

Thème 3 : Accompagner la prise de décision

Question N° 4 : qu'apporte l'analyse des coûts à la prise de décision ?

CAS 17

CALCUL ET ANALYSE DES COÛTS COMPLETS

Notions

- Coût complet
- charges directes,
- charges indirectes.

Objectifs

- ⇒ Être en mesure de différencier et intégrer les charges dans le calcul d'un coût complet.
- ⇒ Être en mesure de comprendre et de réaliser les différentes étapes du calcul d'un coût complet.
- ⇒ Être en mesure de comprendre et de distinguer les avantages et les limites de la méthode du coût complet.

Plan

- I. Les informations nécessaires au calcul d'un coût**
- II. La prise en compte des charges indirectes**
- III. Le calcul des coûts complets**
- IV. L'analyse des coûts complets et la prise de décision**

I. Les informations nécessaires au calcul d'un coût

A Les informations comptables

Mme Vacqué, comptable de l'entreprise Pasta Solo, doit établir le coût de revient de la nouvelle pizza. Pour cela, elle s'intéresse à chacune des étapes du processus de production et de distribution, jusqu'à la vente des pizzas au client.

NOTIONS

Coût : ensemble des charges supportées par l'entreprise pour réaliser une opération (produire, vendre) ou un produit (bien ou service).

Charge directe : charge qui ne concerne qu'un seul produit ou service. Il est donc possible de l'affecter directement au coût de ce produit ou service. Par exemple, les ingrédients nécessaires à la fabrication

d'une pizza : la farine, les tomates, le fromage, le jambon...

Charge indirecte : charge qui concerne plusieurs produits et qui nécessite un traitement spécifique pour pouvoir être imputée à un coût particulier. Par exemple, le loyer de l'entreprise, qui concerne aussi bien l'atelier de fabrication que l'atelier de conditionnement, ou encore le bureau du directeur...

1. Identifiez le document comptable qui fournira à Mme Vacqué le montant des charges supportées par l'entreprise. Donnez des exemples de charges qui y sont enregistrées.
2. Indiquez pourquoi ce document ne permet pas de retrouver facilement les charges concernant les pizzas. Donnez un exemple.
3. Parmi la liste de charges présentées dans le doc. 1, distinguez les charges directes des charges indirectes. Justifiez.

DOC. 1 Liste des charges

Exemples de charge	Directe	Indirecte	Justification
Achat de farine			
Achat d'emballages			
Location des locaux			
Amortissement de la malaxeuse de pâte à pizza			
Salaire du commercial			
Salaire des ouvriers de l'atelier cuisson			
Amortissement de l'ordinateur de M. Vendetto			

