout résultat, celui-ci est calculé en faisant la différence entre le chiffre d'affaires et le coût de revient, coût incluant alors les produits résiduels et la réutilisation du produit finis.

Nous constatons qu'après prise en compte des produits résiduels dans le calcul des couts, la perte enregistrée en février a disparu et celle de mars est revue à la baisse. Nous remarquons également que les résultats pour les autres mois sont revus à la hausse, et finalement le résultat global qui a aussi augmenté. D'où, la nécessité de tenir compte des produits résiduels dans le calcul des coûts et coût de revient.

En comparant ce dernier résultat global par rapport à celui calculé dans le tableau numéro XVI (résultat ne tenant pas compte des produits résiduels), nous constatons un écart de l'ordre de 6 485,91 \$; soit l'augmentation de la rentabilité de 6,88 %. Cette performance est due à la prise en compte des produits résiduels dans le calcul des coûts et coût de revient. Ce qui nous pousse à conclure que la prise en compte des produits résiduels a pour conséquence la hausse de la rentabilité. Ainsi, notre hypothèse de recherche est confirmée.

V. Conclusion

Au terme de notre Article qui porte sur la prise en compte des produits résiduels dans le calcul des coûts et coût de revient, il sied de dégager ce qui suit en terme de conclusion. Nos recherches ont été réalisées au sein de la "Huilerie MATINA" pour une période allant de Janvier à Décembre 2019.

Ainsi, l'objectif de notre recherche consistait non seulement à analyser les coûts ou la rentabilité mais aussi la prise des décisions dans le temps; décisions pouvant orienter la prise en compte ou non des produits résiduels dans le calcul des coûts et coût de revient

A l'issu de nos investigations et du traitement des données, nous avons abouti aux résultats suivants :

La "Huilerie MATINA" ne prend pas en compte les produits résiduels dans le calcul de ses coûts. Le coût de revient calculé au niveau de la huilerie pour notre période d'étude est de 88 510,25 \$; il résulte de la sommation de coût de production ne tenant pas compte de déchets et du coût hors production.

Avec les données récoltées, nous avons calculé le coût de revient en tenant compte des produits résiduels. Ce dernier s'est élevé à 82 024,34 \$, soit une baisse du coût de revient en raison de 6 485,91\$. Ainsi, nous sommes arrivés à confirmer notre hypothèse de recherche, car avons constaté que la rentabilité a été revue à la hausse après la prise en compte des produits résiduels dans le calcul des coûts et coût de revient. Cette rentabilité est passée de 6,19% (rentabilité sans tenir compte des produits résiduels) à 13,07% (rentabilité avec prise en compte des produits résiduels) soit un accroissement de la rentabilité de 6,88 %.

D'où, les gestionnaires d'entreprises industrielles et plus particulièrement ceux de la "Huilerie MATINA" ont intérêt de prendre en compte les produits résiduels dans le calcul des coûts et coût de revient ; car une telle décision aurait pour conséquence la hausse de la rentabilité.

Bibliographie

- [1]. BERANGER, R., *Les nouvelles règles de la production vers l'excellence*, éd. Dunod, Paris, 1987.
- [2]. BONNEFOD, M., *Mémento de l'agronome*, 3^e éd., Foucher, Paris, 1980.
- [3]. BOUREAU, A. et JIBARD, G., *Economie des entreprises*, éd. Sirey, Paris, 1983.
- [4]. CARMILIS, A. et POTY, Ch., *Comptabilité financière*, 2^e éd., Dunod, Paris, 2002.
- [5]. COURT, H. et LEURION, J., *Comptabilité analytique d'exploitation et gestion*, éd. Nathan, Paris, 1971.
- [6]. GIRAULT, O. et DAVASSE, *Gestion et organisation*, éd. Foucher, Paris, 1994.
- [7]. GOUJET, Chr., et alii, *Comptabilité de gestion*, 6^e éd., Dunod, Paris, 2003.
- [8]. HORNGREN, C. et alii, *Comptabilité de gestion*, éd. Nouveaux horizons, Paris, 2006.
- [9]. KEISER, A., *Gestion financière*, 6^e éd., ESKA, Paris, 2002.
- [10]. LAUZOL, P., *Contrôle de gestion et budgets*, 2^e éd., France, 1974.
- [11]. MARTINET, A. Ch., et SILEM, A., *Lexique de gestion*, 5^e éd., Dalloz, Paris, 2000.
- [12]. MASIALA ma SOLO, *Rédaction d'un travail scientifique : guide du chercheur en sciences humaines*, éd. Enfance et paix, Kinshasa, 1993.
- [13]. MUKALUKALU, K., *Produits commerciaux*, éd. CRP, Kinshasa, 1982.
- [14]. MONCHAL, A. et alii, *Technique quantitative de gestion*, éd. Nathan, Paris, 1988.
- [15]. MUKALALIRYA KAMBALE, *Comptabilité générale des entreprises*, éd. CRIGED, Kinshasa, 2005.
- [16]. PEROCHON, C., *Technique quantitative de gestion*, éd. Foucher, Paris, 1982.
- [17]. PINTO, R., et GRAWITZ, M., *Méthodes des sciences sociales*, 4^e éd., Dalloz, Paris, 1971.
- [18]. RAULET et SEBATIER, P., *Technique quantitative de gestion*, éd. Dunod, Paris, 1983.
- [19]. TAYLOR, A., *Economie d'entreprise*, éd. Boréal, Paris, 1995.
- [20]. VERHULST, A., *Economie de l'entreprise industrielle*, 2^e éd., CRP, Kinshasa, 1999.

Par Kasereka Luhavo Gaëtan. " La prise en compte des produits résiduels dans le calcul des coûts et coût de revient." *IOSR Journal of Business and Management (IOSR-JBM)*, 23(06), 2021, pp. 24-37.