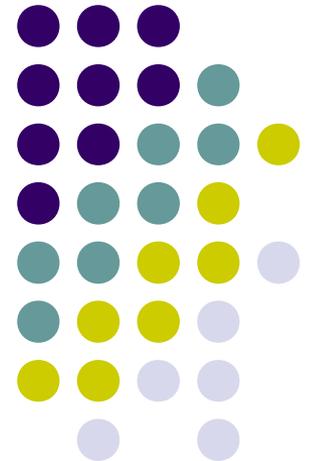
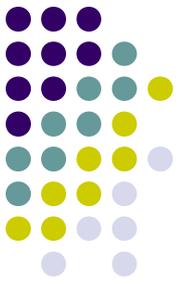


# Chapitre 4 : les coûts complets

---

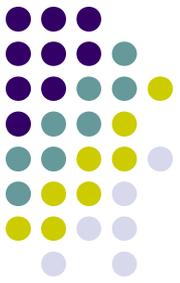


# Sommaire



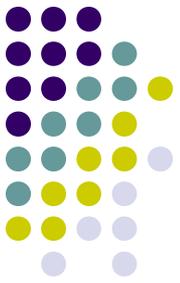
- I- Principes et fondements de la méthode des coûts complets
- II- Le traitement analytique des charges
- III- La répartition des charges indirectes
- IV- Le calcul des coûts
- V- Etude de Cas
- VI- Limites et améliorations de la méthode des coûts complets

# I- Principes et fondements de la méthode des coûts complets



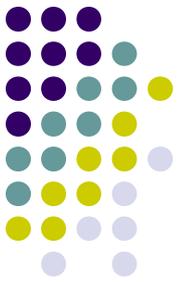
- **Définition:** ensemble des charges (directes et indirectes) relatives à l'objet du coût à un stade donné de son élaboration.
- La méthode des coûts complets est fondée sur le principe d'une prise en compte complète des coûts directs et des coûts indirects de l'entreprise, par le biais d'une répartition préalable pour les seconds, dans des « centres d'analyse ».

# I- Principes et fondements de la méthode des coûts complets



- Le coût **complet** d'un objet comprend **l'ensemble des charges** qui peuvent lui être rattachées
- Ces charges peuvent être **directes** et/ou **indirectes**
- Cette méthode est aussi appelée "méthode des **centres d'analyse**"
- Elle définit une **hiérarchie de coûts** qui reproduit le schéma des flux physiques internes de l'entreprise :
  - Coût d'achat
  - Coût de production
  - Coût de revient

