



TOGETHER
for a sustainable future

OCCASION

This publication has been made available to the public on the occasion of the 50th anniversary of the United Nations Industrial Development Organisation.



TOGETHER
for a sustainable future

DISCLAIMER

This document has been produced without formal United Nations editing. The designations employed and the presentation of the material in this document do not imply the expression of any opinion whatsoever on the part of the Secretariat of the United Nations Industrial Development Organization (UNIDO) concerning the legal status of any country, territory, city or area or of its authorities, or concerning the delimitation of its frontiers or boundaries, or its economic system or degree of development. Designations such as “developed”, “industrialized” and “developing” are intended for statistical convenience and do not necessarily express a judgment about the stage reached by a particular country or area in the development process. Mention of firm names or commercial products does not constitute an endorsement by UNIDO.

FAIR USE POLICY

Any part of this publication may be quoted and referenced for educational and research purposes without additional permission from UNIDO. However, those who make use of quoting and referencing this publication are requested to follow the Fair Use Policy of giving due credit to UNIDO.

CONTACT

Please contact publications@unido.org for further information concerning UNIDO publications.

For more information about UNIDO, please visit us at www.unido.org

15829

Distr.
RESTREINTE
IO/R.2
16 septembre 1986
FRANCAIS

ORGANISATION DES NATIONS UNIES
POUR LE DEVELOPPEMENT INDUSTRIEL

SYSTEME DES COUTS ET DES SEUILS DE RENTABILITE
POUR "FABRICA DE CONFECÇOES AGUA GRANDE"

TF/STP/85/001

(R) ~~REPUBLIQUE DEMOCRATIQUE DE SAO TOME E PRINCIPE~~ .

Rapport final* ()

Etabli pour le Gouvernement de la République Democratique de Sao Tomé
e Principe par l'Organisation des Nations Unies pour le développement
industriel

D'après les travaux de Jaime Serrao Andrez, consultant
en gestion financière et administration

* Ce document n'a pas fait l'objet d'une mise au point rédactionnelle.

E R R A T A

<u>Pag.</u>	<u>Linha</u>	<u>Onde está</u>	<u>Deve estar</u>
2	18	patrão	padrão
3	15	salariais	salariais
6	6	a seguinte	a seguinte (2)
6	pê pag.	(não existe)	(2) Os restantes 13 trabalhadores estão affectos à manutenção, serviços menores, etc.
7	15	92600 STD	92 600 mil STD
9	última	vendas - custos variáveis	(vendas - custos variáveis)
15	1	2. Sistema contabilístico de custeio	2. Sistema contabilístico de custeio (1)
15	pê pag.	(não existe)	(1) Ver o anexo respectivo (página 95)
19	7	variáveis de cálculo:	variáveis de cálculo para 1986:
19	18	Bikinis	Calcinhas
19	19	Calcinhas	Bikinis
20	2	linha produto	linha de produto
25	última no pê pag.	1S\$15	US\$ 15
34	4	implementar	implementar
40	pê pag.	(1) Mapa do capítulo	(1) Mapa 3 do capítulo 1 da Parte II (pag. 74)
43	10	Mapa 7 anexo 3 deste	mapa 3 anexo a este
43	16	Ordem de fabrico.	Ordem de fabrico (mapa 1 anexo a este capítulo).
43	18	Analítica nº em anexo	analítica em anexo
110	4	(nova linha)	10% sobre os restantes custos gerados até esta função.

REFERENCE PRÉALABLE

Le fonctionnement d'un Système des Coûts dépend d'un efficient flux d'information interdépartementale confluant vers le Département Financier. Donc, pour la réalisation complète des objectifs de la mission a été décisive la disponibilité et sollicitude des responsables et fonctionnaires des Départements Financier, Production, Administratif, Commercial et Planification, auxquels on doit un spécial remerciement.

Il est aussi due une référence bien juste au Directeur-Général de AGUA GRANDE, M. Jorge Coimbra, dont le dynamisme a vraiment aidé à la réalisation des objectifs de la mission.

La nécessité d'une liaison étroite entre les questions économiques et financières et les aspects technologiques, a exigé et a permis un excellent niveau de collaboration avec le technicien en place chargé du domaine "production", M. Hernâni Viana, dont le travail développé a aidé aussi au succès de notre mission.

Au même temps, une parole bien significative pour le Directeur Financier, M. Orlando Ribeiro, dont la capacité et sens opérationnel ont facilité vraiment notre travail.

Finalement, un dernier et bien fort remerciement par les orientations opportunes et les conseils transmis par le responsable du projet auprès de l'ONUDI, M. Martin Minke.

.....

PLAN DE TRAVAIL / Rapport final

Chapitre I : Brève caractérisation de l'entreprise

1. Description synthétique de la structure de l'entreprise
2. Aspects économiques et financiers

Chapitre II : Analyse du Système des Coûts actuel

1. Methodologie pour la détermination des coûts et des prix
 - 1.1 - Calcul du temps de fabrication par ligne
 - 1.2 - Calcul des coûts-standard
 - 1.3 - Détermination des coûts
 - 1.4 - Chaîne documentaire de la formation des coûts.
2. Système de comptabilité des coûts
 - 2.1 - Plan de comptabilité
 - 2.2 - Système de fonctionnement

Chapitre III: Methodologie proposée

1. Methodologie pour la détermination des coûts et des prix
 - 1.1 - Tableau d'exploitation standard par ligne de production
 - 1.2 - Calcul du temps de fabrication par ligne
 - 1.3 - Calcul des coûts standard imputables
2. Les seuils d'opération (de rentabilité)
 - 2.1 - Seuils de rentabilité des ventes
 - 2.2 - " " " exploitation
 - 2.3 - " " "
3. Système de comptabilité analytique / interne
 - 3.1 - Plan comptable analytique
 - 3.2 - Schème de fonctionnement
 - 3.3 - Chaîne documentaire rapportée à la comptabilité analytique
 - 3.4 - Simplifications reflexes dans la comptabilité générale.

4. Liaisons au modèle d'informatisation

4.1 - Questions rapportées à la formation de l'utili
sateur.

4.1.1 - Langage de programmation

4.1.2 - Configuration de l'imput et output

4.2 - Questions rapportées aux opérations d'informa-
tisation

4.2.1 - Détermination des coûts des produits

4.2.2 - Système de comptabilité

4.2.3 - La fonction salaire

4.2.4 - La fonction stocks

CHAPITRE I : Brève caractérisation de l'entreprise

1.- Description synthétique de la structure de l'entreprise

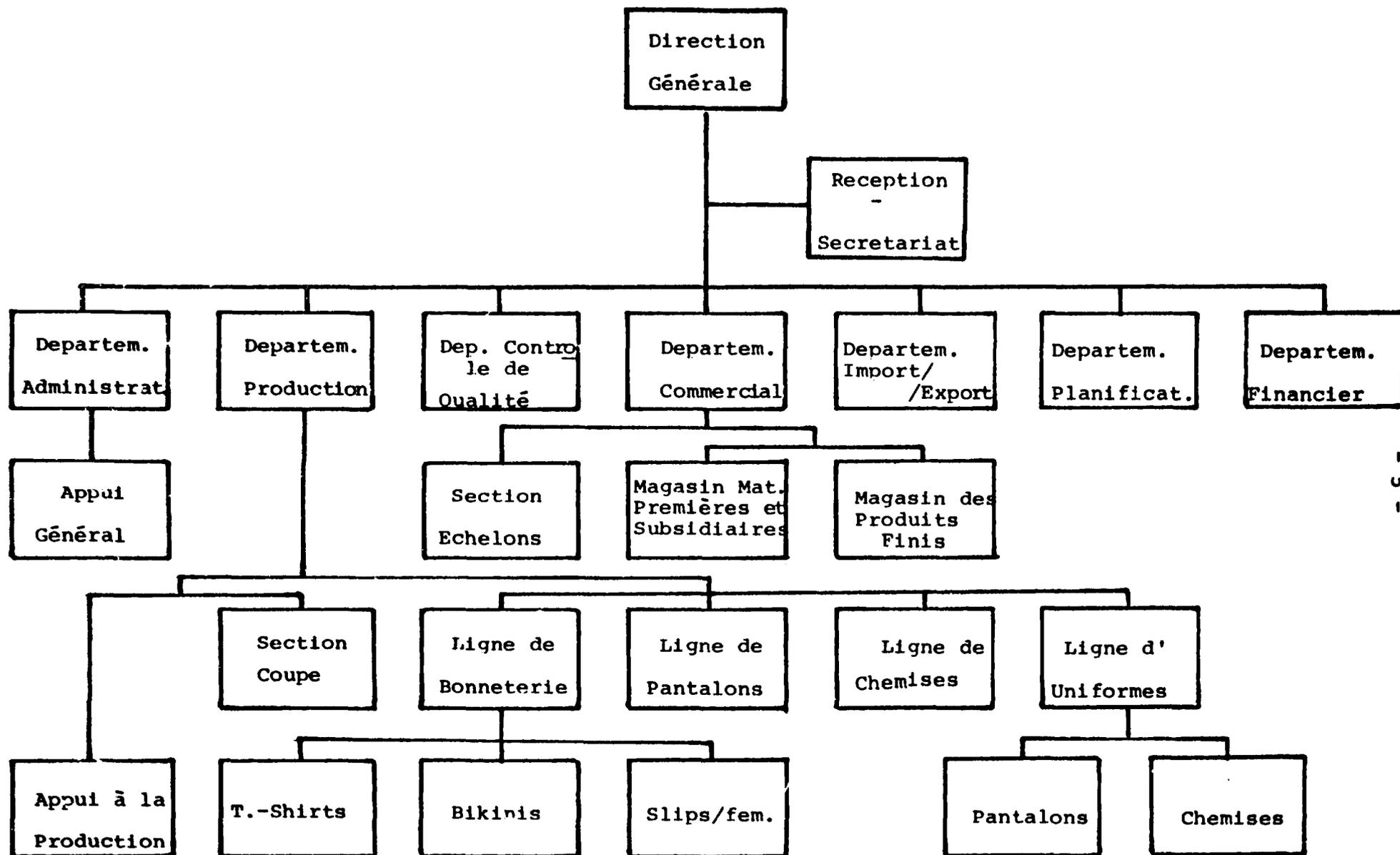
L'entreprise "AGUA GRANDE - Indústria e Comercialização de Confecções, Lda." c'est le résultat de la modernisation et l'expansion d'une petite unité de fabrication des chemises, accompagnée de l'installation opportune dans une nouvelle siége, couvrant convenablement (opérationnalité et autonomie) les activités de gestion, production, commercialisation et stockage — disposant des magasins indépendents (au début et au fin des lignes de production) des matières-premières et des produits finis.

Il existe dans l'entreprise une structure organisationnelle avancée, concernant les domaines fondamentaux du fonctionnement d'une unité de confection. Cette structure peut être évaluée à travers de l'analyse de son organigramme (page suivante). La seule différence, par rapport les unités de confection similaires, c'est bien évidente par l'existence d'un "Département Import-Export" indépendant du "Département Commercial" et par un "Département de Qualité" totalement autonome du "Département de Production" — et les deux situations signifient l'effort développé au relancement de l'entreprise vers les marchés externes, plus exigeants au niveau de la compétitivité du service et de la qualité des produits (et, par conséquence, méritant une attention spéciale de la part de sa Direction et de son adaptation structurale).

Dans l'entreprise, il fonctionne maintenant un conjoint de 3 lignes de production pour la confection de chemises, pantalons et articles de bonneterie (sous-divisée en trois séries: t.-shirts, bikinis et slips p/ femme); il est encore en renouvellement une autre ligne d'uniformes militaires (également divisée en deux sous-lignes: pantalons et chemises). Il faut souligner aussi le caractère conversible de l'équipement choisi pour cette nouvelle ligne.

Les capacités productives (théoriques) par jour, des différentes lignes de production sont les suivantes:

pantalons	250 pièces
chemises	500 "
bonneterie	500 t.-shirts, 500 bikinis et 600 slips p/ femme
uniformes	500 complets



Le cadre de personnel de l'entreprise comporte maintenant 135 personnes: 32 au secteur d'organisation/administration et 103 dans la production. Considerant l'investissement prévu pour la ligne d'uniformes, le secteur productif comportera jusqu' à 200 elements; la prevision, par le moment, c'est la suivante:

ligne de pantalons	28
" " chemises	35
" " bonneterie	21
" " uniformes	98
section coupe	6

La section de coupe — commun à toutes les lignes — ne sera pas augmentée au moment de concretiser le nouveau projet, car une automatisation partielle est déjà prévue. De la même façon, il est considéré dans le projet l'informatisation des systèmes de gestion: des coûts, des stocks, du personnel et, éventuellement, d'autres activités de bureau.

Il est important de réferer l'excelente préparation des cadres de direction intermédiaires et supérieurs de l'entreprise (par rapport aux domaines administratives et de production), grâce à l'action continue de formation et stages réalisés — soit dans des usines, soit aux entreprises fournisseuses d'équipement au Portugal. Le secteur productif utilise encore les services permanents d'un expert des techniques de confection, lequel assure au même temps un remarquable programme de capacitation ouvrière et de gestion de la production.

2. Aspects économiques et financiers

Mettant en évidence une situation financière caractérisée par une transition "double" (d'une situation précédente — les 3 lignes actuelles de production démarrant tout du long de 1986, mais à différentes dates — pour une situation future de duplication de sa capacité productive dans le moment), les documents de comptabilité de l'Inventaire et Résultats (1) ne sont encore en phase de suggérer clairement une apre-

(1) - L'"inventaire des résultats" présenté en annexe a été élaboré pendant cette mission, tenant compte que l'Inventaire de l'entreprise, résultat des mecanismes comptables avant décrits, ne permettait aucune analyse sufisement sure.

ciation de rigueur à la réalité structurelle de cette entreprise. Toutefois, ces documents démontrent un fonctionnement équilibré, favorisant (en potentiel) les actions programmées de l'investissement, et une structure financière positive — sauvegardés les risques commerciaux du projet.

Par rapport l'investissement résiduel de l'entreprise, représenté par son actif net et proche des 92,6 millions de STD (~ 2,2 millions de US dollars), il y a une couverture des capitaux propres de 24%. Et la pourcentage du poids de son passif de long délai sur l'actif net total c'est identique.

