

La méthode des coûts complets (Full cost.)

2005-2006

La C.A.E Outil d'analyse des coûts de revient:

Les méthodes des coûts complets

I- Définition du coût complet

II- Fondement technique et organisationnel

III- Processus de calcul du coût complet

IV- Problèmes particuliers

V- Intérêt de la méthode des C.C pour le contrôle de gestion

VI- Cas d'application

La méthode des coûts complets (FULL COST) est issue des travaux menés avant la seconde guerre mondiale par le lieutenant colonel RIMAILHO à la CECOS. (commission générale d'organisation scientifique) puis par le CNOF et a été adoptée par la commission de normalisation des comptabilités (en 1948) et par les plans comptables généraux de 1947 et de 1957 et reste le système de base dans le plan comptable 1982 français et le nouveau plan comptable marocain.

CNOF: Comité nationale de l'organisation française.

Définition La méthode des coûts complets correspond à une méthode d'enregistrement des charges qui par un jeu d'affectation, de répartition et d'imputation permet d'incorporer dans les coûts la totalité des charges directes et indirectes à prendre en compte au stade auquel on se situe et d'aboutir en final à la connaissance du coût de revient total des produits ou des commandes livrées par l'entreprise.

La comptabilité analytique, outil d'analyse du C de C° : la méthode des coûts complets.

I/ Définition du coût complet:

Le coût complet ou coût de revient, comprend toutes les charges de l'entreprise se rapportant aux produits vendus. Le coût de revient d'un objet ou d'une prestation de service est tout ce qui a coûté cet objet ou cette prestation de service dans l'état ou il se trouve au stade final. Coût de distribution inclus.

La méthode du coût complet correspond à la recherche d'un mode d'évaluation. On pourrait dire même que le coût complet constitue implicitement une forme de contrôle de l'échelle des Valeurs que donne le marché à travers un système de prix sauf exception, le prix doit être supérieur ou égal au coût complet. Il est généralement interdit de vendre au dessous de ce coût complet (ligistation anti dumping) mais parfois aussi de vendre à un prix très au dessus (cas des produits de première nécessité).

II/ Fondement technique et organisationnel:

La division de l'entreprise en centre d'analyse.

Du fait de la division et de l'organisation du travail,
les opérations sont réalisées par des organes plus
ou moins spécialisés de l'entreprise, organes qui
représentent l'aboutissement de sa subdivision
fonctionnelle la plus poussée.

L'idée de base est qu'on ne peut parvenir de façon
satisfaisante à la connaissance du coût de
production qu'en passant par celle du coût des
organes de l'entreprise.

De ce fait, la méthode de calcul d'un coût complet est fréquemment baptisée méthode des sections homogènes.

Les sections homogènes sont des compartiments d'ordre comptable dans lesquels sont groupés préalablement à leur imputation aux comptes intéressés de coût ou coût de revient, les éléments de charges qui ne peuvent directement être affectés à ces comptes.

La section à un double intérêt :

- Imputer les charges indirectes aux produits concernés.
- Situer la responsabilité.

Il existe deux catégories de centre d'analyse:

- Les centres principaux : les centres seront dits principaux lorsque l'essentiel de leurs œuvres est imputé aux coûts des produits ou des commandes, quelques œuvres pouvant être cédées à d'autres centres. Ex : centre montage.
- Les centres seront dits auxiliaires lorsque l'essentiel de leurs œuvres est cédée à d'autres centres, quelques œuvres pouvant être imputées aux coûts des produits ou des commandes.
Ex : centre « gestion bâtiment » charges sont transférés à tous les centres occupant des surfaces

Choix de l'unité d'œuvre :

L'U.O telle que la définit le texte du PCG 1957 est l'appellation courante de l'unité commune permettant de mesurer l'ensemble des charges d'une section ainsi que la part de ces charges qui est imputable aux coûts ou prix de revient des productions.

Les U.O couramment utilisées sont rattachées :

- ❖ Soit à l'heure de main d'œuvre;
- ❖ Soit à l'heure machine;
- ❖ Soit à l'unité de fourniture travaillée (prix matières...);
- ❖ Soit à l'unité des produits;

L'unité à retenir est celle qui exprime la meilleure
corrélation entre la variation du total des coûts et
la variation quantitative des prestations fournies,
c'est à dire entre les « entrées » et les « sorties » du
système considéré.

III- Processus de calcul du coût complet:

1-Détermination des charges incorporables :

Toutes les charges constatées par la comptabilité générale, ne font pas partie du calcul du coût complet ou coût de revient. Il y a des charges à trancher (dites charges non incorporables) et des charges à ajouter (dites charges supplétives).

a-Les charges non incorporables :

sont celles qui ne correspondent pas vraiment aux conditions normales de fonctionnement et de réalisation de l'objet de l'entreprise.

