

Gestion stratégique des coûts

Approche traditionnelle : La méthode des coûts complets

Rappels & développements

BdS et JCS - 2010

Sommaire

- Les coûts complets : définition
- Retraitement des charges
- Charges incorporées dans les coûts
- De multiples concepts de coûts
- Le coût d'un produit est une « opinion »
- Distinction charges directes vs charges indirectes

Coûts complets

- Définition :
 - « *ensemble des charges*
 - *directes*
 - *et indirectes,*
 - *relatives à l'objet du coût*
 - *à un stade donné de son élaboration* ».
- **Applications classiques : Coût...**
- d'achat,
 - de production,
 - de revient

Retraitement des charges

- **Les charges non incorporables (pas en CAE)**

Il s'agit des produits et charges anormaux ou exceptionnels

- **Les charges calculées**

- Abonnement des charges en fonction de la périodicité de l'analyse (mensuelle par ex)

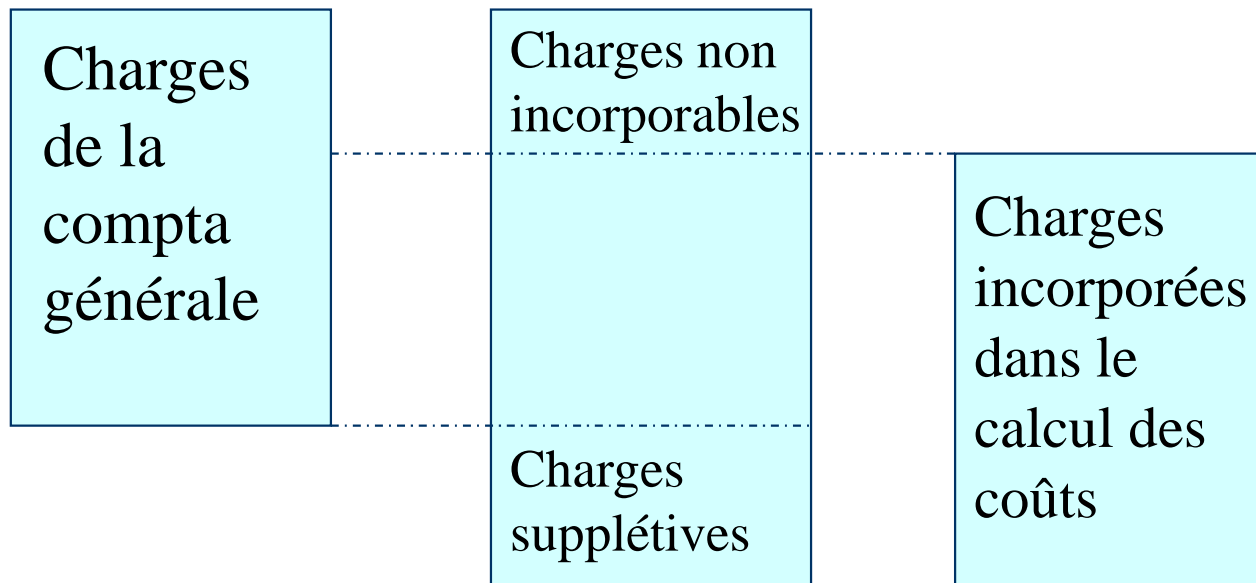
Ex : Taxe Professionnelle = 15.000 € / an => 1.250 € / mois

- Charges d'usage en fonction d'une valeur d'usage (même si totalement amorti) et sur une durée réelle d'utilisation
- Les charges étalées :aux dotations aux provisions, on substitue des charges étalées

- **Les charges supplétives (présentes en CAE)**

- ne figurent pas en comptabilité générale mais le sont en compta analytique
- Ex : rémunération de l'exploitant ou apports de capitaux

Charges incorporées dans les coûts



De multiples concepts de coûts (6 familles)

- 1. Coût direct –
 - coût indirect
- 2. Coût variable –
 - coût fixe
- 3. Coût complet –
 - coût partiel
- 4. Coût de revient en préétabli –
 - coût réel
- 5. Coût moyen –
 - coût différentiel/marginal
- 6. Coût d'opportunité, appelés également C..... ..

