

# Contrôle de gestion ESIR – MGT S7.

Séance 2 : Comptabilité de gestion 1

Marie-laure.le-berrigaud@univ-rennes1.fr

# Programme du module (5 x 2h)

- Introduction : le contrôle de gestion et la performance.
- Les centres de responsabilités (séance 1).
- De la comptabilité générale à la comptabilité de gestion
- Les coûts complets (séance 2)
- Le prix de cession interne (séance 3)
- **Evaluation intermédiaire (30 minutes)**
- Les coûts partiels: usages et fonctionnements (séance 4)
- **Evaluation finale** (session 5)

# III. De la compta financière à la compta de gestion

## A. Rôles et objectifs de la comptabilité financière (ou générale):

- Elle est une *source d'information* ;
- Conçue dans une *optique juridique* ;
- Permet d'établir la *situation financière* à la fin d'une période ou d'un exercice ;
- *Normalisée* selon les règles du PCG ;
- *Obligatoire* pour des raisons fiscales et impératifs de gestion

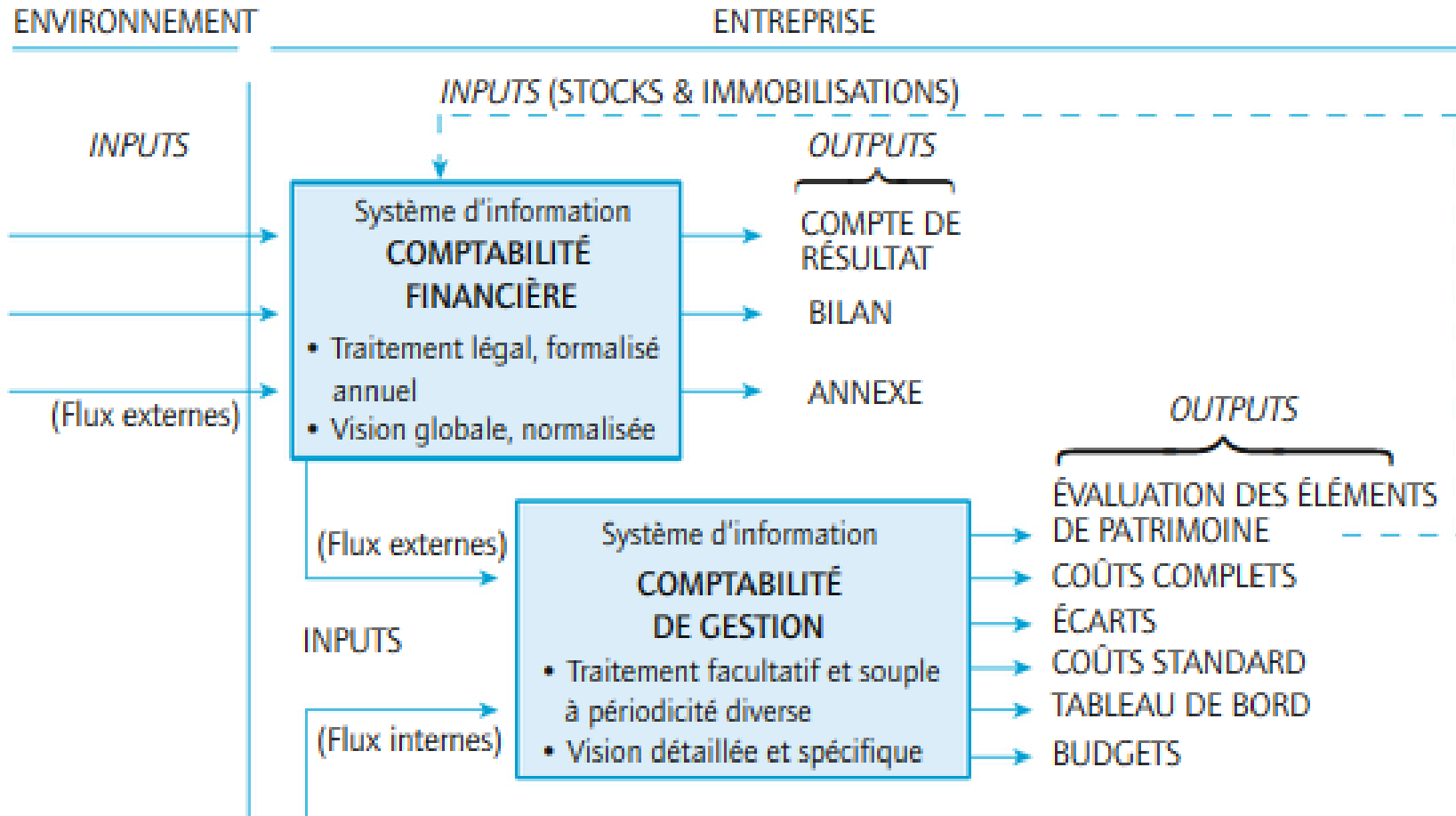
## B. Rôles et objectifs de la comptabilité de gestion (ou analytique)