- ❖ Amortissement des frais d'établissement (sauf l'amortissement des primes de remboursements; d'obligation qui peut être assimilé des constations de frais financiers).
- ❖ Excédent de l'amortissement dégressif par rapport à l'amortissement linéaire.
- ❖ Charges exceptionnelles ex : dotations aux provisions réglementées (pour hausse des prix, investissement, etc....)

- Participation des salaires, et l'impôt sur bénéfices
- (charges identifiées couvertes par des provisions)
- Charges ne présentant pas un caractère habituel et devront être considérées comme un risque telles les provisions pour dépréciation, les provisions pour litiges.
- Taxes qui ne restent pas à la charge de l'Entreprise.

b- Les charges supplétives:

Elles correspondent à des consommations de biens et services aux quelles la comptabilité générale ne reconnaît pas le statut de charges pour des raisons juridiques et fiscales, et qui pourtant représentant la rémunération de facteurs concourant au bon fonctionnement de l'entreprise. Les plus usuelles des charges supplétives est la rémunération conventionnelle des capitaux propres investis.

(qui, ajouté à la rémunération des capitaux d'emprunt mesurée par les frais financiers, permet de prendre en compte la totalité du coût de la structure financière) et la rémunération de l'exploitant.

2- La distinction de charges directes et charges indirectes:

Les charges incorporables se classent en charges directes et charges indirectes :

2-1 Les charges directes :

Les charges directes sont celles que l'on peut affecter en totalité, sans calcul préalable (ou intermédiaire) à un produit ou une à activité déterminée selon le critère d'analyse choisi.

Elles comprennent essentiellement d'une part les coûts de matières 1ère et matières incorporées, et d'autres part ceux de la main d'œuvre.

2-1-1 Les consommations de matières:

La détermination du coût complet commence par la mesure des charges de matières.

c'est à dire la valeur des biens achetés par l'Entreprise à l'extérieur, stockées par elle en vue de la fabrication ou de la vente, puis utilisés pour l'exécution des fabrications ou de ventes.

Pour la détermination du coût complet, on a besoin de connaître la valeur d'entrée et aussi de sortie des matières.

L'enregistrement des entrées ne pose pas de problème théorique difficile. Cependant la valeur des sorties pose problème : quelle valeur donner : aux quantités sorties ?

La méthode de la valeur moyenne pondérée : c'est la méthode recommandée par le PCG, elle consiste à évaluer les sorties d'après le coût moyen pondéré des entrées.

$$\text{CMP} = \frac{\text{SI : Achat (en valeur)}}{\text{SI : Achat (en quantité)}}$$

Son intérêt est d'atténuer les fluctuations des cours qui peuvent avoir lieu et donc de donner un coût de revient moins sensible aux fluctuations de la conjoncture.

❖ Méthode de l'épuisement des stocks :

Cette méthode consiste à retenir comme coût de sortie les coûts exacts d'entrée (et non une moyenne) mais pris dans un certain ordre.

❖ Procédé FIFO : On suppose ici que les matières sortent du stock dans l'ordre où elles sont entrées. Ce sont les marchandises les plus anciennes qui sortent d'abord
par conséquent :

- ❖ Les consommations de la période seront évaluées aux prix auquel ont été enregistrés les stocks les plus anciens au moment de leur entrée.
- ❖ Le stock restant sera évalué automatiquement sur la base du coût d'entrée des marchandises les plus récemment entrées en stocks.
 - ❖ Procédé LIFO : cette méthode applique l'hypothèse inverse, se sont les entrées les plus récentes qui sortent d'abord de ce fait :
 - Les consommations seront évaluées d'après le coût d'entrée des plus récentes acquisitions.

- Le stock restant est évalué d'après le coût d'entrée des plus anciennes acquisitions.

2-1-2 : Les charges directes de main d'œuvre :

les salaires constituent une part importante du coût complet. En effet, c'est au niveau des coûts de production que les frais de mains d'œuvre ont un caractère essentiel. On détermine la part des frais de main d'œuvre qui s'incorpore à tel produit en fonction du travail qu'y a été consacré à partir de bons de travail des rapports journaliers etc....

2-2 : Les charges indirectes :

Les charges indirectes sont des charges communes à plusieurs produits ou activités.

Le problème à résoudre est de savoir quelle part de charges communes doit s'imputer à tel ou tel coût.

L'opération de répartition se fait en général en deux temps :

- ❖ Une répartition primaire
- ❖ Une répartition secondaire.

2-2-1 : Répartition primaire des charges indirectes :

Il s'agit d'un tableau à double entrée qui comporte
autant de colonnes qu'il y a de
centres dans l'entreprise et autant de lignes qu'il y a
des charges par nature.