Le coût d'un produit est une « opinion » (1/2)

- Tout d'abord,
- il est nécessaire de déterminer :
 - l'objectif du calcul de coût
 - les caractéristiques du contexte
 - les conditions de validité du calcul (explicitation des *définitions* et des *hypothèses*)

Le coût d'un produit est une « opinion » (2/2)

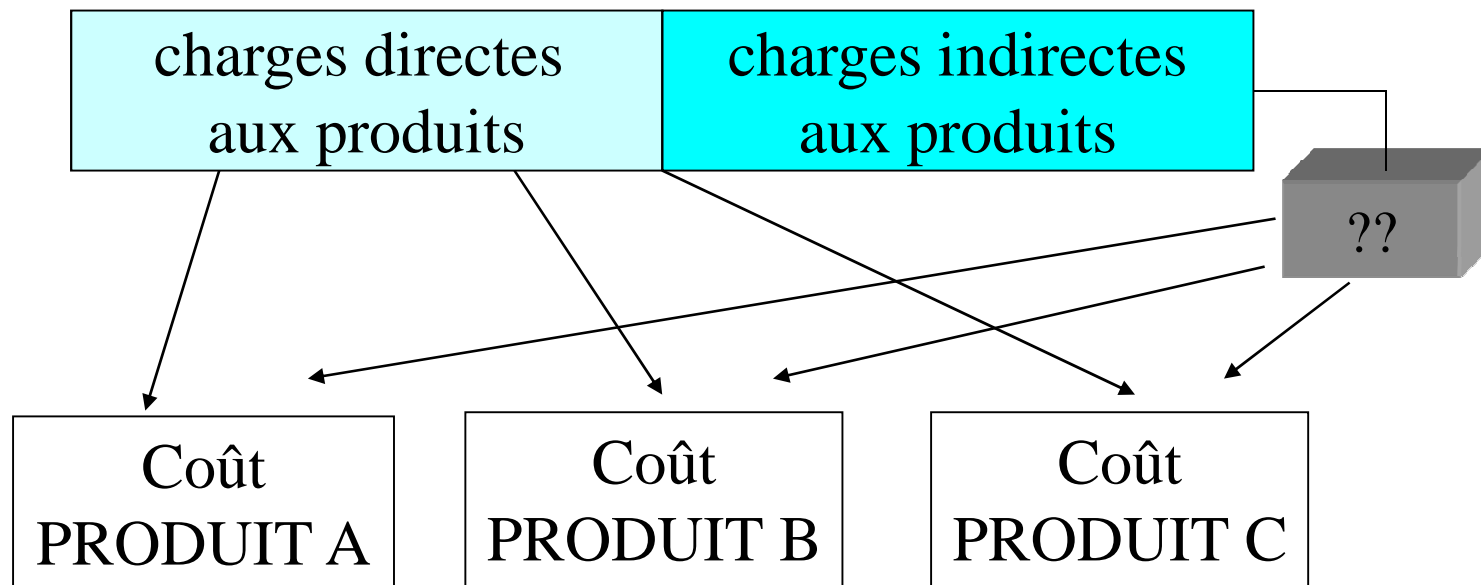
- Pourquoi ?
 - **1. Caractère**
 - relatif,
 - subjectif
 - et conjectural du calcul des coûts
 - **2. Le coût contient souvent des conventions de calcul**
 - Un coût complet avec quelle allocation des charges indirectes ?
 - Un coût unitaire sur la base de quelle activité (« normale » ou réelle) ?
 - **3. Exemples : le coût...**
 - Complet, ... direct, variable... : lequel est le plus critiquable ?
(au sens subjectif du terme)

Distinction charges directes vs charges indirectes

- Charge directe : rattachable directement à l'objet du coût sans calcul préalable
- Charge indirecte: concerne plusieurs objets de coût. Nécessite un calcul
- Le caractère direct ou indirect dépendra notamment :
 - De la technologie de production
 - De l'organisation des tâches
 - Du système d'information

