

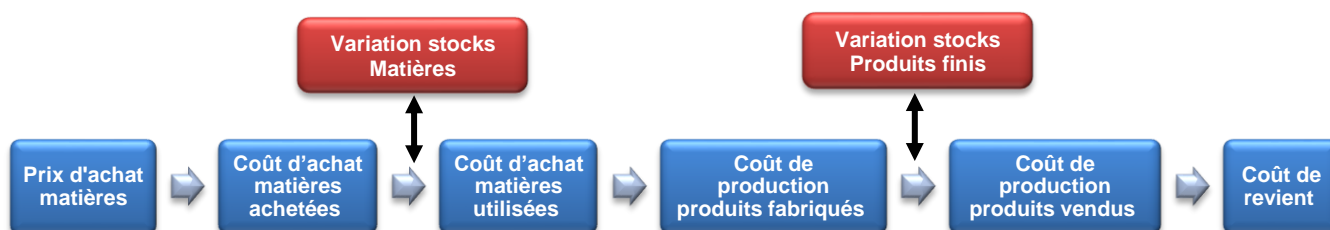
A1 - Soutenir le fonctionnement et le développement de la PME

Activité 4 – Participation à l'analyse de l'activité de la PME

Chapitre 14 – Calcul et analyse des coûts et des résultats

Problématique

Le calcul d'un coût complet, conduit à intégrer toutes les dépenses qui contribuent à l'élaboration d'un produit ou service : achat, transformation, distribution. Dans ce cadre, la société doit prendre en compte le suivi des stocks et la gestion des charges indirectes : assurances, charges administratives...



Sommaire (4 h 50')

Sommaire (4 h 50')		
Problématique	1	
Introduction		
QCM	2	10'
Réflexion 1 : faire les bons choix	3	10'
Réflexion 2 : identifier les éléments des coûts	4	10'
Réflexion 3 : Comprendre les notions clé d'un calcul de coût	5	40'
Réflexion 4 : Calculer un coût moyen unitaire pondéré (CMUP)	8	40'
Missions professionnelles		
1. Calculer un coût complet Terrasienna	9	1 h 40'
2. Calculer un coût complet Made-Style	12	2 h 00'
Ressources		
1. Les différents coûts	16	
2. Structures des coûts	16	
3. Charges constitutives des coûts	16	
4. Charges directes et indirectes	18	
5. Répartition des charges indirectes	18	
6. La valorisation des stocks	19	
7. Coûts d'unité d'œuvre	20	
8. Calcul des différents coûts	20	
Bilan de compétences	23	

Introduction

Chapitre 14 – Calcul et analyse des coûts et des résultats : QCM

Questions	Avant	Réponses	Après
Question 1 Un coût d'achat prend en compte	<input type="checkbox"/>	Le prix d'achat	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	Les frais d'achat	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	Les frais d'installation	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	Les frais de livraison	<input type="checkbox"/>
Question 2 Une charge incorporable est une charge qu'il est logique	<input type="checkbox"/>	D'incorporer à un coût	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	D'incorporer à un prix	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	De ne pas intégrer à un coût	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	De ne pas intégrer à un prix	<input type="checkbox"/>
Question 3 Une charge supplétive est une charge qu'il est logique	<input type="checkbox"/>	D'incorporer à un coût	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	D'incorporer à un prix	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	De ne pas intégrer à un coût	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	De ne pas intégrer à un prix	<input type="checkbox"/>
Question 4 Une entreprise commerciale calcule	<input type="checkbox"/>	Les coûts d'achat	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	Les coûts de production	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	Les coûts de distribution	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	Les coûts de revient	<input type="checkbox"/>
Question 5 Une entreprise industrielle calcule	<input type="checkbox"/>	Les coûts d'achat	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	Les coûts de production	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	Les coûts de distribution	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	Les coûts de revient	<input type="checkbox"/>
Question 6 Les charges directes	<input type="checkbox"/>	Sont imputables à un prix	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	Sont imputables à un coût	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	Sont imputables à un résultat	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	Sont imputables à un service	<input type="checkbox"/>
Question 7 Les charges indirectes	<input type="checkbox"/>	Doivent être retirées	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	Doivent être ajoutées	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	Doivent être retraitées	<input type="checkbox"/>
Question 8 Un centre d'analyse permet	<input type="checkbox"/>	d'affecter les charges directes au coût	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	d'affecter les charges indirectes au coût	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	De retraiter les charges directes	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	De retraiter les charges indirectes	<input type="checkbox"/>
Question 9 Les totaux des centres d'analyse sont affectés à l'aide	<input type="checkbox"/>	De clé de répartition	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	De coût d'unité d'œuvre	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	De charges indirectes	<input type="checkbox"/>
Question 10 Un centre d'analyse est également appelé	<input type="checkbox"/>	Centre auxiliaire	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	Centre indirect	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	Centre de retraitement	<input type="checkbox"/>
Question 11 Chassez l'intrus	<input type="checkbox"/>	LIFO	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	FILO	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	FIFO	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	CMUP	<input type="checkbox"/>

Réflexion 1 - Faire les bons choix

Durée : 10'



Source

Travail à faire

Réalisez les travaux suivants puis répondez ensuite aux questions ci-dessous.

1. Quelles informations sont susceptibles de vous aider à prendre votre décision ?
2. Quelles sont les causes des mauvaises décisions ?
3. Quelles conclusions pouvez-vous en tirer du métier de gestionnaire ?

Doc. Négociation Solliet / Accord

La société Solliet commercialise des tables. Vous négociez avec le groupe Accord la vente de 500 tables destinées à l'ouverture prochaine d'une chaîne de 5 hôtels en Europe.

• Étape A

Votre proposition initiale est un prix de vente unitaire des 650 € HT l'unité. Le groupe Accord vous demande de baisser les prix car des offres concurrentes sont plus intéressantes. Vous avez appris par une indiscretion que la société **Meublât** avait fait une proposition à 630 €.

Quelle décision prenez-vous ?

1. Vous baissez les prix à 610 € (allez à l'étape B).
2. Vous ne baissez pas les prix et faites valoir la qualité de vos produits (allez l'étape C).

• Étape B

La société Meublât fait une proposition concurrente et baisse ses prix à 590 €

Quelle décision prenez-vous ?

