

Thème 1 Les organisations et l'activité de production de biens et de services

Chapitre 6 Pourquoi contrôler les coûts ?

Corrigé



Objectif de la séance

- Déterminer la pertinence d'un contrôle des coûts
- Appréhender la gestion du cycle de vie des produits dans la détermination des coûts



Mots-clés :

- **Charges directes** : charges directement imputables à un coût (ex. : achat de matières premières).
- **Charges fixes** : charges indépendantes de l'activité de l'entreprise. Elles ne varient pas.
- **Charges indirectes** : charges concernant plusieurs coûts qui doivent être retraitées pour être affectées à un coût en fonction d'une unité d'œuvre choisie.
- **Charges variables** : charges dépendantes de l'activité de l'entreprise. Elles évoluent proportionnellement aux quantités vendues.
- **Gestion du cycle de vie des produits** : actions consistant à prendre en compte le développement durable dans le processus de production des produits et lors de la fin de vie des produits.
- **Méthode du coût complet** : méthode consistant à calculer le coût de revient d'un produit à partir des charges directes et indirectes et en mettant en évidence le coût d'achat des matières, le coût de production des produits et le coût de production.
- **Méthode du coût spécifique** : méthode consistant à mettre en évidence la marge sur coût spécifique puis le résultat d'un produit à partir de la distinction entre charges variables et charges fixes.



A la fin de ce chapitre j'aurai acquis ...

Des connaissances	Des compétences
- Coût - Cycle de vie des produits - Charge - Marge	- Repérer ce qu'est une charge, un coût, un prix, une marge - Identifier les coûts retenir pour fixer le prix de vente d'un bien/service - Savoir comment fixer un prix de vente à partir d'un coût variable. - Repérer le lien entre coût, prix. - Identifier comment déterminer le coût en fonction du prix de vente acceptable par les consommateurs.

1. Pourquoi contrôler les coûts ?

Document 1 : Qu'est-ce qu'un coût ?



Question 1 : Listez les principaux éléments constituant le coût d'une crêpe.

Matières premières : farine, œuf, jambon, etc. ; main-d'œuvre ; énergie consommée ; utilisation du matériel de cuisson.

Question 2 : Proposez une définition de la notion de coût. Un coût est un ensemble de charges relatives à un élément, c'est à dire un objet de coût : un produit, un service, une étape d'élaboration du produit : achat, production, etc.

Document 2 : l'utilité du contrôle des coûts

Le contrôle des coûts est une activité importante du management des entreprises, quelle que soit leur activité : production de biens et/ou de services, négoce, etc. En mettant en place une comptabilité analytique, l'entreprise dispose d'une meilleure information que celle fournie par la comptabilité financière. Elle permet en effet de ventiler les charges par produit, alors que la comptabilité financière ne donne qu'une information globale du montant des charges.

En calculant le coût de revient par produit, la comptabilité analytique permet d'identifier les activités les plus performantes. Par ailleurs, connaître son coût de revient permet à une entreprise de chiffrer ses devis et d'accepter certaines affaires en ayant la confirmation que les charges supportées seront couvertes par le prix de vente et qu'un bénéfice sera réalisé. La détermination du coût de revient permet ainsi d'évaluer la rentabilité des activités et de réfléchir aux actions permettant de l'améliorer. Elle peut conduire à :

- Agir sur certaines charges dans le but de les optimiser et de réduire le coût de revient
- Rechercher de nouveaux partenaires plus compétitifs ;
- Abandonner ou développer certaines activités ;
- Augmenter ou diminuer le prix de vente.

Plusieurs méthodes existent pour contrôler les coûts : calcul des coûts complets ou des coûts spécifiques. Aucune méthode n'est supérieure à une autre. Le choix se justifie par le contexte et la problématique rencontrée par l'entreprise.

Question 3 : Expliquez l'utilité du contrôle des coûts pour les entreprises.

Le contrôle des coûts permet de mesurer et d'améliorer la performance, en déterminant le coût de revient d'un produit et les marges de manœuvre pour le diminuer. Il permet également la prise de décision : accepter une commande, produire ou non un bien, fixer un prix de vente.

Question 4 : Montrez que le contrôle des coûts concerne toutes les entreprises.

