

LA GESTION DES COÛTS : CALCUL DES COÛTS COMPLETS.

La méthode des coûts complets permet de déterminer le coût de revient d'un produit fabriqué ou commercialisé par l'entreprise. Ce coût est égal à toutes les charges supportées par l'entreprise durant le processus de production ou de commercialisation.

I LES DIFFERENTS TYPES DE COÛTS.

Il existe différents types de coûts correspondant aux différents stades d'élaboration et de vente d'un produit :

- Le coût d'acquisition ou coût d'achat,
- Le coût de production,
- Le coût de distribution
- Le coût de revient.

1. Définition des différents coûts.

Le coût d'achat : est égal au prix d'achat majoré de tous les frais d'approvisionnements : frais de transport, d'installation, de mise en service...

Le coût de production : est égal à l'ensemble des charges occasionnées par la fabrication d'un produit ou d'un service :

- Coût d'acquisition des matières premières consommées lors de l'opération de production.
- Charges externes utilisées
- Charges du personnel
- Amortissement du matériel de production.

Remarque : *On calcule un coût de production pour chaque sorte de produit fini fabriqué par l'entreprise.*

Le coût de distribution : est constitué de l'ensemble des charges nécessaires à la diffusion et à la vente d'un produit ou d'un service.

Le coût de revient ou coût complet : est égal à l'ensemble des charges occasionnées par la fabrication et la distribution d'un produit.

Exemple : Dans le cas d'une entreprise industrielle, le coût de revient comprend :

- Le coût de production des produits (en moins ou en plus de la production)
- Le coût de distribution des produits vendus.
- Les charges communes.

2°) Hiérarchisation des coûts.

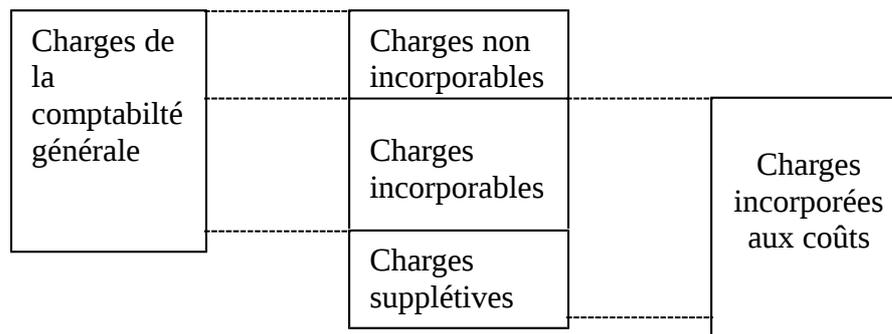
Coût de revient = Coût de production + Coût hors production

Coût de Production : Coût d'acquisition des matières consommées + Toutes les charges de fabrication.

Coût Hors production : Coût de distribution + toutes les charges ne relevant pas de la fabrication.

II LES COMPOSANTS DES COÛTS.

Les charges qui constituent les coûts sont issues de la comptabilité générale (classe 6), en tenant compte des différences d'incorporation sur charges : Charges non incorporables, charges incorporables et charges supplétives.



1. Les charges incorporables.

Seules les charges courantes doivent être incorporées aux coûts : **Charges d'exploitation et charges financières.**

Les charges exceptionnelles ne sont pas à prendre en compte, ni l'impôt sur les bénéfices.

2. Les charges supplétives.

Elles sont incorporées aux coûts, bien qu'elles ne soient pas considérées comme des charges en comptabilité générale.

Exemples : La rémunération de l'exploitant.

Les dividendes versées aux associés lors de la répartition du bénéfice.

3. les charges directes et indirectes.

Cependant les charges incorporées aux coûts peuvent être directes ou indirectes.

■ Les charges directes .

Elles sont directement affectées aux différents coûts.

Exemples :

- Prix d'achat des matières premières et fournitures qui entrent dans la composition d'un produit.
- Main d'œuvre directe..

■ **Charges indirectes.**

Elles concernent plusieurs coûts donc il n'est pas possible de les affecter à un coût particulier. Elles doivent faire l'objet d'un calcul intermédiaire.

Exemples :

Frais de nettoyage des locaux.
Services de gardiennage, d'éclairage, d'entretien des matériels.

Ce calcul consiste à :

- répartir les charges indirectes entre les divisions comptables de l'entreprise : **les centres d'analyse.**
- **Imputer le coût de chaque centre d'analyse** aux comptes de coûts des produits.

Les charges d'électricité sont réparties entre les centres d'analyse : Administration, production, distribution.

4. les centres d'analyse.

La liste des centres d'analyse dépend de l'organisation et du secteur d'activité de l'entreprise. Cette activité est divisée en différents centres autonomes (Approvisionnement, production, distribution).