1. Vous baissez les prix à 560 € (allez à l'étape D).
2. Vous ne baissez pas les prix et faites valoir la qualité de vos produits (allez étape C).

• Étape C

La société Meublât signe le contrat sur la base de 590 € la table.
Votre société doit licencier 5 salariés car elle manque de travail.

• Étape D

La société Meublât fait une contreproposition et baisse ses prix à 550 €

Quelle décision prenez-vous ?

1. Vous baissez les prix à 540 € (allez à l'étape E).
2. Vous ne baissez pas les prix et faites valoir la qualité de vos produits (aller étape C).

• Étape E

La société Meublât jette l'éponge et le groupe Accor signe le contrat de 500 tables à 540 € avec votre société. Vous offrez un grand repas à vos commerciaux (aller à l'étape F).

• Étape F

Le comptable vous signale que le prix de revient d'une table est de 588 € et que vous perdrez 48 € par table vendue, soit une perte de 24 000 €

Votre société ne peut pas licencier du personnel pour réduire ses coûts, car elle en a besoin pour honorer le contrat. La société risque d'être en cessation de paiement.

Réflexion 2 - Identifier les éléments des coûts

Durée : 10'



Source

Travail à faire

1. Formez des équipes de 3 étudiants
2. Réalisez les travaux demandés ci-dessous.

Dans le cadre de votre activité, vous avez fait l'acquisition de 10 ordinateurs à 500 € HT l'un. Vous avez dû payer 150 € HT de frais de transport et vous avez dû assurer le transport pour 20 €.

1. Quel est le prix d'achat d'un ordinateur ?

2. Quel est le montant des frais accessoires à l'achat ?

3. Quel est le coût d'achat total ?

4. Quel est le coût d'achat unitaire ?

5. Quelles différences faites-vous entre le prix d'achat et le coût d'achat ?

Réflexion 3 - Comprendre les notions clés d'un calcul de coûts

Durée : 10'



Source

Travail à faire

1. Former des équipes de 3 étudiants
2. Réaliser les travaux demandés ci-dessous.



La société Solliet fabrique des tables en bois de style qu'elle commercialise auprès de distributeurs agréés.

Son processus industriel et commercial est le suivant :

Le responsable des achats recherche le bois nécessaire à production auprès de courtiers en bois. Il compare les propositions commerciales et la qualité du bois avant de sa sélection, puis il passe commande et recherche un transporteur pour la livraison.



la
faire

Le bois est ensuite stocké dans un entrepôt spécialisé et aéré durant mois. Cette étape est essentielle car elle garantit que le bois sera particulièrement sec et ne bougera plus après la fabrication des tables.



6



Le bois est ensuite débité en planches. Les planches sont découpées et assemblées en plateaux et en piétement. Chaque plateau et piétement sont ensuite stockés 15 jours.

À l'issue des 15 jours les plateaux sont poncés puis assemblés les pieds.



avec

L'ensemble est ensuite vernis puis stocké 3 jours avant de recevoir une seconde couche de vernis. La table est alors terminée elle est stockée 15 jours pour garantir un séchage parfait du vernis.



Elle est ensuite démontée pour en réduire le volume, puis emballée avec des cartons de productions. Puis stockée dans le hangar des produits finis. La table peut alors être livrée par un transporteur spécial avec lequel l'entreprise travaille depuis plusieurs années.

Parallèlement à la production, le service commerciale démarché les clients et sociétés de distribution pour commercialiser les tables, organise des campagnes de publicité et gère les livraisons.

Le service administratif et comptable gère les enregistrements comptables, la planification de la production et la facturation.

Travail 1 : Relier une tâche à un coût

1. Listez et classez les tâches réalisées de façon chronologique,
2. Indiquez par une croix pour chaque tâche si elle doit être raccordée à l'étape de l'achat, de la production ou de la distribution.

Tâches	Étapes		
	Achat	Production	Distribution
Recherche bois	X		
Comparaison des propositions	X		

Travail 2 : Répartir les charges par coût

La société vous communique la liste des dépenses qui apparaissent dans son compte de résultats. Pour chacune d'elles indiquez à quelle étape du processus industriel, il est possible de la rattacher

N°	Comptes	Montants	Achat	Production	Distribution	Collectif
60100	Achat de métal	250 000				
60610	Électricité	15 000				
60634	Fourniture d'entretien	4 900				
60640	Fournitures administratives	1 800				
61550	Entretien et réparation	3 200				
61600	Assurances	6 500				
62300	Frais de publicité	10 600				
62401	Frais de transport	3 900				
62500	Missions, réception	4 800				
62600	Frais postaux et télécoms	2 200				
62700	Frais bancaires	1300				
64110	Salaire service achat	55 000				
64120	Salaire production	90 000				
64130	Salaire commerciaux	59 000				
64140	Salaire Administratif	127 000				
68100	Dotations aux amortissements	31 000				

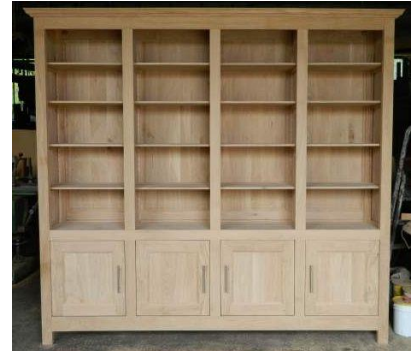
Question :

Au vu de ce tableau, expliquez ce que l'on appelle une charge directe et une charge indirecte

Travail 3 : Analyser l'influence des stocks sur les calculs de coûts

La société a acheté un lot de meubles, qui pourront accompagner nos tables.

- Vous avez acheté 10 meubles à 1 000 € l'unité
- Vous en avez revendu 9 à 1 500 € l'unité.



Questions :

1. Quel est votre bénéfice ?
2. Quel est votre bénéfice par meuble ?
3. Quel est votre bénéfice total au vu de la réponse à la question 2 ?
4. Quelle est votre conclusion ?

Travail 4 : Identifier les spécificités d'une charge indirecte

Le gérant de la société vous signale que la note d'électricité se monte à 15 000 € pour l'ensemble de la société et l'entretien et réparation à 3 200 €

Questions :

1. Recherchez une méthode de calcul qui pourrait lui permettre de répartir la dépense d'électricité entre le coût d'achat, le coût de production et le coût de distribution.