# II- Traitement analytique des charges



Destination des charges  
incorporées

Un seul coût

Plusieurs coûts

Charges directes

Charges indirectes

Affectation

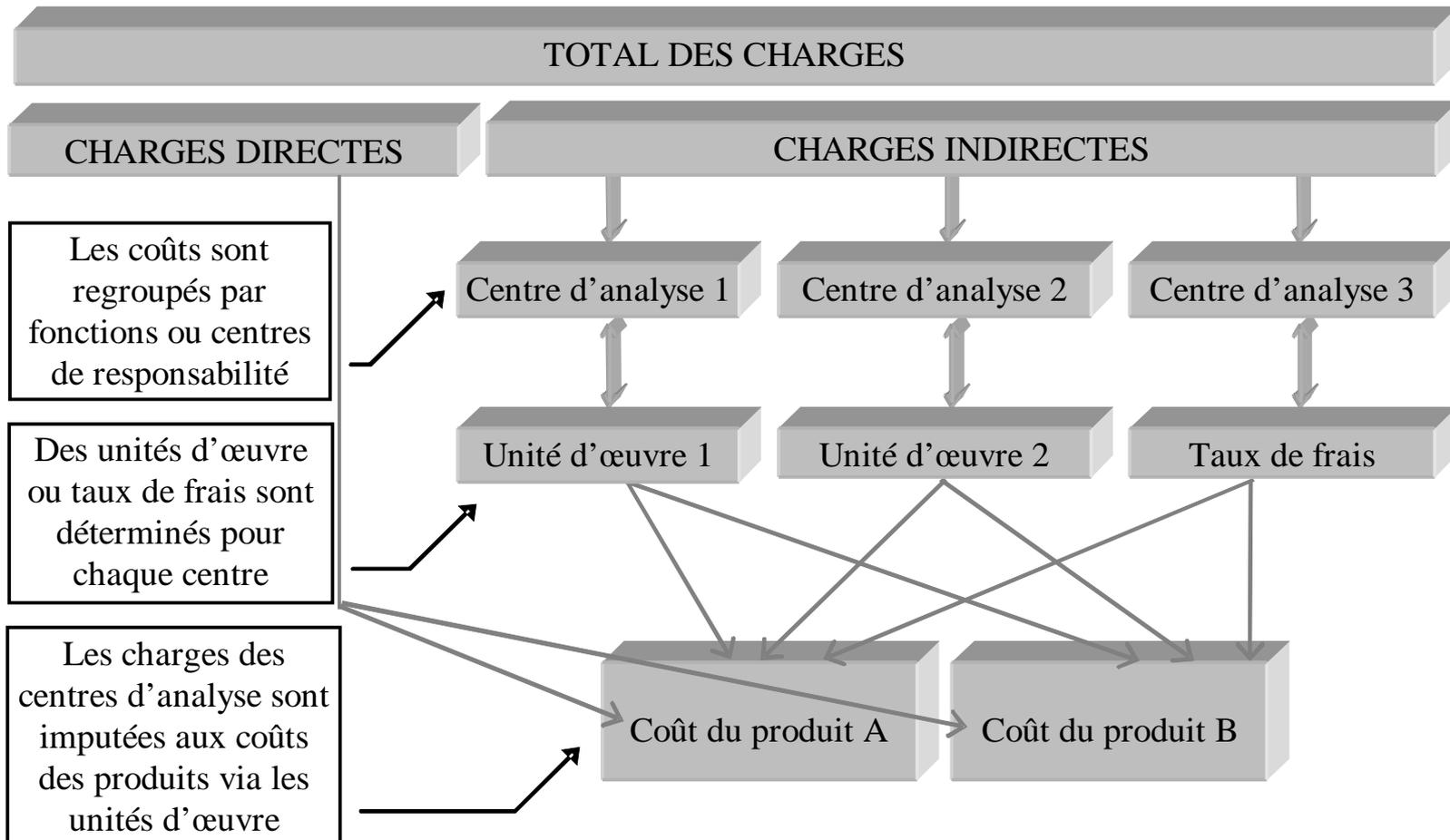
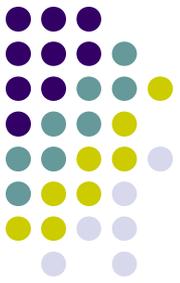
Répartition