Le centre d'analyse est une unité comptable permettant de ventiler les charges indirectes avant leur imputation aux différents coûts.

Les centres que l'on rencontre le plus souvent sont :

- **Les centres principaux** : où les charges indirectes peuvent être affectées à un coût.

Exemple : Approvisionnement, production, distribution.

- **Les centres auxiliaires** : ils regroupent dans un premier temps, des charges communes à plusieurs activités.

Leurs charges ne peuvent être imputées directement au coût d'achat, de production ou de distribution.

Exemples : Centre gestion du personnel : service d'embauche, médical, service de formation professionnelle.

Centre gestion des moyens : (bâtiments et matériels : service de chauffage, éclairage, gardiennage...).

Centres de prestations connexes : ils réalisent des prestations non destinées à la vente, mais utilisées par les autres centres de l'entreprise : reprographie, services communs de transport...

- **Les centres de structure** : imputation des coûts directement au coût de revient des produits.

Exemples : Centres d'administration : Secrétariat général
Centres de financement.

5. les unités d'œuvre.

L'activité des centres d'analyse est mesurée en unité d'œuvre. On doit donc effectuer le choix d'une unité d'œuvre pour chaque centre d'analyse.

Les types d'unités d'œuvre couramment utilisés sont :

- la main d'œuvre consacrée au produit (heure de main d'œuvre).
- Le fonctionnement consacré au produit (Heure Machine)
- Fourniture travaillée dans le centre de travail : Nombre, poids, volume...

Le coût d'unité d'œuvre= Total des charges réparties dans le centre / nombre d'unités d'œuvre.

Remarque : Dans les centres de structure, il n'est pas possible de définir une unité d'œuvre physique. On calcule alors un taux de frais en divisant les charges par un montant tel que le coût de production, le chiffre d'affaires.

III METHODE DE CALCUL DES COÛTS.

1. Cycle d'exploitation.

L'enchaînement du calcul des coûts est fondé sur le cycle d'exploitation de l'entreprise.

Dans une entreprise commerciale :

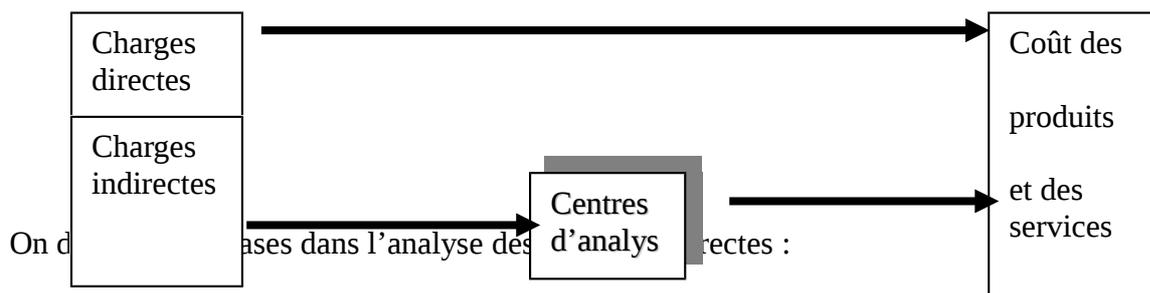


Dans le cas d'une entreprise industrielle :



2. La répartition des charges indirectes.

Le calcul des coûts complets respecte les étapes suivantes :



- **Répartition primaire** : répartition des charges indirectes dans les centres d'analyse.
- **Répartition secondaire** : la cession des charges des centres auxiliaires aux centres d'analyse principaux.
- **L'imputation aux coûts** des charges réparties dans les centres principaux.

Remarque : Très souvent interviennent des prestations réciproques : cessions des centres auxiliaires entre-eux avant répartition secondaire.

Application 1 : Tableau de répartition des charges indirectes.

2. *Etapes de calcul des coûts dans une entreprise commerciale.*

1. Calculer le coût d'achat des marchandises achetées

Prix d'achat + charges directes d'approvisionnement + Charges indirectes d'approvisionnement

2. Procéder à l'inventaire permanent des stocks de marchandises

Stock initial	Sorties (coût d'achat des marchandises vendues) évaluées selon les méthodes : CUMP FIFO
----------------------	--

Entrées évaluées au coût d'achat des marchandises achetées.	Stock final
--	--------------------

CUMP = $\frac{\text{Stock initial} + \text{entrées en valeur}}{\text{Stock initial en quantité} + \text{entrées en quantité}}$

3. Calculer le coût de distribution

Charges directes de distribution + charges indirectes de distribution
Ce coût ne se cumule pas avec les autres

4. Calculer le coût de revient des marchandises vendues

Coût d'achat des marchandises vendues + Coût de distribution

5. Calculer le résultat analytique

Chiffre d'affaires - Coût de revient des marchandises vendues.