La situation de liquidité de l'entreprise, apparemment, n'est pas également solide comme pour la solvabilité déjà abordée. En vérité, le capital de roulement et le passif de court délai représentent, individuellement, 52% de l'actif net total, ce que signifie un fond de gestion nulle.

D'autre part, l'entreprise utilise des délais moyens de payment (2) bien plus élargis que pour le recouvrement (3) — tenant compte que les stocks de matières-premières représentent 30% de l'actif net total — ce que permet au moins qu'on réduise le fond de gestion jusqu'au minimum s'il ne gère pas un fond normatif négatif. Le calcul du fond de gestion normatif (4) montre un niveau de 6% de cette membre du bilan comme fond de gestion "nécessaire" — insignifiant, sans doute!

Pour terminer l'analyse financière on doit référer que la valeur de l'actif net total n'a pas reçu la réintégration de tous les investissements réalisés jusqu'à fermeture du bilan, ce que fera diminuer cette valeur de 3% .

(2) - ± 180 jours

(3) - Nules pour 90% des clients

(4) - On a considéré comme fond de gestion normatif ce que peut garantir des disponibilités de 10% du fond de gestion total, les délais moyens de payment et recouvrement pratiqués, un stock de sécurité des matières-premières pour 6 mois et un stock d'un mois des produits finis.

À ce que concerne la situation économique, le principal aspect de référence doit être fixé aux taxes élevées de rentabilité des ventes — 29% — et de l'investissement (5) — 19% — par rapport une année caractérisée par le démarrage (pendant l'exercice) d'un important volume d'investissement . Même considérant la situation déjà référée, d'une non considération des amortissements concernant à la partie de l'investissement réalisée, les taxes de rentabilité seraient toujours très favorables. On doit dire que les rentabilités normatives représentent 1/3 des rentabilités réalisées (6).

Résultante d'une procédure de valorisation des produits, ça représente, finalement, une capitalisation opportune de l'entreprise de - avant l'effort financier futur, soit en liaison avec l'investissement programmé, soit à la planification d'une "entrée" de l'entreprise aux marchés externes. Les caractéristiques de l'exercice économique analysé, bien loin d'un comportement normal, rends difficile l'analyse des marges de sécurité (7). En parallèle, le système des coûts actuel ne permet une affectation des coûts par des lignes de production et, de cette manière, rends impossible le calcul du seuil de rentabilité des ventes exprès en numero des pièces et par ligne de production. Toutefois, il est possible une appréciation globale en valeur (8) et ça montre une marge de sécurité pendant l'exercice économique de 1985 de 96% — franchement positive devant la situation déjà caractérisée.

Finalement, il est important de faire quelques références d'intérêt sur la relation entre la capacité productive (actuelle et future) de l'entreprise et la dimension du marché interne. À la vérité, ce marché est caractérisé par une population d'environ 100.000 habitants — ce que, considérant les niveaux de production instalés, pourra générer une saturation dans les prochaines 2-4 années. Alors, la viabilité de l'entreprise à long délai depend, essentiellement, de sa capacité de conquérir les marchés externes. Cette situation prendra une importance bien majeure si l'expansion planifiée devient une réalité; l'entreprise est, toutefois, suffisamment attentive à ces aspects et se trouve dès ce moment à développer des efforts envisageant de diriger une partie significative de sa production vers les marchés externes, profitant déjà quelques opportunités d'exportation pour Angola.

(5) - Considerant l'actif= investissement

(6) - On considere "rentabilité normative" celle que rémunere le capital externe de long délai avec un bénéfice de 8% et le capital propre de 20% .

CHAPITRE II : Analyse du Système des Coûts actuel

1. Méthodologie des coûts et de la formation des prix

Les coûts standard actuellement appliqués dans l'entreprise sont la conséquence d'une étude réalisée au début de 1985.

1.1- Calcul du temps de fabrication standard par ligne

Pour le calcul du temps standard de travail final — comme alternative à l'application d'une taxe d'absentisme (historique-moyenne ou théorique) au: temps de travail effectif rapporté aux jours utiles de fonctionnement de l'entreprise — on a obtenu une prévision rigoureuse des périodes et du personnel affecté, à ce que concerne les absences p/ décès familial, maladie, maternité et vacances. Alors, à partir des 254 jours utiles, on a calculé pour 1985 un temps-usine de fonctionnement égal à 110.020 minutes.

D'autre part, on a estimé les "coûts de main-d'oeuvre directe p/ minute de production". Le calcul a été effectué comme suit:

a)- Main d'oeuvre directe

On a estimé la charge annuelle pour le conjoint des travailleurs affectés à la ligne de production des chemises (la seule existante jusqu'au moment), considérant les salaires, la sécurité sociale et l'allocation familiale légalement applicables.

Pour l'année économique de 1985, ces coûts ont été estimés par un total de 2,6 millions STDs ("dobra" de Sao Tomé = 1/40 de US\$ dollar).

b)- Main d'oeuvre indirecte

Au delà des coûts des salaires, sécurité sociale et allocations familiales payables aux ouvriers non affectés aux lignes de production (inclus les cadres de direction), on a estimé aussi les sommes concernant les charges suivantes:

- charges de formation

(7) - Définie par l'expression suivante:

$$Ms = \left(\frac{\text{ventes}}{\text{seuil de rentabilité des ventes}} - 1 \right) \times 100\%$$

(8) - SRV = (coûts fixes X ventes) / ventes - coûts variables

- électricité
- dépenses avec voitures (assurances, manutention, combustibles)
- " pour la conservation (inclus les kits de réparation)
- impôts et licences
- assistance médicale
- déplacements et séjours
- amortissements
- assurances des usines
- charges générales d'administration (représentation, matériel de bureau et courrier, communications, ...)

Ces coûts signifient (en 1985) environs de 10 millions de STDs. On peut vérifier que le "coût de main d'oeuvre indirecte" représente finalement les coûts indirectes totaux avant la fonction financière — et considérant quand-même sa désignation moins correcte, on doit reconnaître qu'elle présente une logique relative, mais pas complètement car elle ne considère pas les charges financières de l'exercice.

c) - Calcul des coûts par minute

Main d'oeuvre directe

Le "coût minute" de la main d'oeuvre directe c'est le résultat de la division simple du coût global estimé (pour le chapitre des coûts) par les minutes totaux programmés pour l'activité de l'usine.

Main d'oeuvre indirecte

De la même façon que pour la main d'oeuvre directe, le "coût minute" de la m.o.indirecte est obtenu de la division d'un montant prévu par cette tranche des coûts totaux par le temps calculé pour la fabrication (en minutes). Toutefois, ce calcul présente comme contrainte le fait de représenter le coût global de l'usine (par minute de fonctionnement) et pas le coût respectif pour chaque ligne productive. Son application resultera dans une imputation des coûts bien proche du triple du montant de l'imputable . Au point 1.3 du Chapitre III, on va démontrer la surimputation de ce système des coûts.

1.2 - Détermination du prix de vente des produits finis

Ordre des phases	Détail des phases de détermination des prix	OBSERVATIONS
1.ème	. Coût de matière - première (unitaire X quantités)	<ul style="list-style-type: none"> . Information verbale du Département de Planification . Prix mat. bien construit en sense réel . Coût final mat.-première + inflation de 10%, considérant le coût/sortie de magasin à LIFO (last in, first out).
2.ème	. Coût de main-d'oeuvre directe (coût standard X temps de production)	<ul style="list-style-type: none"> . Temps de production par information verbale du Département Planification . Calcul de coût de m.-d'oeuvre considéré comme optimal . Application de calcul agée d'une année
3.ème	. Coût de m.-oeuvre indirecte (coût standard X temps de production)	<ul style="list-style-type: none"> . inclus, pratiquement, presque tous les coûts non incorporables directement (ou indirectement) . application/calculs avec une année d'élaboration . calculs non proportionnel à quelqu'un des facteurs des lignes . applications surestimées par redondances de l'application du "coût minute" de l'usine et pas de la ligne de production
4.ème	Charge générale - 10%	. redondante par application d'une taxe pour les coûts déjà appliqués dans la "m.-oeuvre directe"

.....

5.ème	Bénéfice de 10% pour la fabrication	- s.c.
6.ème	Impôt sans consommation	- s.c.

1.3 - Circuit (chaîne) documental lié au système des coûts

La chaîne documentale de l'usine, dans lequel est intégré le circuit rapporté à la =fonction coûts=, se présente bien complexe et pareille d'autres entreprises — et est déjà réferé dans le fluxogramme de la page suivante et des documents (n° 3 → n°18) de son annexe. Les différences pourraient être résumés en trois aspects :

- l'absence des documents sur l'"équilibre de la production" et des coûts de consommation. L'entreprise serait en conditions de les introduire à chaque moment, soit car ces planifications sont élaborées (dans les memoranda périodiques) par le technicien principal responsable par la formation technologique dans l'usine, soit parce qu'il dispose des schémas respectifs avec une configuration déjà adaptée (documents 19, 20, 21 de l'annexe respectif);
- l'absence d'un flux de retour (feed-back) de la documentation rapportée à la production et productivités globales élaborées par le Departement de Planificat. et pour le Departement de Production, à permettre l'accomplissement des fonctions de sensibilisation de la gestion respective — et d'une autre rapportée à l'envoi des temps réels de la production, consommations et production, à élaborer par le Departement dument adapté (Production ou Planification) pour le Departement Financier, remplissant des fonctions de gestion des coûts, des commandes et des magasinage;
- l'absence, rapportée à l'aspect antérieur, d'un document de gestion de la commande des produits finis.

À ce que concerne la sous-chaîne des documents reliés au système des coûts — finalement celui que touche plus directement ce rapport — les aspects réferés gagnent une importance remarquable. Donc, on a :

- l'absence d'élaboration d'une Fiche de Consommation, faisant l'inventaire des dépenses physiques d'opération en matériel et temps de fabrication , ça impliquera la liaison strictement orale entre les Départements de Planification et Financier pour la valorisation du produit fini que ce dernier réalise;
- l'absence d'envoi d'un document référant la production et les temps réels de fabrication des produits finis au moment de magasinage , ne permet pas la gestion des coûts de commande et l'ajustement su cessif de cette fonction de l'entreprise.

On doit saillir, d'autre côté , que le rapport entre le magasin des produits finis et le Département Financier vers une information sur les prix des produits, est réalisé à partir des ordres verbales.

2. Système Comptable des Coûts

Le "Plan Comptable" utilisé dans l'entreprise AGUA GRANDE est appuyé sur la version (avant projet) du Plan Officiel Comptable portugais, adaptant ce que concerne la caractérisation des clients et fournisseurs — classifiés, d'accord sa nature, comme "État", "Entreprise" et "Exterieur" — et une insertion d'un numero limité des comptes de la classe 9, qu' exercent une influence seulement comme réflexion d'une importance prise d'avance des coûts de production, dans les comptes des classes 3 et 6.

Les flux/mouvements des comptes sont schématisés, synthétiquement, au tableau de la page suivante. Cependant, il importe d'analyser et faire quelques commentaires au Plan Comptable:

1. Il ne permet pas la construction d'une compte des résultats analytiques , car il existe une compte résiduelle des comptes des coûts par nature ("imputation de ...") — exception faite à la compte des achats, laquelle annule, par inscription des soldes, les comptes principales; seulement le solde des comptes principales est inscrit au paragraphe "démonstration des résultats".
2. Il s'appuie aux inscriptions anticipées de "consommations des matières premières" et des coûts d'exploitation (à travers des

"comptes d'imputation"), sans utiliser la compte des écarts — et c'est pourquoi les soldes entre prix réels et estimés vont directement influencer les résultats.

3. Il existe des comptes rédundantes soldables pour les contreparties — c'est le cas de la 96.06 ("production finie") et des sorties pour les ventes .
4. Il ne permet pas la construction d'un inventaire permanent .
5. Il y a d'autres rédundances, avec des inscriptions complexes sans application évidente.
6. Il n'existe pas un accord avec la situation réelle, parce qu'il y a une blockage de la documentation d'autres départements (circuit documental intermitent).

CHAPITRE III : Proposition de Methodologie

1. Methodologie des coûts et formation des prix

1.1 - Tableaux d'exploitation-standard par ligne

Les tableaux d'exploitation-standard par ligne ont été élaborés pour trois décors différents:

- Déc. A : année 1986 sans investissement
- Déc. B : année 1986 avec investissement
- Déc. C : année normal ("croisier")

La methodologie du calcul c'est l'habituelle pour la généralité des situations, ça veut dire, projection des dépenses historiques dans les nouvelles capacités productives et sources de dépenses (investissements et production) — et elle conste d'un annexe spécifique. Seulement une référence aux aspects suivants:

- les matières-premières, subsidiaires et complémentaires, ont été calculées tenant compte les consommations-standard moyennes par typologie des produits confectionnés dans l'entreprise et son estimation a servi pour déterminer la pourcentage globale d'une "provision pour risques et autres charges";
- les salaires et traitements sont les réels, projectés aux plus récents niveaux d'emploi;
- la provision pour risques et autres charges, traduisible par 10% des charges générales, resulte de l'aplication de 10% sur les coûts accumulés jusqu'à la fonction financière;
- les travaux specialisés ont été réduits à sa notion comptabilistique restreinte;
- les coûts de structure d'exportation, apliqués au décors B. et C., representent une ré-affectation aux lignes de production dirigées vers le marché interne des coûts de structure de l'entreprise, lesquels (par impératif de la competitivité externe) n'est pas possible d'intégrer dans les coûts des articles plus vocationnés pour le marché externe;
- la prévision des ventes resulte de l'aplication de la taxe officielle (10%) pour le profit manufacturier, que tombe sur tous les coûts après la fonction financière (son utilité

servira pour la détermination des marges brutes unitaires minimales, nécessaires pour le calcul des poids critiques d'opération).

Il faut signaler, ici même, que les tableaux d'exploitation intégrant le rapport ont été essayés sur les tableaux de productivité — et par conséquence des quantités et des prix — théoriques et que ne doivent être identifiés avec des budgets financiers. Sa méthodologie, informatisée ou non, permet à tout moment la simulation des budgets financiers à partir de la modification des données de saisie, soit de production, soit des composants de la structure des coûts (prix des matières-premières, numero des ouvriers, consommations-standard, ...).

Finalement, il faut réferer que la méthodologie de location des coûts non incorporables par ligne de production est afecctée de la façon suivante:

- proportionnelle au numero des machines de ligne au ce que concerne les charges d'electricité et de manufacturation de l'equipement productif;
- directement proportionnelle à la main-d'oeuvre directe au ce que concerne les coûts restants.