Centres d'analyse

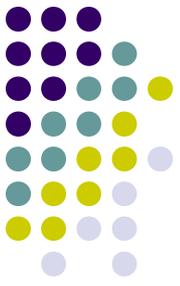
Imputation

Coûts complets

# 1-L'affectation des charges en comptabilité en coûts complets

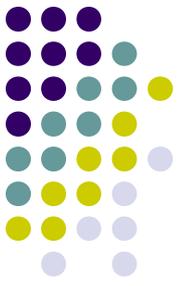


# 2-Les charges directes et leur affectation



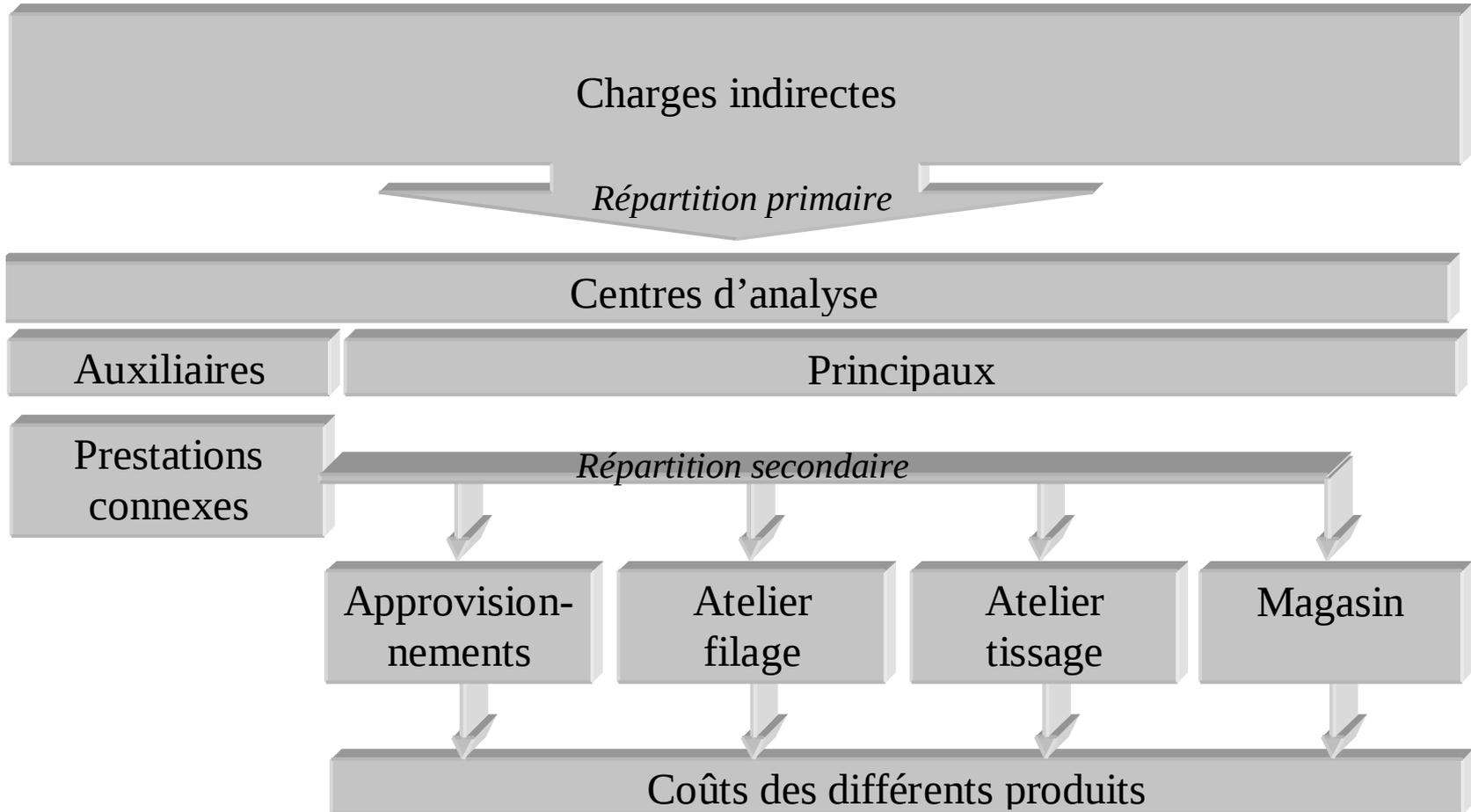
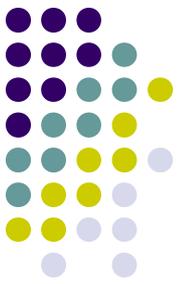
- Elles sont directement affectables au coût d'un seul produit ou d'une seule commande c.-à-d. **sans répartition** préalable
- Deux catégories essentielles :
  - les **matières et fournitures** qui entrent directement dans la fabrication d'un produit
  - la **main d'oeuvre directe** englobant le coût total du personnel affecté à un produit / une commande

# 3-Les charges indirectes et leur imputation



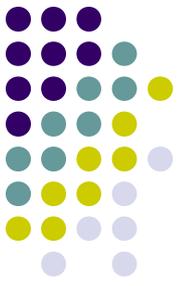
- Les charges indirectes concernent plusieurs des coûts calculés
- Elles doivent être analysées et réparties avant leur imputation :
  - D 'abord dans les centres d'analyse : **répartition primaire**
  - Ensuite des centres auxiliaires vers les centres principaux : **répartition secondaire**
  - Et enfin des centres principaux vers les coûts d'achat, de production et de revient : **imputation**

# III- la répartition des charges indirectes



# IV-le calcul des coûts

## 1-Coût d'achat



- Les coûts d'achat (ou d'acquisition) sont les premiers à calculer dans le cycle d'exploitation de l'entreprise.
- Ils dépendent de la nature de l'activité de l'entreprise :
  - pour une entreprise commerciale, on calcule le coût d'achat des marchandises ;
  - pour une entreprise industrielle, on calculera le coût d'achat des matières premières et éventuellement le coût d'achat des matières et fournitures consommables.