Le contrôle des coûts est aussi important dans les entreprises industrielles, commerciales et de services. Aucune n'échappe à la nécessité de mesurer et de restreindre ses coûts pour assurer sa performance à long terme

Document 2 : le contrôle des coûts dans les organisations publiques



Le Code de la santé publique impose aux hôpitaux de mettre en place une comptabilité analytique, couvrant la totalité de leurs activités et de leurs moyens. Une analyse de l'activité et des coûts est réalisée au moins une fois par an, notamment en répartissant les charges entre les différents secteurs d'un hôpital : clinique, médico-

technique et logistique. Suite à une analyse des coûts, le centre hospitalier de Redon-Carentoir a ainsi décidé de fermer, en 2019, les services buanderie et lingerie du site de Carentoir. Les prestations d'entretien du linge sont donc désormais externalisées et moins coûteuses. Selon la direction de l'établissement, le contexte budgétaire nécessite de donner priorité aux projets médicaux.

Question 5 : Expliquez comment le contrôle des coûts contribue à la prise de décision et à l'amélioration de la performance à l'hôpital.

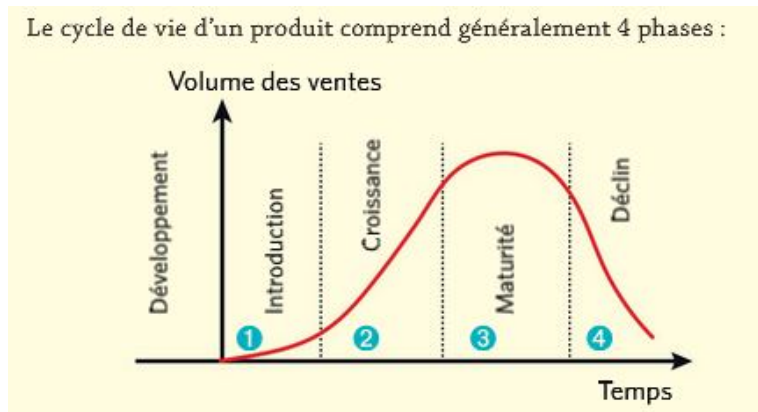
L'analyse des coûts a démontré que les activités de blanchisserie pesaient sur la performance de l'hôpital. Le contrôle des coûts a donc permis de justifier la décision d'externaliser ces activités.

Question 6 : Justifiez l'obligation imposée aux hôpitaux de tenir une comptabilité analytique

Imposer une comptabilité analytique permet aux hôpitaux de connaître et d'étudier leurs coûts et de faciliter le management. Elle permet aussi d'avoir un contrôle et un compte rendu sur l'utilisation des fonds publics.



Coup de pouce ! C'est quoi la gestion du cycle de vie d'un produit ?



❶ L'entreprise cherche à promouvoir son produit afin de sensibiliser sa clientèle cible.

❷ Le produit commence à générer du profit et devient de plus en plus rentable. Les dépenses promotionnelles comme la publicité restent nécessaires afin de développer sa marque. Durant cette phase, il faut encourager la croissance de votre produit pour qu'il reste sur le marché le plus longtemps possible. Pour cela, il faut améliorer sa qualité ou son packaging, élargir la distribution et continuer à mener des campagnes de communication efficaces.

❸ Cette phase dure plus longtemps. Les ventes

augmentent moins vite. Durant cette phase critique, il faut surtout trouver l'avantage concurrentiel qui va vous différencier de vos clients. Vous avez le choix entre plusieurs techniques de promotion de ventes. Mais, surtout faites attention à votre marge. Étant donné que les entreprises sont en guerre afin d'avoir le meilleur prix sur le marché, votre marge pourra baisser.

❹ le marché ralentit. Les clients changent d'habitudes de consommation. Vous pouvez augmenter votre profit en réduisant d'autres coûts comme la publicité ou autres.

D'après www.expertinbox.com

Document 4 : Les impacts de la gestion du cycle de vie des produits chez Chauvat



Témoignage de Nicolas Merckx, chargé de projets chez Chauvat portes (PME spécialisée dans la fabrication de portes intérieures en bois, Pays de la Loire).