2. Recherchez une méthode de calcul qui pourrait lui permettre de répartir la dépense d'entretien et réparation entre le coût d'achat, le coût de production et le coût de distribution.

3. Qu'appelle-t-on une clé de répartition ?

Réflexion 4 – Calculer un coût moyen unitaire pondéré après chaque entrée (CMUP)

Durée : 15'



Source | Excel

Travail à faire

Compléter la fiche de stock en calculant les coûts moyen unitaire pondéré et en chiffrant les sorties et le stock en valeur.

Date mouvement	Entrées			Sorties			Stock	CMUP	Valeur
	Quantité	PU	Valeur	Quantité	PU	Valeur			
01/01	Stock initial						510	8,50	
02/01	150	8,60							
05/01				230					
08/01	400	8,20							
15/01				250					
20/01	200	8,40							
25/01				310					

Missions professionnelles

Mission 1 - Calculer un coût complet		Terrasienna
Durée : 1 h 40		Source

Contexte professionnel

La société **Terrasienna** conçoit des pigments naturels à partir de la terre de Sienne. Ces pigments sont utilisés en peinture. Elle achète de la terre et la retraite (nettoyage, purification et concentration, etc.) pour être revendue à des sociétés spécialisées en peintures et colorants.



Travail 1 : Identifier la répartition des charges par coût

- Indiquez pour chaque charge si elle est directe ou indirecte (colonne 1 et 2).
- Indiquez pour chaque charge directe, dans la 3e colonne, le coût auquel l'imputer (Achat, production ou distribution)

Compte de résultats

N°	Compte	Montant	Charges directes	Charges indirectes	Coûts Achat, production distribution
60101	Achat de matières terre de sienne	253 000			
60610	Électricité	15 000			
60634	Fourniture d'entretien	3 900			
60640	Fournitures administratives	1 800			
61301	Loyer magasin	24 000			
61302	Loyer siège social	12 000			
61303	Loyer des locaux de production	18 000			
61550	Entretien et réparation	4 300			
61600	Assurances	7 500			
62300	Frais de publicité	12 300			
62401	Frais de transport sur achat	3 900			
62402	Frais de transport sur ventes	4 200			
62500	Missions, réception	5 900			
62600	Frais postaux et télécoms	1 200			
62700	Frais bancaires	2 400			
64110	Salaire service achat	76 000			
64120	Salaire production	168 000			
64130	Salaire commerciaux	68 000			
64140	Salaire Administratif	139 000			
68100	Dotations aux amortissements	41 000			
70110	Ventes produit	920 000			

Travail 2 : Réaliser la répartition primaire et secondaire des charges incorporables

1. Calculer les coûts d'unité d'œuvre

Le nombre d'heures de travail au cours de la période est de 18 900 h et les quantités achetées ont été de 10 000 Kg, le chiffre d'affaires est dans le compte de résultats.

Tableau de répartition des charges indirectes						
Comptes	Montant	Centres auxiliaires		Centres principaux		
		Entretien	Administration	Achats	Production	Distribution
Électricité	15 000	10%	10%	20%	40%	20%
Fourniture d'entretien	3 900	10%	10%	20%	30%	30%
Fournitures administratives	1 800	10%	45%	20%	5%	20%
Loyer siège social	12 000	0%	50%	50%	0%	0%
Entretien et réparation	4 300	5%	15%	20%	55%	5%
Assurances	7 500	15%	20%	15%	30%	20%
Missions, réception	5 900	5%	20%	20%	5%	50%
Frais postaux et télécoms	1 200	0%	35%	30%	5%	30%
Frais bancaires	2 400	10%	20%	20%	30%	20%
Salaire Administratif	139 000	0%	100 %	0%	0%	0%
Dotations aux amortissements	41 000	10%	20%	10%	50%	10%
Totaux répartitions primaires						
Centre auxiliaire entretien			10%	30%	30%	30%
Centre auxiliaire administration				40%	20%	40%
Totaux répartitions secondaires			-			

Tableau de répartition des charges indirectes						
Comptes	Montant	Centres auxiliaires		Centres principaux		
		Entretien	Administration	Achats	Production	Distribution
Électricité	15 000					
Fourniture d'entretien	3 900					
Fournitures administratives	1 800					
Loyer siège social	12 000					
Entretien et réparation	4 300					
Assurances	7 500					
Missions, réception	5 900					
Frais postaux et télécoms	1 200					
Frais bancaires	2 400					
Salaire Administratif	139 000					
Dotations aux amortissements	41 000					
Totaux répartitions primaires						
Centre auxiliaire entretien						
Centre auxiliaire administration						
Totaux répartitions secondaires			-			
Unités d'œuvre				Q acheté	Heures de travail	100 € de C.A (701)
Nombre d'unités d'œuvre						
Coût d'unité d'œuvre						

Travail 3 : Calculer les coûts complets

Au cours de la période, la société a acheté 10 000 Kilos de terre de Sienne au prix de 253 000 €.

Coût achat terre achetée

Composants	Quantité	PU (CMUP)	Montant
Achats			
Frais directs sur achat			
Charges indirectes d'approvisionnement			
Coût d'achat des matières achetées			

Le stock initial de terre de Sienne 990 kilos à 40,20 € le kilo. Sur l'exercice, il a été utilisé 10 790 kilos de terre.

Coût achat terre utilisée

	Quantité	PU (CMUP)	Montant
Stock 01/01			
Entrées			
Total			
Coût d'achat matières utilisées			
Stock 31/12			

Sur l'exercice, il a été produit 9 700 Kg de pigments. La production a exigé 18 900 heures de travail machine.

Coût de production des pigments fabriqués

	Quantité	PU	Montant
Coût achat matières utilisées (terre)			
Frais directs de production			
Frais indirects de production			
Coût de production pigments fabriqués			

Le stock initial de pigment était de 890 Kg au prix unitaire de 75,30 € le kilo.

Sur l'exercice, il a été vendu 10 200 Kg de pigment.

Coût de production des pigments vendus

	Quantité	PU (CMUP)	Montant
Stock 01/01			
Entrées			
Total			
Coût production pigments vendus			
Stock 31/12			

Coût de revient

	Quantité	PU	Montant
Coût de production des pigments vendus			
Frais directs de distribution			
Frais indirects de distribution			
Coût de revient des pigments vendus			
Chiffre d'affaires			
Résultat			

Mission 2 - Analyser des coûts complets		<i>Made - Style</i>
Durée : 2 h		Source Excel

Contexte professionnel

La société Made-Style fabrique des pulls en laine et en coton.