1.2 - Calcul du temps de fabrication par ligne.

Tenant compte son fonctionnement simultané, le temps de fabrication est égal pour toutes les lignes de production. Il existe une exception — difficile à prévoir — au ce que concerne le décors B. et la ligne des uniformes, car il s'agit d'une ligne de fonctionnement partielle dans l'année 1986.

Pour le calcul des temps-standard de fabrication on a considéré les paramètres suivants:

- ... jours utiles de travail: 257
- ... périodes de repos journalier: 20 minutes
- ... jours de congé/année: 22
- ... absence moyenne: 15 % .

Alors, on a :

$$\text{Minutes-année de laboration (MAL)} = [(257-22) \times (9 \times 60 - 20)] \times (1-0,15) = 103.870$$

Pour le cas spécifique de la ligne des uniformes du décors B., on a considéré les variables de calcul suivantes:

... jours utiles de travail :	107
... jours de travail effectif dans le période de 3 mois de formation :	20 % (=13)
... période de vacances :	0
... absentisme :	15 %

$$\text{Minutes-Année de Laboration (MAL)} = [(107 + 13) \times (9 \times 60 - 20)] \times X (1 - 0,15) = 53.040$$

L'affectation des coûts par minute aux sous-groupes de la ligne de bonneterie sera réalisée en fonction des machines affectées, d'une perspective d'opération plus complexe. On a, alors:

- t.-shirts : 7 machines / (7+4+6) = 0,411 ≈ 40 %
- bikinis : 6 machines / (7+4+6) = 0,354 ≈ 35 %
- slips/femme: 4 machines / (7+4+6) = 0,235 ≈ 24 %

1.3 - Calcul du coût standard d'imputation

Les coûts-standard par ligne de production référés à la page suivante sont le résultat de l'application d'une méthodologie spécifique aux tableaux d'exploitation:

1.3.a) - Coût minute de main-d'oeuvre directe

Coût de main-d'oeuvre directe : MAL

1.3.b) - Coût minute des coûts non incorporables ou indirectes

[électricité + manutention des machines + (coûts fixes to taux - main d'oeuvre directe - prévision p/ risques et autres charges) + coûts financiers] : MAL

Le tableau de la page suivante présente les coûts-standard par minute de fonctionnement, par ligne/produit et par décors. C'est important rendre saillant que les numeros obtenus representent entre 40 et 60% des coûts-standard actuellement imputables pour chacun des articles manufactu

rés — et ça explique l'haute rentabilité de l'entreprise, malgré les caractéristiques d'investissement positif à 1985.

		Décors	A.	Décors	B.	Décors	C.
		M. O. D.	Coûts In- corpor.	M. O. D.	Coûts In- corporab.	M. O. D.	Coûts In- corpor.
Pantalons		11,383	41,589	11,063	54,791	11,018	56,249
Chemises		14,228	51,986	13,840	69,276	13,749	68,623
	T.-shirts 40 %	4,060	14,556	3,950	19,334	3,923	19,012
	Slips/femme 24 %	2,538	9,098	2,469	12,084	2,452	11,882
	Bikinis 35 %	3,553	12,737	3,457	16,918	3,433	16,635
Uniformes		-	-	55,688	127,456	37,401	88,876

Nº de machines - { 7 t.-shirts
6 bikinis
4 slips/femme

TABLEAU D' EXPLOITATION

S/ investissement

Année: 1986

		PANTALONS 0,32	CHEMISES 0,40	BONNETERIE 0,28	UNIFORMES	
1	VENTES	40289989,18	46985858,63	70024543,15	---	
	COÛTS VARIABLES					
2	Mat.-Prem. Subsd. Emballg. Consom	7067500,00	8995000,00	8224000,00	-----	
3	Electricité	20786031,50	23031312,00	44864281,83	-----	
4	Manut. Equipem. Product.	201600,00	252000,00	176400,00	-----	
4	Manut. Equipem. Product.	128000,00	160000,00	112000,00	-----	
5	TOTAL	28183131,50	32438312,00	53376681,00	-----	
6	Marge Brute	12106857,68	14547546,63	16647861,32	-----	
	COÛTS FIXES					
7	M.-Oeuvre directe	75870,72	94838,40	66386,88	-----	
8	M.-Oeuvre indirecte	1106448,00	1383060,00	987900,00	-----	
8	M.-Oeuvre indirecte	1305062,40	1631328,00	1141929,60	-----	
9	Coût struct. exportation	-	-	-	-----	
10	Travaux spécialisés	76800,00	96000,00	67200,00	-----	
11	Amortissem. réintégrations	1145981,76	1432477,00	1002734,04	-----	
12	Assurances	64000,00	80000,00	56000,00	-----	
13	Manut. matér. transport. mobilier	86400,00	108000,00	75600,00	-----	
14	Combustibles	112000,00	140000,00	98000,00	-----	
15	Administration	560000,00	700000,00	490000,00	-----	
16	Provision p/risques autr. charges	3271569,39	3810401,54	5736243,24	-----	
17	TOTAL	7804132,27	9476104,94	9721993,76	-----	
18	Marge économique	4302725,41	5071441,69	6925867,56	-----	
19	Coût presque fixe - disp.financ.	640000,00	800000,00	560000,00	-----	
20	Marge liquide	3662725,41	4271441,69	6365867,56	-----	
21	Prix moyen	627,08	365,65	170,29	-----	
22	Coût variable moyen	438,65	252,44	129,81	-----	
23	Marge brute moyenne	----	-----	----	-----	
24	Seuil de rent. ventes	Valeur	28101091,21	33189635,00	43250877,00	-----
25		Quantité	44813,00	90769,00	253984,00	-----
26	Seuil de rent. exploitation	Valeur	17213877,70	20883176,80	19122921,30	-----
27		Quantité	27450,00	57113,00	112296,00	-----
28	Quantités produites		64250,00	128500,00	411200,00	----

TABLEAU D' EXPLOITATION

Avec Investissement

Année: 1986

		PANTALONS 0,18	CHEMISES 0,23	BONNETERIE 0,16	UNIFORMES 0,43	
1	VENTES	41930045,71	48565652,25	71509078,71	33705000,00	
	COÛTS VARIABLES					
2	Mat.-Prem. Subsd. Emballg. Conson	7067500,00	8995000,00	8224000,00	10700000,00	
3	Electricité	20786031,50	23031312,00	44864281,83	18609654,00	
4	Manut. Equipem. Product.	162000,00	207000,00	144000,00	387000,00	
5	Manut. Equipem. Product.	102600,00	131100,00	91200,00	245100,00	
5	TOTAL	28118131,50	32264412,00	53323481,83	29941754,00	
6	Marge Brute	13811914,21	16201240,25	18185596,88	3753246,00	
	COÛTS FIXES					
7	M.-Oeuvre directe	42677,28	54532,08	37935,36	101951,28	
8	M.-Oeuvre indirecte	1106448,00	1383060,00	987900,00	2581712,00	
9	Coût struct. exportation	734097,60	938013,60	652531,20	1753677,60	
10	Travaux spécialisés	2748270,32	3435337,90	2404736,53	(8588344,76)	
11	Amortissem. réintégrations	43200,00	55200,00	38400,00	103200,00	
12	Assurances	968614,74	1237674,39	860990,88	2313912,99	
13	Assurances	55800,00	71300,00	49600,00	133300,00	
14	Manut. matér. transport. mobilier	48600,00	62100,00	43200,00	116100,00	
15	Combustibles	63000,00	80500,00	56000,00	150500,00	
16	Administration	315000,00	402500,00	280000,00	752500,00	
17	Provision p/risques autr. charges	3424383,94	4008462,99	5873477,58	3269736,89	
17	TOTAL	9550091,88	11728680,96	11284771,55	2688246,00	
18	Marge économique	4261822,33	4472559,29	5162084,54	1075000,00	
19	Coût presque fixe - disp.financ.	450000,00	575000,00	400000,00	1075000,00	
20	Marge liquide	3811822,33	3897559,29	4762084,54		
21	Prix moyen	652,60	377,94	173,90	630,00	
22	Coût variable moyen	427,63	251,86	129,67	559,65	
23	Marge brute moyenne	214,97	126,08	44,23	70,35	
24	Seuil de rent. ventes	Valeur	30357646,80	36881652,84	45941249,80	110611253,70
25	Seuil de rent. ventes	Quantité	46,51	97,58	264,18	175,57
26	Seuil de rent. exploitation	Valeur	11619229,60	14568076,00	13393633,98	81330027,00
27	Seuil de rent. exploitation	Quantité	17804,	38546,	77019,	129095,
28	Quantités produites	64250,	128500,	411200,	53500,	

TABLEAU D'EXPLOITATION

Avec Investissement
Année: normal (croisier)

		PANTALONS 0,16	CHEMISES 0,19	BONNETERIE 0,13	UNIFORMES 0,52	
1	VENTES	41768453,55	48622250,75	71106511,83	80955000,00	
	COÛTS VARIABLES					
2	Mat.-Prem. Subsd. Emballg. Consom	7067500,00	8995000,00	8224000,00	25700000,00	
3	Electricité	20786031,50	23031312,00	44864281,93	44697954,00	
4	Manut. Equipem. Product.	201600,00	239400,00	163800,00	655200,00	
4	Manut. Equipem. Product.	128000,00	152000,00	104000,00	416000,00	
5	TOTAL	28183131,50	32417712,00	53356081,83	71469154,00	
6	Marge Brute	13585322,05	16204538,75	17750430,00	9485846,00	
	COÛTS FIXES					
7	M.-Oeuvre directe	37935,36	45048,24	30822,48	123289,92	
8	M.-Oeuvre indirecte	1106448,00	1383060,00	987900,00	3872568,00	
9	Coût struct. exportation	652531,00	774880,80	530181,60	2120726,40	
9	Coût struct. exportation	3036261,00	3795326,26	2656728,38	-	
10	Travaux spécialisés	38400,00	45600,00	31200,00	124800,00	
11	Amortissem. réintégrations	860990,88	1022426,67	699555,09	2798220,36	
12	Assurances	43600,00	58900,00	40300,00	161200,00	
13	Manut. matér. transport. mobilier	43200,00	51300,00	35100,00	140400,00	
14	Combustibles	56000,00	66500,00	45500,00	182000,00	
15	Administration	280000,00	332500,00	227500,00	910000,00	
16	Provision p/risques autr. charges	3130823,67	3619792,77	5598414,10	6928956,97	
17	TOTAL	9292189,91	11195334,74	10883201,65	17362161,65	
18	Marge économique	4293132,14	5009204,61	6867228,35	7876315,65	
19	Coût presque fixe - disp.financ.	496000,00	589000,00	403000,00	1612000,00	
20	Marge liquide	3797132,14	4420204,61	6464228,35	79488315,65	
21	Prix moyen	650,09	378,38	172,92	630,00	
22	Coût variable moyen	438,65	252,28	129,76	556,18	
23	Marge brute moyenne	211,44	126,10	43,16	73,82	
24	Seuil de rent. ventes	Valeur	30094610,19	35360478,60	45218025,70	161930667,
25		Quantité	46293,	93452,	261497,	257032,
26	Seuil de rent. exploitation	Valeur	11133391,53	13110417,23	12143900,64	102797060,
27		Quantité	17125,92	34648,81	70228,	163170,
28	Quantités produites	64250,	128500,	411200,	128500,	

TABEAU D'EXPLOITATION

		S/Investiss. 1986	avec invest. 1986	avec invest. année normale	
1	VENTES	157300390,08	195709776,60	242452216	
	COÛTS VARIABLES				
2	Mat.-Prem. Subsd. Emballg. Consom	112968125,33	142277779,30	183366079,30	
3	Electricité	630000,00	900000,00	1260000,00	
4	Manut. Equipem. Product.	400000,00	570000,00	800000,00	
5	TOTAL	113988125,33	143747779,30	185426079,30	
6	Marge Brute	43302264,67	51961997,30	57026136,70	
	COÛTS FIXES				
7	M.-Oeuvre directe	3714504,00	6296216,00	7587072,00	
8	M.-Oeuvre indirecte	4078320,00	4078320,00	4078320,00	
9	Coût struct. exportation	-	8588344,76	9488315,64	
10	Travaux spécialisés	240000,00	240000,00	240000,00	
11	Amortissem. réintégrations	3581192,80	5381193,00	5381193,00	
12	Assurances	200000,00	310000,00	310000,00	
13	Manut. matér. transport. mobilier	270000,00	270000,00	270000,00	
14	Combustibles	350000,00	350000,00	350000,00	
15	Administration	175000,00	1750000,00	1750000,00	
16	Provision p/risques autr. charges	12818214,17	16050937,50	19277987,51	
17	TOTAL	27002230,97	6315011,26	6732888,15	
18	Marge économique	16300033,70	8646986,04	8293248,62	
19	Coût presque fixe - disp.financ.	2000000,00	2500000,00	3100000,00	
20	Marge liquide	14300033,70	6146986,04	5193248,62	
21	Prix moyen	S.S.	S.S.	S.S.	
22	Coût variable moyen	S.S.	S.S.	S.S.	
23	Marge brute moyenne				
24	Seuil de rent. ventes	Valeur	105329566,30	172557755,40	220372608,7
25		Quantité	S.S.	S.S.	S.S.
26	Seuil de rent. exploitation	Valeur	58790273,93	79756310,28	84889895,43
27		Quantité	S.S.	S.S.	S.S.
28	Quantités produites	S.S.	S.S.	S.S.	