On partage les charges entre les centres intéressés
suivant des coefficients appelés « clés de
répartition » .

Après avoir réparti les charges indirectes entre tous
les centres, il faut procéder à une seconde
répartition, celles des centres auxiliaires.

2-2-2 : Répartition secondaire :

Les centres auxiliaires travaillent au service des centres principaux. Il est normal de répartir leur coût entre tous les centres principaux en fonction des prestations reçues.

Enfin, les centres auxiliaires disparaissent et il ne reste plus que les centres principaux c'est à dire le montant total de consommation de chaque centre.

2-2-3 : Les prestations réciproques :

Il n'est par toujours possible, en effet, de classer les centres dans un ordre tel qu'il permet de répartir le contenu d'un centre sur les centres suivants sans jamais de retour en arrière

Il arrive qu'un centre fournisse des prestations à un centre suivant et que ce dernier lui fournisse à son tour des prestations. Les deux centres se fournissent donc des prestations réciproques.

Le problème est résolu en recourant à l'établissement et la résolution algébrique d'un système de « n » équations à « n » inconnues (n) étant le nombre de centre ayant des relations réciproques.

❖ L'organigramme de calcul du coût complet:

Il n'y a pas de model universel. Tout dépend de la nature de l'activité de l'entreprise, de son organisation et des informations que les dirigeants souhaitent obtenir. Une seule règle est à respecter le système d'analyse des coûts doit correspondre au cycle de production vente.

App.	Stock	transformat ion	Stock	Vente	Marché
------	-------	--------------------	-------	-------	--------

On incorpore alors aussi bien les charges directes, tels les salaires des ouvriers rattachés aux ateliers, les charges de C^o. Les produits finis sont ensuite stockés et vendus, entraînant de nouvelles charges indirectes (frais de gestion de stock, d'administration des ventes, etc....) ou directes (commissions des représentants etc..).

VI- Problèmes particuliers:

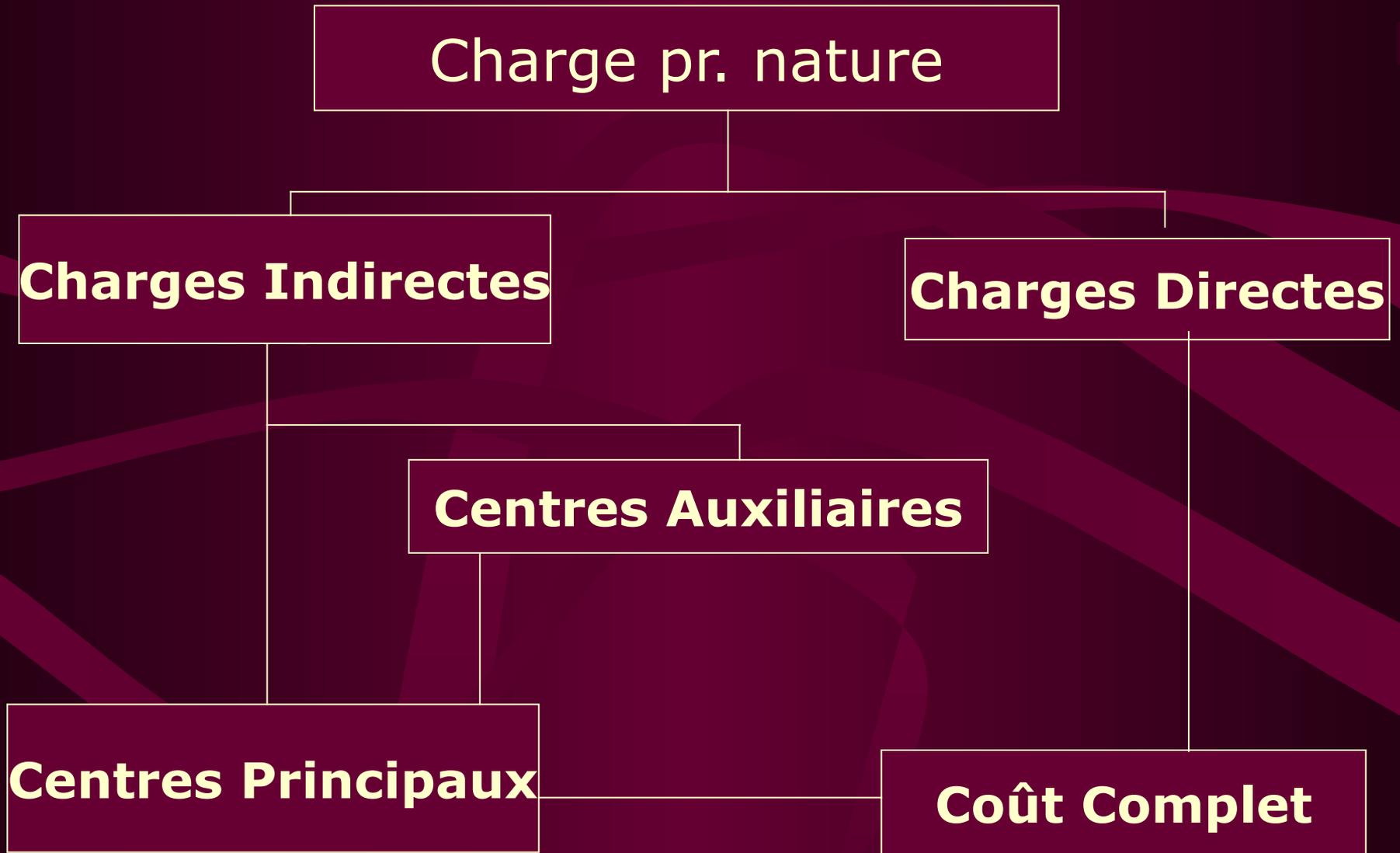
1- Déchets et rebuts :