- Elle est *adaptée aux spécificités de chaque entité* ;
- Conçue dans une *optique économique* ;
- Permet d'évaluer les *prévisions de coûts* par fonction, produit, activité... ;
- Sert aux calculs de *marges et de résultats* et à leur analyse ;
- Permet la comparaison des *prévisions aux réalisations* et fait apparaître des *écarts* ;
- Elle est facultative.

## C. Comparaison entre compta financière et compta de gestion.

	Compta générale	Compta de gestion
Objectifs	Financiers, juridiques et fiscaux	Economiques
Calcul du résultat	Global	Par produit, responsable, activité...
Périodicité	Annuels	Semaines, mois ou trimestres
Horizon temporel	Le passé	Le présent et le futur (prévisions)
Au regard de la loi	Obligatoire	Facultative
Source d'informations	Externe (tiers, partenaires, PCG)	Externe et interne
Règles de traitement des informations	Légales, rigides	Souples, adaptées à l'entreprise
Destination de l'information	Actionnaires, tiers, direction	Tous les responsables

## LE CHAÎNAGE DES DEUX SYSTÈMES D'INFORMATION : comptabilité financière et comptabilité de gestion



# De la compta fi à la compta de gestion

- Charges incorporables : seules les charges courantes doivent être retenues afin de cerner les coûts dans les conditions habituelles de fonctionnement. De ce fait vont être exclues les charges à caractère exceptionnel et les charges destinées à se conformer à une réglementation fiscale (ex: dotation aux provisions réglementées)

# De la compta fi à la compta de gestion

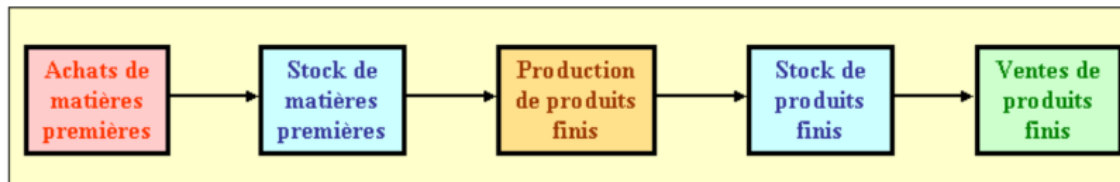
- Charges supplétives : Certaines dépenses ne sont pas prises en compte par la compta fi, car l'administration fiscales ne leur reconnaît pas la qualité de charge. En revanche la comptabilité de gestion les retient:
  - Rémunération de l'exploitant individuel (ent. Individuelle) dont le montant correspond à la rémunération d'un personnel semblable.
  - Rémunération du capital, au taux moyen des capitaux empruntés.



