

Thème 3 : Accompagner la prise de décisionQuestion N° 4 : qu'apporte l'analyse des coûts à la prise de décision ?**CAS 17****CALCUL ET ANALYSE DES COÛTS COMPLETS****Synthèse**

Un coût est une somme de charges se rapportant à un bien, un service ou une activité. Les charges sont issues de la comptabilité financière et proviennent du compte de résultat où elles sont classées par nature. Or, pour le calcul des coûts, il faut identifier les charges selon leur fonction. La méthode de calcul des coûts complets repose sur la distinction entre charges directes et charges indirectes.

1. Les différents types de charges**a. Les charges directes**

Les charges directes concernent un élément de coût. Leur rattachement à cet élément est facile car il ne requiert aucun traitement préalable particulier. *Exemple : la valeur de la matière première dans le coût de production d'un bien.*

b. Les charges indirectes

À la différence des charges directes, les charges indirectes ne peuvent pas être rattachées à un élément de coût sans avoir fait l'objet d'un traitement particulier auparavant. *Exemple : sur la facture d'électricité, quel est le montant qui concerne la production d'un bien particulier ?*

2. La répartition des charges indirectes

Cette répartition vise à faire supporter les charges de l'entreprise par les produits. Elle se fait dans des centres d'analyse selon des clés de répartition.

a. Les centres d'analyse

Un centre d'analyse est une subdivision comptable de l'entreprise qui dispose de ressources. Il est doté d'un responsable. Il permet de regrouper les charges indirectes pour les analyser avant de les imputer aux coûts. Chaque entreprise détermine ses propres centres d'analyse selon sa complexité, ses activités et ses besoins d'informations.

b. Les différents types de centres d'analyse

On distingue les centres de structure des centres opérationnels.

Les centres de structure

Ils ne sont pas en liaison directe avec le produit mais concernent la structure globale de l'entreprise. *Exemple : l'administration.*

Les centres opérationnels

Ils travaillent directement sur le produit. Ils se décomposent eux-mêmes en deux catégories :

- les centres principaux qui correspondent aux différentes fonctions de l'entreprise. *Exemples : l'approvisionnement, l'atelier de production, la distribution.*
- les centres auxiliaires qui correspondent à des services « supports » travaillant pour l'ensemble de l'entreprise. *Exemples : le service de maintenance, le service de gestion des ressources humaines.*

c. La mesure de l'activité du centre d'analyse

L'activité du centre d'analyse est mesurée par des unités d'œuvre. L'unité d'œuvre (UO) permet de répartir le coût du centre d'analyse entre différents éléments de coûts. Le choix de l'UO doit être pertinent au regard de l'activité du centre d'analyse. Elle peut être représentée par une grandeur physique ou une grandeur monétaire. *Exemple : dans le centre approvisionnement d'une entreprise qui fabrique des articles en plastique, il est judicieux de retenir comme unité d'œuvre la quantité de billes de polymère achetées ou le montant des achats (quand ceux-ci sont diversifiés).*

3. Le tableau de répartition des charges indirectes

a. La méthodologie de la répartition des charges indirectes

La répartition se fait en deux temps :

- la répartition primaire : il s'agit de ventiler, c'est-à-dire de répartir toutes les charges indirectes issues de la comptabilité financière sur l'ensemble des centres d'analyse (principaux, accessoires et de structure).
- la répartition secondaire : il faut à ce stade ventiler les coûts des centres auxiliaires sur les autres centres (principaux et/ou de structure) pour lesquels ils travaillent. À l'issue de la répartition secondaire, les centres auxiliaires sont vidés et il n'en est plus tenu compte.

b. Les clés de répartition

Elles sont utilisées pour répartir le montant global de chaque nature de charge dans les centres d'analyse. Elles sont définies par chaque entreprise et doivent être simples et fiables. *Exemple : le montant de la facture d'électricité peut être ventilé proportionnellement à la consommation de chaque centre.*

c. Le tableau de répartition des charges indirectes

À l'issue de la répartition secondaire, le tableau de répartition des charges indirectes se présente comme suit :

	Montant	Centres principaux				
		Approvisionnement	Atelier 1	Atelier 2	Distribution	Administration
Total répartition secondaire						
Nature d'UO						
Nombre d'UO						
Coût de l'UO		CUO approvisionnement	CUO Atelier 1	CUO Atelier 2	CUO distribution	CUO Administration

Le coût d'unité d'œuvre (CUO) s'obtient en divisant le montant de la ligne Total répartition secondaire par le nombre d'UO dans la même colonne.