Les difficultés qui touchent autant le principe que la pratique proviennent d'une double contrainte technique courante si non générale.

La première est l'existence de déchets qui concerne la C° des M 1ère.

La 2ème est la production inévitable de produits rebutés.

❖ SCHEMA DU PROCESSUS DE CALCUL DU COUT COMPLET:



1-1- La relation matière/déchets :

les déchets sont des matières premières incorporées dans le cycle de production qui ne se retrouvent pas dans le produit final c'est le cas du reste de tissu, bois ou métal dans les opérations de découpage ou autres.

Les déchets peuvent avoir une valeur marchande en l'état, après transformation, être réintroduit dans le cycle de fabrication. Ce dernier cas n'est pas toujours réalisé, les déchets étant le plus souvent différents de la matière première soit physiquement soit chimiquement et dont réemploi interne peuvent être revendus sur le marché de la récupération.

Le problème qui se pose en conséquence est exprimée par une alternative :

- Faut-il considérer que la matière mise en œuvre est intégralement consommée en tant que telle, et poser que cette consommation engendre une double production : le produit fabriqué et le déchet.
- Faut-il localiser la prise en compte de la vente possible du déchet au niveau de la matière première et évaluer la consommation comme la différence entre le coût de sortie du stock de la matière mise en œuvre et le prix de vente des déchets correspondants ?.

Les avis sont très partagés et les pratiques sont très diversifiées :

La 2ème solution est fréquemment adoptée quand il existe un marché des déchets qui permet de connaître les prix objectifs et toutefois cette solution à l'inconvénient de faire intervenir un élément extérieur dans les constatations qui devraient demeurer d'ordre interne. C'est ainsi que le coût de fabrication varie, si la vente des déchets évolue dans un sens ou dans l'autre.

La 1ère solution paraît satisfaisante, du moins sur le plan théorique, elle situe les faits sur des plans de responsabilité différentes et elle a de plus le mérite d'être généralisable.

1-2- Les rebuts :

Les rebuts sont des articles qui n'ont pas les qualités voulues. Ils peuvent être purement et

Simplement détruits, recyclés (ex : verre que l'on casse est réintroduit dans le cycle de fabrication du verre) ou vendus à l'état avec une forte remise à des clients bien spécifiques.

Pour le traitement, le problème est à peu près le même, la question se présente sous un double aspect.

- L'imputation du coût d'exécution est en principe supporté par les seuls « produits bons », le coût moyen unitaire de ces produits se trouvent en conséquence d'autant plus élevé qu'il y a de produits rebutés.
 - La destination donnée aux rebuts et leur évaluation, peuvent être assimilées à celles des déchets.

V- Intérêt de la méthode des coûts complets pour le contrôle en gestion :

La méthode des coûts complets présente des qualités
mais aussi des défauts non négligeables, lorsqu'on
se place du point de vue du contrôle de gestion
(objet du premier point), moyennant certaines
améliorations qui sont exposées dans (le second
point), son intérêt peut toutefois être accru

1- Analyse critique de la méthode des coûts complet

La connaissance du coût complet des produits achetés, fabriqués ou vendus est un élément d'information non négligeable pour conduire une entreprise et en contrôler sa gestion

cela permet :

1-Valorisation des stocks aux différentes étapes du cycle de fabrication et de vente et conformément aux dispositifs fiscaux.

2-D'étudier l'évolution des coûts, aux différents stades du processus de fabrication et de distribution.

3-Une comparaison de la structure du coût de revient d'entreprises ayant activités semblables. (aux différents stades de production, selon les moyens d'exploitation utilisés par groupe de client...) et la détermination des points forts et des points faibles vis à vis de la concurrence.