Pouvez-vous donner un exemple de thématique sur laquelle vous avez décidé d'agir ? Nous avons choisi de nous occuper des déchets. Une première étape a consisté à analyser leur production en optimisant le tri dans nos différentes bennes. Dans un second temps, nous avons travaillé à valoriser davantage ces déchets. Par exemple, nous avons changé de fournisseur pour le film étirable qui protège nos palettes lors des transports. [...] Précédemment, une bobine de film protégeait 14 palettes ; aujourd'hui elle en filme 45. Cela représente un gain de 68 % de matière. Autre avantage : le mandrin en carton qui se trouve à l'intérieur des bobines actuelles est moins épais que l'ancien, ce qui réduit les déchets. C'est aussi un gain économique puisqu'en réduisant de 700 grammes par palette la consommation de film plastique étirable, notre entreprise réalise de véritables économies. **Demain, existe-t-il de nouvelles pistes à explorer pour réaliser encore des économies ?** Oui, nous menons une réflexion concernant la matière polystyrène présente dans certaines de nos portes. Nous réfléchissons également de manière plus globale à l'optimisation de la gestion de nos déchets et de notre consommation énergétique. [...] **Est-il possible de réaliser des gains tout en limitant son impact sur l'environnement ?** C'est tout à fait possible. Pour cela, il faut prendre de la hauteur et réfléchir en coût global plutôt qu'en coût unitaire. Si je reviens sur l'exemple du film de protection, la nouvelle bobine que nous utilisons est certes plus chère à l'unité, mais permet aujourd'hui de protéger plus de palettes en générant moins de déchets. On est bien là dans une logique de coût complet, d'économie d'échelle et donc de développement durable.

l'ADEME

Question 7 : Expliquez ce qu'est la gestion du cycle de vie des produits.

C'est une démarche qui permet de suivre l'ensemble des étapes du cycle de vie du produit, de sa conception jusqu'à sa mise au rebut : fabrication, transport, commercialisation, utilisation... Dans une optique de développement durable, elle doit permettre de prendre en compte et de limiter les impacts des produits sur la planète tout au long de leur cycle de vie.

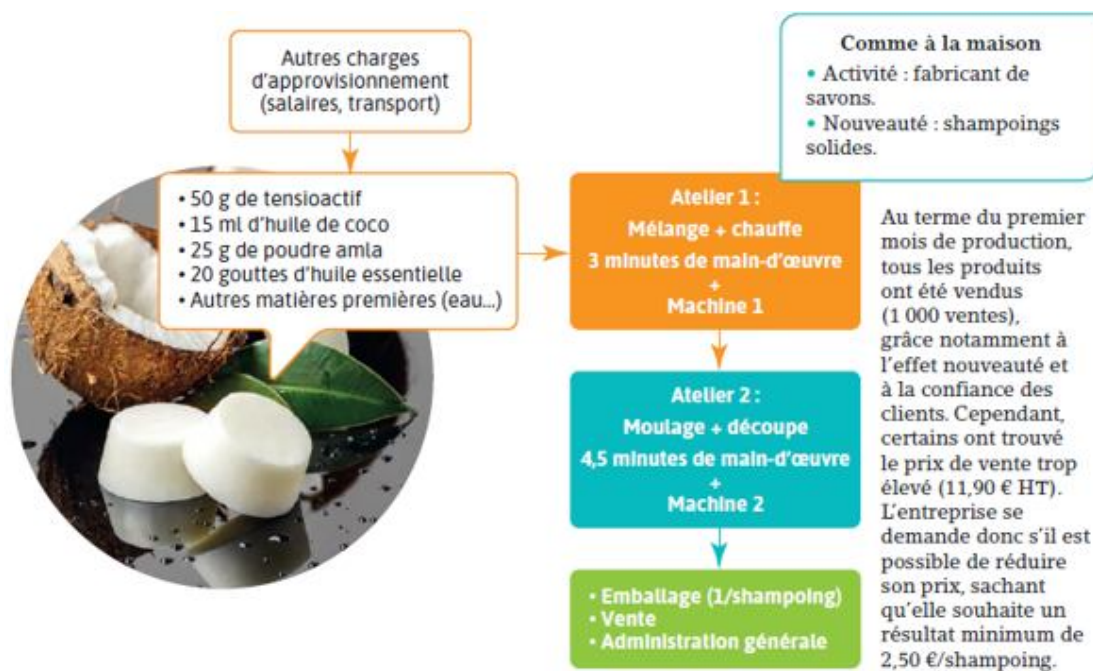
Question 8 : Montrez que la gestion du cycle de vie des produits a un impact sur les coûts d'une PME.