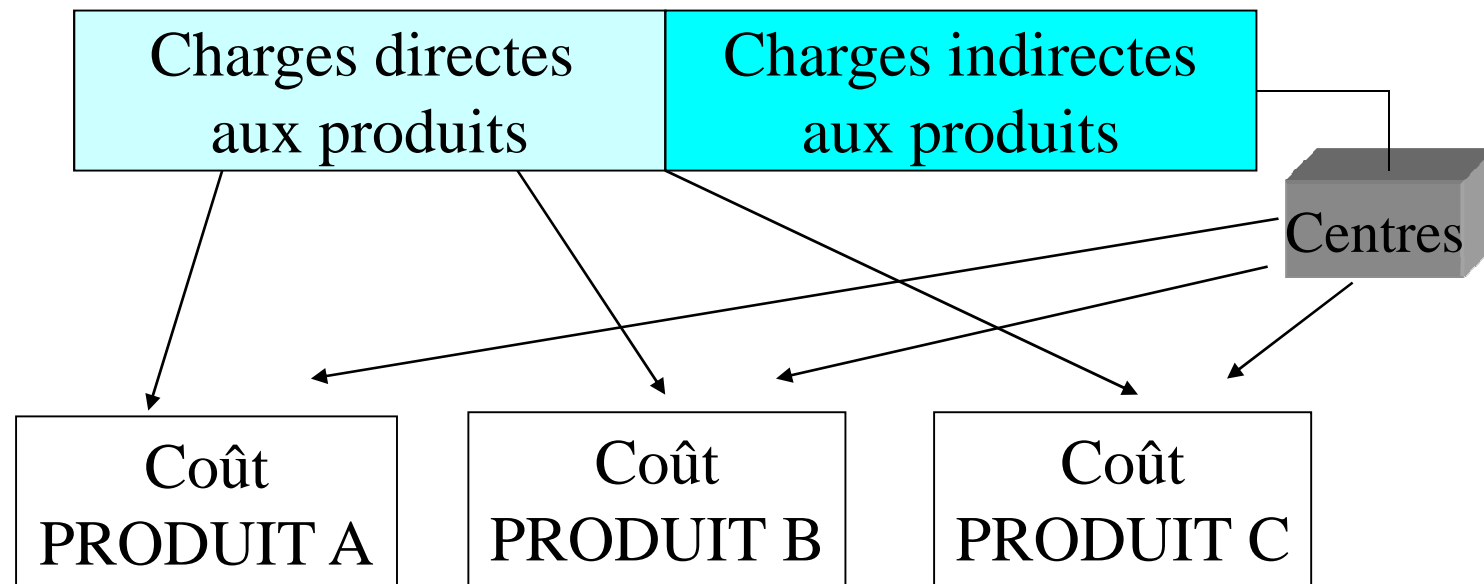
La difficulté centrale

- Comment allouer les charges indirectes (aux produits) ?



Les centres d'analyse

- Les produits utilisent les structures de l'entreprise (« centres d'analyse » ou « sections »), qui elles-mêmes sont consommées par les objets de coût

