

La méthode des coûts complets et la méthode des coûts variables :

Intérêts et limites de ces deux méthodes.

02/12/2014

INTRODUCTION :

L'objectif principal de la comptabilité de gestion est de servir au *pilotage* de la firme, elle a donc pour objectif d'informer, prévoir, contrôler et expliquer les divers chiffres d'une entreprise (coûts, budget, écarts...).

Ici nous allons nous concentrer sur les coûts et les diverses méthodes de calcul de ceux-ci.

Un coût est une somme de charges. Exprimé en unités monétaire, il désigne la valeur de l'ensemble des ressources utilisées pour réaliser un produit ; le produit étant un bien de consommation ou un service.

En matière comptable, la valeur des ressources utilisées est affectée aux produits de deux manières. Lorsque la ressource a exclusivement servi à la réalisation d'un produit donné, sa valeur (charge) est affectée directement à ce produit. Il y a relation directe entre le coût et le produit. Lorsque la ressource est commune à différents produit, la relation directe est difficile à déterminer. Les charges dites « indirectes » sont réparties aux produits suivant différentes méthodes.

Il existe quatre grandes méthodes comptables de calcul des coûts : la méthode des coûts complets, la méthode des coûts variables, la méthode des coûts spécifiques et la méthode ABC.

Nous allons donc nous concentrer sur les deux premières afin d'examiner et d'expliquer leur intérêts et leur limites.

1/ La méthode des coûts complets :

Al présentation de la méthode :

La méthode des coûts complets a pour objectif de chiffrer le coût de revient en vue notamment d'établir la politique tarifaire de l'entreprise et de permettre d'expliquer le résultat de l'entreprise en comparant pour chaque produit (biens ou services) le prix de vente et le coût de revient. Elle fait la distinction entre :

- **charges directes**, qu'il est possible d'affecter immédiatement, sans calcul intermédiaire, au coût d'un produit déterminé,
- **charges indirectes**, qui concernent plusieurs coûts, font l'objet d'une répartition et nécessitent un calcul préalable à leur imputation.

La méthode des coûts complets implique le découpage de l'entreprise en un certain nombre de centres d'analyses, qui sont des divisions fonctionnelles de l'entreprise. Au sein de ces centres d'analyse sont répertoriés des éléments de charges indirectes en vue de leur imputation aux coûts des produits intéressés.

Au terme de ces opérations, le coût de chaque centre d'analyse peut être imputé au produit à l'aide d'une unité d'œuvre, dont la définition du Plan Comptable est « l'unité d'imputation du coût d'un centre d'analyse aux comptes de coûts de produits ».

-Etape de calcul des coûts dans une entreprise commerciale :

1) Calcul du coût d'achat des produits :

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

2) Inventaire permanent des stocks de produits :

Le but de l'inventaire est de déterminer la quantité de produits vendus, et la valeur de ces

derniers lors de la sortie du magasin. Le stockage des produits génère des coûts (coûts liés à la gestion des stocks). Par conséquent, les produits à la sortie du magasin n'ont plus la même valeur qu'à leur entrée (méthode de valorisation des sorties).

Quantité de produits vendus = (Stock initial + Entrées) – Stock final

Coût des produits vendues = Quantité de produits vendus x Valeur unitaire à la sortie du magasin

3) Calcul du coût de distribution :

Coût de distribution = Charges directes de distribution + charges indirectes de distribution

4) Calcul du coût de revient des produits vendus

Coût de revient = Coût des produits vendues + Coût de distribution

5) Calcul du résultat analytique

Résultat = Chiffre d'affaires - Coût de revient des produits vendues

B/ Intérêts de la méthode :

La méthode du coût complet permet de calculer un coût de revient par produit et de connaître ainsi la contribution de chaque activité à la rentabilité de l'entreprise. Elle est complémentaire à la comptabilité générale qui ne fournit qu'un résultat global.

Cette méthode permet de contrôler la formation du coût de revient aux différents stades du processus de fabrication.

Elle constitue une approche utile pour déterminer le prix de vente pour les produits en complétant l'analyse par le prix de marché, l'analyse de la concurrence, le prix psychologique.

Elle est une aide précieuse pour évaluer les différents types de stocks (matières premières, produits en cours, produits finis).

Elle permet aussi de comparer, dans le cadre du contrôle de gestion, les coûts réels aux coûts antérieurs.

C/ Limites de la méthode :

La méthode des coûts complets est longue, lourde et coûteuse à mettre en œuvre, notamment quand les centres d'analyse sont nombreux et la gamme des produits très étendue.

Les calculs à mettre en œuvre sont souvent laborieux et l'analyse des coûts est tardive, le coût complet ne permet que de constater à postériori et non d'anticiper.

Les centres principaux reçoivent, des centres auxiliaires, des charges qui leur sont étrangères et sur lesquelles ils n'ont aucune maîtrise ni contrôle.

Les choix d'imputation sont subjectifs et les résultats obtenus seront toujours discutables, dans la mesure où la ventilation des charges indirectes au sein des centres d'analyse comporte une part plus ou moins importante d'arbitraire.