# Coût d'achat (suite)



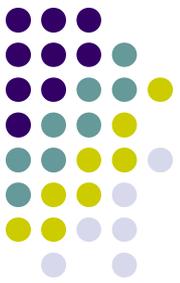
Ainsi, **le coût d'achat =** **Charges directes** (prix d'achat HT – RRRO + frais accessoires de transport, commissions, etc. + main-d'œuvre directe)  
**+ Charges indirectes** (charges du ou des centres liés à l'achat selon l'unité d'œuvre choisie)



## 2-Le coût de production

CHARGES DIRECTES	➤ Matières 1 <sup>ère</sup> consommées ➤ Autres approvisionnements consommés
	➤ Main d'œuvre directe de production
CHARGES INDIRECTES	➤ Frais des sections de production

**Attention** : *en cas de stockage intermédiaire, ne pas oublier la tenue des fiches de stock pour l'évaluation des sorties*



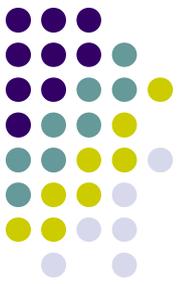
# Particularités du coût de production

- La plupart des productions entraînent 4 types de particularités :
  - **Les produits intermédiaires**
  - **les sous-produits**
  - **Les produits résiduels**
  - **Les en-cours de fabrication**

# Les produits intermédiaires ou semi-finis

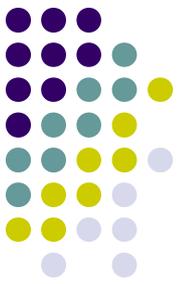


- ce sont des produits ayant atteint un stade d'achèvement, et qui vont être **stockés** avant de passer à la phase suivante du processus de fabrication.
- Ex: le tissu fabriqué et stocké par une entreprise de confection avant son passage dans l'atelier de coupe
- Sur le plan analytique, et pour le calcul de leur coût de production, ses produits seront traités comme des produits finis



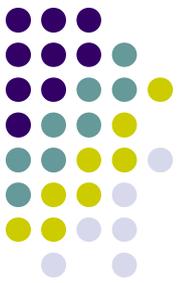
# les sous-produits

- Ils sont obtenus en même temps que les produits principaux au cours des opérations de transformations.
- Ex : dans une raffinerie de pétrole, on obtient de l'essence, du gasoil, mais aussi des huiles, du goudron, etc.
- L'évaluation peut être soit:
  - Forfaitaire
  - À partir de leur valeur vénale



# Les produits résiduels

- Les **déchets** : ce sont des résidus de toutes natures provenant d'une fabrication (ex : chutes de bois dans une fabrication de meubles).
- Les **rebuts** : ce sont des produits ouvrés ou semi-ouvrés défectueux ou de mauvaise qualité (ex : verres fêlés ou ébréchés).
- 3 cas peuvent se présenter :
  - Ces produits n'ont aucune valeur et leur destruction ou évacuation n'entraîne pas des frais supplémentaires : aucune incidence
  - Ces produits sont vendables ou recyclables : leur valeur viendra en déduction du coût joint de production du produit principal
  - Ils sont évacués ou détruits moyennant des charges supplémentaires : ces charges viennent en augmentation du coût de production du produit principal.



# Les en-cours de fabrication

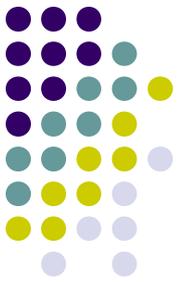
Ce sont des produits qui ne sont pas achevés à un stade donné du processus de fabrication.