B Les informations techniques

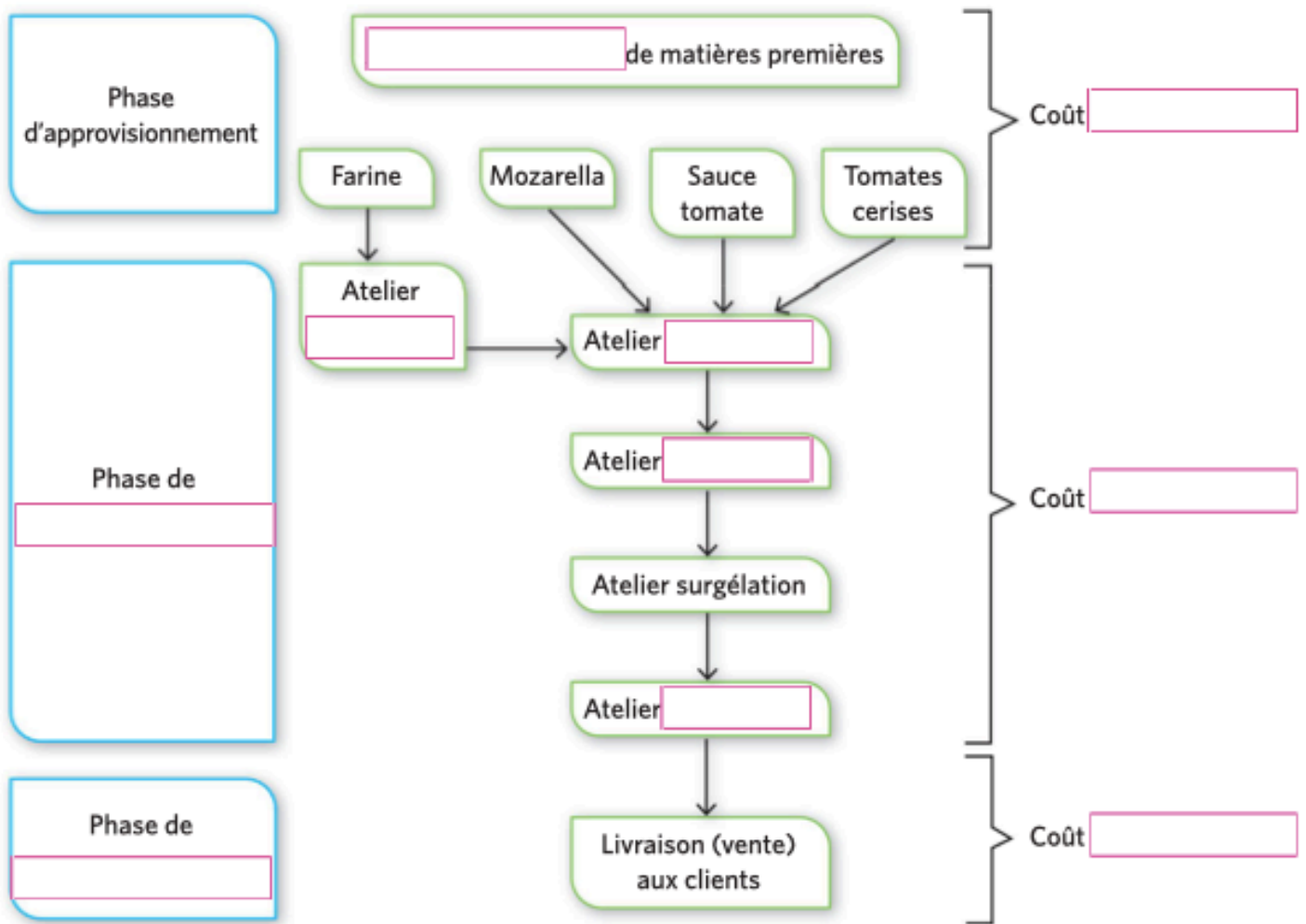
DOC. 2 La fabrication d'une pizza

La fabrication d'une pizza suit un processus de production précis. Tout d'abord, la pâte à pizza est préparée à l'aide de farine et d'eau dans l'atelier malaxage. La pâte est ensuite garnie dans l'atelier garnissage, en fonction du type de pizza produite. Puis les pizzas sont cuites dans un four à bois pour leur donner un aspect traditionnel artisanal. Après refroidissement à leur sortie du four, elles sont immédiatement surgelées et emballées sous film plastique. Stockées en chambre froide, elles sont livrées aux supermarchés par des camions réfrigérés.

NOTION

Processus de production : ensemble des étapes nécessaires à la production d'un produit, depuis l'acquisition des matières premières nécessaires jusqu'à la vente du produit fini.

- À partir du doc. 2, représentez le processus de fabrication des pizzas en complétant les cases du schéma ci-dessous.
- Pour chacune des phases du processus, précisez le nom du coût à calculer en complétant la partie droite du schéma ci-dessous.



- Indiquez l'ordre chronologique de calcul des coûts. Expliquez l'importance de cet ordre.

II. La prise en compte des charges indirectes

A. Le tableau de répartition des charges indirectes

La comptable Mme Vacquié a établi le tableau de répartition des charges indirectes à l'aide des informations issues du compte de résultat (pour une production annuelle de 30 000 pizzas).