Le directeur M. Hal Waits souhaite connaître les coûts de revient des différents pulls.

Il vous remet le compte de résultats suivant dans lequel les charges directes et indirectes ont été ventilées.



Travail à faire

1. Réalisez la répartition primaire et secondaire des charges indirectes (annexe 3).
2. Calculez les différents coûts (annexe 4 et 5)

Annexe 1 Compte de résultats

N°	Comptes	Montants	Charges directes		Charges indirectes
			Pulls laine	Pulls coton	
60101	Achat de laine	30 000	30 000		
60102	Achat de coton	22 000		22 000	
60201	Achat de fournitures	5 200			5 200
60610	Électricité	2 000			2 000
60634	Fourniture d'entretien	900			900
60640	Fournitures administratives	800			800
61320	Location magasin	12 000			12 000
61550	Entretien et réparation	4 300			4 300
61600	Assurances	3 000			3 000
62300	Frais de publicité	4 000	2 000	2 000	
62401	Frais de transport sur pull laine	1 500	1 500		
62402	Frais de transport sur pull coton	2 500		2 500	
62500	Missions, réception	2 200			2 200
62600	Frais postaux et télécoms	1 000			1 000
62700	Frais bancaires	600			600
63500	Impôts et taxes	1 400			1 400
64101	Salaire service achat	20 000	10 000	10 000	
64102	Salaire production	90 000	45 000	45 000	
64103	Salaire commerciaux	26 000	13 000	13 000	
64104	Salaire Administratif	25 000			25 000
66100	Intérêts	900			900
68100	Dotations aux amortissements	15 000			15 000
70110	Ventes pulls en laine	170 000			
70120	Ventes pulls en coton	199 000			
		TOTAUX			

Annexe 2 Répartition des charges indirectes (clés de répartition)

Tableau de répartition des charges indirectes					
Éléments	Centres auxiliaires		Centres principaux		
	Entretien	Administration	Achats	Production	Distribution
Fournitures				100 %	
Électricité	5%	5%	5%	75%	10%
Fourniture d'entretien	5%	75%			20%
Fournitures administratives	10%	10%	10%	60%	10%
Location magasin					100%
Entretien et réparation	5%	5%	10%	75%	5%
Assurances	5%	10%	10%	65%	10%
Missions, réception		20%	20%	20%	40%
Frais postaux et télécoms		20%	20%	20%	40%
Frais bancaires		20%	20%	50%	10%
Impôts et taxes		100%			
Salaire Administratif		100%			
Intérêts		20%	20%	50%	10%
Dotations aux amortissements	10%	15%	20%	50%	5%
Totaux répartition primaire					
Centre auxiliaire entretien	-100%	10%	15%	50%	25%
Centre auxiliaire administration		-100%	30%	40%	30%
Totaux répartition secondaire					
Totaux répartition secondaire					
Unité d'œuvre			10 € d'achat	Heure de MO	100 € de C.A
Nombre d'unités d'œuvre			Σ comptes 601 à 602 10	5 500 h	Σ comptes 701 100
Coût d'unité d'œuvre					

Annexe 2 Répartition des charges indirectes

Tableau de répartition des charges indirectes						
Éléments	Montant	Centres auxiliaires		Centres principaux		
		Entretien	Administration	Achats	Production	Distribution
Fournitures	5 200					
Électricité	2 000					
Fourniture d'entretien	900					
Fournitures administratives	800					
Location magasin	12 000					
Entretien et réparation	4 300					
Assurances	3 000					
Missions, réception	2 200					
Frais postaux et télécoms	1 000					
Frais bancaires	600					
Impôts et taxes	1 400					
Salaire Administratif	25 000					
Intérêts	900					
Dotations aux amortissements	15 000					
Totaux répartition primaire	74 300					
Centre auxiliaire entretien						
Centre auxiliaire administration						
Totaux répartition secondaire						
Unités d'œuvre						
Unité d'œuvre				10 € d'achat	Heure de MO	100 € de C.A
Nombre d'unités d'œuvre						
Coût d'unité d'œuvre						

Annexe 4 Informations complémentaires

- Le stock initial de laine était de 300 bobines à 12 € l'une
- Le stock initial de coton était de 500 bobines à 9,20 € la bobine
- Il a été acheté 4 000 bobines de laine et 2 500 ont été utilisés pour production de 1700 pulls
- Il a été acheté 4 000 bobines de coton et 3 200 ont été utilisés pour production de 1900 pulls



la
le

- Le stock initial de pulls en laine était de 320 à 57,206 € le pull
- Le stock initial de pulls en coton était de 150 tables à 53,04 € le pull
- La production de pulls en laine a nécessité 3 300 h de travail
- La production des pulls en coton a nécessité 2 200 h de travail
- Il a été vendu 1 900 pulls de laine
- Il a été vendu 2 000 pulls de coton



Annexe 5 Les différents coûts

Coût achat matières 1^{re} acheté

Composants	Laine			Coton		
	Quantités	Prix unitaire	Montant	Quantités	Prix unitaire	Montant
Achats						
Frais directs sur achat						
Charges indirectes d'approvisionnement						
Coût d'achat des matières achetées						

Coût achat matières 1^{re} utilisées

	Laine			Coton		
	Q	PU (CMUP)	Montant	Q (m ³)	PU (CMUP)	Montant
Stock 01/01	300	12,00 €	3 600 €	500	9,20 €	4 600 €
Entrées	4 000			4 000		
Total						
Coût d'achat matières utilisées						
Stock 31/12						

Coût de production des pulls fabriqués

	Laine			Coton		
	Q	PU	Montant	Q	PU	Montant
Coût achat matières utilisées						
Frais directs de production						
Frais indirects de production						
Coût de production pulls fabriqués						

Coût de production des pulls vendus

	Laine			Coton		
	Q	PU (CMUP)	Montant	Q	PU (CMUP)	Montant
Stock 01/01	320	57,206 €	18 306,00 €	150	53,040 €	7 956,00 €
Entrées						
Total						
Coût production pulls vendus						
Stock 31/12						