**⚠ ne pas confondre produits semi-finis et en-cours**

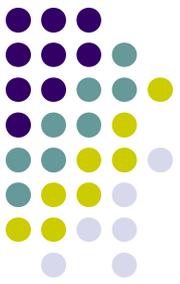
Ex : le tissu est considéré comme un en-cours s'il est en instance dans l'atelier de coupe

Coût des produits finis au stade n = valeur de l'en-cours initial + charges concernant le stade n – valeur de l'en-cours final

# Évaluation des en-cours



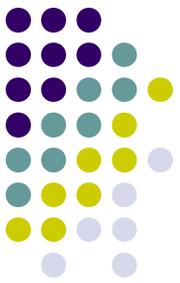
- Évaluation détaillée :
  - dans l'atelier, faire l'inventaire de ce qu'ont coûté effectivement les en-cours
  - Processus long et fastidieux
- Évaluation forfaitaire : raisonner en équivalent produits terminés:
  - Pour les matières 1<sup>ère</sup> : un en-cours consomme en général autant de matières qu'un produit fini
  - Pour les autres charges : calculer le degré moyen d'achèvement en %



# Exemple

- **Le coût de production de 10 000 produits finis**
  - Consommation de matière première : 2 500 kg à 78 dh le kg
  - Main d'œuvre directe : 1 200 heures à 80 dh/heure
  - Atelier 1 : 1 000 Unités d'œuvre à 52dh/UO
  - Atelier 2 : 1 200 Unités d'œuvre à 55 dh/UO
- Des produits résiduels représentant 15 kg de matières premières ont été vendues à 36 dh le kg. Les en-cours de l'atelier 1 sont de 8.560 dh en début de période et de 9.150 dh en fin de période.

# Solution

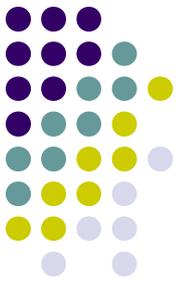


Eléments	Quantités	P.U.	Montant
<b>Charges directes</b>			
Matières premières consommées	2 500	78	195 000
Heures de MOD	1 200	80	96 000
<b>Charges indirectes</b>			
Atelier 1	1 000	52	52 000
Atelier 2	1 200	55	66 000
<b>Autres éléments</b>			
En-cours en début de période			+ 8 560
En-cours en fin de période			- 9 150
Vente de produits résiduels	15	36	- 540
<b>Coût de production</b>	<b>10 000</b>	<b>40,787</b>	<b>407 870</b>