2. Seuils d'operation

Le calcul des seuils c'est le reflexe des certains écarts par rapport la méthodologie habituelle. Vraiment, la formation du prix d'accord les dispositions légales (9) de déclaration des prix (et pas au contexte d'une politique des prix de l'entreprise/marché) va gérer des marges unitaires volantes et va influencer les niveaux de rentabilité respectif (10). Toutefois, la methodologie adoptée permet la simulation constante des seuils — avec ou sans information de son calcul — à travers des paramètres des prix et coûts.

a)- Seuil de rentabilité des ventes (SRV)

Le SRV represente le niveau de ventes à partir duquel la génération des résultats devient positive. La methodologie de calcul c'est la suivante :

$$SRV_{\text{quantité}} = \frac{\text{coûts fixes} + \text{charges financières}}{\text{prix} - \text{coût variable unitaire}}$$

$$SRV_{\text{valeur}} = SRV_{\text{quantité}} \times \text{prix}$$

ou

$$= \frac{\text{ventes} \times (\text{coûts fixes} + \text{charges financ.})}{\text{ventes} - \text{coûts variables totaux}}$$

Ce dernier méthode peut être utilisé comme épreuve et c'est l'unique appliqué pour le calcul du SRV global de l'usine.

b)- Seuils d'exploitation (SEs)

Les SEs sont les SRVs autonomes des coûts de structure d'exportation, exclue l'effectivation de l'utilisation de provision p/risques et autres charges. Sa méthodologie de calcul c'est la sui-

(9) - Prix= 1,1 X coûts totaux prévisionnels du produit

(10) - Il existe une exception par rapport le prix d'exportation contractuel (on utilise US\$15).

vante :

$$SE_{\text{quantité}} = \frac{\text{coûts fixes + charges financières - coûts de structure d'exploitation - provision p/risq.aut.ch.}}{\text{prix - coût variable unitaire}}$$

$$SE_{\text{valeur}} = SRV_{\text{quantité}} \times \text{prix} \quad \text{ou}$$

$$SE_{\text{valeur}} = \frac{\text{Ventes X (coûts fixes + charges financières - coûts de struct. d'exportat. - provision p/risques et a.chag.}}{\text{Ventes - coûts variables totaux}}$$

c)- Seuil de rentabilité (SR)

Le seuil de rentabilité (SR) c'est le SRV que donne la garantie d'une rentabilité minimale fixée pour la stratégie de l'entreprise. Son calcul, considérant une taxe r% de la rentabilité des ventes (11) c'est la suivante :

$$SR_{\text{quantité}} = \frac{\text{coûts fixes + charges financières - provision p/risques et aut.charges}}{\text{prix - coût variable unitaire}}$$

$$SR_{\text{valeur}} = SR_{\text{quantité}} \times \text{prix} \quad \text{ou}$$

$$SR_{\text{valeur}} = \frac{\text{coûts fixes + charges financières - provision p/risques et autres charges}}{\text{prix - coût variable unitaire}}$$

Les résultats obtenus sont référés dans le tableau de la page 27, considérant une taxe r de telle façon à permettre un profit annuel total de 20.000 STDs, réparti par les lignes de production affectés spécialement au marché externe, en proportion des ventes par ligne productive.

Le SRV des pantalons, par rapport aux trois décors en étude, est situé entre les 45.000 et les 47.000 unités, ce que représente 70% de la capacité productive théorique.

Par les chemises, le SRV est situé entre les 90.000 et les 97.000 unités, ça veut dire, environs de 73% de la capacité productive théorique.

(11) - ou, comme alternative, r% de la rentabilité de l'actif

De son côté, le SRV de bonneterie présente une variation entre les 235.000 et les 264.000 unités, ça veut dire, environs de 60% de la capacité de production théorique de ces types d'articles.

Au ce que concerne les uniformes, la situation c'est un peu plus compliquée. Considerant la compression du prix d'exportation, le SRV montre un niveau qu'outrepasse largement la capacité productive théorique. Ça signifie qu'à ce niveau des prix, l'activité se présente déficitaire, soyant évident la nécessité de transférer une partie de ses coûts de structure pour les autres lignes de production, de façon à ne compromettre la viabilité de l'activité exportatrice par la décapitalisation indirecte de l'entreprise. Alors, la réglementation sur la formation des prix pour le marché interne permettrait le reajustement de la génération des marges globales.

Les SRExploitation pour les divers décors et pour les diverses lignes de production baissent au moins qu'à la moitié des SRVs, ce que signifie que les lignes de production (analysées autonomement unes des autres et ne considerant pas les eventualités financières dans l'exercice) sont rentables à partir d'une exploitation de 40% de la capacité productive, exception faite à la ligne des uniformes (d'accord la compression du prix d'exportation déjà référée), dont le niveau respectif serait de 80 % .

Le SR est atteint pour la generalité des lignes et des décors en analyse, exception faite une fois plus à la ligne des uniformes, raisonnablement dessous des capacités nominales. Finalement, il importe un comentaire sur le niveau des prix d'accord un SRV des uniformes pareil des autres trois lignes de production. La formule de calcul c'est la suivante :

$$\text{PRIX} = \frac{\text{CF} + \text{CHF} + (\text{U} \times \text{CPN} \times \text{CVU})}{\text{U} \times \text{CPN}}$$

CF= coûts fixes

CHF= charges financières

U= % d'utilisation de la capacité productive

CPN= capacité productive nominale

CVU= coût variable unitaire

De cette façon, pour un U= 80%, le prix respectif devrait être de

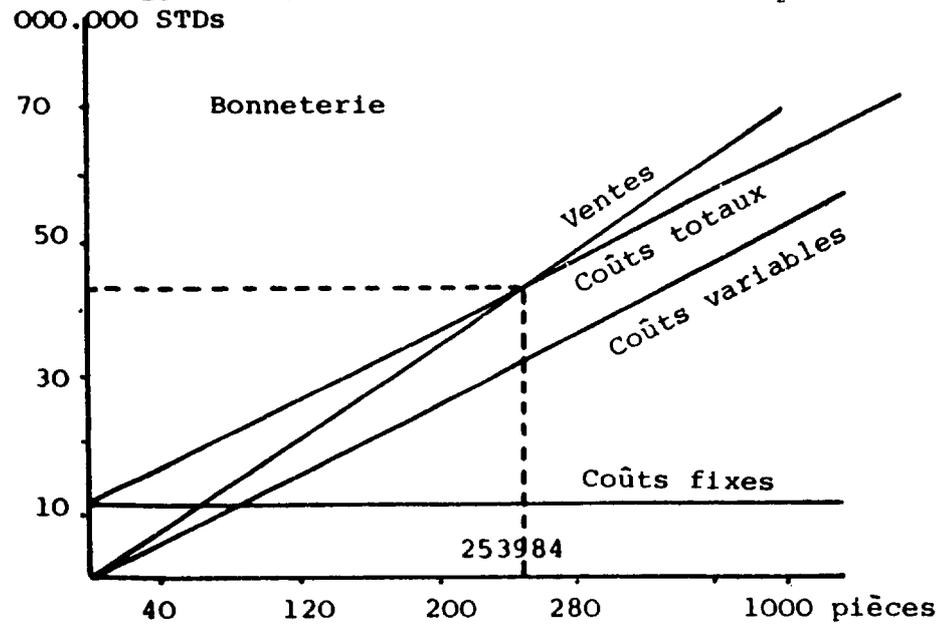
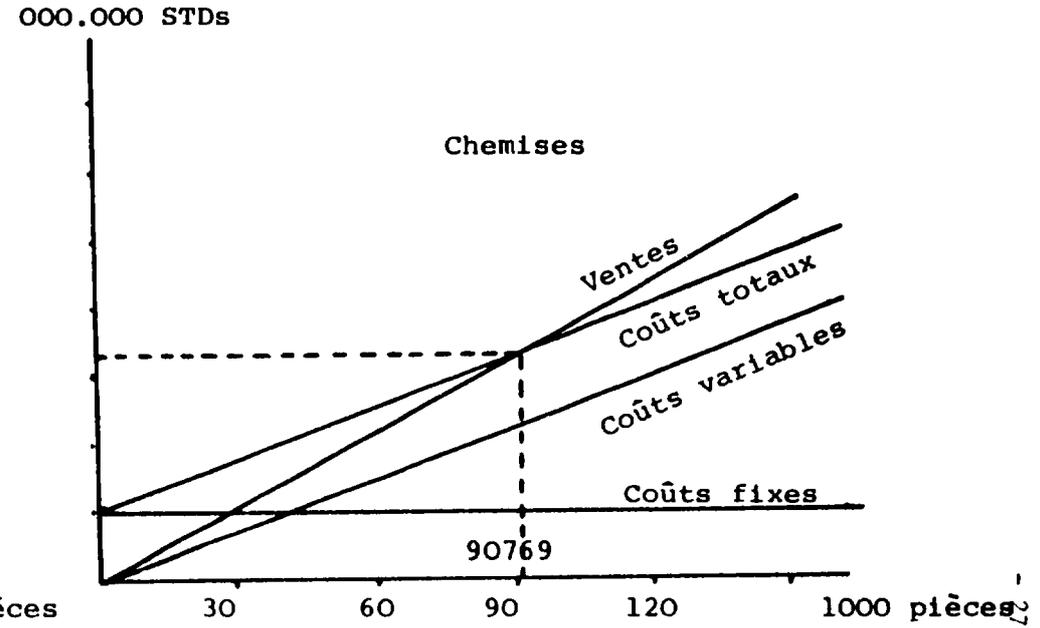
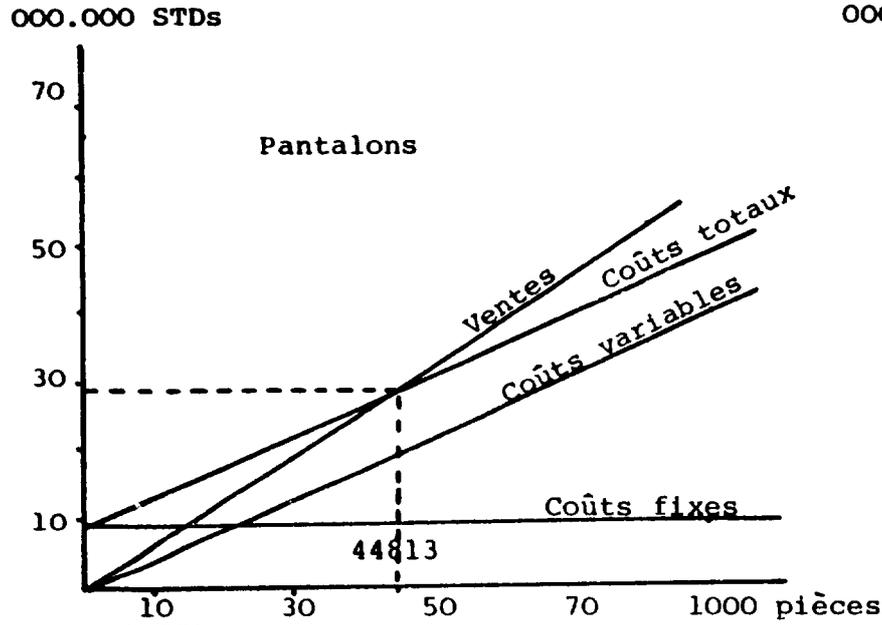
S E U I L S

Quantité en unités
Valeur : en 1000 STDs

Seuils		Décors A				Décors B				Décors C			
		Pantal.	Chemises	Bonneter.	Uniform.	Pantal.	Chemis.	Bonneter.	Unif.	Pantal.	Chemis.	Bonneter.	Unif.
Des Ventes	Quant.	44 813	90 769	253 984	--	46 518	97 586	264 812	175 573	46 292	93 452	261 497	257 032
	Val.	28 101	33 190	43 251	--	30 357	36 881	45 941	110 611	30 095	35 361	45 218	161 930
D' Explo- tation	Quant.	27 450	57 113	112 296	--	17 804	38 546	77 019	129 095	11 133	13 110	12 144	102 797
	Val.	17 213	20 883	19 123	--	11 619	14 568	13 393	81 330	17 125	34 649	70 228	163 170
De Renta- bilité	Quant.	59 292	136 610	253 813	--	58 499	137 176	244 433	s.s.	59 862	136 118	247 632	s.s.
	Val.	37 181	49 952	40 156	--	38 829	51 844	42 507	s.s.	38 916	51 504	156 008	s.s.

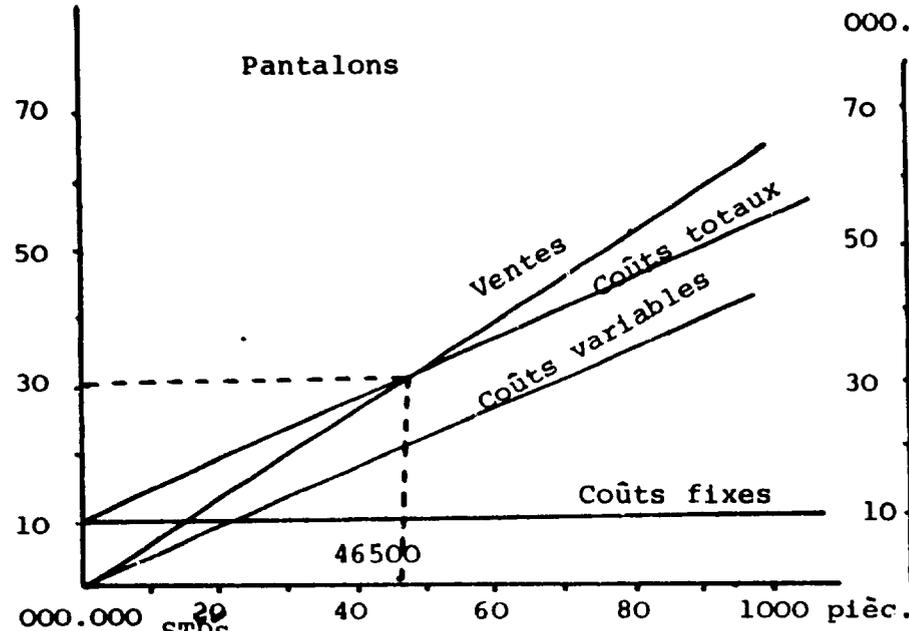
740,75 STDs (= US\$ 17,63). Pour un U= 708, ce prix serait de 767,12 STDs (US\$ 18,26) .

