

# HIERARCHIE DES COUTS ET COÛT COMPLET

## **Finalité de la démarche**

Calculer les coûts associés aux différentes étapes d'un processus industriel.

## **Prérequis**

Notions de charges directes et indirectes, choix des unités d'œuvre, découpage en centres d'analyse, tableau de répartition, méthodes de valorisation des stocks,.

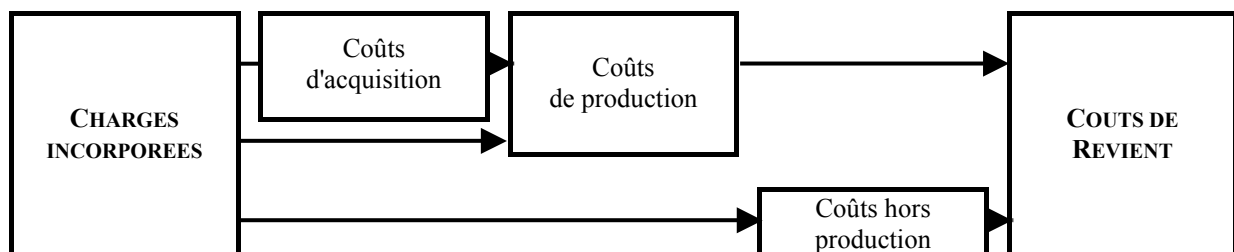
## **1 Principes**

Il s'agit de calculer les coûts associés aux différentes étapes du processus d'exploitation d'une entreprise industrielle depuis l'achat des matières jusqu'à la vente des produits.

On identifie de manière générale 4 grandes étapes :

- Les **coûts d'acquisition** (matières premières et consommables stockables) ;
- Les **coûts de production** (aux différents stades éventuels) ;
- Les **coûts hors production** (distribution notamment) ;
- Les **coûts de revient**.

Le schéma suivant explicite ces étapes :



## **2 Mise en œuvre dans la méthode des coûts complets constatés**

Les coûts complets constatés sont calculés en incorporant les charges de la comptabilité générale après ajustements pour tenir compte au mieux de la réalité économique (exclusion des charges non incorporables, inclusion des éléments supplétifs, retraitements). Ils sont calculés à posteriori.

Ils permettent de déterminer les coûts à différents stade du processus de production et d'apprécier le résultat analytique par produit. Ils peuvent intervenir dans la détermination du prix de vente.

### **Application :**

*Une entreprise fabrique et distribue un produit standard unique (SU) à partir d'une seule matière première. Voici les données dont on dispose pour le mois de novembre.*

**Charges indirectes :**

<input type="checkbox"/> Approvisionnement	84 000 €
<input type="checkbox"/> Production	330 000 €
<input type="checkbox"/> Administration	63 700 €
<input type="checkbox"/> Distribution	34 300 €

**Charges directes :**

<input type="checkbox"/> Main d'œuvre de production	160 000 €
<input type="checkbox"/> Distribution	98 000 €

	<b>Matière première</b>		<b>Produit fini</b>
Stock initial (quantité)	2 000 kg	Stock initial (quantité)	200
à ...	25 €	à ...	159,375
Achat (quantité)	14 000 kg	Production (quantité)	5 000
Consommation (quantité)	15 000 kg	Ventes (quantité)	4 900
Stock final (quantité)	1 000 kg	Stock final (quantité)	300
Prix d'achat	20 €	Prix de vente	300 €

Les sorties de stocks sont valorisées au **coût unitaire moyen pondéré**.

## 2.1 Schéma du cycle d'exploitation

La hiérarchie des coûts se construit sur la base du schéma du cycle d'exploitation. Ce schéma doit faire apparaître les différents niveaux de stockage ainsi que les étapes successives du processus de production et de distribution.

**Application :**

*Coût d'achat des matières premières*

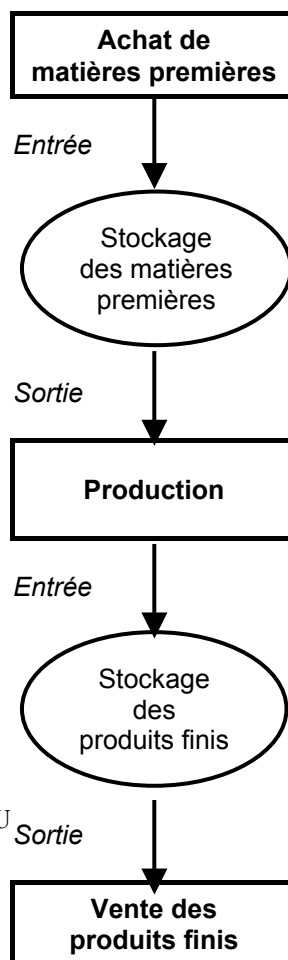
*Coût unitaire moyen pondéré des matières*

*Coût de production des SU produits en novembre*

*Coût de production unitaire moyen pondéré des SU vendus en novembre*

*Coûts hors production*

*Coût de revient des SU vendus en novembre*



## 2.2 Coût d'achat des matières premières

Il représente tout ce qu'ont coûté :

- les **matières premières et consommables stockables** achetées en vue de la production ;
- les **marchandises achetées en vue de leur revente** en l'état jusqu'au moment de leur mise en stock.

