

« Meublerie du Perche » 2016

1/ Une charge est variable lorsque cette charge varie en fonction de l'activité de l'entreprise.

2/ Classification des charges

Dotation aux amortissements des matériels de bureau :	charge fixe indirecte
Dotation aux amortissements des machines dans l'atelier n°1 :	charge fixe directe
Consommation des particules de bois :	charge variable directe
Dotation aux amortissements du chariot élévateur :	charge fixe indirecte
Salaires bruts des ouvriers de l'atelier n°1 :	charge fixe directe
Les impôts fonciers :	charge fixe indirecte.

3/ Les deux méthodes de calculs de coûts, coûts complets et coûts spécifiques ne répondent pas aux mêmes problématiques, elles n'ont pas les mêmes rôles donc le choix d'une méthode ne reposera pas uniquement sur la complexité de la méthode et la masse de travail nécessaire. Cependant on peut analyser ces éléments pour les deux méthodes

La méthode des coûts complets consiste à prendre en compte la totalité des charges pour calculer un coût de revient. A chaque étape des calculs de coûts (coûts d'achat, coûts de production...) il faut faire la somme des charges directes et des charges indirectes. La méthode des coûts spécifiques consiste à calculer des marges sur coûts variables puis après soustraction des charges fixes directes elle permet de mettre en évidence les marges sur coûts spécifiques. Les charges fixes indirectes ne sont pas réparties et sont soustraites de la somme des marges sur coûts spécifiques.

Quelles analyses de charges sont nécessaires ? En coûts complets comme en coûts spécifiques il est utile de différencier les charges directes et les charges indirectes. Mais en coûts spécifiques il est également nécessaire de différencier charges variables et charges fixes. Ce travail n'est pas toujours facile car certaines charges sont semi-variables ou d'autres varient mais pas de façon linéaire. Donc sur ce point les coûts spécifiques sont plus compliqués.

Mais la différence essentielle entre les deux méthodes est le traitement des charges indirectes. Aucun traitement en coûts spécifiques alors qu'en coûts complets il est nécessaires de répartir les charges indirectes soit dans les centres d'analyse soit dans les centres de coûts d'activité (méthode ABC). Il faut donc définir des centres d'analyse ou des centres de coûts d'activité puis y incorporer les charges indirectes, ce travail dans les grosses entreprises peut être très complexe. Il faut ensuite déterminer des clés de répartition pour effectuer les répartitions des charges indirectes dans les centres. Comment répartir par exemple une charge « consommation d'électricité » entre les différents centres ? C'est réalisable, mais complexe. Il faut ensuite déterminer des unités d'œuvre pour répartir les charges indirectes des centres d'analyse dans les coûts ou déterminer des inducteurs pour la méthode ABC. Le choix de ces clés de répartition est difficile et selon les clés choisies les coûts et les résultats peuvent être très différents. La technique a un intérêt certain mais compte tenu de toutes ces répartitions, elle est longue et complexe à mettre en place.

Dans un système de calculs de coûts spécifiques, il n'y a pas à répartir les charges fixes indirectes. Seules les charges variables indirectes sont à répartir entre les différents produits, mais bien souvent il n'y a pas de charges variables indirectes.

Donc globalement monsieur Vincent a raison, même si la technique des coûts spécifiques présente des difficultés notamment dans une entreprise industrielle, elle est

globalement moins difficile à mettre en place et nécessite un peu moins de travail qu'une technique de coûts complets.

4/ Répartitions primaires des charges indirectes. C'est la répartition de toutes les charges indirectes dans les différents centres d'analyse, centres principaux ou auxiliaires.

Répartition secondaire : C'est la répartition des montants de charges des centres d'analyse auxiliaires dans les centres d'analyse principaux.

5/ Calculs des différents coûts

Tableau de répartition des charges indirectes

	Approvisionnement	Atelier 1	Atelier 2	Distribution	Administration
Totaux après répartitions primaires et secondaires	144 000	1 000 000	48 000	195 000	650 000
Unités d'œuvre	Nombre de tonnes			Quantités vendues	Quantités vendues
Nombre d'unités d'œuvre	600			5 000	5 000
Coûts de l'unité d'œuvre	240			39	130

Remarque, le centre « approvisionnement » ne servait à rien puisque les coûts d'achat étaient déjà calculés et donnés dans l'énoncé

Coûts de production

	BPP	BDS
Coûts d'achat de la matière première	57 000	1 880 000
Charges directes de production	142 000	2 000 000
Charges indirectes de production	Atelier n°2 48 000	Atelier n°1 1 000 000
Totaux	247 000	4 880 000

Coûts de distribution

	BPP	BDS
Charges directes de distribution	43 000	260 000
Charges indirectes de distribution	39 * 1000 = 39 000	39 * 4 000 = 156 000
Totaux	82 000	416 000

Coûts de revient

	BPP	BDS
Coûts de production	247 000	4 880 000
Coûts de distribution	82 000	416 000
Charges indirectes administratives	$130 * 1000 = 130\ 000$	$130 * 4000 = 520\ 000$
Totaux	459 000	5 816 000

Résultats

	BPP	BDS
Chiffres d'affaires	420 000	6 000 000
Coûts de revient	459 000	5 816 000
Résultats	(39 000)	184 000

6/ La répartition des charges indirectes en fonction des quantités vendues indique que chaque produit fini vendu supporte la même charge indirecte de distribution et administrative, en l'occurrence 39 € et 130 €. Or les BPP sont vendus 3.5 fois moins cher que les BDS. Il est donc plus difficile de dégager un bon résultat sur les BPP. Si la répartition se faisait en fonction des chiffres d'affaires, chaque BDS se verrait affecter 3.5 fois plus de charges indirectes que chaque BPP. Une répartition en fonction des quantités défavorise toujours le produit bas de gamme.