Coût de revient des pulls

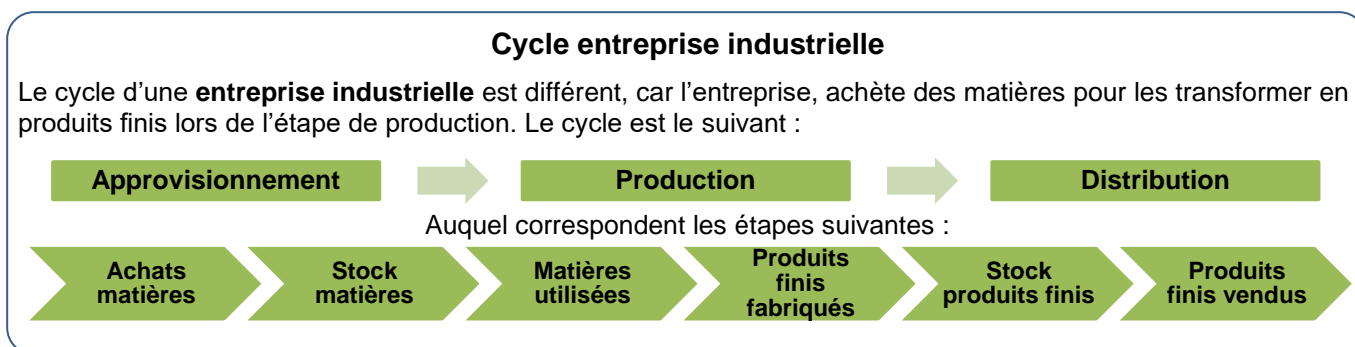
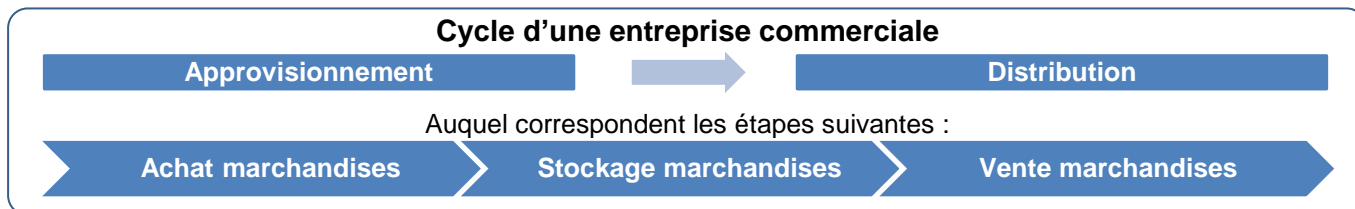
	Laine			Coton		
	Q	PU	Montant	Q	PU	Montant
Coût de production des pulls vendus						
Frais directs de distribution						
Frais indirects de distribution						
Coût de revient des pulls vendus						
Chiffre d'affaires	1900	104,737 €	199 000,00 €	2 000	85,00 €	170 000,00 €
Résultat						



Ressources

1. Les différents coûts

Le calcul de coûts varie selon que l'on se situe dans une entreprise commerciale ou industrielle, les cycles ne sont pas les mêmes :



2 – La structure des coûts

Entre chaque étape, il y a lieu de prendre en compte les variations de stocks de matières et de produits. Les coûts peuvent se décomposer de la façon suivante selon le type d'entreprise :

Entreprise commerciale	Entreprise industrielle
+ Prix d'achat marchandises achetées	+ Prix d'achat matières achetées
+ Frais d'achat marchandises	+ Frais d'achat matières
= Coût ⁽¹⁾ d'achat marchandises achetées	= Coût d'achat matières achetées
± Variation de stock de marchandises	± Variation de stock de matières
= Coût d'achat des marchandises vendues	= Coût d'achat des matières utilisées
	+ Frais de production
	= Coût de production des produits fabriqués
	± Variation de stock de produits finis
	= Coût de production des produits vendus
+ Frais de distribution	+ Frais de distribution
= Coût de revient des marchandises vendues	= Coût de revient des produits vendus
+ Bénéfice	+ Bénéfice
= Prix de vente	= Prix de vente

(1) Un coût est un ensemble de dépenses (coût d'achat = Prix d'achat + frais d'achat)

Dans le cadre de ce chapitre, nous allons aborder principalement les coûts industriels qui sont les plus élaborés.

3. Les charges constitutives des coûts

Les charges intégrées dans le calcul des coûts sont principalement les charges enregistrées en comptabilité. Cette règle supporte cependant quelques exceptions.

3.2. Charges non incorporables

Il existe des charges comptables qu'il n'est pas logique d'incorporer à un coût : les primes d'assurance-vie sans rapport direct avec l'activité, certains amortissements exceptionnels qui ne relèvent pas de l'exploitation courante, l'impôt sur les bénéfices qui n'est pas une charge, etc.

3.3 Charges supplémentives

Il existe des charges qui ne sont pas enregistrées en comptabilité alors qu'il semblerait logique de les incorporer dans un coût : la rémunération d'un gérant majoritaire de SARL (rémunération = parts de bénéfices ≠ salaire) ; la rémunération conventionnelle des capitaux propres

Il y a lieu de corriger les charges afin d'ajuster les charges incorporables en comptabilité analytique :

		Charges supplémentives 400 000 €	
Charges comptables 3 500 000 €	Charges incorporables 3 300 000 €		Charges analytiques Incorporables 3 700 000 €
	Charges non incorporables 200 000 €		

Exemple commenté : InnoPub SA (1)

La société **InnoPub** fabrique et commercialise des objets publicitaires en métal moulé. Sa production se compose essentiellement de porte-clés et de pendentifs publicitaires ou touristiques. La production est réalisée dans un acier spécial appelé CMM. Il allie la résistance de l'acier et la légèreté de l'aluminium.

Pendentifs Porte clé



Bille de CMM



L'acier CMM est acheté en billes, fondu dans un four à fusion, puis injecté dans un moule à haute pression qui façonne directement l'objet. Grâce à plusieurs brevets déposés par nos ingénieurs, le produit démoulé ne comporte pas d'arêtes et rend inutile l'ébavurage. Par ailleurs, la surface présente un aspect lissé uniforme qui rend inutile un brossage. Tous les produits fabriqués sont standards et nécessitent le même travail et la même quantité d'acier. seul le moule change.