Il s'agit donc du prix facturé par le fournisseur auquel s'ajoutent les frais annexes d'approvisionnement éventuels.

### Application :

<i>Eléments de coût</i>	<i>Quantité</i>	<i>Coût unitaire</i>	<i>Coût total</i>
<b>Charges directes</b> : Achats facturés	14 000	20	280 000
<b>Charges indirectes</b> d'approvisionnement	14 000	6	84 000
<b>Coût d'achat total</b>	<b>14 000</b>	<b>26</b>	<b>364 000</b>

## 2.3 Coût de production (des SU produits en novembre)

Le coût de production est obtenu **après que le produit ait supporté des opérations de transformation**. Il comprend

- le **coût des matières consommées** pour la production du bien ;
- les autres **coûts engagés pour la production** du bien.

On peut être amené à définir des coûts de production à des **stades intermédiaires** d'élaboration notamment **lorsque le produit est stocké en cours de processus** de fabrication.

### Application :

*CALCUL DU COUT DES MATIERES CONSOMMEES EN NOVEMBRE*  
Inventaire permanent des matières premières

<i>Eléments de coût</i>	<i>Quantité</i>	<i>Coût unitaire</i>	<i>Coût total</i>
<i>Stock initial</i>	2 000	25,00	50 000
<i>Coût d'achat des matières premières</i>	14 000	26,00	364 000
<b>TOTAL</b>	<b>16 000</b>	<b>25,875</b>	<b>414 000</b>
<i>Consommation de matières premières</i>	15 000	25,875	388 125
<i>Stock final</i>	1 000	25,875	25 875
<b>TOTAL</b>	<b>16 000</b>	<b>25,875</b>	<b>414 000</b>

*CALCUL DU COUT DE PRODUCTION DES SU PRODUITS EN NOVEMBRE*

<i>Eléments de coût</i>	<i>Quantité</i>	<i>Coût unitaire</i>	<i>Coût total</i>
<b>Charges directes</b> :			
<input type="checkbox"/> <i>Consommation de matières premières</i>	15 000	25,875	388 125
<input type="checkbox"/> <i>Main d'œuvre de production</i>			160 000
<b>Charges indirectes</b>			330 000
<b>Coût de production total</b>	<b>5 000</b>	<b>175,625</b>	<b>878 125</b>

## 2.4 Coût de production des SU vendus en novembre

*Inventaire permanent des produits finis (SU)*

<i>Eléments de coût</i>	<i>Quantité</i>	<i>Coût unitaire</i>	<i>Coût total</i>
<i>Stock initial</i>	200	159,375	31 875
<i>Coût production des produits finis (SU)</i>	5 000	175,625	878 125
<b>TOTAL</b>	<b>5 200</b>	<b>175,00</b>	<b>910 000</b>
<i>Coût de production des produits vendus</i>	4 900	175,00	857 500
<i>Stock final</i>	300	175,00	52 500
<b>TOTAL</b>	<b>5 200</b>	<b>175,00</b>	<b>910 000</b>

## 2.5 Coûts hors production

Les coûts hors production sont ceux qui **ne doivent pas intervenir dans l'évaluation des stocks**. Il s'agira notamment des charges de commercialisation et de certaines charges administratives.

Ils ne concernent que les produits vendus pendant la période.

**Application :**

<i>Eléments de coût</i>	<i>Quantité</i>	<i>Coût unitaire</i>	<i>Coût total</i>
<b>Charges directes : Distribution</b>			98 000
<b>Charges indirectes</b>			
<input type="checkbox"/> Administration			63 700
<input type="checkbox"/> Distribution			34 300
<b>Coût hors production total</b>	<b>4 900</b>	<b>40,00</b>	<b>196 000</b>

## 2.6 Coût de Revient

C'est le coût complet du produit, incluant, en plus, la totalité des coûts hors production. Le but étant d'apprécier la rentabilité des produits, **il ne concerne donc que les produits vendus**.

**Application :**

<i>Eléments de coût</i>	<i>Quantité</i>	<i>Coût unitaire</i>	<i>Coût total</i>
<i>Coût de production des produits vendus</i>	4 900	175,00	857 500
<i>Coût hors production total</i>	4 900	40,00	196 000
<b>Coût de revient</b>	<b>4 900</b>	<b>215,00</b>	<b>1 053 500</b>

## 2.7 Résultat analytique

Le résultat s'obtient par **comparaison du prix de vente et du coût de revient**. Lorsqu'il y a plusieurs produits, ce résultat permet de comparer l'intérêt économique de chacun des produits.