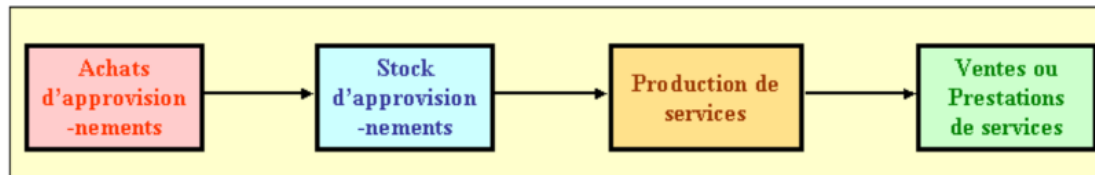
- D. Processus selon l'activité de l'entreprise
  - Processus dans une entreprise commerciale



- Processus dans une entreprise industrielle



- Processus dans une entreprise de services



- E. Principes généraux
  - Les objectifs de la comptabilité de gestion:
    - Calculer des **coûts** ;
    - Evaluer les **stocks** ;
    - Expliquer les **résultats** ;
    - Etablir des **prévisions** ;
    - Analyser les **écarts** entre **prévisions** et **réalisations**.
  - Techniques Budgétaires
  - Principaux stades de calcul des coûts dans les processus:
    - Après approvisionnement: COÛT D'ACHAT
    - Après production: COÛT DE PRODUCTION
    - Après distribution: COÛT DE REVIENT.

– Différentes catégories de coûts:

- Par fonction: achat, fabrication, assemblage, distribution...
- Par moyen d'exploitation: atelier, usine, magasins...
- Par activité: famille de produits
- Par centre de responsabilité

– Moments du calcul des coûts:

- A posteriori: coûts réels ou coûts historiques.
- A priori: coûts standards ou coûts budgétés.

## IV. Les coûts complets

- Définition: le coût complet d'un objet ou d'un service correspond au **coût de revient**. Il comprend toutes les charges d'achats, de production, de distribution et autres charges.
- Son mode de calcul prend en compte l'ensemble des **charges directes et indirectes**.

# • Définitions des différentes charges

Critère de la destination Critère de la variabilité	Charge directe	Charge indirecte
Charge variable	<b>Charge directe variable</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Matières premières utilisées dans la fabrication du produit considéré.</li> <li>- Main d'œuvre utilisée pour la fabrication de ce produit.</li> </ul>	<b>Charge indirecte variable</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Énergie pour faire fonctionner une machine utilisée pour fabriquer plusieurs produits.</li> <li>- Main d'œuvre participant à la fabrication de plusieurs produits.</li> </ul>
Charge fixe	<b>Charge directe fixe</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Amortissement d'une machine utilisée pour un seul produit.</li> <li>- Budget publicitaire pour un produit précis.</li> </ul>	<b>Charge indirecte fixe</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Loyer</li> <li>- Contrat de maintenance d'un ordinateur.</li> </ul>

# La question des charges indirectes

- Il est impossible de les imputer immédiatement aux coûts, un calcul intermédiaire est nécessaire.
- Pour cela, il est nécessaire de définir les centres d'activité, c'est-à-dire une division de l'organisation où sont analysés des éléments de charges indirectes préalablement à leur imputation aux coûts intéressés.

# Centres d'activité

- Il en existe de deux sortes :
  - Secondaires : regroupent l'ensemble des charges indirectes de tous les services offerts aux activités principales (nettoyage, informatique, gestion des paie, etc...)
  - Principales : regroupent l'ensemble des charges indirectes afférentes à une fonction économique (approvisionnement, production, distribution, etc...) ou logistique (qualité, partenariat, logistique...).