Four à fusion



Le directeur vous communique le compte de résultat. Il vous signale les points suivants :

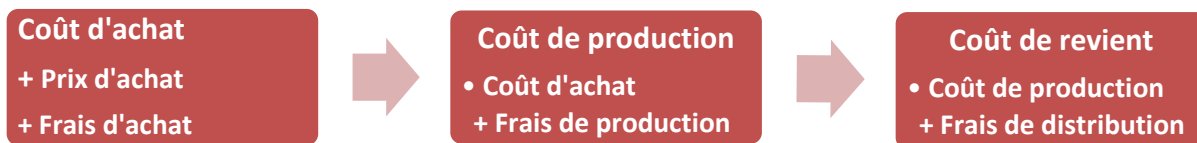
- La rémunération du gérant majoritaire n'apparaît pas dans les salaires. Elle se monte à 62 000 €.
- Les charges exceptionnelles correspondent à des amendes et pénalités qui ne sont pas liées à la gestion normale de l'entreprise.

Pour obtenir le montant des charges incorporables, on réintègre la rémunération du gérant de 62 000 € et on retire les charges non incorporables, ici les amendes de 3 500 €.

N°	Comptes	Montant comptabilité	Montant corrigé
60100	Achat de métal	250 000	250 000
60610	Électricité	15 000	15 000
60634	Fourniture d'entretien	4 900	4 900
60640	Fournitures administratives	1 800	1 800
61550	Entretien et réparation	3 200	3 200
61600	Assurances	6 500	6 500
62300	Frais de publicité	10 600	10 600
62401	Frais de transport	3 900	3 900
62500	Missions, réception	4 800	4 800
62600	Frais postaux et télécoms	2 200	2 200
62700	Frais bancaires	1 300	1 300
64110	Salaire service achat	55 000	55 000
64120	Salaire production	90 000	90 000
64130	Salaire commerciaux	59 000	59 000
64140	Salaire Administratif	65 000	127 000
67100	Charges exceptionnelles	- 3 500	
68100	Dotations aux amortissements	31 000	31 000
	Totaux	576 700	666 200

4 – Les charges directes et indirectes

Il existe principalement 3 coûts hiérarchiques :



Chaque charge doit être affectée à un coût. Certaines peuvent l'être directement, ce sont les **charges directes**, d'autres concernent plusieurs coûts et exigent un retraitement préalable, ce sont les **charges indirectes**.

- **Charges directes** :
 - le prix d'achat des matières = coût d'achat
 - le salaire d'un ouvrier de production = coût de production
 - le salaire d'un représentant = coût de distribution

- **Charges indirectes** :
 - Le salaire du personnel administratif ;
 - Le chauffage des locaux (bureaux et ateliers) ;
 - Le salaire du technicien d'entretien ;
 - Le loyer du siège social.

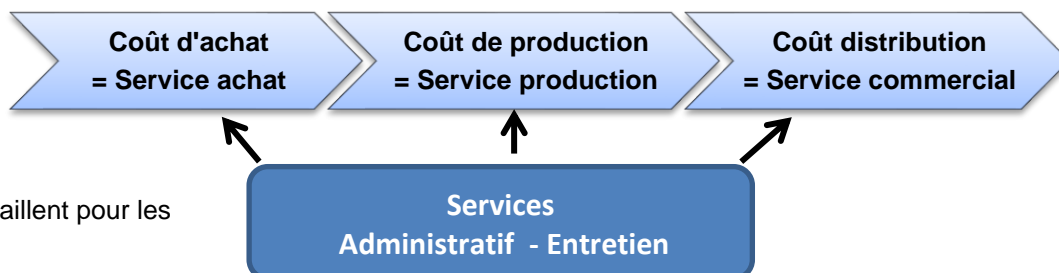
Exemple commenté : InnoPub SA (2)

Le tableau suivant récapitule les charges incorporables.

N°	Compte	Montant	Charges directes	Charges indirectes	Coûts
60100	Achat de métal	250 000	250 000		Achat
60610	Électricité	15 000		15 000	
60634	Fourniture d'entretien	4 900		4 900	
60640	Fournitures administratives	1 800		1 800	
61550	Entretien et réparation	3 200		3 200	
61600	Assurances	6 500		6 500	
62300	Frais de publicité	10 600	10 600		Distribution
62401	Frais de transport	3 900		3 900	
62500	Missions, réception	4 800		4 800	
62600	Frais postaux et télécoms	2 200		2 200	
62700	Frais bancaires	1 300		1300	
64110	Salaire service achat	55 000	55 000		Achat
64120	Salaire production	90 000	90 000		Production
64130	Salaire commerciaux	59 000	59 000		Distribution
64140	Salaire Administratif	127 000		127 000	
68100	Dotations aux amortissements	31 000		31 000	
70110	Ventes portes clé et pendentifs	710 000			

5. La répartition des charges indirectes (tableau de répartition)

Les charges indirectes doivent être **retraitées** pour être **imputées** aux différents coûts (**sections** ou **centres d'analyse**). La hiérarchie des coûts recoupe le plus souvent l'organisation fonctionnelle de l'entreprise et ses services :



Certains services travaillent pour les autres services.

Les sections qui peuvent être imputées directement à un coût sont appelées des **sections principales** et les sections qui sont aux services des autres sont appelées des **sections auxiliaires**.

- La répartition des charges indirectes dans les sections est appelée **Répartition primaire** ;
- la répartition des sections auxiliaires dans les sections principales est appelée la **Répartition secondaire**.