Remarque : Il n'était pas utile d'apprécier quelle répartition était la plus logique mais simplement d'évaluer les conséquences sur les BPP. Il est vrai que dans la pratique on ne choisit pas une clé de manière à ce qu'aucun produit ne réalise de pertes !

7/ Répartition en fonction des chiffres d'affaires

Charges indirectes administratives 650 000
 Chiffres d'affaires $420\ 000 + 6\ 000\ 000 =$ 6 420 000
 Coût d'une unité d'œuvre 0.1012461

Charges affectées aux BPP $0.1012461 * 420\ 000 = 42\ 523\ €$ au lieu de 130 000 € soit $-87\ 477\ €$, le résultat serait donc bénéficiaire de $-39\ 000 + 87\ 477 = 48\ 477\ €$!

Charges affectées aux BDS $0.1012461 * 6\ 000\ 000 = 607\ 477\ €$ au lieu de 520 000 € soit $+87\ 477\ €$

Le résultat serait donc de $184\ 000 - 87\ 477 = 96\ 523\ €$

Remarque $-39\ 000 + 184\ 000 = 145\ 000 = 48\ 477 + 96\ 523$; le résultat global serait le même.

On constate donc que la répartition en fonction des quantités défavorisait le produit BPP, avec une répartition en fonction des chiffres d'affaires, ce produit dégage un bénéfice.

8/ Avec ce stock de produits finis de BDS, quels éléments de l'annexe 2 seraient modifiés ? La production pourrait changer, elle serait probablement légèrement supérieure. Les répartitions de charges indirectes pourraient légèrement changer. Donc il est évident que le coût de revient et le résultat seront différents. Mais la modification la plus importante résidera dans **la présence de tableaux de stocks dans le calcul**

du coût de revient. Le tableau de stock sera intercalé entre le coût de production et le coût de revient et permettra de calculer le coût de production des produits vendus. Avec des stocks, le coût de production des produits fabriqués n'est plus égal au coût de production des produits vendus. Dans notre entreprise, le coût de production des BDS vendus sera donc plus faible que le coût de production des BDS fabriqués, le coût de revient changera ainsi que le résultat sur les BDS.

9/

Charges variables unitaires

Matières premières	100
Autres charges variables	30
Main d'œuvre	120
Charges variables de distribution	24
Total du coût variable marginal	274

Charges fixes supplémentaires

Chauffage, entretien	38 160
Amortissements $240\ 000/6 =$	40 000
Coût salarial	90 000
Charges de distribution	37 000
Total	205 160

Donc coût marginal = $274 X + 205\ 160$

10/ Chiffre d'affaires > Coût marginal

$$320 X > 274X + 205\ 160$$

$$46X > 205\ 160$$

$$X > 4\ 460 \text{ unités}$$

Il faut vendre au minimum 4 460 bureaux lit sur l'année pour que cette diversification soit rentable.

Questions de réflexion

1/ Les stocks se trouvent dans l'actif circulant du bilan.

2/ L'inventaire physique permet de déterminer les quantités de matières premières et de produits finis.

Ensuite les stocks de matières premières sont valorisés au coût d'achat et les stocks de produits finis sont valorisés au coût de production.

3/ Réduire les durées de stockage implique des commandes plus fréquentes, afin de posséder un minimum de stocks. Les entreprises peuvent même travailler « en juste à temps » c'est-à-dire ne posséder quasiment aucun stock. Cela peut cependant avoir un effet pervers et entraîner des ruptures de stocks, un arrêt de la production... Si l'on peut éviter ces ruptures de stocks, travailler avec un minimum de stocks est intéressant. En effet cela permet d'économiser des frais et également d'améliorer la situation de trésorerie au bilan.

- La présence de stocks entraîne en effet des frais fixes correspondant aux frais de

stockage, amortissements des locaux de stockage, gardiennage, entretien et chauffage (ou réfrigération) des locaux...

- Mais il ne faut pas oublier le coût financier des stocks. Ces stocks comme tous les éléments de l'actif d'un bilan doivent être financés par une ressource, du capital, un emprunt... Les stocks font partie du besoin en fonds de roulement d'une entreprise, ce dernier est normalement financé par le fond de roulement, c'est-à-dire par les capitaux propres et les emprunts. Capitaux propres et emprunts représentent un coût, ce sont les dividendes ou les intérêts. Si le fond de roulement est insuffisant les stocks sont alors financés par un découvert bancaire, qui entraîne des charges d'agios importantes.