NOTIONS

Centre d'analyse : section de l'entreprise qui correspond à une activité précise. Il correspond parfois à un service de l'organigramme de l'entreprise.

Clé de répartition : elle permet de définir comment doit être partagée une charge indirecte entre les différents centres d'analyse. C'est l'entreprise qui choisit ses clés de répartition sur la base d'observations passées et de statistiques.

Unité d'œuvre : unité qui permet de mesurer l'activité d'un centre d'analyse. Le choix de l'unité d'œuvre dépend de chaque entreprise, mais elle doit être en cohérence avec l'activité du centre. Par exemple, dans un atelier robotisé, il est plus pertinent de choisir plutôt l'heure de fonctionnement des machines comme unité d'œuvre que l'heure de main-d'œuvre des ouvriers.

DOC. 3 Tableau de répartition des charges indirectes

	Approvisionnement	Malaxage	Garnissage	Cuisson	Emballage	Distribution	Administration
Totaux après répartition	5 950	6 000	10 000	4 500	1 200	9 000	11 600
Nature de l'unité d'œuvre	kg de matières achetées	kg de farine utilisée	Heure machine	Nombre de pizzas cuites	Nombre de pizzas emballées	Nombre de pizzas vendues	Coût de production des pizzas vendues
Nombre d'unités d'œuvre	119 000	24 000	2 500	30 000	30 000	30 000	580 000
Coût de l'unité d'œuvre (CUO)	0,050	0,250	4	0,150	0,040	0,300	0,02

DOC. 4 Quantités d'ingrédients pour faire une pizza

Farine : 800 grammes

Sauce tomate : 500 grammes

Pour les **autres ingrédients**, les quantités varient en fonction du type de pizza.

- Indiquez ce que signifie le chiffre 4 500 surligné dans le doc. 3
- Identifiez l'unité d'œuvre utilisée pour mesurer l'activité du centre malaxage. Cette unité d'œuvre vous paraît-elle cohérente compte tenu de l'activité du centre ?
- Retrouvez par le calcul le nombre 24 000 surligné dans le doc. 3.
- Retrouvez la formule de calcul qui a permis d'obtenir le coût de l'unité d'œuvre 0,250 surligné dans le doc. 3.
- Que signifie le chiffre 0,15 surligné dans le doc. 3 ?

B L'imputation des charges indirectes

Mme Vacqué cherche maintenant à rattacher les charges indirectes aux différents coûts et à évaluer le montant des charges indirectes de production si l'entreprise répondait à la demande de la chaîne de magasins Interbio. Le chef d'atelier lui précise que le temps de garnissage d'une pizza par le robot chargé de cette opération est de 3 minutes.



12. À partir du tableau de répartition des charges indirectes (doc. 3), faites la liste des charges indirectes qui seront imputées respectivement aux différents coûts en complétant le tableau ci-dessous.

	Centre d'analyse concerné	Unité d'œuvre	Coût de l'unité d'œuvre
Coût d'achat			
Coût de production			
Coût de distribution			

13. Dans le cadre de la fabrication de 2 500 pizzas bio, calculez le montant des charges indirectes de production à l'aide du tableau ci-dessous.

	Nature d'unité d'œuvre	Nombre d'unités d'œuvre	Coût de l'unité d'œuvre	Montant des charges indirectes
Malaxage				
Garnissage				
Cuisson				
Emballage				
Total des charges indirectes de production				

III. Le calcul des coûts complets

A. Première étape : le calcul du coût d'achat

14. Expliquez la différence entre le prix d'achat et le coût d'achat. Coûts d'achat de la farine et de la sauce tomate

DOC.