Le CUO est utilisé pour évaluer le montant des charges indirectes à imputer à chaque coût. Il est important de rattacher les charges indirectes de chaque centre d'analyse au coût correspondant.

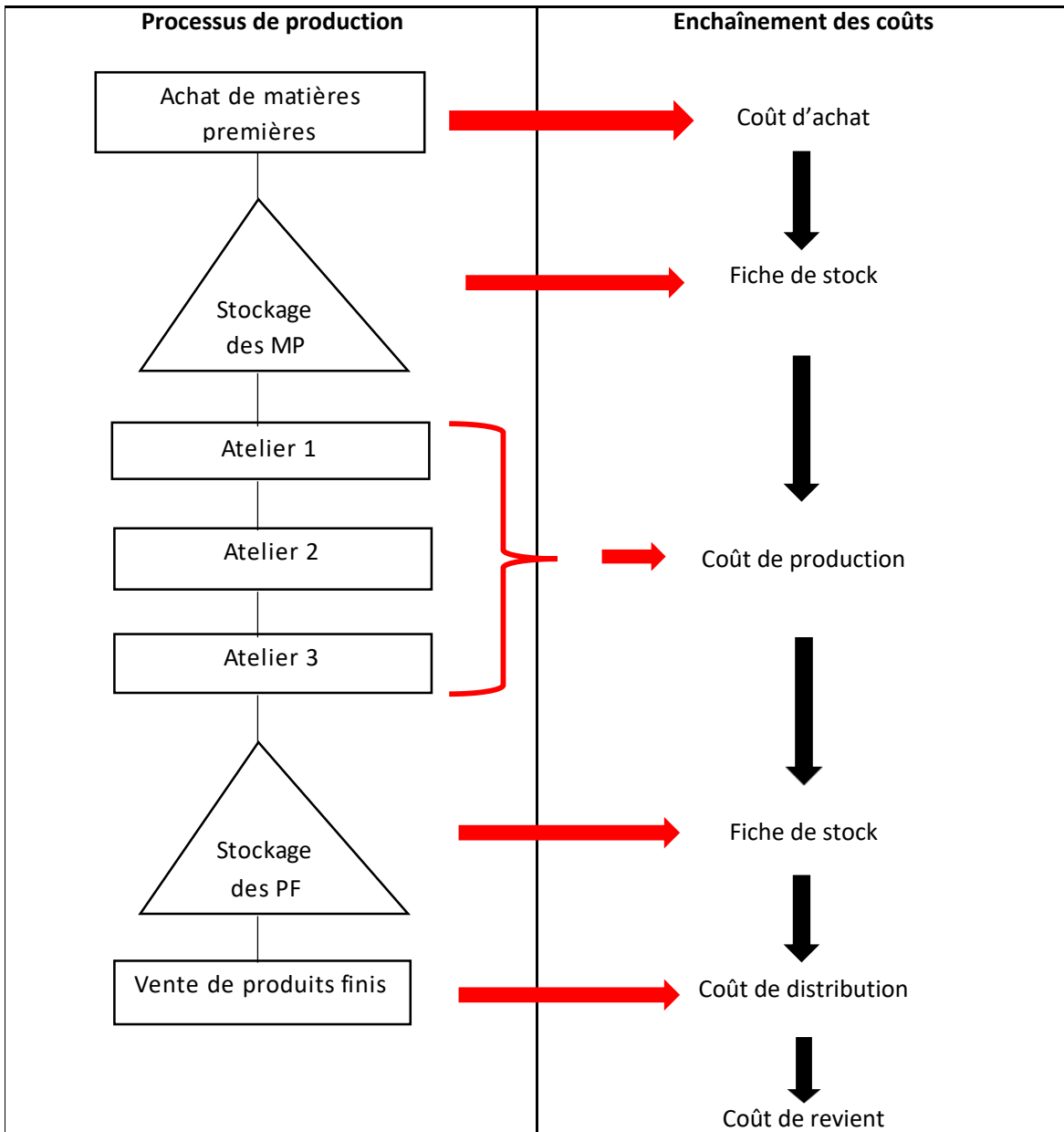
4. Le calcul des coûts complets

a. La formation du coût complet de revient

La connaissance du processus de production

Le processus de production regroupe l'ensemble des étapes nécessaires à la fabrication et à la vente d'un produit. Il peut être plus ou moins complexe selon ses différents passages par différents ateliers successifs. Connaître le processus de production est indispensable pour maîtriser l'enchaînement des coûts.