4-L'élaboration d'un tarif pour la commercialisation d'un bien ou d'un service dont le prix n'est pratiquement pas défini ou imposé par la concurrence.

5-L'établissement de devis pour le travail des pièces unitaires, la fabrication de petites séries ou l'accomplissement de travaux spéciaux etc....

6-D'esquisser une analyse des coûts par centre de responsabilité. En effet, si les centres d'analyse correspondent à des centres de responsabilité, il est possible de faire transiter les consommations directes et indirectes par les centres de travail qui les ont mises en œuvres de telle sorte que les responsables trouvent dans leur compte, l'ensemble des consommations directes ou indirectes, qui les concernent. On peut veiller à ne pas répartir dans les centres, des charges sur lesquelles le responsable du centre concerné n'aurait aucun pouvoir.

7-Avec la connaissance du coût total de prendre la décision « faire en sous traiter ».

Mais la technique des coûts complets présente également un certain nombre d'inconvénients que l'on peut regrouper ainsi :

a- Il s'agit d'une procédure qui est d'un maniement lourd et qui repose sur des procédés fastidieux et arbitraires, dès que le nombre de centres d'analyse et de produits réalisés est important.

b- Les clés de répartition et d'imputation à utiliser pour ventiler des charges indirectes entre 30 centres d'analyse et 50 produits par exemple, sont forcément longues à déterminer et amènent obligatoirement à des approximations nombreuses pouvant être nuisibles à la gestion.

En comptabilité prévisionnelle, il est délicat d'utiliser des coûts complets comme normes.

Les clés de répartition et d'imputation sont en effet, définis par rapport à ce que l'on connaît et à ce que l'on est capable de prévoir. Or il y a toutes les chances pour que les événements futurs ne soient pas totalement conforme à ce qu'avait été prévu. Si l'on ne se préoccupe pas immédiatement du non prévu sur les clés de répartition et d'imputation (et généralement il en sera ainsi, étant donné que les clés de répartition comme les unités d'œuvre sont faites, par définition, pour durer quelque temps)

le risque de porter des jugements erronés ou d'entreprendre des actions correctives dépourvues de fondement devient non négligeable.

Les coûts fournis par la méthode des coûts complets sont la résultante de plusieurs phénomènes qui varient de façon indépendante.

- ❖ Le volume de y^o et des ventes
- ❖ Le prix des facteurs de production utilisés
- ❖ Le rendement technique des facteurs de y^o

Dans cette optique de contrôle de gestion , il est important de dégager l'influence respective de chacun de ces trois facteurs, à fin notamment de déterminer les responsabilités.

La méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes se situe dans cette problématique puisqu'elle tend à maintenir fictivement inchangée, l'influence du volume de production ou des ventes sur les coûts. En ce sens, elle constitue certainement une amélioration et un complément de la méthode des coûts complets.

2-une amélioration possible de la méthode des C.C dans une optique C.C. de gestion = l'imputation rationnelle des charges fixes.

- ❖ Dans les charges incorporées dans les C.C, il en est qui varient avec le volume de y^o ou de vente : ce sont des charges variables.
- ❖ D'autres au contraire, ne varient pas sensiblement avec le volume de production ou de vente : ce sont les charges fixe (ou de structures)

En procédant à un traitement particulier de ces charges fixes, il est possible de calculer des coûts unitaires qui ne subissent par l'influence de variation de l'actroité.

En effet, avec la méthode des C.C lorsque le niveau d'activité augmente, les coûts unitaires tendent à diminuer puisque les charges fixes vont se répartir sur un plus grand nombre d'articles, et on aura une situation inverse en cas de récession de l'activité.

Pour raisonner à volume constant, il faut donc neutraliser les charges fixes. C'est ce que réalise la méthode de l'imputation rationnelle. Le principe de cette méthode est le suivant :

Toute entreprise ou partie d'entreprise a théoriquement été conçue et établie pour avoir un certain niveau d'activité qui peut être qualifiée d'activité normale. Si l'on définit ce niveau d'activité normale et que l'on impute les charges fixes selon le rapport :

Activité réelle les coûts unitaires deviennent
indépendants de l'activité normale.

Degré d'activité et l'on fait apparaître distinctement
l'incidence de la variation d'activité sur les
résultats.

➤ Exemple :

L'usine y doit produire normalement 40 000 objets
par mois. Au cours du mois de Janvier, elle en a
produit
36 000.