SEUILS DE VENTES (en quantités) : décors I (s/ investissement)

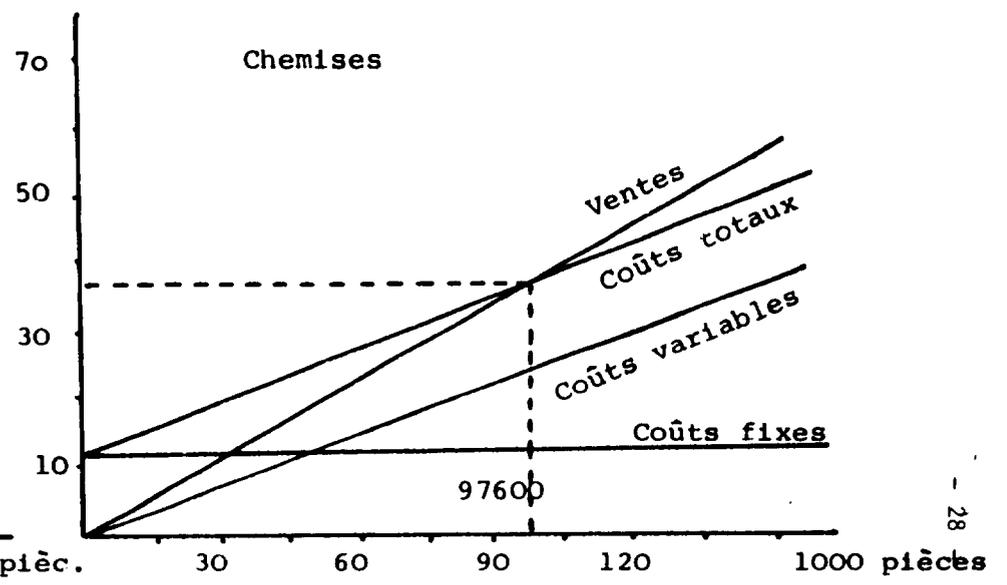


SEUIL DE VENTES (en quantités) : Décors II (avec invest. - 1986)

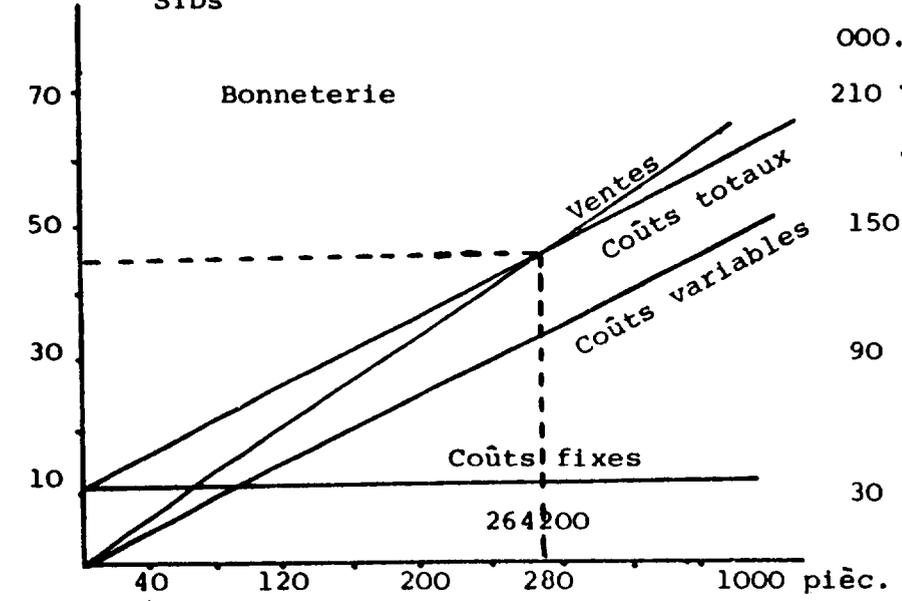
000.000 STDs



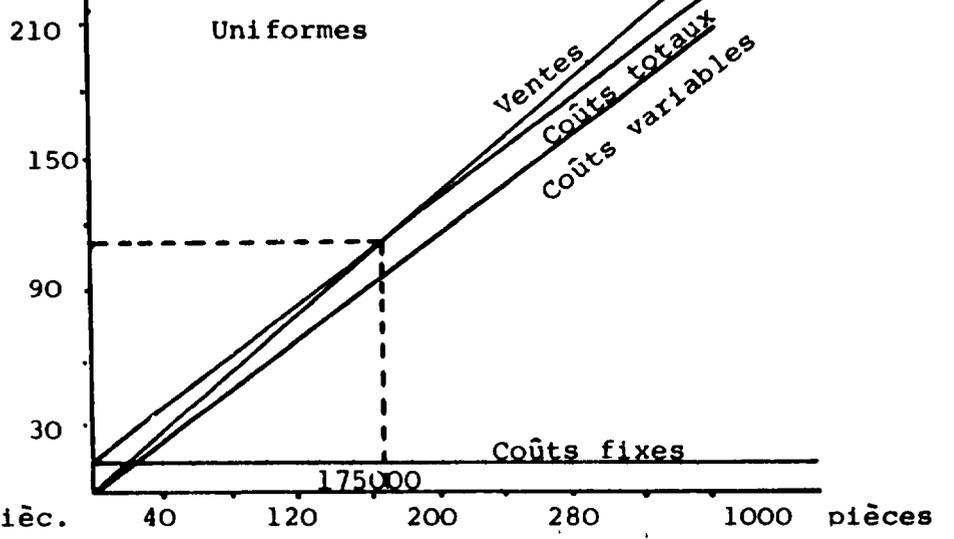
000.000 STDs



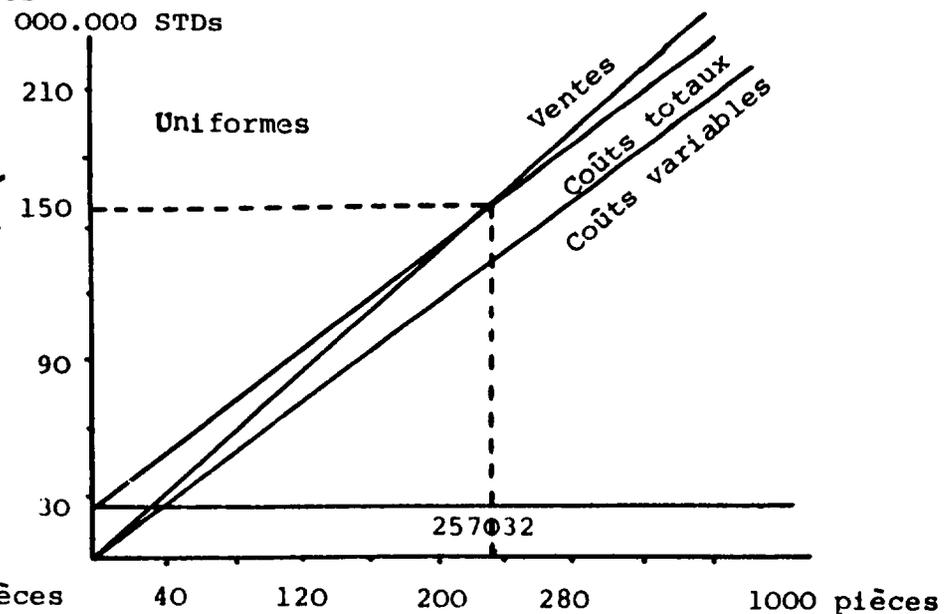
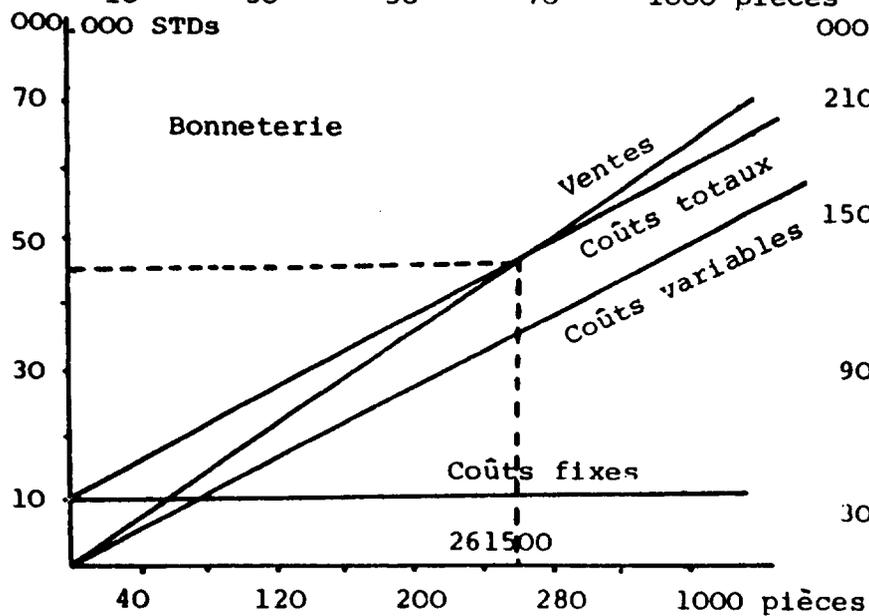
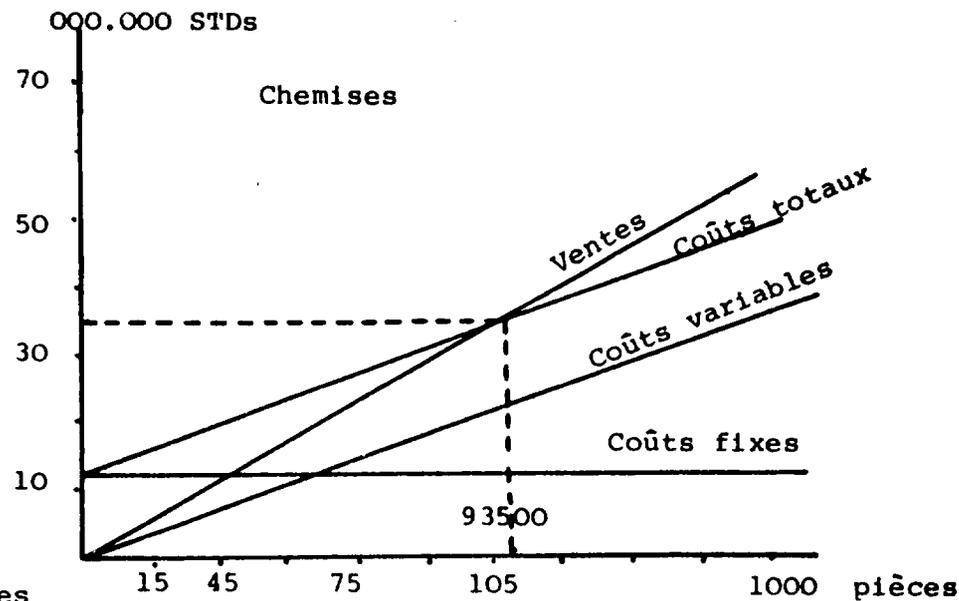
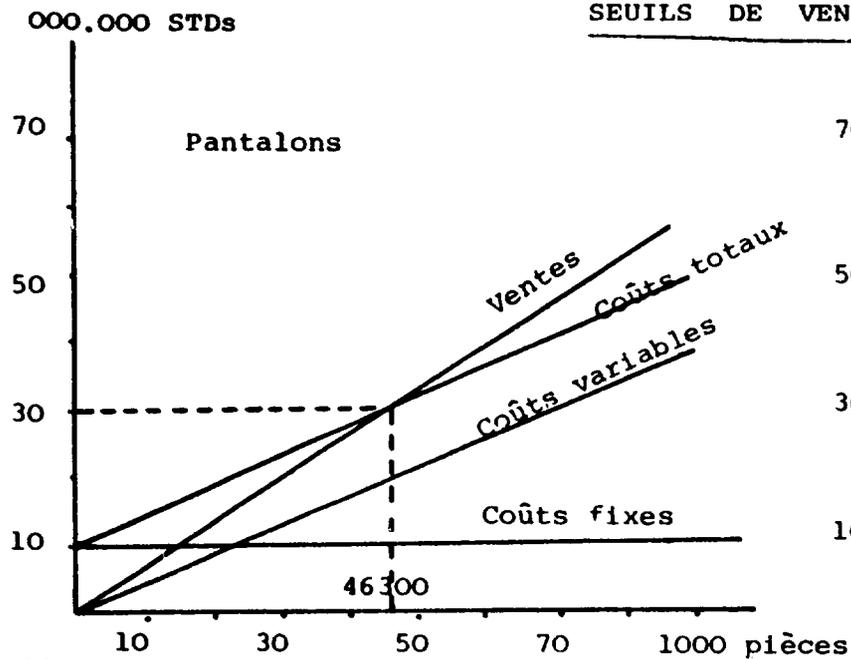
000.000 STDs



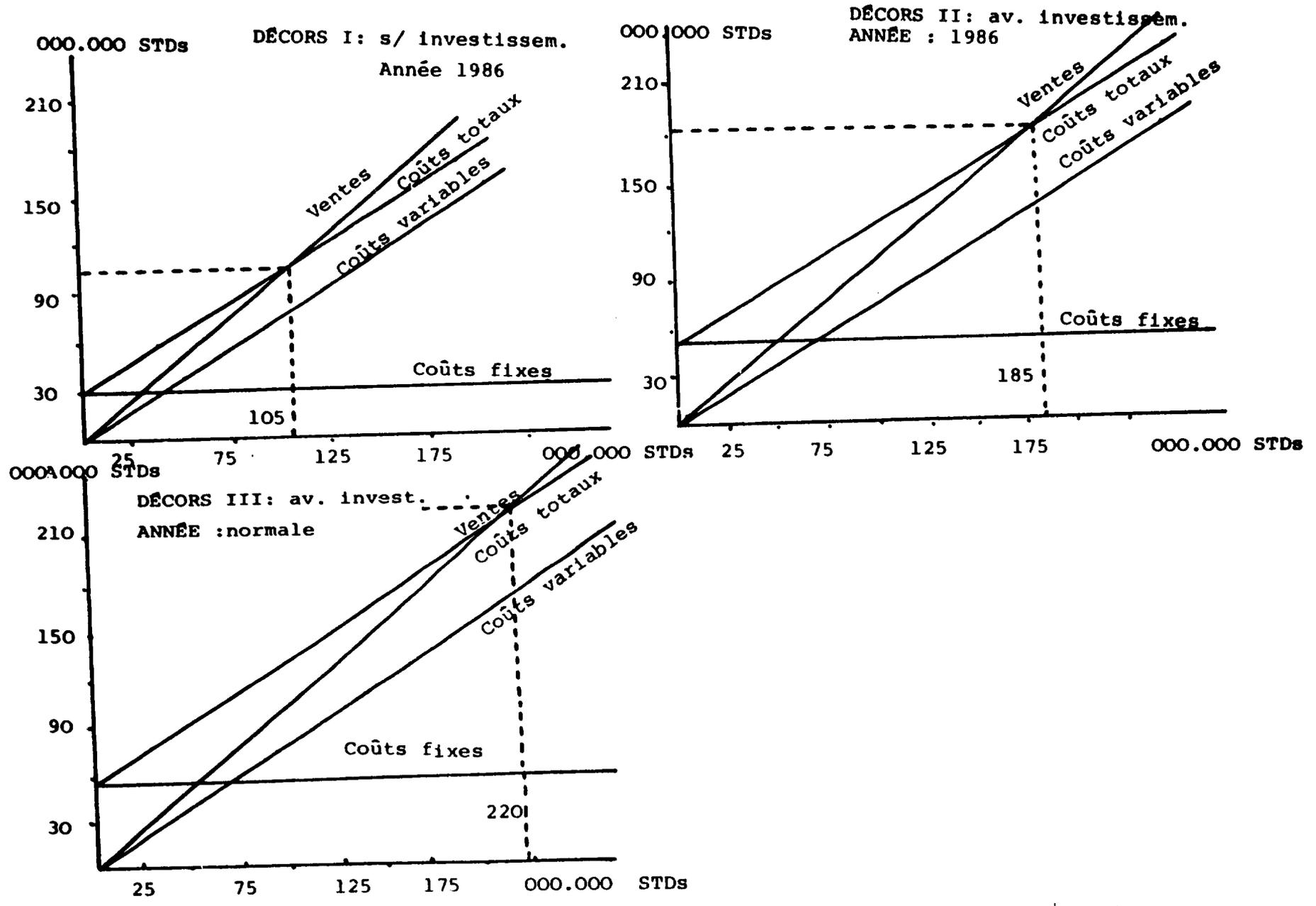
000.000 STDs



SEUILS DE VENTES (en quantités): Décors III (av.invest. année normale



SEUIL DES VENTES GLOBAL (en valeur)



3. Système comptable interne ou analytique

3.1 - Plan comptable de comptabilité analytique

On présente aux pages suivantes la proposition de Plan Comptable de Comptabilité Analytique à implanter dans l'entreprise. Pour la définition du Plan réferé on a pris compte les règles usuelles dans cette matière, dument compatibles avec des préoccupations de simplification et d'une configuration des tableaux finals de comptabilité analytique, spécialement les mapes des résultats de Comp. Anal. par ligne de production.