En améliorant la gestion des déchets (meilleur tri et valorisation) et en entamant une démarche de développement durable, une PME peut réduire ses coûts en faisant des économies sur les matières utilisées (recyclage, meilleure utilisation) et l'énergie consommée.

Faites le point sur les notions abordées sur Ma Synthèse de cours
A vous de jouer !

2. Comment calculer un coût complet ?

Document 1 : Description du processus de fabrication d'un shampoing de l'entreprise Comme à la maison



Question 1 : Repérez le problème rencontré par l'entreprise. L'entreprise fait face au mécontentement de ses clients qui trouvent les prix proposés trop élevés. Mais est-il possible de diminuer le prix de vente d'un shampoing solide ?

Question 2 : Expliquez-en quoi ce problème peut être résolu par un contrôle des coûts. En calculant ses coûts, l'entreprise pourra évaluer le coût de revient d'un shampoing solide et le comparer à son prix de vente, afin d'évaluer si elle peut baisser ce dernier tout en respectant son objectif de résultat minimum.



Coup de pouce ! C'est quoi une charge directe et indirecte ?

Ces charges sont rattachées de façon directe à une activité ou à un produit ou service de l'entreprise. Le calcul de ces charges est simple. Celles-ci peuvent être directement intégrées dans le calcul des coûts.

On peut citer dans cette catégorie :

- des matières premières utilisées exclusivement pour produire un produit donné ;
- le salaire des ouvriers affectés à la fabrication d'un seul produit de l'entreprise.

www.petite-entreprise.net

Les charges indirectes sont les charges qui ne sont pas directement affectées à un produit, elles concernent plusieurs, voire tous les produits. Par exemple :

- les amortissements ;
- les salaires et charges sociales des fonctions supports ;
- les loyers et charges locatives.

Il faut une **clé de répartition** afin d'affecter ces charges à un produit. L'affectation se fait dans un tableau de répartition des charges indirectes.

www.creer-gerer-entreprendre.fr

Document 2 : le classement des charges dans la méthode des coûts complets

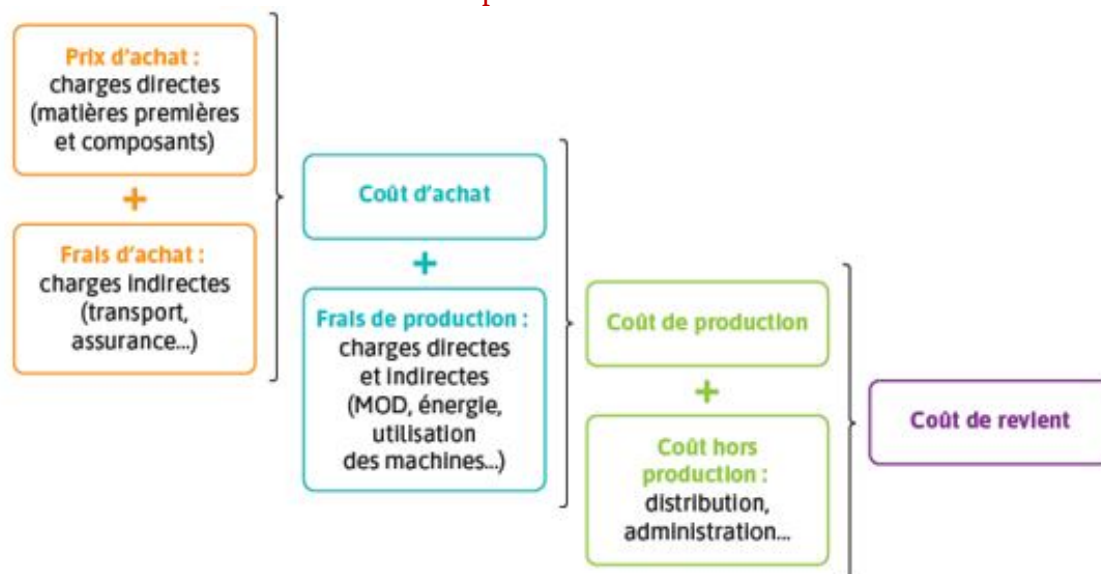
	Exemples	Comme à la maison
Charges directes	Matières premières, composants, MOD (main-d'œuvre directe), emballages...	Matières premières (tensioactif, huiles, poudre, autres) main-d'œuvre directe des ateliers ; emballages.
Charges indirectes	Frais généraux, chauffage, salaires des fonctions support, loyers...	Charges d'approvisionnement : salaires, transport ; utilisation des machines et des moules communs aux savons ; autres charges de distribution et d'administration générale (salaires).