Le découpage de certaines charges peut occulter des éléments qu'il aurait mieux valu considérer de manière globale.

L'impact sur les coûts des variations d'activité n'est pas pris en compte

2/ La méthode des coûts variables :

A/ Présentation de la méthode :

Le coût variable est formé des seules charges qui varient en fonction du volume d'activité de l'entreprise. Cette définition correspond au « direct costing simple » anglo-saxon.

La méthode des coûts variables tient uniquement compte des seules charges variables dégagées par chaque produit et des charges fixes globales (spécifiques + communes). Aucune distinction n'est donc faite sur les charges fixes.

La contribution des produits à la couverture des charges fixes se limite au calcul de la marge sur coûts variables (différence entre le chiffre d'affaire par produit et la somme des charges variables de chaque produit)

Le résultat analytique est obtenu en retranchant les charges fixes globales de la somme des différentes marges sur coûts variables par produit :

Résultat = Somme des marges sur coûts variables des produits - charges communes

-Etape de calcul des coûts :

Etape :	Description :	P(1)	P(2)	Total
---------	---------------	------	------	-------

1/ Calcul du chiffre d'affaire prévisionnel (CA) CA1 CA2 CA_t

2/ Calcul des charges variables (CV) CV1 CV2 CV_t

3/ Calcul de la marge sur coûts variables (MCV) :

$$\text{MCV} = \text{CA} - \text{CV}$$

Le taux de marge est le rapport entre la marge sur coût variable et le chiffre d'affaires, exprimé en pourcentage.

$$\text{Taux de MCV} = (\text{MCV}/\text{CA}) * 100$$

$$\square \text{ MCV} = \text{CA} * \text{Taux de MCV}$$

4/ Calcul des charges fixes (CF)

Charges fixes (CF)

5/ Calcul du résultat (RE) :

Résultat = MCV (somme des marges) - CF (charges fixes globales)

Résultat (RE)

B/ Intérêt de la méthode :

La méthode des coûts variables est simple à mettre en place.

Elle permet la détermination du point mort ou seuil de rentabilité qui présente un intérêt particulièrement dans les secteurs dont les charges fixes sont importantes, dans les secteurs ayant une activité saisonnière, dans les entreprises de négoce où les charges fixes étant relativement faibles, leur traitement analytique peut être négligé.

Elle est d'une compréhension aisée pour tous les interlocuteurs.

Elle facilite l'élaboration des budgets d'exploitation à partir des hypothèses de fabrication pour les charges variables, les charges de structure étant généralement assez faciles à déterminer.

Elle permet le choix d'une décision stratégique : un produit sera abandonné ou sous-traité si son coût variable est supérieur au prix du marché

Elle est assez peu sujette à contestation en raison de son caractère moins subjectif.

Elle permet d'appréhender facilement le coût marginal, notion intéressante pour pallier une éventuelle sous-activité.

C/ Limites de la méthode :

La distinction entre coûts fixes et coûts variables apparaît un peu sommaire dans les entreprises industrielles qui ont des moyens de production diversifiés pour l'élaboration de produits non homogènes.

Méthode simplificatrice car elle ne s'intéresse aux seules charges variables, elle est donc peu pertinente pour les activités qui présentent d'importantes charges fixes.

Le coût variable intéresse principalement les entreprises qui produisent en grande série un produit unique ou ayant une activité commerciale.

Cette méthode favorise les produits à forte MCV, et influence les politiques productives de l'entreprise.

CONCLUSION :

Toutes les méthodes sont présentées par leur promoteur comme étant la meilleure méthode n'ayant que des avantages ou alors très peu de désavantages alors qu'elles

pourraient être présentées comme des évolutions les unes des autres ou bien encore comme étant susceptibles d'être combinées.

Pour mieux saisir les intérêts et les limites de différentes approches, il est enrichissant de les comparer. Par rapport aux axes simple/complexe et précision/imprécision, il est possible de positionner les différentes méthodes d'évaluation de coûts qui viennent d'être présentées.

Pour conclure il n'y a pas de meilleure méthode que tout le monde devrait utiliser, il faut que chaque entreprise trouve la meilleure méthode adaptée à ses besoins. C'est pourquoi l'analyse de ces besoins est très importante car la méthode de calcul choisi va définir les chiffres qui vont servir aux prises de décision stratégiques de l'entreprise.

BIBLIOGRAPHIE :

- **Livres :**

-« Gestion de la PME»,

Audecia et PwC, publié aux éditions Francis Lefebvre

Édition 2013/2014.

-« Détermination Et Analyse Des Coûts : Processus 7 BTS CGO 1e Année »

Auteur(s) : [Armelle Villaume](#) - [Guy Durand](#) - [Jean-Claude Noussigue](#)

Editeur : Nathan Technique

Collection : LES PROCESSUS

- **Sites web:**

- <http://expert-comptable.pwc.fr/fr/gestion-de-la-pme/contrôle-de-gestion-la-maitrise-des-couts/index.jhtml>

- <http://www.logistiqueconseil.org/Articles/Logistique/Couts-calcul.htm>

- http://unt.unice.fr/aunege/Comptabilite_analytique_L2/html/index.html