Le rapport : activité réelle = est de
activité normale

$$\frac{36\ 000}{40\ 000} = 0,9$$

$$\frac{36\ 000}{40\ 000}$$

Les charges du mois de Janvier s'élèvent à 900
000 Dh dont 700 000 de charges variables et
200 000 Dh de charges fixes :

Si la totalité des frais était retenue, le coût de y°
unitaire serait de :

$$\frac{900\ 000}{36\ 000} = 25\ \text{Dh}$$

$$\frac{900\ 000}{36\ 000}$$

L'application de l'imputation rationnelle donne le résultat suivant :

<u>Charge variable</u>		<u>700 000</u>	
<u>Charge fixe</u>	<u>200 000</u>	<u>x 0,9</u>	<u>180 000</u>
			<u>880 000</u>

et le nouveau coût de y° unitaire est donc de :

$$\frac{880\,000}{36\,000} = 24,45$$

Ce qui correspond à celui que l'on obtiendrait au niveau d'activité normale :

$$\underline{200\ 000 + 70\ 000 \times 40\ 000}$$

$$\underline{\quad\quad\quad 36\ 000}$$

$$\underline{\quad\quad\quad} = 24,45$$

$$\underline{\quad\quad\quad 40\ 000}$$

La différence entre le total des charges fixes réelle et le total des charges fixes imputés (200 000 Dh - 190 000 F = 20 000 F) représente la perte dû à la sous activité.

Ainsi la méthode de l'imputation rationnelle autorise un certain contrôle du coûts et des résultats, l'inactivité et la suractivité sont mises en évidence : leurs causes peuvent être recherchées et les conditions de fonctionnement de l'entreprise améliorées.

En outre, le coût déterminé de cette façon ne peut être modifié qu'en cas :

- d'évolution du prix des facteurs de y^o
- ou d'un changement du niveau normal des charges de structure.

Cette méthode permet donc, en raisonnant à structure et prix constants, de mettre en évidence une amélioration ou une détérioration des rendements.

L'imputation rationnelle des charges fixes présente cependant des inconvénients.

- ❖ Les inventaires permanents de fin de période ne sont pas évalués à leur valeur réelle :
 - Ils seront sous estimés si l'activité réelle a été inférieure à l'activité normale (ils ne comprennent qu'une partie des charges fixes).
 - Ils seront surestimés si l'activité réelle a été supérieure à l'activité normale (ils comprennent plus de charges fixes qu'il n'y en a eu en réalité).
- ❖ Le niveau d'activité normale de l'entreprise ou d'une partie d'entreprise n'est pas un concept simple à définir et à mesurer.

VI- Cas d'application:

Cas Bonnevis

Nous verrons:

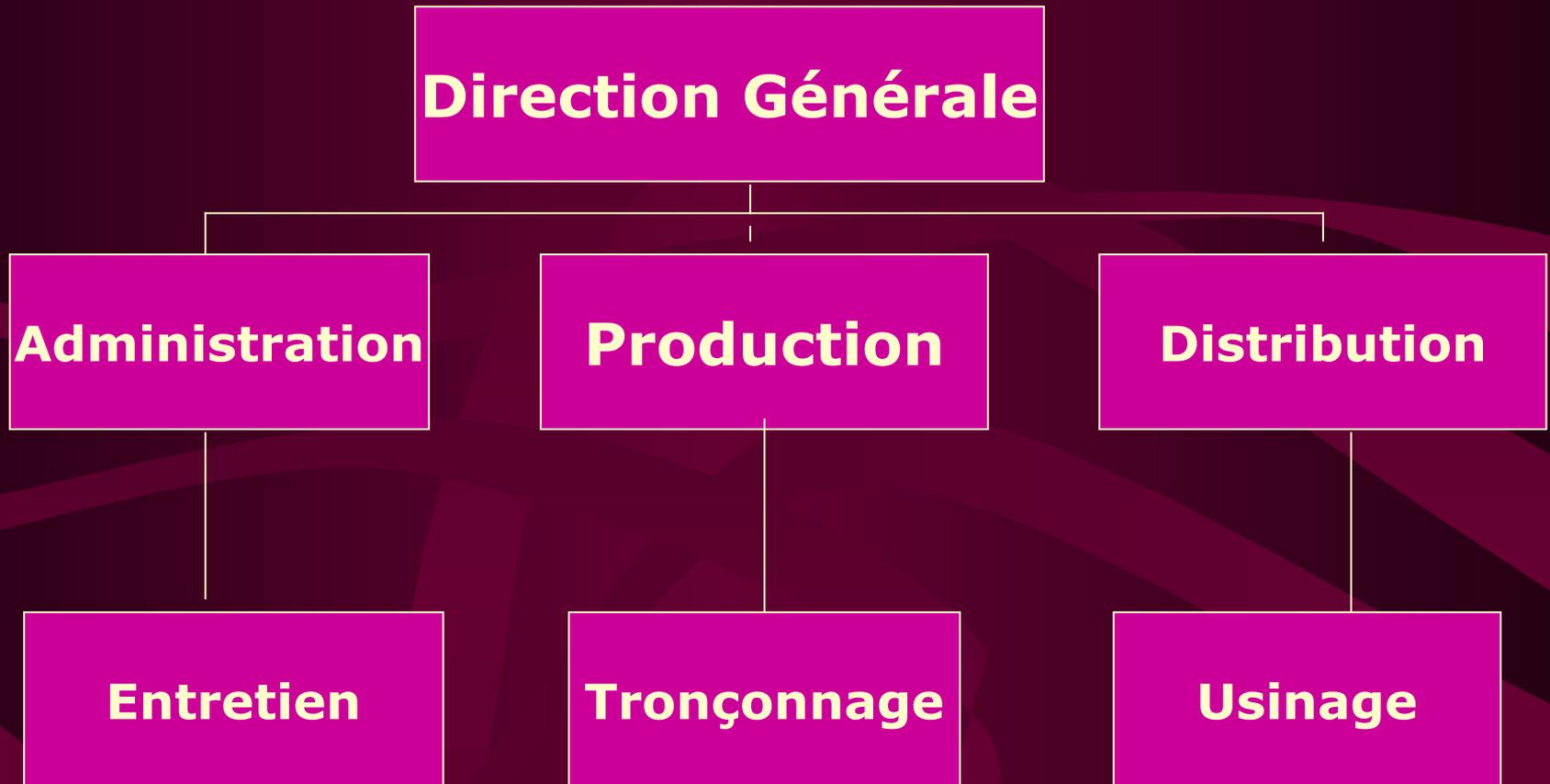
1- Une description de l'entreprise par la comptabilité générale et l'organigramme fonctionnel.