# Les unités d'œuvre

- Elles permettent d'imputer les charges indirectes en fonction d'estimations, de calculs statistiques, d'observations économiques...
- Elles se définissent en nombre et en coût:
  - L'UO **choisie** est celui qui explique le mieux la répartition de la charge indirecte. Ex: *pour les approvisionnement, l'UO choisie pourra être liée à la masse des produits achetés, ou bien au kilométrage qu'il a été nécessaire de faire pour s'approvisionner. Ce **choix** est celui du contrôleur de gestion.*
  - Le coût d'unité d'œuvre (CUO) est le quotient du coût total indirect de l'activité par le nombre d'unités d'œuvre.



- Composition du coût complet:
  - Coût d'achat (coût d'acquisition des marchandises ou MP) ;
  - Coût de production (ne concerne que les entreprises qui transforment des MP en produits, qu'ils soient intermédiaires ou finis) ;
  - Coûts hors production (distribution, l'ensemble des charges indirectes administratives et financières...

Il y a également des coûts de stockages (de MP, de produits en-cours et/ou de produits finis) qui entrent dans le calcul du coût complet.

# Cas pratique de calcul de coût complet

L'entreprise de confection industrielle Be You'ti fabrique et vend des robes et des manteaux.

Le chef d'entreprise s'inquiète de faible résultat de son entreprise et voudrait bien savoir dans quelle mesure ce résultat provient de la vente des robes ou de celle des manteaux.

ECOLE SUPERIEURE

D'INGENIEURS DE RENNES

Séance 2 - comptabilité de gestion - les  
coûts complets

# A. Le coût d'achat

Production de la période:

- 8000 robes
- 5000 manteaux.

Achats de MP:

- 62 000 m. de tissu à 6€/m. transport = 18 600€
- 41 000 m. de doublure à 2€/m. transport = 4 100€

Consommation:

- Robes : 32 000 m de tissu + 16 000 m de doublure
- Manteaux : 30 000 m de tissu + 25 000 m de doublure

Calculer le coût d'achat global et unitaire des robes et manteaux

- Coût d'achat de la MP :

	Tissu			Doublure		
	Q	U	T	Q	U	T
Prix d'achat						
Transport						
Coût d'achat						
<b>TOTAL</b>						

	Robes			Manteaux		
	Q	U	T	Q	U	T
Coût tissu						
Coût doubl.						
Coût d'achat						
<b>TOTAL</b>						

- Coût d'achat de la MP :

Tissu				Doublure		
	Q	U	T	Q	U	T
Prix d'achat	62 000	6,00	372 000	41 000	2,00	82 000
Transport			18 600			4 100
Coût d'achat	62 000	6,30	390 600	41 000	2,10	86 100
TOTAL	390 600 + 86 100 = 476 700 €					

Robes				Manteaux		
	Q	U	T	Q	U	T
Coût tissu	32 000	6,30	201 600	30 000	6,30	189 000
Coût doubl.	16 000	2,10	33 600	25 000	2,10	52 500
Coût d'achat	8 000	29,4	235 200	5 000	48,3	241 500
TOTAL	235 200 + 241 500 = 476 700 €					

## B. Le coût de production

### 1. Charges directes de production :

Pour fabriquer les robes : 12 000 h à 11€/h

Pour fabriquer les manteaux : 10 000 h à 11€/h

Calculer le coût direct de production global des robes et manteaux

Robes				Manteaux		
	Q	U	T	Q	U	T
MOD						

Robes				Manteaux		
	Q	U	T	Q	U	T
MOD	12 000	11	132 000	10 000	11	110 000

## 2. Tableau des charges indirectes de production :

Charges	Confection	Finition	Distribution	TOTAL
Salaires divers	11 000	7 000	35 000	53 000
Achats non stockés	12 000	4 000	1 000	17 000
Dot. Amts et Prov.	23 500	2 000	3 000	28 500
TOTAUX	46 500	13 000	39 000	98 500
Nature de l'UO	Heure de MOD	Heure de MOD	Vêt. vendu	
Nombre d'UO				
Coût de l'UO				

L'atelier confection a travaillé 8000h pour fabriquer les robes et 7500h pour les manteaux.