3. *Etapes de calcul des coûts dans une entreprise industrielle.*

1. Calculer le coût d'achat des matières premières et fournitures achetées

Prix d'achat + Charges directes d'approvisionnement + charges indirectes d'approvisionnement

2.Procéder à l'inventaire permanent des stocks de matières premières et fournitures.	
Stock initial de matières premières	Sorties de matières (coût d'achat des matières utilisées) évaluées selon les méthodes : CUMP FIFO .Matières consommées
Entrées évaluées au coût d'achat des matières premières achetées.	Stock final de matières premières

3.Calculer le coût de production des produits fabriqués	
Matières premières consommées + Charges directes de production + charges indirectes de production.	

4.Procéder à l'inventaire permanent des produits fabriqués.	
Stock initial de produits finis	Sorties de produits finis (coût de production des produits vendus) évaluées selon les méthodes : CUMP FIFO .
Entrées de produits finis évaluées au coût de production des produits fabriqués.	Stock final de produits finis

5.Calculer le coût de distribution et éventuellement les autres coûts hors production	
Charges directes de distribution + charges indirectes de distribution Ce coût ne se cumule pas avec les autres.	

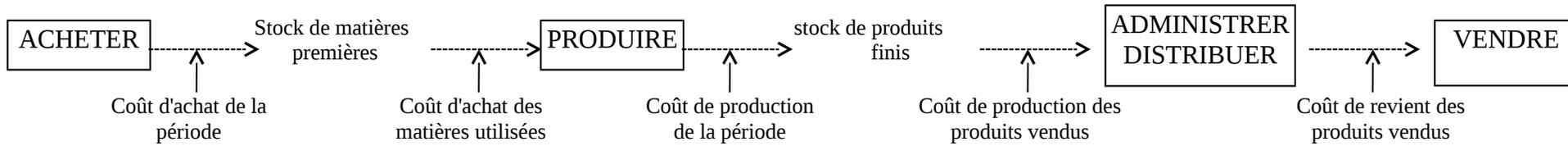
6.Calculer le coût de revient des produits vendus	
Coût de production des produits vendus + autres coûts hors production	

5.Calculer le résultat analytique	
Chiffre d'affaires - Coût de revient des produits vendus.	

4. Résumé du calcul des coûts complets.

Résumé du calcul des coûts complets

Le cycle d'exploitation d'une entreprise retrace l'enchaînement des différentes étapes de fabrication des produits. Il peut se présenter ainsi pour une entreprise industrielle :



A chaque entreprise correspond un cycle d'exploitation ⇒ avant de commencer les calculs, il faut faire un schéma du circuit de production

COÛT D'ACHAT DES MATIÈRES PREMIÈRES (à établir pour chaque matière première)

	Qté	PU	Montant
Charges directes : - achat de mat. 1° - manutention			
Charges indirectes du centre approvisionnement			
Coût d'achat des matières (acquises pour la période)			

INVENTAIRE PERMANENT DES MATIÈRES (ou compte de stock) (à établir pour chaque matière nécessitant un stockage)

	Qté	PU	Montant		Qté	PU	Montant
Stock initial				Sorties		CMP	
entrées				Stock final		CMP	
Totaux	(1)	CMP	(2)	Totaux		CMP	

CMP = coût moyen pondéré
= valeur du stock initial + entrées (2) / quantités du stock initial + entrées (1)

COÛT DE PRODUCTION (à établir pour chaque produit)

	Qté	PU	Montant
Charges directes : - coût des matières utilisées - main d'oeuvre			
Charges indirectes du centre de production			
Coût de production de la période			

INVENTAIRE PERMANENT DES PRODUITS FINIS (ou compte de stock) (à établir pour chaque produit nécessitant un stockage)

	Qté	PU	Montant		Qté	PU	Montant
Stock initial				Sorties		CMP	
entrées				Stock final		CMP	
Totaux		CMP		Totaux		CMP	

COÛT DE REVIENT (à établir pour chaque produit)

	Qté	PU	Montant
Charges directes : - coût de production des produits vendus			
Charges indirectes : - centre distribution - centre administration			
Coût de revient des produits vendus			

RESULTAT ANALYTIQUE (à établir pour chaque produit)

	Qté	PU	Montant
Ventes de la période			
- coût de revient des produits vendus			
Résultat analytique			

Remarques :

- ⇒ pourquoi pratique-t-on des inventaires permanents ?
- pour connaître en permanence le niveau des stocks et leur valeur ;
- pour pouvoir attribuer une valeur aux matières (ou produits) qui sortent du stock et ainsi calculer le coût de production (ou de revient).
- ⇒ les charges indirectes des différents centres sont calculées en fonction du nombre d'U.O. nécessaire pour chaque produit et du coût de cette U.O. (que l'on trouve dans le tableau de répartition des charges indirectes)