2- Une détermination des coûts complets et des résultats par la méthode des centres de coûts. Il n'y a pas de comptes d'inventaire permanent.

A- Présentation de l'entreprise:

L'entreprise Bonnevis est de taille moyenne, elle fabrique deux articles de visserie V1 et V2 à partir d'une même matière première. Le compte du résultat du mois Mars est présenté comme suit:

L'organigramme fonctionnel de l'entreprise se présente ainsi:



Le chiffre d'affaires s'analyse ainsi:

V1: 1 000 000 articles à 0.30dh/ pièce

V2: 500 000 articles à 0.40dh/pièce

Donc:

300 000

+200 000

500 000

Pendant le mois Mars, il a été fabriqué 900 000 V1 e
300 000 V2.

B – Détermination des coûts complets et résultats:

1- Détermination des coûts et coûts de revients:

Les étapes à suivre et les données à recueillir sont les suivantes:

a- Isoler les charges directes et les charges indirectes

Pour cette société, on considérera deux charges directes: la matière première et une partie de main d'œuvre.

b- Affecter les charges directes:

Consommation totale:

- Achat 240 000 Dh
- Diminution de stock -45 000 Dh
- 195 000 Dh

Ventilée:

- D'après les bons de sortie: V1=135 000 Dh et V2=60 000 Dh
- D'après les fiches de temps:
V1=3000 Heures à 15Dh/Heure=45 000
V2=2000 Heures à 15Dh/Heure= 30 000

Le taux de 15Dh/Heure comprend: 10 Dh de salaire, et 5Dh de charges sociales.

c- Connaître les quantités produites pour pouvoir calculer les coûts directs unitaires:

V1=900 000 unités et V2=300 000 u

d- Déterminer les sections ou centres d'analyse à créer:

L'organigramme fonctionnel nous suggère :

- Administration et direction générale;
- Entretien;
- Tronçonnage;
- Usinage;
- Distribution.

e- Répartir les charges indirectes dans les différents centres. Cette étape est généralement la plus délicate mais aussi la plus fondamentale, elle doit se faire successivement pour chaque nature de charge.

➤ Frais du Personnel:

Total 115 000

Charges directes affectées -75 000

40 000

La répartition peut se faire selon les salaires réels de
personnes affectées à chaque centre:

❖ Administration 10 000

❖ Entretien 5 000

❖ Tronçonnage 2 000

❖ Usinage 3 000

❖ Distribution 20 000

➤ Autres charges externes: elles se décomposent d'une part en achat de sous-traitance et de services extérieurs pour 20 000Dh leur répartition peut se faire selon une clé de répartition déterminée une fois par an après des études détaillées:

❖ Administration 85%

❖ Entretien 5%

❖ Usinage 5%

❖ Distribution 5%

➤ D'autre pat en autres services extérieurs pour 10 000Dh avec les clés de répartition suivantes:

- Administration 80%
- Distribution 20%

➤ Dotation aux amortissements à partir des dotations réelles selon le matériel utilisé pour chaque centre:

- Tronçonnage 2 000
- Usinage 15 000
- Distribution 5 000

f- Déterminer les centres principaux et répartir les centres auxiliaires.

Les centres principaux sont ceux dont on pourra imputer les frais au coût de revient.