Question 3 Complétez le tableau, à partir du docs 1, les charges directes et indirectes de l'entreprise Comme à la maison.

Question 4 : Expliquez les difficultés de contrôle des coûts quand les entreprises font face à d'importantes charges indirectes.

Les charges indirectes concernent plusieurs produits, voire l'ensemble de l'entreprise. Il faut donc réfléchir à leur répartition entre les différents biens produits. Plus les charges indirectes augmentent, plus cette répartition est difficile.

Document 3 : Le calcul d'un coût complet



Question 5 : Justifiez la raison pour laquelle le coût de revient présenté ci-dessus est qualifié de « coût complet ». C'est un coût complet car il est calculé à partir de toutes les charges intervenant dans la réalisation d'un bien : coût de production (y compris coût d'achat) et coût hors production.

Document 4 : Charges totales supportées pour la fabrication de 1 000 premiers Shampoings

Achats et consommations	Production	Distribution/administration Générale
– Tensioactif : 50 kg = 500 € – Huile de coco : 15 l = 500 € – Poudre amla : 25 kg = 500 € – Huile essentielle : 100 flacons = 500 € – Autres matières premières = 500 € – Autres charges d'approvisionnement (salaires, transport) = 500 €	- Atelier mélange/chauffe – Main-d'œuvre directe : 50 h = 1 000 € – Utilisation de machines communes à la production des savons = 500 € - Atelier moulage/découpe – MOD : 75 h = 1 500 € – Utilisation de moules et de lames communs à la production des savons = 500 €	– Emballages = 250 € – Autres charges hors production = 750 €

Question 6 : Calculez, à partir des docs 3 et 4, le coût d'achat et le coût de production des 1 000 shampoings produits et vendus.

Coût d'achat = charges directes et indirectes d'achat = $(500 \times 5) + 500 = 3\,000$ €.

Coût de production = coût d'achat + charges directes et indirectes de production. = $3\,000 + (1\,000 + 1\,500) + (500 \times 2) = 6\,500$ €.

Question 7 : Calculez le coût de revient des 1 000 shampoings vendus, puis déduisez-en le résultat dégagé pour un shampoing.

Coût de revient = coût de production + coût hors production = $6\,500 + 1\,000 = 7\,500$ €.

Résultat total = chiffre d'affaires – coût de revient = $(11,90 \times 1\,000) - 7\,500 = 4\,400$ €.

Résultat unitaire = résultat total / quantité vendue = $4\,400 / 1\,000 = 4,40$ €/shampoing.

Question 8 : Conseillez l'entreprise sur la fixation de son prix de vente.

L'entreprise souhaite réaliser un résultat minimum de 2,50 €/shampoing. Comme elle réalise actuellement un résultat de 4,40 €/shampoing, elle peut baisser son prix de 1,90 € (maximum) pour satisfaire et fidéliser sa clientèle.

Faites le point sur les notions abordées sur Ma Synthèse de cours
A vous de jouer !

3. Comment calculer un coût spécifique ?

Document 1 : Présentation de l'entreprise Aquarev

	Activité principale : aquarium et découverte de l'environnement marin. Autre activité : restauration (en moyenne 200 couverts par jour pour les 200 jours d'ouverture au public ; ticket moyen facturé aux clients : 20 €). L'activité de l'aquarium l'occupant énormément, le dirigeant se demande s'il ne devrait pas se concentrer sur son cœur de métier et externaliser la partie restauration. Un contrôle des coûts s'avère nécessaire pour prendre cette décision.
---	---

Question 1 : Repérez le problème rencontré par l'entreprise.

L'entreprise s'interroge sur l'opportunité de conserver ou non son activité de restauration.