Sa conception s'a basé dans la configuration du Plan Officiel des Comptes portugais et présente un caractère de versatilité par rapport les divers alternatives des systèmes d'inscription, mouvement et comptabilisation des comptes, thème à traiter au chapitre suivant. Cette versatilité est appuyée sur l'existence, aux comptes réfléchies, d'une sous-compte de "Mouvement de l'Inventaire Permanent des Produits Finis", permettant le traitement semi-autonome et previsionnel du paragraphe 93.03 - Inventaire Permanent des Produits Finis.

- 91. Comptes réfléchies
 - 91.02
 - 91.03 Stock initial
 - 91.04 Mouvement de l'Inventaire Permanent / Produits Finis
 - 91.05 Achats
 - 91.06 Coûts par nature
 - 91.08 Résultats extraordinaires de l'exercice
 - 91.09 Clôture analytique

- 92. Écarts en coûts pré-établis

- 93. Inventaires Permanent
 - 93.02 Marchandises
 - 93.02.01 Marchandises / pantalons
 - 93.02.02 " / chemises
 - 93.02.03 " / bonneterie
 - 93.02.04 " / uniformes
 - 93.02.05 " / autres

 - 93.03 Produits finis

- 93.03.01 Produits finis / pantalons
- 93.03.02 " " / chemises
- 93.03.03 " " / bonneterie
- 93.03.04 " " / uniformes

- 93.06 Matières-premières, subsid. et de consommation
 - 93.06.01 Matières - premières
 - 93.06.01.01 Mat. prem. / pantalons
 - 93.06.01.02 " " / chemises
 - 93.06.01.03 " " / bonneterie
 - 93.06.01.04 " " / uniformes

 - 93.06.03 Matières subsidiaires
 - 93.06.03.01
 - 02
 - 03
 - 04

 - 93.06.07 Embalages de consommation

- 94. Coûts de structure, commerciaux et de gestion
 - 94.01 FST - Eau et electricité
 - .02 FST - Combustibles et d'autres fluides
 - .03 FST - Matériel de bureau
 - .04 FST - Déplacements et séjour
 - .05 FST - Frais de représentation
 - .06 FST - Publicité et propagande
 - .07 FST - Transport de marchandises
 - .08 FST - Commission des intermediaires
 - .09 FST - Autres travaux, fourniture et serv.externes
 - .10 Frais de personnel - Rémunerations des corps soc.
 - .11 Frais de personnel - Traitements et salaires
 - .12 Autres frais de personnel
 - .13 Amortissements et réintégrations de l'exercice
 - .14 Frais financiers - des financements
 - .15 Frais financiers - Autres
 - .16 Autres coûts
 - .90 Coûts de structure - transfert pour autres comptes

- 95. Coûts de sections de production

95.0* Ligne de production de * $\left\{ \begin{array}{l} 01 \text{ pantalons} \\ 02 \text{ chemises} \\ 03 \text{ bonneterie} \\ 04 \text{ uniformes} \end{array} \right.$

95.0*.01 Matières premières
.02 " subsidiaires
.03 Emballages de consommation
.04 Souscontrats
.05 Autres consommations
.07 Frais de personnel - Traitements et salaires
.08 Autres frais de personnel
.09 Autres coûts
.90 Transfert d'autres comptes/structure
.91 " " " " / coupe
.94 Produits finis

95.05 Ligne de coupe
95.05.05 Autres consommations
95.05.07 Frais de personnel - Traitements et salaires
95.05.08 Autres frais de personnel
95.05.09 Autres coûts
95.05.90 Transfert pour autres comptes/production

96. Profits

96.01 Vente des pantalons
96.01.01 Produits finis/pantalons
96.01.02 Marchandises /pantalons

96.02 Vente des chemises
96.02.01 Produits finis / chemises
.02 Marchandises / chemises

96.03 Vente de bonneterie
96.03.01 Produits finis / bonneterie
.02 Marchandises / bonneterie

96.04 Vente d'uniformes
96.04.01 Produits finis / uniformes
.02 Marchandises / uniformes

96.05 Vente d'autres marchandises

97. Differences d'incorporation

97.01	Coûts industriels non incorporés
97.31	Autres coûts non incorporés
97.32	Differences d'inventaire
97.33	Profits non incorporés
97.34	Difference imputation mater.-premières
97.34.01	Mater. premières / pantalons
.02	" " / chemises
.03	" " / bonneterie
.04	" " / uniformes

98. Résultats de Comptabilité Analytique

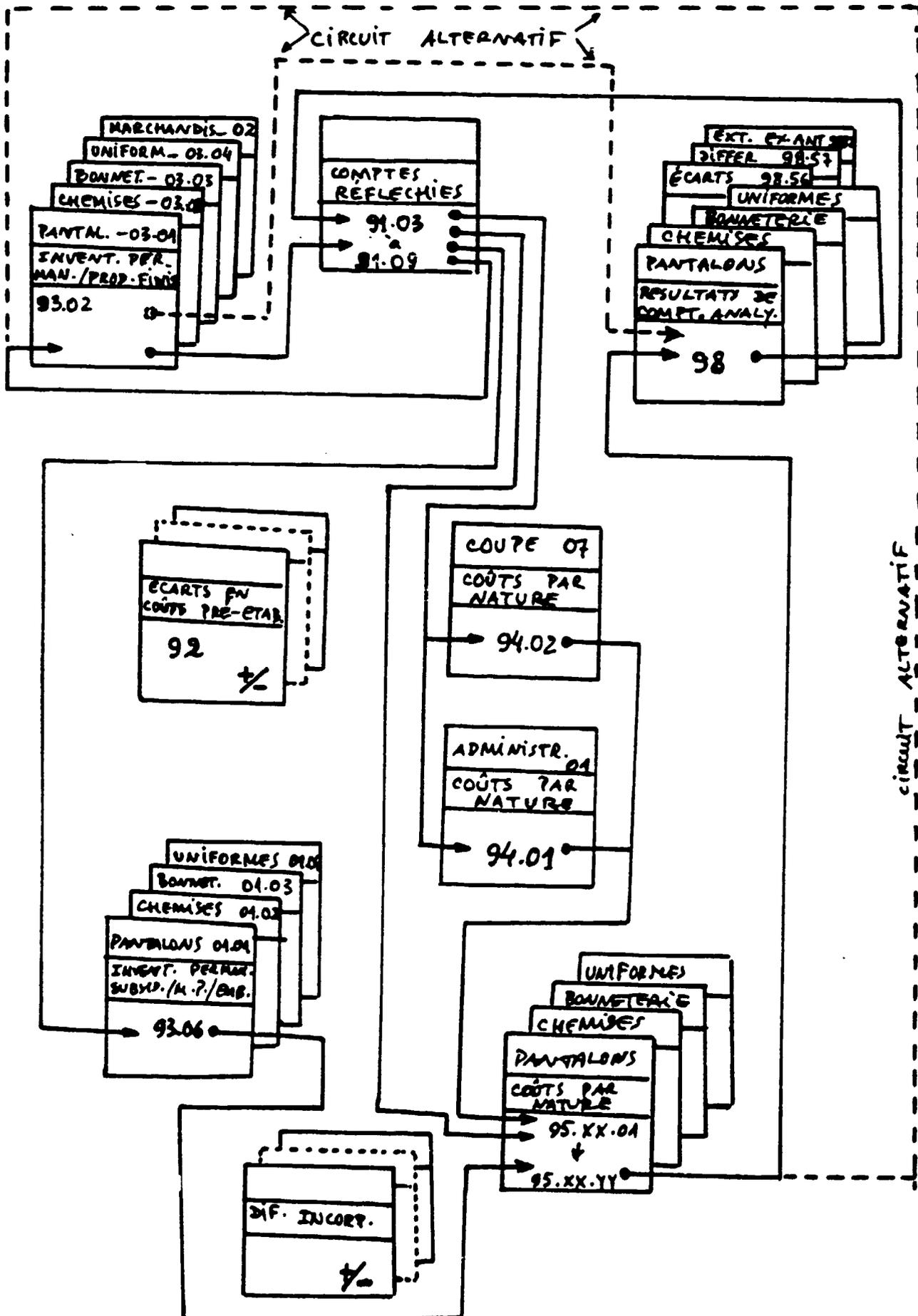
98.01	Résultats de comptabilité anal. / ligne	de pantalons
98.02	" " " " / "	de chemises
98.03	" " " " / "	de bonneterie
98.04	" " " " / "	d'uniformes
98.56	" " " / écarts des coûts	
98.57	" " " Analit./ Differences d'incorp.	
98.82	Résultats extraordinaires et d'exercices antérieurs	
98.82.01		
.02		
.03		
.04		

99. Résultats de l'exercice

3.2 - Schéma de fonctionnement

D'accord l'exposé au chapitre précédent, la configuration du Plan Comptable ici détaillé, présente une flexibilité par rapport les diverses alternatives de mouvement des comptes. L'intention de construction des tableaux de résultats par ligne de production et des résultats d'exercice (alimenté par les résultats des antérieurs et des comptes de "différences d'incorporation", "écarts des coûts pré-établis" et des "coûts extraordinaires et d'exercices antérieurs"), en conjugaison avec l'intention manifesté d'autonomisation de l'"Inventaire Permanent des Produits Finis", a donné place à la proposition de fonctionnement des comptes de la page suivante, présentant en tracé l'alternative de mouvement de cette compte.

Schéma des mouvements des comptes de la comptabilité analytique



Comme on peut vérifier, le mouvement proposé est en accord avec la pratique normale des systèmes de comptabilité analytique: on doit noter, toutefois, qu'il y a un seul écart à ces principes dans la double dépendance de la compte d' "Inventaire Permanent des Produits Finis" par rapport la compte de "Mouvement de l'Inventaire Permanent des Produits Finis", des comptes réfléchies.

Considerant le schéma graphique des mouvements des comptes de la comptabilité analytique, on peut avancer une description sommaire.

1^{er}

3.2.1 - Mouvement de routine ou périodique

a)- Les coûts sont accumulés par nature et par "comptes des coûts" dans les comptes respectives 94.04 jusqu'à 94.14 et 95.0*.01 jusqu'à 95.0*.10 à travers de la compte réfléchie 91.06 . Les coûts extraordinaires et d'exercices précédents sont déposés dans la compte 98.82 à travers de la compte réfléchie 91.08 .

b)- Les profits de ventes sont accumulés par ligne de production dans les comptes 96.01 jusqu'à 96.09; les profits restants, non extraordinaires ou d'exercices précédents, seront déposés dans la compte 96.10 — et la contrepartie sera la compte 91.07 réfléchie. Les profits extraordinaires et d'exercices précédents sont déposés dans la compte 98.82 par contrepartie de la compte réfléchie 91.08 .

c)- L'ouverture des Comptes d'Inventaire Permanent sera effectuée à travers de la compte réfléchie 91.05 .

d)- L'enregistrement des matériaux dans la compte 93.06 est fait (d'accord le coût de la "fiche de valorisation" -(12)) en contrepartie de la compte réfléchie 91.05 (les annulations sont effectuées par le lancement invers). La sortie est faite en LIFO pour la compte 94.01 jusqu'à 94.03 .

e)- Les enregistrements et sorties des produits finis sont faits dans la compte 93.03 (sous-comptes respectives) en contrepartie des comptes réfléchies 91.04 (sous-comptes respectives).

f)- Les différences d'incorporation par rapport la comptabilité générale sont mouvementées pour la compte à être corrigée par contrepartie de la compte 97. respective .

g)- Les écarts des coûts pré-établis ont sa contrepartie dans la compte 92.

2.ème - Mouvement des soldes

i)- Les comptes 91.03 jusqu'à 91.08 sont acquitées par contrepartie de la compte 91.09 . Le solde de cette dernière c'est égal au résultat de l'exercice de la comptabilité analytique.

ii)- La compte 93.06 s'acquite avec la compte 91.02 .

iii)- La compte 93.0*.03 s'acquite avec la compte 95.0*.94 respective.

iv)- Les comptes 94.01 jusqu'à 94.14 s'acquitent avec la compte 94.90 et cette là avec les 95.0*.90 respectives (selon les critères d'imputation du chapitre précédent).

v)- Les comptes 95.05 s'acquitent aussi avec les comptes 95.0*.90 respectives (selon le même critère d'imputation).

vi)- Les comptes 95.0*.01 jusqu'à 95.0*.94 s'acquitent avec les comptes respectives 98.0* .

vii)- Les comptes 92, 96, 97, 98 s'acquitent avec les comptes 99.