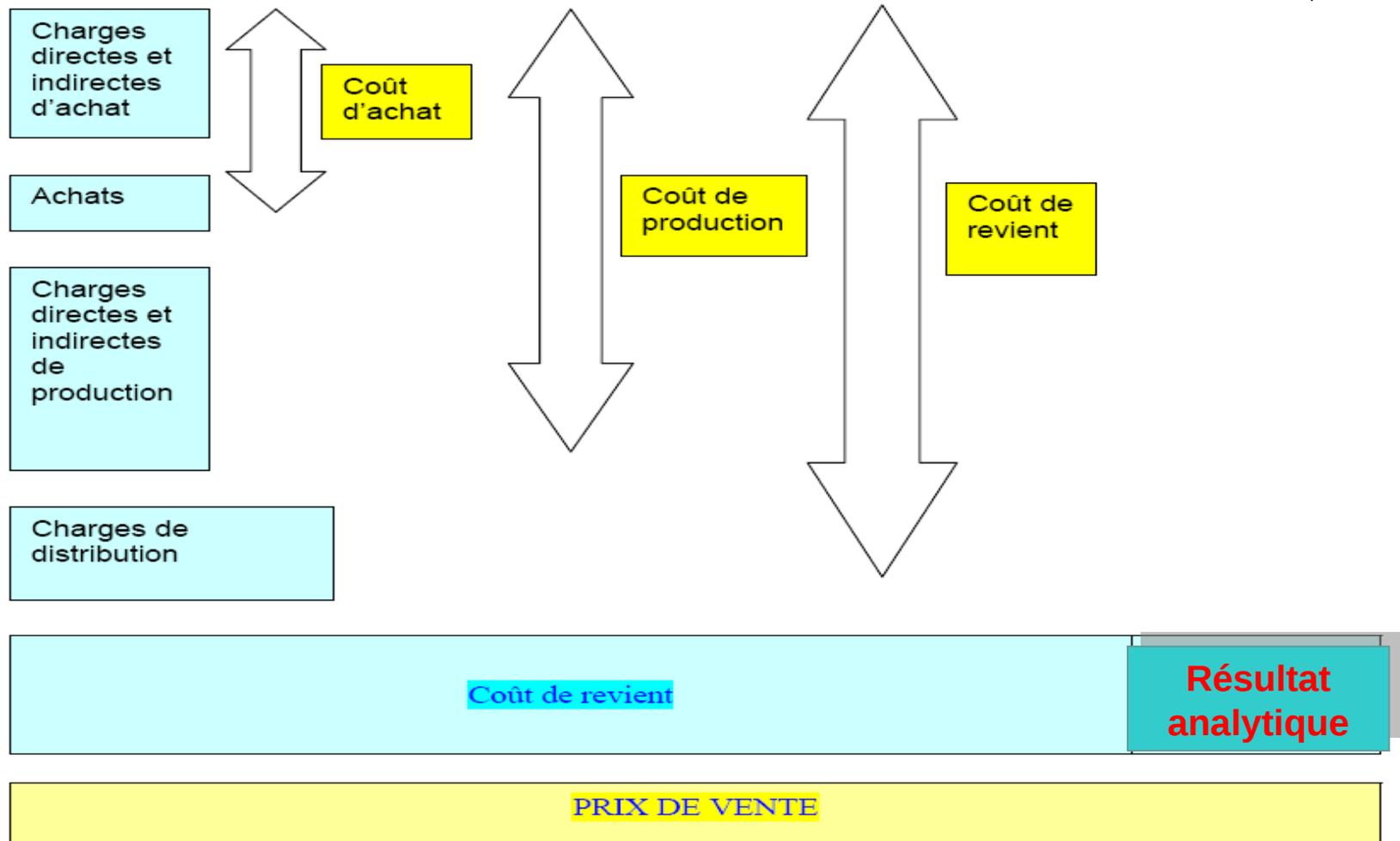
# 3-Le coût de revient



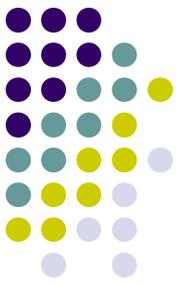
CHARGES DIRECTES	➤ Coût de production des produits vendus
	➤ Charges directes de distribution
CHARGES INDIRECTES	<ul style="list-style-type: none"><li>➤ Charges indirectes de distribution</li><li>➤ Coûts hors productions (charges d'administration générale, autres frais globaux, etc.)</li></ul>



# Schéma récapitulatif



# La concordance des résultats analytique et comptable



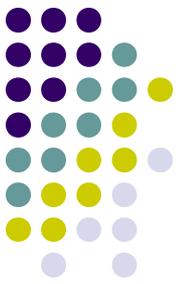
Rappel :

- Résultat comptable =  $\Sigma$  produits –  $\Sigma$  charges
- Résultat analytique = Chiffre d'affaires – coût de revient

La concordance consiste à vérifier que :

**↳ Résultats analytiques +/- différences de traitement comptable = Résultat de la comptabilité générale**

# Les différences de traitement comptable



Elles peuvent provenir :

- **des différences d'incorporation**
- **des différences sur éléments supplétifs**
- **des différences sur charges non incorporées**
- **des différences sur produits non incorporés**
- **des différences d'inventaire**
- **des différences dues aux arrondis**

## Application

L'entreprise Multi vous communique les renseignements suivants pour le mois de juin afin d'effectuer :

- le tableau de répartition des charges indirectes ;
- le calcul du coût de chaque centre ;
- le calcul du coût de l'unité d'œuvre pour chaque centre principal.

Centre auxiliaires :	Gestion du personnel Gestion des bâtiments Prestations connexes	Centres principaux :	Atelier A Atelier B Atelier C
----------------------	---	----------------------	-------------------------------------

- Consommation de matières premières :

Atelier A	12650
Atelier B	17070
Atelier C	17992

- Consommation de matières consommables :

Gestion du personnel	7014	Atelier A	8510
Gestion des bâtiments	6153	Atelier B	12750
Prestations connexes	9452	Atelier C	13294

- Main d'œuvre indirecte :

Gestion du personnel	6956	Atelier A	10300
Gestion des bâtiments	6065	Atelier B	17600
Prestations connexes	6854	Atelier C	13600

- Charges diverses :

Gestion du personnel	21847	Atelier A	33650
Gestion des bâtiments	22082	Atelier B	33470
Prestations connexes	8598	Atelier C	28670

- La gestion du personnel est répartie à raison de 10% pour les bâtiments, 10% pour les prestations connexes et le reste entre les trois ateliers proportionnellement à la main d'œuvre indirecte de chacun d'eux.