**Application :**

	<i>Quantité</i>	<i>Valeur unitaire</i>	<i>Total</i>
<i>Chiffre d'affaires</i>	4 900	300,00	1 470 000
<i>Coût de revient</i>	4 900	215,00	1 053 500
<b>Résultat</b>	<b>4 900</b>	<b>85,00</b>	<b>416 500</b>

### 3 Problèmes particuliers

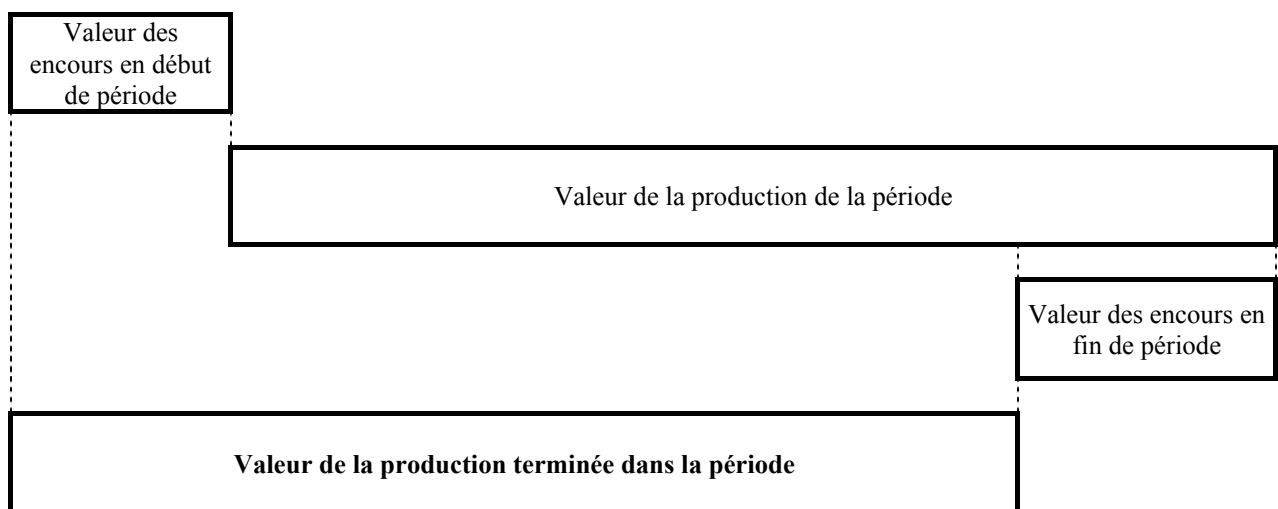
#### 3.1 Produits en cours

En fin de période, il peut arriver que certaines productions ne soient pas totalement achevées. On les appelle des **encours de fabrication**.

Leur évaluation, souvent délicate, peut se faire selon **4 méthodes** de référence :

- l'**évaluation réelle** si on dispose de tous les renseignements nécessaires ;
- l'**évaluation forfaitaire** par approximation ;
- l'**évaluation par équivalence** en définissant une équivalence entre les produits en cours et les produits finis ;
- l'**évaluation à un coût préétabli** lorsque la méthode est utilisée dans l'entreprise.

Le coût de revient doit être corrigé de la variation de la valeur des encours en suivant le processus représenté par le schéma suivant :



#### 3.2 Déchets et rebuts

Les déchets sont des résidus de matières résultant de la fabrication. Les rebuts sont des objets (produits, encours, matières...) impropres à l'usage.

Ces produits résiduels peuvent être...

- non utilisables** : il n'est pas nécessaire dans évaluer le coût. S'ils génèrent un **coût d'élimination**, il doit être **intégré au coût du produit principal** ;
- réutilisables en interne** : on les valorise au **prix du marché**. Leur valeur est déduite du coût de production du produit fini dont ils proviennent et ajoutée à celui du produit dans lequel ils entrent.
- vendables en l'état** : si on réalise un **bénéfice** sur leur vente, celui-ci viendra **en déduction du coût** du produit principal ;
- vendables après traitement** : le coût de production relatif à ces produits résiduels sera constitué par le **seul coût du traitement**.

### 3.3 Sous-produits

Ce sont des produits secondaires obtenus au cours de la fabrication d'un produit principal, toujours utilisables et ayant une **valeur suffisante pour être traités comptablement de manière complète**.

Le problème est celui de la répartition des charges de production conjointes. 3 méthodes sont couramment pratiquées :

- ❑ **évaluation forfaitaire** : une **part forfaitaire** des coûts conjoints est **affectée au sous-produit** de façon à parvenir à des coûts pertinents (assurant la rentabilité du produit et du sous-produit) ;
- ❑ **évaluation par unités équivalentes** : lorsque le produit principal et le sous-produits ne sont pas exprimés dans la même unité, on définit une **équivalence entre ces unités pour effectuer la répartition** des coûts conjoints ;
- ❑ **évaluation proportionnellement au chiffre d'affaires** généré (cas particulier du précédent).