Les centres auxiliaires sont en quelque sorte des centres encore plus indirectes que les autres ici:

➤ **Administration qui sert à l'ensemble des autres centres et qui est répartie par une clé de répartition:**

2/35^{ème} à l'entretien.

4/35^{ème} au tronçonnage.

7/35^{ème} à l'usinage.

22/35^{ème} à la distribution.

➤ Entretien qui se répartit en parts égales dans les deux centres principaux de production.

g- Imputer les centres principaux au coût de revient
Celle-ci étant un critère permettant de mesurer
l'activité d'un centre et d'en imputer le coût aux
coûts de revient:

- Tronçonnage: nombre de pierres tronçonnées, identique au nombre de pièces fabriquées soit 1 200 000.
- Usinage: nombre d'heures d'usinage soit un total de 5 000.
- Distribution: chiffre d'affaires.

-

Tableau de répartition:

Nature des charges indirectes	Total	Adminit°	Entretien	Tronçon	Usinage	Distrib°
Frais de personnel	40 000	10 000	5 000	2000	3 000	20 000
Achat de sous-traitance	20 000	17 000	1 000	-	1 000	1 000
Autres services extérieurs	10 000	8 000	-	-	-	2 000
Dotations aux amort.	22 000	-	-	2 000	15 000	5 000
T. répartition primaire						
Répart° secondaire	92 000	35 000	6 000	4 000	19 000	28 000
		-35 000	2 000	4 000	7 000	22 000
			- 8 000	4 000	4 000	-

Nature des charges indirectes	Total	Adminst°	Entretien	Tronçon	Usinage	Distribut°
	Coût des centres principaux Unité d'œuvre			12 000 Nbre de pièce tronçonnés	30 000 Heures d'usinage	50 000 1 Dh de vente
	Nombre d'U.O Coût d' U.O			1 200 000 0.01	5 000 6	500 000 0.1

Calcul du coût de revient unitaire de V1:

1- Coût direct:

➤ Matière première = Consommation/nombre d'article fabriqué:

$$= \frac{135\ 000}{900\ 000} = 0.15\text{Dh}$$

$$\frac{900\ 000}{900\ 000}$$

➤ Mains d'oeuvre = Coût total/nombre d'articles fabriqués:

$$= \frac{45\ 000}{900\ 000} = 0.05\text{Dh}$$

$$\frac{900\ 000}{900\ 000}$$

Total coût direct $0.15 + 0.05 = 0.20\text{Dh}$

2- Coût indirect:

➤ Tronçonnage= chaque article nécessite un tronçonnage soit d'après le tableau de répartition=0.01

➤ Usinage:

Coût total d'usinage $3\ 000\text{h} * 6\text{Dh} = 18\ 000\text{DH}$

Coût unitaire $18\ 000 = 0.02\text{DH}$

900 000

Coût de production = $0.20 + 0.01 + 0.02 = 0.23\ \text{DH}$

Distribution: le coût de distribution représente 10% du C.A donc un prix de vente unitaire soit:

$$\underline{0.30Dh * 10\% = 0.03Dh}$$

Prix de vente 0.30

Coût de revient (0.23+0.03) 0.26Dh

Marge nette unitaire 0.04

De même manière, on pourrait calculer le coût de revient unitaire de V2.

Deux analyses de résultats:

Les coûts de revients obtenus tiennent compte:

De toutes les charges directes et indirectes.

Des charges réellement supportées par l'entreprise,
telles qu'elles apparaissent dans la comptabilité
générale.

= Coût de revient réel

Contrôle par rapprochement avec la comptabilité générale.

➤ Bénéfice sur V1=0.04*1 000 000=40 000Dh

➤ Bénéfice sur V2=0.01*500 000=

5 000Dh

➤ Bénéfice obtenu en comptabilité générale= 45 000Dh

Application de cette méthode:

La connaissance précise des coûts de revient et de leurs composants permet:

- De déterminer les prix de vente;
- D'orienter les ventes sur les articles ayant marges (ici V1);
- De prévoir l'effet d'un changement des conditions d'exploitation;
 - Changement du coût de matières premières.
 - Changement des salaires.
 - Changement de productivité.
- De rendre chaque unité responsable de ses coûts.

- De rendre chaque unité responsable de ses coûts;
- De valoriser les stocks qui figurent en comptabilité générale, cette valorisation doit se faire au coût de production et non du coût de revient complet. En effet, les produits finis en stock n'ont pas encore supporté de frais de distribution.

A partir de cette méthode on peut présenter un compte de résultat analytique.

Ce type de compte de résultat permet de résumer tous les calculs précédents: il permet une analyse à la fois par type de coûts et par produit et constitue un véritable tableau de bord surtout s'il est établi sur différents périodes à des fins de comparaisons