Exemple commenté : InnoPub SA (3)

La répartition des charges indirectes doit être réalisée selon les règles suivantes :

Tableau de répartition des charges indirectes						
Comptes	Montant	Centres auxiliaires		Centres principaux		
		Entretien	Administration	Achats	Production	Distribution
Électricité	15 000	10%	10%	10%	60%	10%
Fourniture d'entretien	4 900	10%	10%	5%	65%	10%
Fournitures administratives	1 800	5%	65%	5%	5%	20%
Entretien et réparation	3 200	10%	10%	10%	60%	10%
Assurances	6 500	15%	15%	15%	40%	15%
Frais de transport	3 900	5%	5%	30%	10%	50%
Missions, réception	4 800		15%	20%	25%	40%
Frais postaux et télécoms	2 200		20%	20%	10%	50%
Frais bancaires	1 300		40%	10%	40%	10%
Salaires Administratifs	127 000		20%	20%	50%	10%
Dotations aux amortissements	31 000	10%	10%	10 %	50%	20%
Totaux répartition primaire						
Centre auxiliaire entretien			10%	15%	50%	25%
Centre auxiliaire administration				30%	40%	30%
Totaux répartition secondaire						

Tableau de répartition des charges indirectes						
Comptes	Montant	Centres auxiliaires		Centres principaux		
		Entretien	Administration	Achats	Production	Distribution
Électricité	15 000	1 500	1 500	1 500	9 000	1 500
Fourniture d'entretien	4 900	490	490	245	3 185	490
Fournitures administratives	1 800	90	1 170	90	90	360
Entretien et réparation	3 200	320	320	320	1 920	320
Assurances	6 500	975	975	975	2 600	975
Frais de transport	3 900	195	195	1 170	390	1 950
Missions, réception	4 800		720	960	1 200	1 920
Frais postaux et télécoms	2 200		440	440	220	1 100
Frais bancaires	1 300		520	130	520	130
Salaire Administratif	127 000		25 400	25 400	63 500	12 700
Dotations aux amortissements	31 000	3 100	3 100	3 100	15 500	6 200
Totaux répartition primaire		6 670	34 830	34 330	98 125	27 645
Centre auxiliaire entretien		6 670	667	1 001	3 335	1 668
Centre auxiliaire administration			35 497	10 649	14 199	10 649
Totaux répartition secondaire		-	-	45 980	115 659	39 962

6. La valorisation des stocks

Lorsque qu'un article entre en stock, son prix d'achat peut varier par rapport aux articles déjà en stock. Le nouveau prix d'achat peut être supérieur ou inférieur à celui des articles déjà en stock. Dès lors se pose la question de savoir à quel prix sortir les articles du stock ? à l'ancien prix, au nouveau prix ou à un prix moyen ?

En gestion, il existe plusieurs méthodes pour chiffrer les stocks

- la méthode du premier entré premier, sorti (first in, first out) ;
- la méthode du coût moyen unitaire pondéré après chaque entrée (méthode la plus utilisée).

Exemple Calcul du CMUP après chaque entrée

Date	Entrées			Sorties			Stock	CMUP	Valeur
	Quantité	PU	Valeur	Quantité	PU	Valeur			
01/01	Stock initial						125	10 €	1 250 €
02/01	50	11 €	550 €				175	10,2857	1 800 €
05/01	40	12 €	480 €				215	10,6046	2 280 €
08/01				60	10,6046	636,27	155	10,6046	1643,72

7. Les coûts d'unité d'œuvre

L'activité des centres d'analyses est mesurée en unité d'œuvre. Il faut donc choisir pour chaque centre d'analyse une unité d'œuvre. Les plus utilisées sont : l'heure de travail ; l'heure-machine ; les quantités travaillées, exprimées en nombre, poids ou volume.

L'unité d'œuvre permet de calculer le coût d'unité d'œuvre de chaque section principale afin de pouvoir les imputer aux coûts complets. Ce coût est obtenu en divisant le total des charges indirectes de la section par le nombre d'unités d'œuvre produites par la section.

Exemple :	Section production :	Total charges indirectes	= 3 800 000 €
	Unité d'œuvre :	Heure de travail	
		Nombre d'unité d'œuvre	= 150 000 heures
	Coût unité d'œuvre	3 800 000 / 150 000	= 25,33333 €

Remarque : Il est courant de travailler avec 4 à 5 chiffres après la virgule.

Exemple commenté : InnoPub SA (4)

Les coûts d'unité d'œuvre seront calculés selon les règles suivantes :

Tableau de répartition des charges indirectes						
Comptes	Montant	Centres auxiliaires		Centres principaux		
		Entre.	Adm.	Achats	Production	Distribution
Totaux répartition secondaire				45 980	115 659	39 962
Unités d'œuvre				100 € d'achat (601)	Heure de travail	100 € de CA (701)
Nombre d'unités d'œuvre				2 500	18 900	7 100
Coût d'unité d'œuvre				18,39184 €	6,11951 €	5,62839 €

8. Le calcul des différents coûts

Étant donné que les charges incorporables sont retraitées en charges directes et en charges indirectes, le calcul des coûts devient le suivant :

Coût d'achat des matières achetées	+ prix d'achat des matières achetées + frais directs d'achat + frais indirects d'achat = coût d'achat des matières achetées
Coût d'achat des matières utilisées	+ coût d'achat des matières achetées ± variation du stock de matières = coût d'achat des matières utilisées
Coût de production des produits fabriqués	+ prix d'achat des matières utilisées + frais directs de production + frais indirects de production = coût de production des produits fabriqués
Coût de production des produits vendus	+ coût de production des produits fabriqués ± variation du stock de produits finis = coût de production des produits vendus
Coût de revient des produits vendus	coût de production des produits fabriqués + frais directs de distribution + frais indirects de distribution = coût de revient des produits vendus
Résultat analytique	+ chiffre d'affaires - coût de revient des produits vendus = résultat analytique

Exemple commenté : InnoPub SA (5)

Au cours de la période la société a acheté 11 200 kilos d'acier CMM au prix de 250 000 €.

Coût achat acier CMM acheté

Composants	Quantité	PU (CMUP)	Montant
Achats	11200	22,32143	250 000
Frais directs sur achat			55 000
Charges indirectes d'approvisionnement	2 500	18,48522	46 213
Coût d'achat des matières achetées	11200	31,35831	351 213

Le stock initial d'acier CMM était de 560 kilos à 32,45 € le kilo. Sur l'exercice, il a été produit 560 000 objets publicitaires.

Coût achat acier CMM utilisé

Calcul du coût moyen unitaire pondéré (CMUP)

	Q	PU (CMUP)	Montant
Stock 01/01	560	32,4500 €	18 172 €
Entrées	11 200	31,3583 €	351 213 €
Total	11 760	31,4103 €	369 385 €
Coût d'achat acier CMM utilisées	11 100	31,4103 €	348 654 €
Stock 31/12	660	31,4103 €	20 731 €

Sur l'exercice, il a été produit 560 000 objets publicitaires.