Question 2 : Expliquez-en quoi ce problème peut être résolu par un contrôle des coûts.

En contrôlant ses coûts, l'entreprise pourra étudier la rentabilité de l'activité restauration et avoir des bases plus solides pour prendre sa décision.



Coup de pouce ! C'est quoi les charges selon la méthode des coûts spécifiques ?

	Charges directes	Charges indirectes
Charges variables (proportionnelles avec le volume d'activité)	Charges opérationnelles : matières premières, salaires versés au personnel intérimaire affecté à la production d'un bien, etc.	Charges évoluant avec l'activité et concernant plusieurs produits ou l'ensemble de l'entité : énergie, fournitures, etc.
Charges fixes (montant indépendant du volume d'activité)	Charges régulières dans leur montant et leur périodicité supportées et affectées à un produit, un service : utilisation des machines spécifiques à la production, publicité pour un produit, rémunération du personnel permanent affecté à un produit, etc.	Charges de structure : utilisation des installations communes, frais généraux/ administratifs, salaires de l'encadrement, loyer du siège social, etc.

Document 2 : Liste des charges de l'activité restauration de l'entreprise Aquarev

Liste des charges de l'activité restauration pour la période étudiée :

- produits alimentaires + énergie : 30 % du ticket moyen ;
- coût du personnel :
 - coût des intérimaires : 10 % du ticket moyen ;
 - coût du personnel permanent : 200 000 € ;
- charges d'eau, de gaz, d'électricité supposées fixes : 20 000 € ;
- primes d'assurances : 50 000 € ;
- publicité : 30 000 € ;
- services bancaires : 10 000 € ;
- loyer du restaurant : 60 000 € ;
- dotations aux amortissements des matériels d'équipement de cuisine, de salle, de mobilier de restauration : 40 000 € ;
- intérêts des emprunts : 20 000 €.

Question 3 : Évaluez les charges variables de l'entreprise Aquarev

Alimentation : $(200 \times 200 \times 20) \times 30 \% = 240\,000 \text{ €}$.

Personnel intérimaire : $(200 \times 200 \times 20) \times 10 \% = 80\,000 \text{ €}$. Total = 320 000 €.

Question 4 : Retrouvez le montant total des charges fixes directes de l'entreprise Aquarev.

Charges fixes directes = personnel permanent + charges d'eau + primes d'assurances + publicité + services bancaires + loyer + utilisation matériel de cuisine + intérêts

= $200\,000 + 20\,000 + 50\,000 + 30\,000 + 10\,000 + 60\,000 + 40\,000 + 20\,000 = 430\,000 \text{ €}$.



Coup de pouce ! Pourquoi calculer des coût spécifiques ?

La méthode du coût spécifique est utilisée pour juger de la pertinence ou non de maintenir la fabrication et la vente d'un produit.

$CA - CS = \text{Marge sur coût spécifique (Ms/CS)}$
Cette marge n'est pas un bénéfice, mais un gain financier qui permet de payer les charges fixes communes.

Si la marge est positive, il faut conserver le produit car il contribue à payer les charges communes.

Dans le cas contraire, il faut arrêter la fabrication du produit, ce qui augmentera le résultat global de l'entreprise.

Document 3 : Comment calculer les coûts spécifiques

La marge sur coûts spécifiques (MCS) d'un produit doit contribuer à couvrir les charges fixes indirectes.

Si la MCS est positive, le produit ou le service contribue à couvrir les frais fixes indirects.

Si la MCS est négative, l'abandon du produit doit être étudié car l'activité ne couvre pas elle-même tous ses coûts spécifiques.

Chiffre d'affaires
– Charges variables
des produits vendus
= Marge sur coût variable
– Charges fixes directes
= Marge sur coût spécifique

Question 5 : Calculez la marge sur coûts spécifiques de l'activité restauration de l'entreprise.

Chiffre d'affaires ($200 \times 200 \times 20 = 800\,000$) – **Charges variables** ($320\,000$) = Marge sur coûts variables ($480\,000$). – Charges fixes directes ($430\,000$) = Marge sur coûts spécifiques ($50\,000$).

Question 6 : Commentez le résultat obtenu.

La marge sur coûts spécifiques est positive. L'activité restauration permet donc de couvrir à elle seule ses coûts spécifiques (charges variables et charges fixes directes).