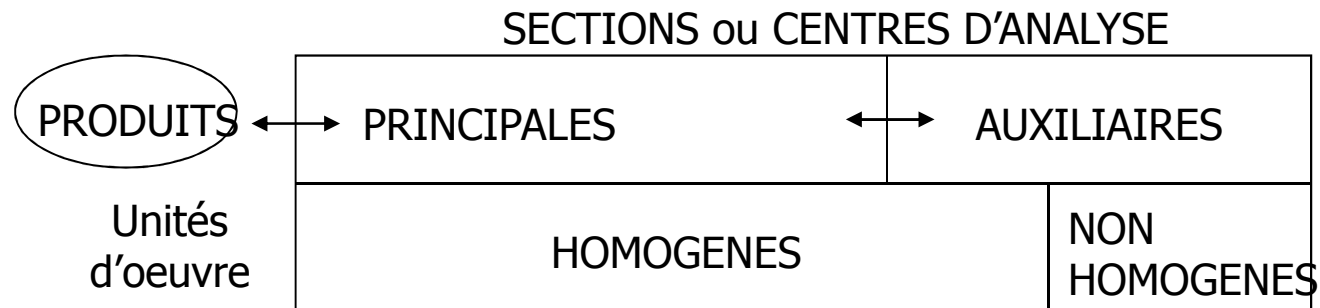


Les centres d'analyse

Les charges indirectes sont regroupées dans des centres d'analyse

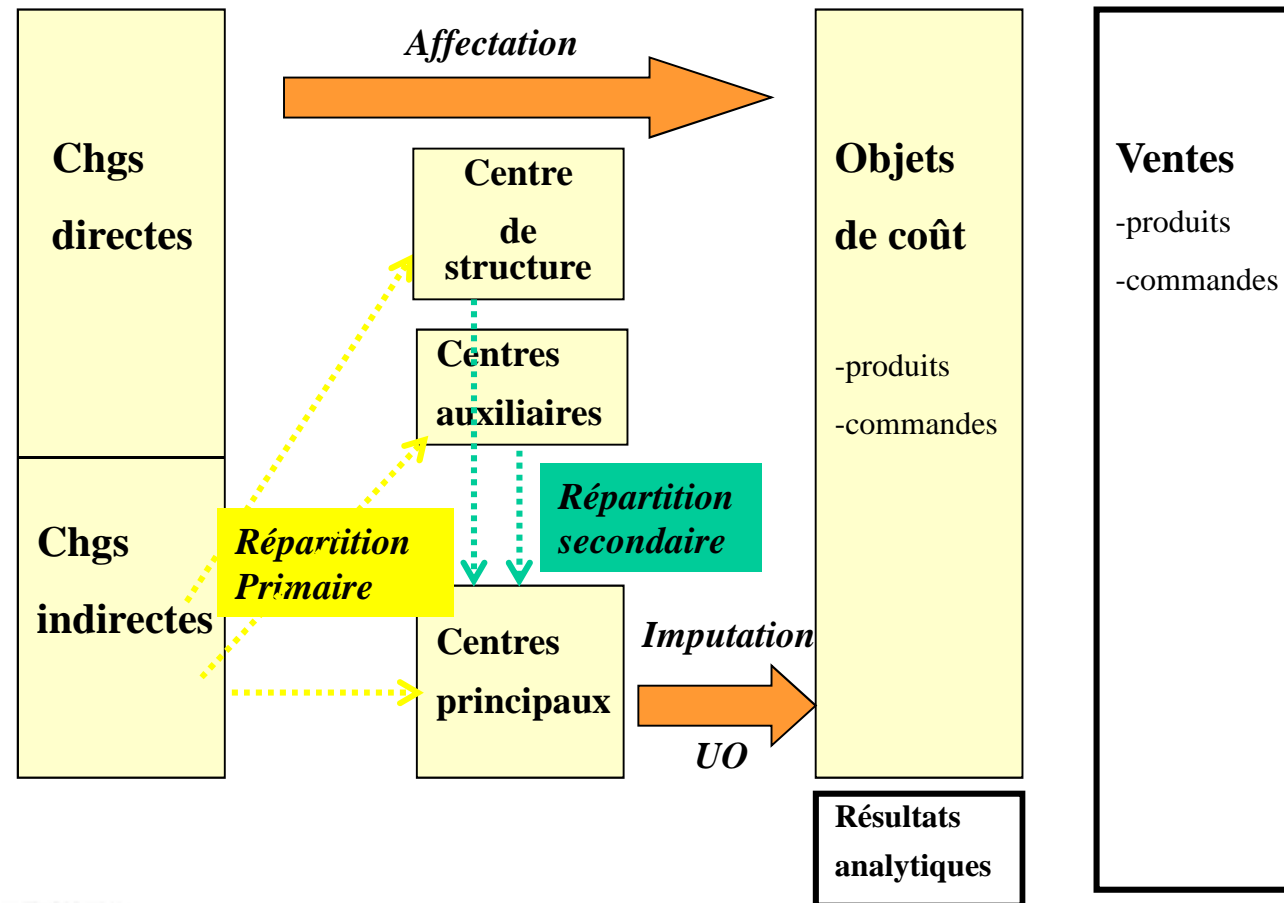
- Définition
 - Division d'ordre comptable dans laquelle sont regroupés, préalablement à leur imputation aux objets de coûts, les éléments de charge qui ne peuvent être affectés directement (PCG 1982)
- Caractéristiques
 - doit correspondre à une division réelle de l'entreprise
 - Les charges totalisées dans un centre doivent avoir un comportement homogène
- Types de centres d'analyse
 - Centres principaux : ont un lien direct avec le produit
 - Centres auxiliaires : pas de lien immédiat avec le produit mais fournissent des prestations aux centres principaux
 - Centres de structure : pas de mesure d'activité possible