Coût de production des objets fabriqués

	Q	PU	Montant
Coût achat matières utilisées	11 100	31,4103 €	348 654 €
Frais directs de production			90 000 €
Frais indirects de production	18 900	6,1125	115 526 €
Coût de production des objets fabriqués	560 000	0,98961 €	554 181 €

Le stock initial d'objets était de 50 000 au prix unitaire de 1,01 €.

Sur l'exercice, il a été vendu 550 000 objets publicitaires.

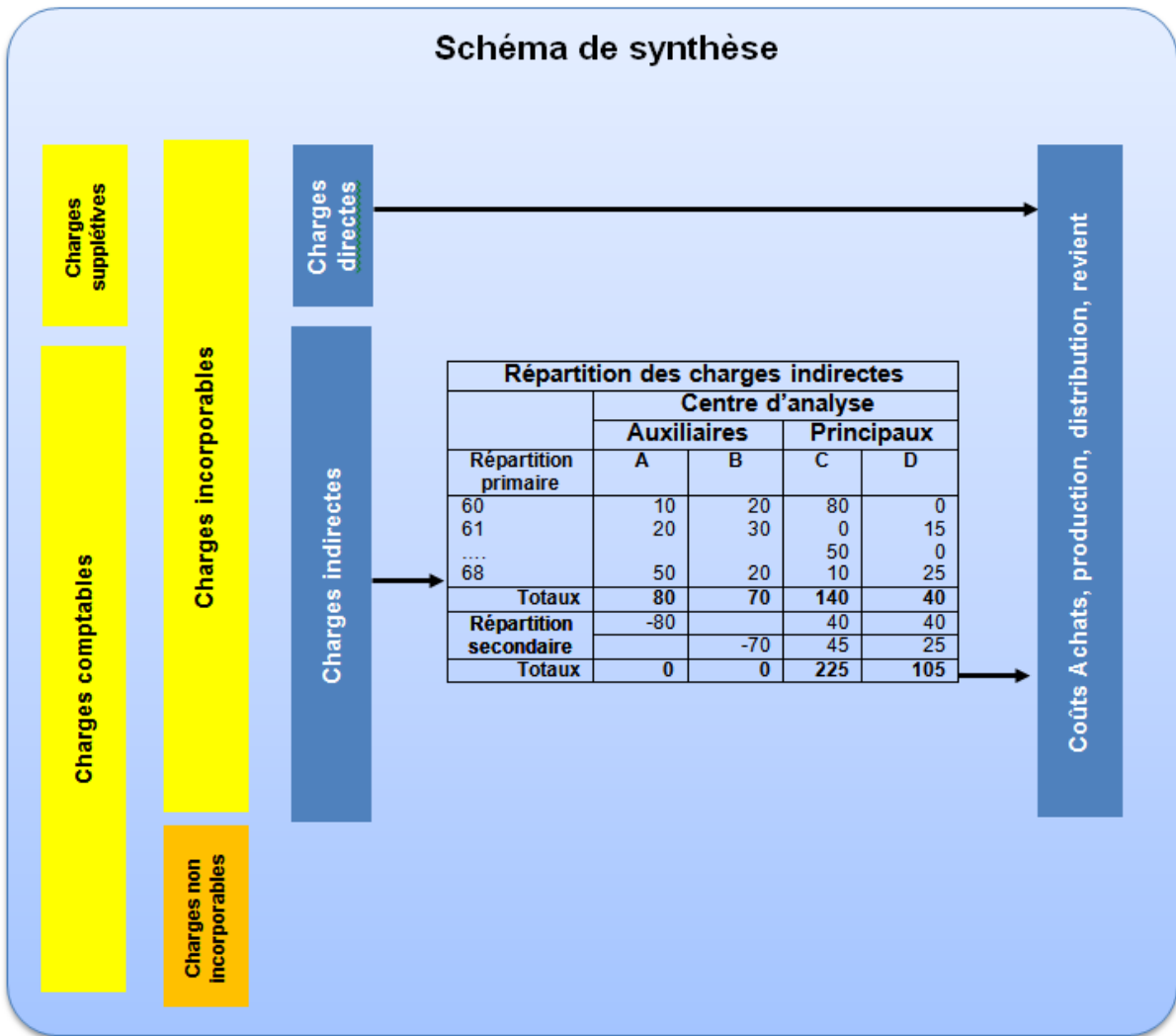
Coût de production des objets vendus

	Q	PU (CMUP)	Montant
Stock 01/01	50 000	1,01000 €	50 500,00 €
Entrées	560 000	0,98961 €	554 180,51 €
Total	610 000	0,99128 €	604 680,51 €
Coût production objets vendus	550 000	0,99128 €	545 203,74 €
Stock 31/12	60 000	0,99128 €	59 476,77 €

Coût de revient

	Q	PU	Montant
Coût de production des objets vendus	550 000	0,99128 €	545 203,74 €
Frais directs de distribution			69 600,00 €
Frais indirects de distribution	3 700	5,61430 €	20 772,91 €
Coût de revient des objets vendus	550 000	1,15559 €	635 576,65 €
Chiffre d'affaires	550 000	1,29091 €	710 000,00 €
Résultat	550 000	0,13532 €	74 423,35 €

Analyse du résultat : l'entreprise vend le produit 1,29 € alors qu'il lui revient à 1,15 €. Elle dégage donc un résultat de 0,13 € unitaire.



Chapitre 14 – Calcul et analyse des coûts et des résultats

Bilan de compétence

Compétences	Non acquis	Partiellement acquis	Acquis
Je sais différencier un prix d'un coût	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Je sais décomposer les coûts d'une entreprise industrielle	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Je sais décomposer les coûts d'une entreprise commerciale	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Je sais différencier les charges incorporables et les charges supplétives	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Je sais différencier une charge directe d'une charge indirecte	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Je sais définir ce qu'est une section auxiliaire	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Je sais construire un tableau de répartition des charges indirectes	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Je sais réaliser une répartition primaire	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Je sais comment choisir une unité d'œuvre	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Je sais réaliser une répartition secondaire	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Je sais calculer un coût d'unité d'œuvre	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Je sais calculer un coût moyen unitaire pondéré	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Je sais calculer un cout d'achat de biens acheté	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Je sais calculer un cout d'achat de biens utilisés	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Je sais calculer un cout de production de biens utilisés	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Je sais calculer un cout de production de biens produits	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Je sais calculer un cout de production de distribution	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Je sais calculer un prix de revient	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Je sais calculer un résultat analytique	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>