Lien entre formation du coût complet et processus de production



b. Le calcul des différents coûts : le coût d'achat

Les coûts sont calculés dans des tableaux avec la distinction entre les charges directes et les charges indirectes.

	Quantités (colonne 1)	Coût unitaire (Colonne 2)	Montant (colonne 3)
<u>Charges directes</u>			
- Prix d'achat	Quantités achetées	Prix unitaire d'achat	Col 2 x Col 3
- Frais de livraison ou autres charges directes d'achat	Quantités	Prix unitaire	Montant global
<u>Charges indirectes</u>			
Reprendre le centre d'analyse correspondant (a)	Quantité d'UO utilisées	Coût de l'UO concernée	Col 2 x Col 3
Coût d'acquisition	Quantité achetée (2)	Coût (3) unitaire d'acquisition	Total de la colonne (1)

(a) Il s'agit du centre concernant l'approvisionnement puisqu'on calcule le coût d'achat. (1), (2) et (3) indiquent la chronologie des calculs. Le coût unitaire d'acquisition est calculé dans un troisième temps en divisant le total de la colonne Montant (c'est-à-dire le coût total d'acquisition) par la quantité achetée (colonne 1).

Remarques :

- Il faut faire autant de tableaux de calcul de coût d'achat qu'il y a de matières premières différentes achetées.
- Si les matières premières et d'autres éléments achetés sont stockés, ce coût d'acquisition sera utilisé pour valoriser les entrées en stock. Une fiche de stock sera donc établie selon la méthode d'inventaire permanent retenue par l'entreprise. Ce coût d'acquisition permettra par la suite de fixer le prix auquel les matières premières qui sortiront du stock pour être consommées lors de la production. Au contraire, si les achats de matières premières se font en Juste à temps (sans stockage), le coût d'acquisition sera directement utilisé dans le coût de production.

c. Le calcul des différents coûts : le coût de production

Le coût de production doit prendre en compte le coût d'achat des matières premières.

ATTENTION ! Si l'entreprise stocke les matières premières avant de les intégrer dans le processus de production, il faut tenir une fiche de stocks pour déterminer la valeur des matières premières utilisées pour la fabrication.

La méthode de valorisation du stock la plus fréquemment retenue est celle du coût moyen pondéré.

	Quantité	CU	Total		Quantité	CU	Total
Stock initial	200	5	1 000	Sorties	900	5,8	5 220
Achats	800	6	4 800	Stock final	100	5,8	580
Total	1 000	5,8	5 800	Total	1 000	5,8	5 800

	Quantité	Coût unitaire	Montant
Charges directes			
- Coût d'achat des matières premières utilisées (a)	Quantités utilisées	CU Achat ou valeur de la fiche de stock	Col 2 x Col 3
- Heure de MOD (b)	Nombre d'heures	Taux horaire	Col 2 x Col 3
- Autres charges directes (cf. informations contenues dans le sujet)	Quantité	Prix unitaire	Col 2 x Col 3
Charges indirectes			
Reprendre les centres d'analyse correspondant (autant de lignes que de centres d'analyse concernant la production)	Quantité d'UO utilisée	Coût de l'UO concernée	Col 2 x Col 3
Coût de production	Quantité produite (2)	Coût (3) unitaire de production	Total de la colonne (1)

(a) Il faut prévoir dans ce tableau une ligne par matière première utilisée.

(b) Il faut prévoir autant de lignes qu'il y a de taux horaires différents.

(1), (2) et (3) indiquent la même chronologie de calcul que pour le coût d'acquisition.

Remarques :

- Il faut faire autant de tableaux de calcul de coût de production qu'il y a de produits différents fabriqués.
- Le coût unitaire sera repris tel quel dans le coût de revient s'il n'y a pas de stockage des produits finis. Sinon, il faudra réaliser une fiche de stock selon la méthode d'inventaire permanent retenue par l'entreprise. Et le coût de production unitaire servira alors à valoriser les entrées dans le stock et permettra de calculer à quel prix les produits sortiront du stock lorsqu'ils seront vendus.

Il faut calculer autant de coûts de production qu'il y a de produits différents fabriqués.

Si l'entreprise ne produit pas en juste à temps (ou sur commande), il faut tenir une fiche de stock pour les produits fabriqués.