Les centres d'analyse



- Déversements successifs
 - des sections auxiliaires dans les principales (imputation ou répartition)
 - des sections principales dans les produits (imputation)

Les centres d'analyse



Répartition Primaire

- **Définition** : Répartition des charges indirectes sur les différents centres :
 - centres principaux
 - centres auxiliaires
 - centres de structures
- **Moyens** :
 - Affectation : si *moyen de mesure* de consommation de charges par nature existe (ex: compteur électrique)
 - Répartition : clés de répartition

Répartition Secondaire

- **Définition** : Répartition des charges des centres auxiliaires entre les centres principaux
 - Le but est de vider les centres auxiliaires
- **Moyens** :
 - Méthode des transferts en escalier
 - Méthode des transferts avec réciprocity
 - Système de facturation interne

Clés de répartition et unité d'oeuvre

- Clés de répartition :
 - Principe : les charges indirectes (globalement ou par familles) sont allouées aux produits avec une clé de répartition (*répartis*)
 - Cette clé de répartition est un pourcentage, déterminé généralement à partir de l'historique de la société
 - Avantages : simplicité et rapidité de la répartition; méthode peu onéreuse
 - Inconvénients : les clés sont figées et donc déconnectées de l'évolution de l'activité => modélisation médiocre
- Unités d'œuvre :
 - Principe : les charges indirectes (globalement ou par familles) sont allouées aux produits grâce à une UO (« unité d'œuvre »).
 - OU est une mesure de l'activité du centre

Clés de répartition et unité d'oeuvre

- **UO répond à 2 objectifs :**
 - Être une unité de mesure pouvant quantifier l'activité du centre
 - Moyen d'imputer les charges indirectes à chaque objet de coût
- UO est souvent exprimé en unité physique : km, m², nb de commandes.....
- Le coût de l'unité d'oeuvre
 - Coût de l'UO = Total des Charges du centre/nb d'UO
- **L'UO idéale est la mesure d'activité** du centre tel que ses coûts évoluent proportionnellement au nb d'UO

Avantages de la méthode des centres d'analyse

- Le coût complet peut permettre
 - 1. D'éclairer les décisions
 - de moyen terme : capacité, sous-traitance, investissements
 - de prix : étude possible de l'évolution du coût d'un produit aux différents stades de sa production et de sa distribution
 - 2. De mobiliser (= responsabiliser) les acteurs
 - sur la consommation des ressources,
 - sur le rapport des coûts
productifs/commerciaux/administratifs (coût de revient)...

Limites de la méthode des centres d'analyse

- 1. Souvent très lourde
 - plusieurs centaines de centres, voire parfois opaque (très détaillé, déversements, recours à l'arbitraire pour intégrer toutes les charges)
- 2. Beaucoup de conventions, parfois discutables
 - Choix du découpage en sections, choix des unités d'œuvre
- 3. Peu adapté aux caractéristiques industrielles actuelles :
 - diminution de la part des coûts de production directs variables
 - moindre pertinence des UO liées aux volumes
 - augmentation de la part des coûts indirects et des sections « support »

➤ 3 (principales) méthodes alternatives :

- Direct costing (coûts partiels)
- ABC (coûts complets)
- Méthode des équivalences (UVA)