- La gestion des bâtiments est répartie à raison de 30% pour l'atelier A, 40% pour l'atelier B, et 30% pour l'atelier C.

- Les prestations connexes sont réparties à raison de 20% pour la gestion du personnel, 40% pour l'atelier A, 15% pour l'atelier B et 25% pour l'atelier C.

- Les unités d'œuvre sont :

- 8000 kg de matières pour l'atelier A ;
- 6000 h de main d'œuvre pour l'atelier B ;
- 14000 unités de produits finis.



# SOLUTION



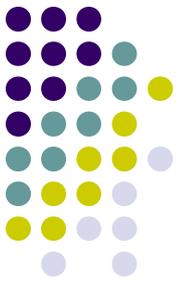
		CENTRES AUXILIAIRES			CENTRES PRINCIPAUX		
		Gestion du personnel	Gestion des bâtiments	Prestations connexes	Atelier A	Atelier B	Atelier C
Consommation de MP	47 712				12 650	17 070	17 992
Consommation de MC	57 173	7 014	6 153	9 452	8 510	12 750	13 294
MO INDIRECTE	61 375	6 956	6 065	6 854	10 300	17 600	13 600
CHARGES DIVERSES	148 317	21 847	22 082	8 598	33 650	33 470	28 670
<b>TOTAL RP</b>	<b>314 577</b>	<b>35 817</b>	<b>34 300</b>	<b>24 904</b>	<b>65 110</b>	<b>80 890</b>	<b>73 556</b>
Gestion du personnel			10%	10%	20%	34%	26%
Gestion des bâtiments					30%	40%	30%
Prestations connexes		20%			40%	15%	25%
Nature de l'UO					kg de matière	h MO	unités de PF
Nombre d'UO					8 000	6 000	14 000
Coût de l'UO					?	?	?

# SOLUTION (suite et fin)



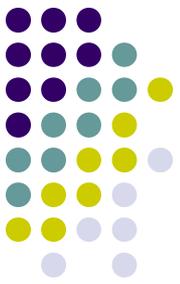
		CENTRES AUXILIAIRES			CENTRES PRINCIPAUX		
		Gestion du personnel	Gestion des bâtiments	Prestations connexes	Atelier A	Atelier B	Atelier C
Consommation de MP	47 712				12 650	17 070	17 992
Consommation de MC	57 173	7 014	6 153	9 452	8 510	12 750	13 294
MO INDIRECTE	61 375	6 956	6 065	6 854	10 300	17 600	13 600
CHARGES DIVERSES	148 317	21 847	22 082	8 598	33 650	33 470	28 670
<b>TOTAL RP</b>	<b>314 577</b>	<b>35 817</b>	<b>34 300</b>	<b>24 904</b>	<b>65 110</b>	<b>80 890</b>	<b>73 556</b>
Gestion du personnel	- 41 630		4 163	4 163	8 326	14 154	10 824
Gestion des bâtiments	-38 463				11 539	15 385	11 539
Prestations connexes	-29 067	5 813	-	-	11 627	4 360	7 267
<b>TOTAL RS</b>		-	-	-	<b>96 602</b>	<b>114 789</b>	<b>103 185</b>
Nature de l'UO					kg de matière	h MO	unités de PF
Nombre d'UO					8 000	6 000	14 000
Coût de l'UO					12,08	19,13	7,37

# Limites de la méthode des coûts complets



- Les critiques de la méthode des coûts complets :
  - N'est pas adaptée à un environnement changeant
  - Ne tient pas compte de la diversité des structures organisationnelles
  - Suppose une prépondérance des charges directes
  - Manque de pertinence lors du choix des unités d'œuvre

# Les améliorations de la méthode des coûts complets



- La méthode ABC (Activity Based Costing)
- Les méthodes basées sur la distinction *charges variables* vs *charges fixes* :
  - L'imputation rationnelle des charges fixes
  - Le direct costing ou méthode des coûts variables
  - Le direct costing évolué ou méthode des coûts spécifiques