Question 7 : Formulez une recommandation à la problématique rencontrée par l'entreprise.

Il n'est pas judicieux d'externaliser l'activité restauration, car la marge sur coûts spécifiques dégagée permet de contribuer à la couverture des frais fixes indirects.

Document 4 : Les intérêts des coûts spécifiques dans les entreprises

La marge sur coût spécifique

- ☐ Marge sur coût spécifique = marge sur coût variable – coûts fixes spécifiques
- ☐ Apporte des informations pour toute décision d'abandon ou de lancement d'un produit
- ☐ Le coût spécifique est attaché à un objet: il disparaît si l'objet est abandonné

La méthode des coûts spécifiques est une démarche intermédiaire entre les coûts variables et les coûts complets. Elle écarte donc du calcul des coûts une partie des charges : **Les charges indirectes fixes** (frais généraux du siège social : loyers, salaires du P-DG et des administratifs... ; frais des installations communes : électricité, gaz...). Le contrôle des coûts n'est pas exhaustif mais permet une analyse plus fine, car il se base **sur une double distinction des charges : directes/ indirectes et variables/fixes**.

La méthode des coûts spécifiques consiste à **attribuer à un produit ses coûts variables** (matières premières, composants...) **et ses coûts spécifiques fixes** (main-d'œuvre liée à la fabrication du produit, loyers de l'usine...). Un coût fixe spécifique est considéré comme tel si l'abandon du produit engendre la disparition de ce coût. Par exemple, l'abandon d'une activité restauration entraîne la suppression des salaires des cuisiniers et des serveurs, du loyer et des assurances versés pour le restaurant... La méthode, qui revient à calculer une marge sur coûts spécifiques, permet de réaliser facilement des simulations en faisant varier les quantités, le niveau des charges. Elle est particulièrement appropriée pour décider si une activité doit être conservée ou au contraire abandonnée. Elle est donc d'une aide précieuse pour les décisions stratégiques.

Question 8 : Mettez en évidence les apports de la méthode des coûts spécifiques par rapport à la méthode des coûts complets.

Elle permet une analyse plus fine des coûts, car elle repose sur un double classement des charges : directes/indirectes et variables/fixes. Elle est adaptée à un environnement instable, car elle permet de réaliser plus facilement des simulations sur les quantités, les charges.



Coup de pouce ! Récapitulatif de la méthode des coûts complets et spécifiques

Intérêts de la méthode des coûts complets	Limites de la méthode des coûts complets
• Elle permet de calculer un coût de revient par produit et de connaître ainsi la contribution de chaque activité à la profitabilité de l'entreprise. • Elle est complémentaire de la comptabilité générale qui ne fournit qu'un résultat global. • Elle permet de définir un prix de vente pour les produits. • Elle permet de comparer, dans le cadre du contrôle de gestion, les coûts réels aux coûts antérieurs. La mise en évidence d'écarts peut se révéler utile à la prise de décision.	• Elle est longue, lourde et coûteuse à mettre en œuvre. • La part des charges indirectes ne cesse de croître dans les schémas de production actuels, ce qui rend complexe l'application de cette méthode. • Le coût complet ne permet que d'évaluer <i>a posteriori</i> et non d'anticiper. • Les résultats sont approximatifs dans la mesure où la ventilation des charges indirectes au sein des centres d'analyse comporte une part d'arbitraire et que le choix de l'unité d'œuvre est parfois complexe.
Intérêts de la méthode des coûts spécifiques	Limites de la méthode des coûts spécifiques
• Elle prend en compte la variabilité de l'activité et se place dans un environnement incertain. • Elle permet le calcul des seuils de rentabilité, du point mort et d'autres indicateurs nécessaires à l'analyse de la performance de l'entreprise.	• Elle prend comme hypothèse que les prix sont fixes, et que seule la quantité (l'activité) varie selon la demande.

Faites le point sur les notions abordées sur Ma Synthèse de cours
A vous de jouer !

Chapitre 6 : Pourquoi contrôler les coûts ?

MA SYNTHÈSE DE COURS

Indiquer les notions abordées dans ce chapitre :

1. Pourquoi contrôler les coûts ?

2. Comment calculer un coût complet ?

3. Comment calculer un coût spécifique ?