

LETTRE PIVE

LETTRE D'INFORMATION POUR LE CHEF D'ENTREPRISE

CONNAISSEZ-VOUS VOTRE PRIX DE REVIENT ? COST ACCOUNTING ET COST MANAGEMENT

De nos jours, le client est de plus en plus exigeant et l'augmentation de l'offre donne lieu à une forte pression à la baisse sur les prix. Il est essentiel que vous connaissiez et maîtrisiez les coûts de votre entreprise. L'absence d'informations exactes et pertinentes sur les coûts ne permet pas une approche efficace des problèmes de gestion. Une mauvaise maîtrise des coûts peut même mener à la faillite. Le Cost Accounting établit un rapport des coûts historiques tandis que le Cost Management se concentre sur la planification et la réduction des coûts.

COST ACCOUNTING

DÉFINITIONS

Le prix de revient est la somme des frais qu'une entreprise engage pour pouvoir offrir des biens et/ou services (vente).

DIFFÉRENCE FONDAMENTALE ENTRE LES FRAIS ET LES DÉPENSES

Les frais sont les moyens libellés en valeur monétaire consacrés à la production.

Le terme **dépenses** est lié aux liquidités d'une entreprise. Le fait qu'une facture soit payée ou pas n'a pas d'impact sur le calcul des prix de revient. Une même différence est faite entre les recettes et les produits.



LETTRE D'INFORMATION BIMENSUELLE en collaboration avec BACOB Banque, ERNST & YOUNG et Les AP Assurances. Editeur: AKSIS Ne paraît pas en juillet.

CONNAISSEZ-VOUS VOTRE PRIX DE REVIENT ?

1. Cost Accounting
 - Définitions.
 - Répartitions.
 - Période.
2. Cost Management
 - Analyse Break-even.
 - Décisions 'Make or Buy'.
 - Analyse de rentabilité.
3. Conclusion.

Nous retrouvons les produits et les charges dans le compte de résultats. La différence entre les produits et les charges constitue le **bénéfice avant impôts**.

OBJET DE COÛTS

L'objet de coûts est l'objet dont nous souhaitons connaître le prix de revient. Il peut s'agir d'un produit fini, d'un produit semi-fini, d'un groupe de produits ou d'un service.

CALCUL DES COÛTS

SUR LA BASE DES COÛTS HISTORIQUES OU SUR LA BASE DES COÛTS STANDARD

Avec la première méthode, on calcule la valeur monétaire des moyens de production utilisés **sur la base des coûts historiques ou réels**. Ce prix de revient se retrouve dans la comptabilité générale et analytique et donne un aperçu du bénéfice sur une période déterminée.

Pour les décisions relatives à la gestion, il convient de se baser sur une utilisation de l'ensemble des moyens de production qui se justifie sur le plan économique. Nous parlons alors d'un calcul de coûts **sur la base des coûts standard**. Des normes sont fixées pour chaque prestation du processus. On se base, de plus, sur un taux d'occupation normal ainsi que sur les prévisions pour l'avenir. Il est évident que des analyses régulières sont nécessaires pour comparer les coûts standard aux coûts réels et détecter les gaspillages.

SUR LA BASE DE LA VALEUR DE REMPLACEMENT

L'évaluation des moyens de production utilisés est un deuxième élément qui est différent dans les deux méthodes de calcul des coûts.

Dans la comptabilité, nous retrouvons les coûts sur la base de la valeur d'achat dans le passé. Cela vaut tant pour les matériaux utilisés que pour les machines.

Il est important, pour les décisions de gestion, de connaître les coûts au moment du calcul.

L'évaluation se fait alors de préférence à la valeur de remplacement, c'est-à-dire le coût d'un nouvel achat du même matériel ou de la même machine.