.....

3.3 - Circuit documentaire lié à la comptabilité analytique

1.er - Documentation d'acquisition des matières premières, subsidiaires et de consommation.

Sans modifications

2.ème - Documentation de la production

a)- Création de la Fiche des Coûts, à être remplie pour la section Modélage, antérieurement à quelque ordre de fabrication. L'annexe 21 du chapitre 1.II, présente une proposition pour ce document que devra contenir les temps de production attendus et les consommations unitaires, dument référenciés, à fin d'être valorisés au Département Financier.

b)- Une "communication de commande" (tableau annexe 1), joint à la fiche des coûts du modèle respectif, est envoyée au Département Financier.

c)- Le département Financier démarre de remplir le Tableau des Coûts de Commande (tableau 3 du chapitre 3 / partie IV).

d)- Le Magasin des Matières Premières envoie la copie du Tableau de Planification (tableau 5 / partie I), confirmant la sortie effective du matériel à travers d'un timbre exclusif.

e)- Création de la Note de Prix (*communication de prix*) pour être envoyée au Magasin des Produits Finis (tableau 7, annexe 3).

f)- Envoyer une copie du Guide d'Envoi pour le Magasin des Produits Finis (après confirmation) au Département Financier, avec référence du période réel d'exécution d'envoi.

g)- Créer une fiche de communication au Département Financier, de changement des éléments planifiés dans l'Ordre de Fabrication.

3.ème - Documentation de la Comptabilité Analytique

Création de "fiche analytique" propre, pour communiquer à la Comptabilité Analytique (par la Compt. Génér.) du mouvement dans cette là des comptes 3, 6, 7, 8 .

4.ème - Documentation des Ventes

(maintenir l'actuel)

3.4 - Simplifications réfléchies de Comptabilité Générale

La Comptabilité Générale devra obéir au Plan Officiel des Comptes portugais, par le bénéfice évident des produits de "software" pré-elaborés et par conséquence moins chers. Il y aura une adaptation seulement à certaines sous-comptes respectant les préoccupations facilement reconnaissables à travers du Plan des Comptes annexe à partie I.

T A B L E A U 1

COMUNICATION DE COMMANDE

Commande n° _____

Modèle n° _____ Ref. n° _____

Quantités _____

Changements prévus par rapport la Fiche des Coûts :

T A B L E A U 2

FEUILLE DE COMPTABILITE ANALYTIQUE

Compte débitée _____/ _____

_____ / _____

Compte créditée _____/ _____

_____ / _____

Operation _____

Ligne de pantalons _____, _____-STDs

Ligne de chemises _____, _____-STDs

Repartition Ligne de bonneterie _____, _____-STDs

Ligne d'uniformes _____, _____-STDs

Coupe _____, _____-STDs

Administration _____, _____-STDs

Communs _____, _____-STDs

T A B L E A U 3

COMMUNICATION DE PRIX

Commande n° _____

Modèle n° _____ Ref. n° _____

Prix de vente (liquide de Imp. Consommat.) : _____, _____-STDs

4. Questions liées à l'informatisation

Le système d'informatisation, au domaine du système des coûts ici proposé et à développer dans l'entreprise, devra considérer les sous-systèmes suivants:

a)- Sous-système de standardisation des coûts

Ce sous-système va déterminer une compte d'exploitation globale annuelle à partir de laquelle on calcule:

- les coûts/minute à imputer aux produits
- les points critiques de vente.

Elle sera actualisée toujours qu'en le justifie.

b)- Sous-système des salaires

Ce s.-s. fera la gestion des coûts des salaires du personnel et à partir de ça on fera la feuille bancaire des payments.

c)- Sous-système de comptabilité générale

d)- Sous-système des stocks

Soit pour les produits finis, soit des matières-premières et subsidiaires et emballage de consommation.

e)- Sous-système de gestion de commande

Le coût sera enregistré par commande en deux phases:

- I.- sera déterminé le coût prévisionnel et le prix
- II.- sera déterminé le coût réel et analysé l'écart.

f)- Sous-système de comptabilité analytique

Le schéma suivant synthétise les liaisons intersous-systèmes; la définition du système ici proposé a eu préalablement précédée d'une sensibilisation du responsable futur par ce domaine sur des questions comme programmation(BASIC), fonctionnement et utilisation des programmes et d'autres questions pareilles .

Au ce que concerne la programmation, l'entreprise AGUA GRANDE dispose, dès le moment de la mission, de toute la documentation et planification de travail, de telle façon à permettre l'implémentation du plan d'informatisation. De toute façon, on résume les principaux pas et titres des programme présenté (et essayé localement).

- Programme des salaires
 - Données de saisie
 - Données traités par l'ordinateur
 - Données internes du programme, à changer quand nécessaire
 - Menu
- Programme de standardisation
 - Données saisis
 - Données traités par ordinateur (sequentiel)
 - Menu
- Programme de gestion du coût de commande

Le détail du programme (touchant des aspects rapportés au fonctionnement, personnel, production, ventes, etc) permettra aux responsables respectifs d'implanter un système des coûts et des seuils de rentabilité dument informatisé — et par consequence d'augmenter les capacités de gestion et de controle dans l'entreprise.

Les tableaux des pages suivantes sont obtenus à partir du programme de standardisation.

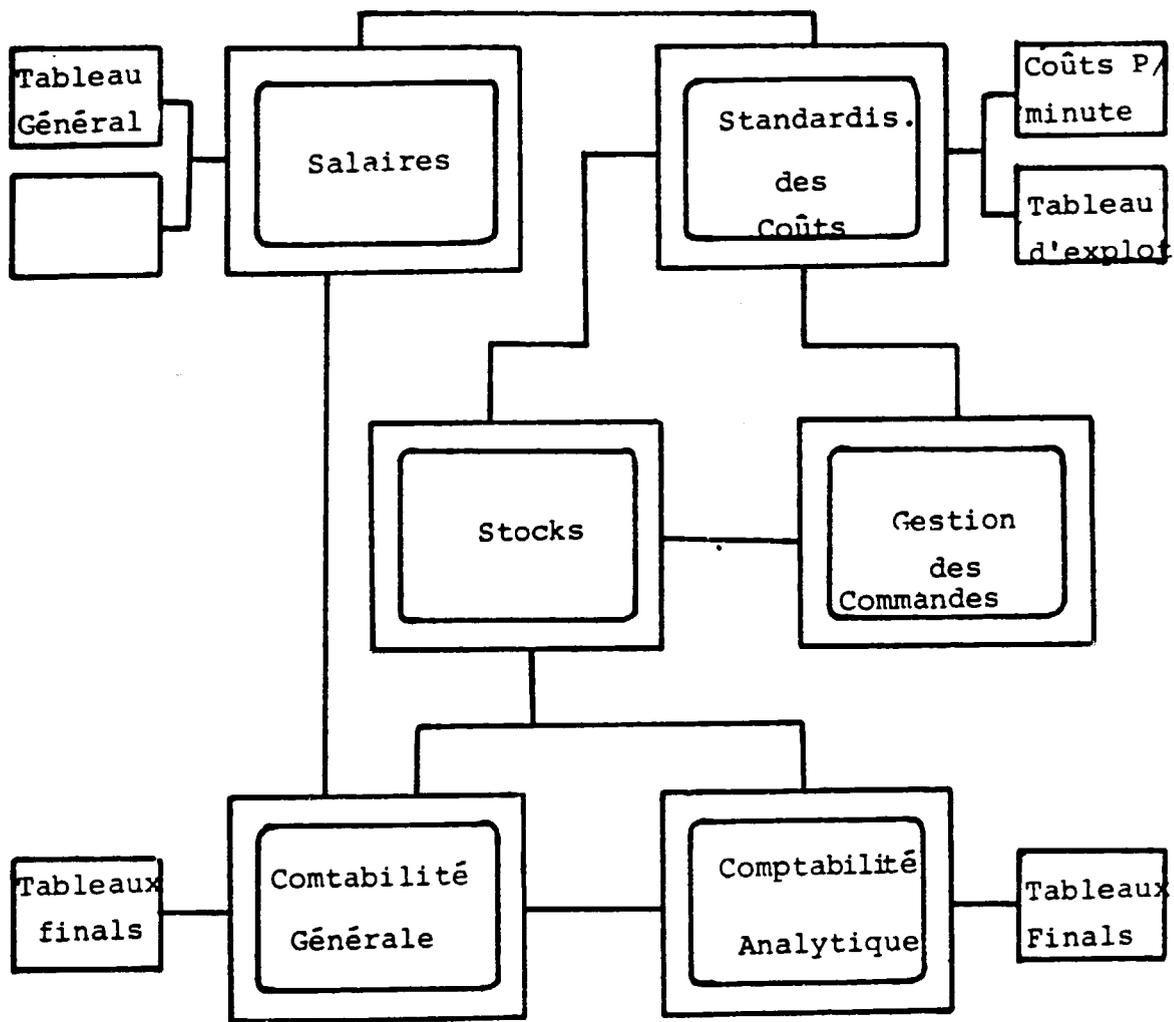


TABLEAU D'EXPLOITATION

.../ Investissement

Année:..... Tableau 1

		Pantalons	Chemises	Bonneterie	Uniformes
1	Ventes				
2	Mat. prem. Subsid. Emb. Consomm.				
3	Electricité				
4	Manut. Equipem. Prod.				
5	COÛTS VARIABLES TOTAUX				
6	Marge Brute				
7	Main-d'oeuvre directe				
8	Main-d'oeuvre indirecte				
9	Coût struct. exportation				
10	Trav. spécialisés				
11	Amortissem. Réintégrations				
12	Assurances				
13	Manut. Mat. Transf. et Mobilier				
14	Combustibles				
15	Administration				
16	Provision p/risques autr.charges				
17	COÛTS FIXES TOTAUX				
18	Marge économique				
19	Coût presque fixe-Dén.financières				
20	Marge liquide				
21	Prix moyen				
22	Coût variable moyen				
23	Marge brute unitaire moyenne				
24	Seuil de rent.	Valeur			
25	ventes	Quantité			
26	Seuil de rent.	Valeur			
27	exploitation	Quantité			
28	Quantités produites				

		Coût / minute	
		Main-d'oeuvre directe	Coûts indirects
	Pantalons		
	Chemises		
	Bonneterie	T.-Shirts	
		Slips/femme	
		Bikinis	
	Uniformes		

TABLEAU 3

Commande: (n^o.)/(prod.)/(année)

Dénomination: _____

Description	Plan	Production
-------------	------	------------

1	N ^o des pièces		
2	Temps par pièce		
3	Tissu par pièce		
4	Mat. subsid. par pièce		
5	Matière-première		
6	Mat. subsidiaire		
7	TOTAL 1		
8	Main-d'oeuvre directe		
9	Main-d'oeuvre indirecte		
10	TOTAL 2		
11	TOTAL 3		
12	Frais généraux		
13	TOTAL 4		
14	Profit industriel		
15	TOTAL 5		
16	Impôt		
17	TOTAL 6		
18	Profit grossiste		
19	TOTAL 7		
20	Profit détailleur		
21	TOTAL 8		
22	Prix industriel		
23	Prix grossiste		
24	Prix détailleur		
25	Prix inventaire		

B I L A N

-1985-

DISPONIBILITÉ	9 126		
CREDIT CP	10 813		
STOCKS	28 352	48 291	52 %
C. CIRCULANT			
IMOBIL. FINANC.	2		
IMOBIL. EXPLOR.	<u>44 310</u>	<u>44 312</u>	48 %
ACTIF		<u>92 603</u>	100 %
<hr/>			
Déd. cp	47 646	52 %	
Déd. L.P.	22 426	24 %	
PASSIF		70 075	76 %
<hr/>			
C. SOCIAL, Soc. et res.	10 360		
Résult. transit.	(5 302)		
Rés. Ex?	<u>17 470</u>		
CAP. PROPRES		22 528	24 %

COMPTE D'EXPLOITATION

Ventes		60 029 955,61
V. Stocks		<u>464 507,82</u>
Production		<u>60 494 463,43</u>

COÛTS VARIABLES

Mat.Prem.Subsid.Consommation	22 236 053,32	
Emballage de consommation	1 590 342,05	
Energie electrique (500 000 00)	129 549,70	
Manutention Equipem. Productif	394 108,50	
Charges bancaires	658 860,60	<u>25 008 912,95</u>
	<u>MARGE BRUTE</u>	<u>35 485 549,86</u>

COÛTS FIXES

Main-d'oeuvre directe	1 732 335,00	
Main-d'oeuvre indirecte	3 493 763,00	
Travaux specialisés	1 308 834,00	
Autres dépenses av./personnel	410 431,00	6 945 363,00
	<u>Man.Mob. et Mat. Transp.</u>	<u>273 947,00</u>
	Combustibles	323 779,50
	Administrat. (communications)	834 163,50
	Dépens. repr., déplac. séjours	816 978,00
	Locations	96 500,00
	Assurances	103 982,50
	Études et Projets	75 000,00
	Autres services fournis tiers	585 779,50
	Impôts	3 078 831,26
	Autres dépenses et charges	297 637,50
	Amortissements	1 753 052,47
	<u>Marge économique</u>	<u>8 239 651,23</u>
		<u>15 185 014,23</u>
		<u>20 300 535,63</u>