L'atelier finition: 4000h pour les robes et 2500 pour les manteaux.

Calculer le coût d'unité d'œuvre des charges indirectes par centre d'analyse en complétant le tableau.

ECOLE SUPERIEURE

D'INGENIEURS DE RENNES

Séance 2 - comptabilité de gestion - les  
coûts complets

## 2. Tableau des charges indirectes de production :

Charges	Confection	Finition	Distribution	TOTAL
Salaires divers	11 000	7 000	35 000	53 000
Achats non stockés	12 000	4 000	1 000	17 000
Dot. Amts et Prov.	23 500	2 000	3 000	28 500
TOTAUX	46 500	13 000	39 000	98 500
Nature de l'UO	Heure de MOD	Heure de MOD	Vêt. vendu	
Nombre d'UO	15 500	6 500	13 000	
Coût de l'UO	3,00	2,00	3,00	

L'atelier confection a travaillé 8000h pour fabriquer les robes et 7500h pour les manteaux.

L'atelier finition: 4000h pour les robes et 2500 pour les manteaux.

Calculer le coût d'unité d'œuvre des charges indirectes par centre d'analyse en complétant le tableau.

ECOLE SUPERIEURE

D'INGENIEURS DE RENNES

Séance 2 - comptabilité de gestion - les  
coûts complets



## 2. Répartition des CI par catégorie de produit :

Robes				Manteaux		
	Q	U	T	Q	U	T
CI confection						
CI finition						
Total CI Prod						

## 3. Calcul du coût de production par produit :

	Robes			Manteaux		
	Q	U	T	Q	U	T
Coût d'achat						
CD prod.						
CI production						
Coût de prod						

## 2. Répartition des CI par catégorie de produit :

	Robes			Manteaux		
	Q	U	T	Q	U	T
CI confection	8 000	3,00	24 000	7 500	3,00	22 500
CI finition	4 000	2,00	8 000	2 500	2,00	5 000
<b>Total CI Prod</b>	<b>8 000</b>	<b>4,00</b>	<b>32 000</b>	<b>5 000</b>	<b>5,50</b>	<b>27 500</b>

## 3. Calcul du coût de production par produit :

	Robes			Manteaux		
	Q	U	T	Q	U	T
Coût d'achat	8 000	29,4	235 200	5 000	48,3	241 500
CD prod.	12 000	11	132 000	10 000	11	110 000
CI production	8 000	4,00	32 000	5 000	5,50	27 500
<b>Coût de prod</b>	<b>8 000</b>	<b>49,90</b>	<b>399 200</b>	<b>5 000</b>	<b>75,80</b>	<b>379 000</b>

## C. Le coût de revient

Le coût de revient correspond au coût de production auquel est ajouté le coût de distribution. Ce coût, indirect, a été calculé dans le tableau de répartition des CI.

	Robes			Manteaux		
	Q	U	T	Q	U	T
Coût Prod						
CI Distrib.						
<b>Coût de revient</b>						

Les robes sont vendues 45,00€ pièce et les manteaux à 120,00€ pièce. Calculer le résultat analytique (CA-CR)

# D. Le résultat analytique

	Robes			Manteaux		
	Q	U	T	Q	U	T
Coût Prod	8 000	49,90	399 200	5 000	75,80	379 000
CI Distrib.	8 000	3,00	24 000	5 000	3,00	15 000
<b>Coût de revient</b>	<b>8 000</b>	<b>52,90</b>	<b>423 200</b>	<b>5 000</b>	<b>78,80</b>	<b>394 000</b>

	Robes			Manteaux		
	Q	U	T	Q	U	T
CA	8 000	45,00	360 000	5 000	120,00	600 000
CR	8 000	52,90	423 200	5 000	78,80	394 000
<b>Résultat</b>	<b>8 000</b>	<b>- 7,90</b>	<b>- 63 200</b>	<b>5 000</b>	<b>41,20</b>	<b>206 000</b>