

Section 5 : Définition et classification des coûts

Définition :

Un coût est un ensemble de charges (frais) homogènes, relatif à une période donnée et à un objet donné.

Classification des coûts :

- ✓ Selon le stade d'élaboration du produit : Les coûts hiérarchisés;
- ✓ Selon le moment de calcul du coût : Les coûts réels ou préétablis;
- ✓ Selon la nature des charges prises en compte : Les coûts complets et partiels.

5.1 Définition et classification des charges

Définition :

Sont considérées comme charges comptables toutes les opérations qui ont pour conséquence d'appauvrir l'entreprise. En effet, on distingue deux types de charges: les charges décaissables et les charges non décaissables.

Les charges décaissables : Comme leur nom l'indique, les charges décaissables sont celles qui impliquent un décaissement, c'est-à-dire une sortie d'argent, tout simplement.

Elles correspondent aux dépenses : achats (à ne pas confondre avec les investissements qui produisent des immobilisations), salaires, impôts, taxes, etc.

Les charges non décaissables : Les charges non décaissables viennent diminuer le résultat en fin d'exercice, mais ne découlent pas nécessairement d'une dépense effectuée au cours de l'exercice. Il s'agit principalement des dotations aux amortissements et de la variation de stock.

Classification des charges en comptabilité de gestion :

Elles sont caractérisées en fonction de leur destination finale ou de leur comportement :

Charges directes : ne concernent qu'un seul produit ou fonction.

Charges indirectes : elles doivent être analysées en détail pour être imputées aux articles concernés.

Charges fixes : elles sont supportées par l'entreprise quelle que soit l'activité.

Charges variables : elles évoluent en fonction des volumes fabriqués.

Tableau 2 : Classification des charges de la comptabilité de gestion

Critère de destination / variabilité	Charges Directes	Charges Indirectes
Charges Variables	Charges directes variables <u>Opérationnelles</u> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Matières premières utilisées dans la fabrication du produit considéré. ▪ Main-d'œuvre utilisée pour la fabrication de ce produit. 	Charges indirectes variables <ul style="list-style-type: none"> ▪ Énergie pour faire fonctionner une machine utilisée pour fabriquer plusieurs produits. ▪ Main-d'œuvre participant à la fabrication de plusieurs produits.
Charges Fixes	Charges directes fixes <u>Spécifiques</u> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Amortissement d'une machine utilisée pour la fabrication d'un seul produit. ▪ Budget publicitaire pour un produit précis. 	Charges indirectes fixes <u>Structure</u> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Loyers ▪ Contrat de maintenances des ordinateurs.

Source : Doriath, Brigitte, Goujet, Christian « Comptabilité de gestion », DUNOD, Paris, 2011, 318 pages.

5.2 Charges de la comptabilité de gestion

Les charges incorporables :

Les charges incorporables sont communiquées par la comptabilité générale ou financière.

Elles correspondent aux :

Charges par nature :

- Charges d'exploitation (achats de biens et services, ...),
- et charges financières (intérêts, ...),

Ce sont toutes les charges enregistrées dans les comptes de la classe 6, à l'exception des charges exceptionnelles.

Les charges non-incorporables :

Il s'agit de charges comptabilisées, mais non prises en compte dans la logique des coûts, car ne rentrant pas dans le cadre de l'exploitation normale.

Les charges non incorporables dans les calculs de coûts sont :

- Les charges exceptionnelles,
- Les charges extraordinaires,
- Certaines dotations aux amortissements des immobilisations,
- La participation des salariés aux résultats,

- L'impôt sur les bénéfices des sociétés,
- Certaines dotations aux dépréciations.

Les retraitements des charges incorporables :

Ce sont des charges incorporées aux coûts pour un montant différent de celui pour lequel elles figurent dans la comptabilité financière. Leurs montants sont « recalculés » selon des critères appropriés aux besoins de l'analyse.

Il existe trois types de charges calculées :

- Les charges d'usage ;
- Les charges étalées ;
- Les charges abonnées.