COÛTS PRESQUE FIXES

Dépenses financières		<u>1 966 501,00</u>
	Marge liquide	<u>18 334 036,63</u>

COÛTS EXTRAORDINAIRES

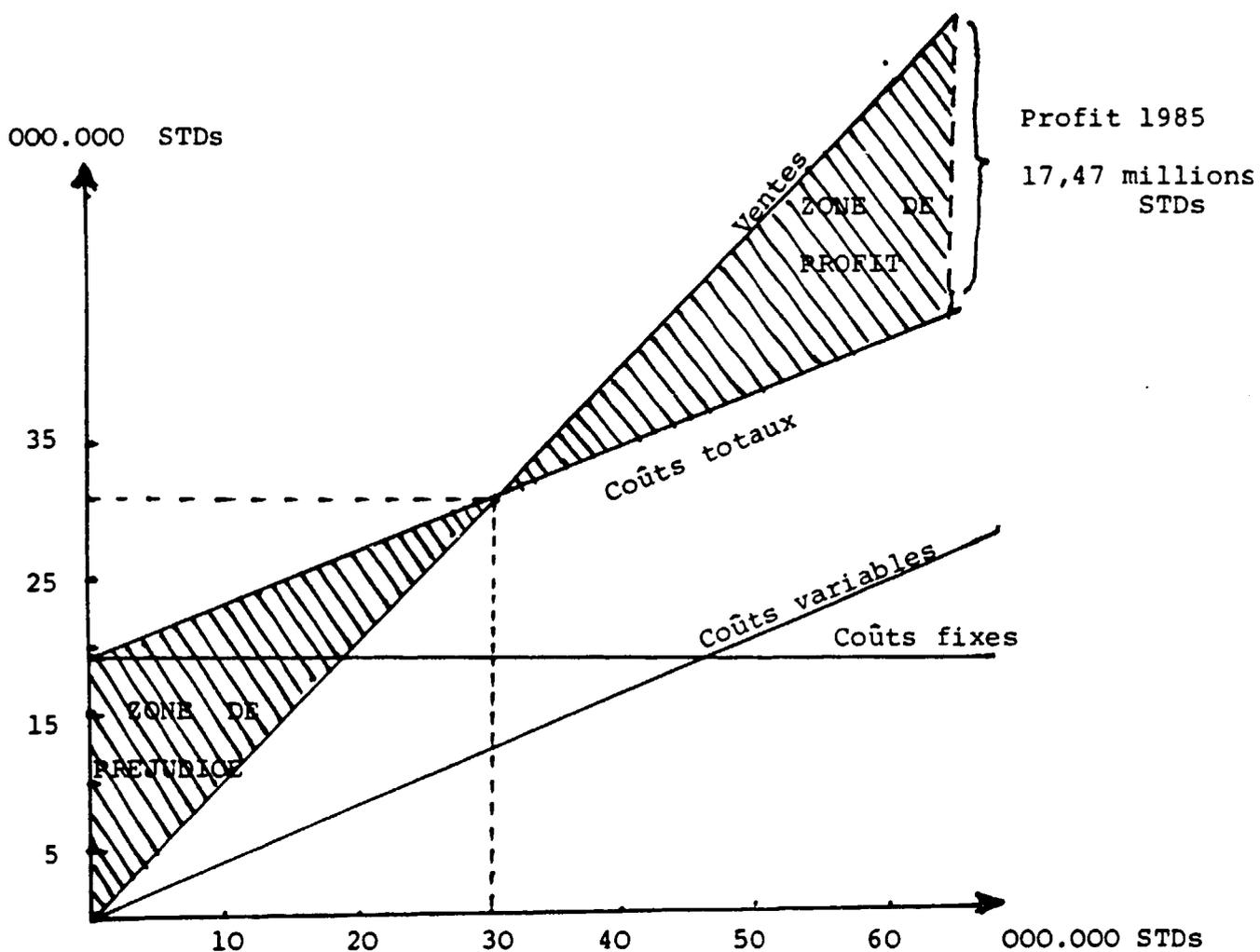
		<u>864 009,41</u>
	<u>RÉSULTATS LIQUIDES</u>	<u>17 470 027,22</u>

DÉMONSTRATION DES RÉSULTATS LIQUIDES

Stocks initiaux			
M-P, Subs.C.	33 376 702,33		
Emballage	<u>1 500 767,15</u>	37 877 469,48	Ventes de Merchand.Serv. 6 029 955,61 (produits et semi-fin.)
Achats			
M-P, Subs.C.	15 312 437,30		Variations de prod.
Emb.	<u>227 574,90</u>	15 540 012,20	Stocks fin.
Stock fin.			Chemises 356 453,31
M-M, Subs.C.	26 453 086,31		Pantal. 82 206,33
Emball.	<u>138 000,00</u>	26 591 086,31	Bonnet. <u>25 848,18</u>
			464 507,82
Coûts des stocks vendus et consomm.			Stocks initiaux 0,00
M-P-, Subs.C.	22 236 053,32		
Emball.	<u>1 590 342,05</u>	23 826 395,37	<u>464 507,82</u>
Fourn. et Serv. à tiers			
Travaux spécialisés	1 308 834,00		
En.Électrique	129 549,70		
Man.Équip.Productif	394 108,50		
Manut.Mob.et Mat.Transp.	273 947,00		
Combustibles	323 779,50		
Administrat.(communicat.)	834 163,50		
Dép.Represent.,déplac.,séjours	816 978,00		
Locations	96 500,00		
Assurances	103 982,50		
Études et projets	75 000,00		
Autres SFT	<u>585 779,50</u>	4 942 622,20	
		3 078 831,26	
Impôts			
Dépenses avec personnel			
M-Oeuvre directe	1 732 335,00		
M-Oeuvre indirecte	3 493 763,00		
Autres dép. avec personnel	<u>410 431,00</u>	5 636 529,00	
Dépenses financières			
Bénéf. financiers	1 966 501,00		
Dép. bancaires	<u>658 860,60</u>	2 625 361,60	
Autres dépenses/charges		297 637,50	
		<u>1 753 052,47</u>	
Amortissements et réintegr. exercice		18 334 034,03	
Pertes extraord. de l'exercice		<u>864 009,41</u>	
Résultats liquides		<u>17 470 024,62</u>	<u>60 494 463,43</u>

PRODUCTION	60 493 662.81
Coûts fixes et presque fixes	18 015 524.64
Coûts variables	25 008 112.95

$$\text{SRV valeur} = \frac{V \times \text{CF/QF}}{V - \text{CV}}$$



ANALYSE FINANCIÈRE

Rentabilité de l'actif

ROIR = rentabilité réelle de l'actif

CP = % des capitaux propres

CAL = % des capitaux externes LP

CAC = % des capitaux externes C.P.

$$RNI = CAL \times 8 + CP \times 20$$

$$RNI = 0,24 \times 8 + 0,24 \times 20$$

RNI = 6,74 %

RRI = 17 470 / 92 603 = 19 %

Rentabilité des ventes

$$RNV = 6,74 \times \frac{\text{Actif}}{\text{Ventes}} = 6,74 \times \frac{92\ 603}{60\ 029} = 10,40 \%$$

$$RRV = 17\ 470 / 60\ 029 \times 100 = 29 \%$$

Solvabilité

$$19 = CAL \times 8 + CP \times 20$$

$$19 = 0,24 \times 8 + CP \times 20$$

$$CPN = \frac{19 - 0,24 \times 8}{20} = 18,90 \%$$

$$CPR = 24 \%$$

Liquidité

FMN =	10 000	10 %	disponible	PMR = 0
	x 60 029x0	créd.		PMP = 6
	10% x 60 029x2			MP = 6
	60 029x1	PA		PMP _s = 0
	22 336x6	MPS		
	215 450			PMP _E = 0
	22 236 x 6	Forn. MD		SMP = 6
	1 590 x 0	-		
	<u>133 416</u>			
	87 035			

FMN = 6836

FMR = ∅

<u>CHEMISES</u>	<u>PANTALONS</u>	<u>SLIPS/F.</u>	<u>BIKINIS</u>	<u>T.-SHIRTS</u>
616 . 44	11 80	68.75	88 70	225.11
490 . 43	11 64	62.68		200.35
823 . 70	10 43	69.43		120.04
607 . 44				337.94
				226.93
				197.21
				358.04
				287.64
				297.81
<u>534 . 55</u>	<u>11 29.0</u>	<u>66.95</u>	<u>88.70</u>	<u>250.16</u>
PROD/DIA 300	150	600	350	360
DIAS: 254 0,17	0,08	0,34	0,20	0,21

291,23

$$SRV_q = \frac{30\ 000\ 000}{291.23} = 103\ 011 \text{ pi\`eces (moyennes)}$$

10/9

Produção Diária

Linhe —

Op. N.º —

Data —

Operação : —

Hotes	Média hora	Trabalho entregue	Produção esperada	Produção real	Desvio mais	Desvio menos
6,30 / 9						
9 / 11,30						
12 / 16						
16 / 17						
Totais						

Obs.

Corte N.º

Modelo

Medida

Corte N.º

Medida

Modelo

Corte N.º

Modelo

Medida

MONTAGEM

Enc.º N.º

Corte N.º
Modelo
Medida

Corte N.º
Modelo
Medida

Corte N.º
Modelo
Medida

17		17	18	18
17		17	18	18

Corte N.º
Modelo
Medida

Corte N.º
Modelo
Medida

19		19	20	20
19		19	20	20

Corte N.º
Modelo
Medida

Corte N.º
Modelo
Medida

21		21	22	22
21		21	22	22

Corte N.º
Modelo
Medida

Corte N.º
Modelo
Medida

23		23	24	24
23		23	24	24

Corte N.º
Modelo
Medida

Corte N.º
Modelo
Medida

25		25	26	26
25		25	26	26

Corte N.º
Modelo
Medida

Corte N.º
Modelo
Medida

27		27	28	28
27		27	28	28

Corte N.º
Modelo
Medida

Corte N.º
Modelo
Medida

29		29	30	30
29		29	30	30

Corte N.º
Modelo
Medida

Corte N.º
Modelo
Medida

31		31	32	32
31		31	32	32

MAPA DE PRODUÇÃO de

SEÇÃO	Enc. N°	Linha	Revista	Embalagem	Saída Armazen	FORTE		Faltas do Empregadas
						Enc. n°	Quantidade	
A								
	Total							
E								
	Total							
C								
	Total							
D								
	Total							
Diversos								
	Total							

CALCUL DES COÛTS DE PRODUCTION

Temps de production

Jours de travail : 254 x 9h. = 2286
 52 x 5h. = 260
 2546 / 9h. = 282,88 = 283 j./moyen

1. - s/absentisme : 283 jours
2. - c/absent.(15%) : 240 "

1. = 140.934 minutes/section
 2. = 119 520 " "

Productivités et consommations unitaires

	TEPMS MINUTES		MOYEN. TISSU	Prod. jour	
	Theorig	Moyenne		Theor.	Moyenne
Pantalons	2	3,60	1,30 mt.	250	150
Chemises	1	1,80	1,60 mt.	500	300
T.-Shirts	1	1,50	1 60 grs.	500	360
Bikinis	1	1,00	42 grs	500	350
Slips/femme	0,66	0,66	0,18 mt.	600	600
Unifor mes					
(a) Pantal.	2	2,70	2,10	500	150
(a) Chemis.	1	1,35	1,94	500	300

Production (jours utiles de travail : 257)

	Jour	Année	Consommations		
			Quantité	Prix moy LIFO	Valeur
Pantalons	250	64 250	83 525 mts.	248,86	20 786 031,5
Chemises	500	128 500	205 600 mts.	112,02	23 031 312,00
T.-Shirts	500	128 500	20 560 kg.	754,29	15 508 202,40
Bikinis	500	128 500	5 397 kg.	631,79	3 409 770,63
Slips/f. (1986)	500	53 500 a)	216 140 mts	86,1	18 609 654,00
Fardas cz	500	128 500	519 140 mts	86,1	44 697 954

(a) - 107 jours

FRAIS DE PERSONNEL

Total personne : 131

Tableau des salaires

	Nº	Total / mois		Moyenne avec 6%	
		s/ 6%	av./6%	année	mois
M-O directe	<u>99</u>	<u>307 535</u>	<u>325 987</u>	<u>39 516</u>	<u>3 293</u>
M-O indirecte	32	221 566	234 860	88 068	7 339
Consultant	<u>1</u>	<u>105 000</u>	(*) <u>105 000</u>	<u>1 260 000</u>	<u>105 000</u>
TOTAL	33	326 566	339 850	s.s.	s.s.

M.O. Directe

LIGNES:	<u>Chemises</u>	<u>Pantalons</u>	<u>Bonnet.</u>	<u>Unif.</u>	<u>Coupe</u>
Nº:	35	28	25	98	6
Coût année (Avec 6%)	1 383 060	1 106 448	987 900	3 872 586 (a)	237 096
				2 581 712 (b)	

M.O. Directe

Total 4 078 320,00

(*) - non inclus les 6 %

(a) - Cz

(b) - 1986

Mat. Complem. Embal. Consommation

	Moyenne s/ m.p.	Valeur	
Pantalons	110	7 068 500	
Chemises	70	8 995 000	
T.-Shirts	20	2 570 000	
Bikinis	20	2 570 000	
Slips / femme	20	3 084 000	
Uniformes 1986	200	10 700 000	
Cz	200	25 700 000	

1986 34 986 500

Cz 49 986 500

Energie electrique a)

s/ investis.

avec investis.

1986

Cz

630 000

900 000

1 260 000

99/72 mach.

197/144 mach.

Manutent. equipem. productif

400 000

570 000

800 000

72 mach.

72 machx100%

144 mach.

+2 machx40%

Manutent. Mat. Transp. et Mobilier

270 000

270 000

170 000

Combustibles

(a)- 1986 (500 + 130 nrlds)

Frais financiers

<u>s/ investis.</u>	<u>avec investissem.</u>	
	1986	Cz
2 000 000	2 500 000	3 100 000

Travaux spécialisés

20 000 mois x 12 = 240 000 dans les 3 situations

Assurances

200 000 310 000 310 000

Administr., Communicat., Déplacements, Séjours, Frais repres. (10%)

1 750 000 1 750 000 1 750 000

Mat. et emballage consommat. mat. complém.

	1986 s/inv.	avec investissem.	
		1986	Cz
Achats accessoir.	24 286 500,	34 986 500	49 986 500,00
Mat. premières	88 681 625,	102 040 040, 30	120 766 790,30
	112 968 125,	137 026 540, 30	170 753 290,30

AMORTISSEMENTS

Immobilisations

Equipem. basique installé	24 678 832	42 678 832
Voitures	1 371 760	1 371 760
Mobil. divers	894 607	894 607
	<hr/>	<hr/>
	26 945 199	44 945 199
 Batiments	 20 641 679	 20 641 679
Frais d'instal. expansion	821 991	821 991

Réintégrations

10 % équipement basique		
voitures et mobil. divers	2 694 520	4 494 520
3,3 % Batiment	681 175	681 175
	<hr/>	<hr/>
	3 375 695	5 175 695

Amortissements

25 % des frais d'instal. et exposit...	205 498	205 498
	<hr/>	<hr/>
 TOTAL	 3 581 193	 5 381 193

Autres services et fourniss. des tiers

(1985 : 837 000 000)

Provision p/ risques, écarts et autres charges

Taxe : 10%