5

Coûts d'achat de la farine et de la sauce tomate

	Coût d'achat de la farine			Coût d'achat de la sauce tomate		
	Quantité	PU ou CU	Montant	Quantité	PU ou CU	Montant
Charges directes						
Prix d'achat	25 000	0,75 €	18 750 €	150 000	0,45 €	
Charges indirectes						
Centre approvisionnement	25 000	0,05 €		150 000		
Coût d'achat	25 000	0,80 €	20 000 €			

B. Deuxième étape : le calcul du coût de production des pizzas fabriquées

15. Retrouvez la quantité de mozzarella utilisée pour 2 500 pizzas.

16. Indiquez la quantité d'heure de MOD utilisée à l'atelier emballage.

17. Complétez le tableau du coût de production des 2 500 pizzas (doc. 6).

18. Indiquez le coût de production d'une pizza et précisez le mode de calcul.

Ébauche du coût de production des 2 500 pizzas bio

	Quantité	CU	Montant
Matières premières			
Farine	2 000	0,75 €	1 500,00 €
Sauce tomate	1 250	0,58 €	725,00 €
Mozzarella		1,80 €	
Tomates cerise	250	1,00 €	
MOD			
Atelier emballage		11,50 €	143,75 €
Total charges directes			
Centre malaxage			
Centre garnissage			
Centre cuisson			
Centre emballage			
Total charges indirectes		
Coût de production			5 443,75 €

Données techniques concernant la fabrication

Lors du garnissage d'une pizza, la machine dépose 300 g de mozzarella et 100 g de tomates cerise sur la pâte.

Le processus étant très automatisé, seul l'atelier emballage nécessite une intervention humaine. Chaque pizza demande 18 secondes de MOD (main-d'œuvre directe) pour être emballée.

C. Troisième étape : le calcul du coût de distribution

DOC. 8 Conditions de rémunération des vendeurs

Les vendeurs sont rémunérés par un salaire fixe et une commission de 0,10 € par pizza vendue.

La part fixe de rémunération est incluse dans le montant des charges indirectes de distribution du tableau de répartition des charges indirectes (doc. 3).

19. Qualifiez la commission des vendeurs : charge directe ou indirecte ? Justifiez.

20. Calculez le coût de distribution des 2 500 pizzas vendues en complétant le tableau suivant.

	Quantité	CU	Montant
Charges directes			
Charges indirectes			
Coût de distribution			

21. Où retrouve-t-on le coût unitaire pour les charges indirectes ? Précisez de quoi il s'agit.

22. Déduisez le coût unitaire de distribution de la pizza bio.

D. Quatrième étape : le calcul du coût de revient des 2 500 pizzas vendues

23. Déterminez le coût de revient des 2 500 pizzas vendues en complétant le tableau ci-dessous.

	Quantité	Coût unitaire	Montant
Coût de production des pizzas vendues			
Coût de distribution des pizzas vendues			
Charges indirectes			
Administration		0,02 €	
Coût de revient		2,62 €	

24. Précisez d'où proviennent les chiffres entourés dans le tableau.

25. Expliquez pourquoi la méthode de calcul des coûts utilisée ici est appelée « méthode des coûts complets ».

IV. L'analyse des coûts complets et la prise de décision

Le calcul du coût de revient achevé, Mme Vacqué s'interroge sur l'opportunité de répondre favorablement à la demande de l'enseigne Interbio qui propose d'acheter 2 500 pizzas au prix unitaire de 2,50 €.

NOTIONS

$$\text{Taux de marge (s'exprime en pourcentages)} = \frac{\text{Marge}}{\text{CA}} \times 100$$

26. Expliquez si la proposition d'Interbio est acceptable pour l'entreprise.
27. Indiquez et commentez le prix minimum auquel l'entreprise pourrait accepter le marché des 2 500 pizzas.
28. Déterminez le prix de vente à retenir pour que Pasta Solo dégage 20 % de marge.
29. Calculez le résultat global si la pizza bio est vendue au prix unitaire de 3,28 €.

	Quantité	Coût unitaire	Montant
Prix de vente			
Coût de revient			
Résultat			

30. L'entreprise Pasta Solo décide de baisser le prix de vente unitaire de la pizza bio à 3 €. Décrivez l'impact de cette décision sur le résultat de Pasta Solo. Calculez son coût de revient pour garder une marge de 20 %.
31. Sur quels éléments l'entreprise pourrait-elle agir pour réduire son coût de revient ?