Tableau 3 : Les différentes charges de substitution

Charges de substitution	Modalités de retraitement
Charges d'usage	<p>Une annuité pour charge d'usage se substitue à la dotation aux amortissements enregistrée par la comptabilité générale. Elle est calculée sur la valeur actuelle du bien selon la formule suivante:</p> $\frac{\text{Valeur actuelle}}{\text{Durée d'usage}}$ <p>La charge d'usage est incorporée au coût du bien, tant que celui-ci est encore en service. La durée d'usage peut être différente de la durée de vie retenue en comptabilité générale.</p>
Charges étalées	<p>Une charge étalée se substitue à la dotation aux provisions et aux dépréciations constatées par la comptabilité générale. Cette charge étalée est calculée librement selon des critères retenus par l'entreprise.</p>
Valeur de remplacement	<p>Pour certains calculs de coûts, le gestionnaire a la faculté de substituer une valeur conventionnelle de sortie de stocks aux valeurs normales utilisées.</p>
L'abonnement de charges	<p>La périodicité mensuelle du calcul de coûts en comptabilité analytique conduit à imputer certaines charges aux coûts au prorata du temps (charges d'assurance, dépenses de chauffage...), sans attendre la date de leur paiement en comptabilité générale.</p>

Source : E.MATON « Comptabilité de gestion », GUALINO, Paris, 2013, 242 pages.

Les charges supplétives :

Une charge supplétive représente un « coût d'opportunité », attaché à l'utilisation par l'entreprise d'une ressource dont elle peut disposer, alors même qu'aucune charge n'est constatée en comptabilité financière.

Ce sont des charges théoriques ou fictives dont il faut tenir compte pour améliorer la précision des coûts. Elles doivent être incorporées dans les calculs de coûts. Il s'agit de :

- la rémunération théorique de l'entrepreneur individuel c'est à dire le montant de salaire qu'il percevrait s'il était salarié.
- la rémunération des capitaux propres investis c'est-à-dire la rentabilité des fonds propres utilisés dans l'entreprise qui serait obtenue s'ils étaient placés.

Tableau 4 : **Rémunération = Capitaux propres x Taux d'intérêt x Prorata éventuels**

Tableau 5 : Les charges supplétives

Charges de substitution	Modalités de retraitement
Rémunération du travail de l'exploitant	Dans l'exploitation individuelle, le travail fourni par l'exploitant ne peut être rémunéré par un salaire. C'est le bénéfice qui constitue la rémunération du travail et du capital du chef d'entreprise. Aucune charge n'est donc saisie en comptabilité générale. Pour le calcul des coûts, la comptabilité analytique retient une rémunération fictive.
Rémunération des capitaux propres	Bien que la rémunération des capitaux propres ne soit pas enregistrée en comptabilité générale, elle n'en constitue pas moins une charge économique de l'entreprise au même titre que les capitaux empruntés. Aussi, certaines entreprises considèrent que leurs coûts de revient doivent comprendre une rémunération fictive de leurs capitaux propres au taux moyen des capitaux empruntés par l'entreprise.

Source : E.MATON « Comptabilité de gestion », GUALINO, Paris, 2013, 242 pages.

5.3 Les méthodes d'analyse des coûts

Une méthode d'analyse de coût constitue un outil d'aide à la décision. Le gestionnaire a le choix entre plusieurs méthodes, selon ses préoccupations (fixer un prix de vente, développer une ligne de produits, sous-traiter une activité...) et les contraintes internes et externes de l'entreprise liées à son activité, à son mode de gestion, aux types de contrats conclus...

Tableau 6 : Les méthodes d'analyse des coûts et leurs objectifs

Méthodes	Objectifs
Méthodes classiques des coûts complets	Analyse de la performance des produits
Méthodes de base d'activités	Analyse de la performance des activités
Méthodes des coûts variables	Analyse de la contribution de chaque produit ou activité à couvrir les coûts fixes et à former le résultat Analyse d'indicateurs de risques

Méthodes des coûts directs	Analyse de la contribution de chaque produit ou activité à couvrir les coûts indirects et à former le résultat
Méthodes des coûts spécifiques	Analyse de la contribution de chaque produit ou activité à couvrir les coûts fixes indirects et à former le résultat
Méthodes du coût cible	Analyse des produits dès leur phase de conception et tout au long de leur cycle de vie en fonction du marché et de la marge attendue

Source : GRANDGUILLOT Béatrice et Francis : « L'essentiel de la comptabilité de gestion », Gualino, 6ème édition, Paris.

Les différentes méthodes de coûts ne s'opposent pas, mais se complètent et se combinent.

Le traitement des données en comptabilité de gestion nécessite, pour la quasi-totalité des entreprises, la mise en place d'un système de **traitement informatisé**. En fonction de sa taille et de ses besoins, l'entreprise peut choisir :

<ul style="list-style-type: none"> - Soit un progiciel de comptabilité financière avec intégration des données analytiques - Soit un progiciel spécifique - Soit un tableur 	Adaptés aux PME
<ul style="list-style-type: none"> - Soit un progiciel de gestion intégré 	Adapté aux grandes entreprises