RÉPARTITIONS

Afin d'en améliorer la maîtrise, les coûts peuvent être répartis comme suit:

RÉPARTITION FONCTIONNELLE (TRADITIONNELLE)

Exemples :

- coûts matériels: ex. matières premières
- coûts salariaux: ex. les charges sociales
- charges d'exploitation: ex. électricité
- frais généraux de gestion: ex. salaire de la direction
- frais de vente: ex. notes de frais des représentants
- charges financières: ex. coûts des financements et intérêts
- charges exceptionnelles: ex. frais d'établissement.

Les avantages de la répartition fonctionnelle sont :

- la séparation des coûts de production et des coûts de la vente.
- l'estimation de la répercussion sur la modification des éléments de coûts.

RÉPARTITION ENTRE LES FRAIS VARIABLES ET FIXES

Le fait de distinguer les frais variables et les frais fixes permet de suivre la fluctuation des coûts en cas de variation du volume de production.

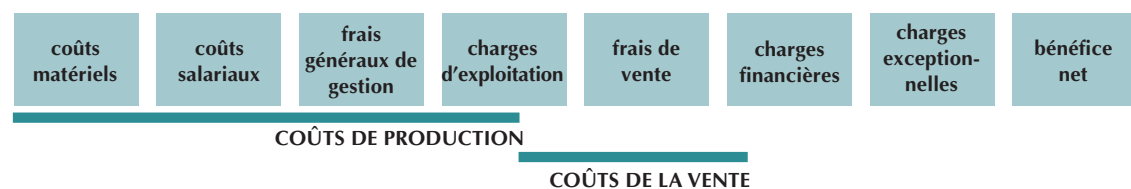
On parle de **frais variables**, lorsqu'il y a une relation entre les frais et le volume de production. Les **frais fixes**, par contre, restent identiques, même s'il n'y a pas d'output de production. Ex. la location de bâtiments.

En réalité, la différence entre les frais fixes et variables n'est pas toujours claire. Certains frais ont un caractère mixte. En fait, les frais fixes évolueront souvent parallèlement au chiffre d'affaires/aux ventes. Nous parlons dans ce cas de **frais échelonnés**.

Avantages de cette répartition:

- il est possible de calculer l'occupation minimum pour réaliser un résultat en équilibre (break-even). Nous reviendrons sur ce point ultérieurement.

RÉPARTITION FONCTIONNELLE



- il est possible de réaliser une analyse du prix de revient final de l'objet de coûts. Une baisse ou une hausse des coûts peut être liée aux frais variables ou fixes.

RÉPARTITION ENTRE LES FRAIS

DIRECTS ET INDIRECTS

Les **frais directs** sont à attribuer directement à l'objet de coûts à calculer. Il existe, par exemple, un lien causal entre les frais directs de matériel, les frais directs de personnel et le type de produit fini. Les frais indirects n'ont, par contre, aucun lien évident. Pour connaître le prix de revient d'un produit fini, les frais indirects doivent être attribués selon une clé de répartition. Les exemples typiques de clé de répartition sont le coût des matières premières, le nombre d'heures de travail directes, le nombre de m2, ...

La première phase dans la répartition des **frais indirects** consiste à établir des catégories de coûts homogènes. Il s'agit des coûts qui ont une relation identique avec un élément de coûts particulier. Par ex. coûts liés aux véhicules (essence, entretien, assurance, etc.).

La deuxième phase consiste à affecter les coûts totaux de la catégorie de coûts aux objets de coûts.

Avantage de cette répartition:

Si le prix du marché d'un produit déterminé ne suffit pas à couvrir les frais, la clé de répartition des frais indirects peut être revue. C.-à-d.: certains frais indirects peuvent être attribués à d'autres objets de coûts (sans pour autant nier la réalité).

(Consultez également la Lettre PME n° 28 sur l'Activity Based Costing).

RÉPARTITION ENTRE LES DÉPARTEMENTS

Lorsque l'entreprise grandit, mieux vaut la subdiviser en différents départements. Chaque département est alors géré par un responsable final et est considéré comme une entité avec différentes répartitions des frais. Exemples: comptabilité, gestion du personnel, ...

PÉRIODE

La période d'enregistrement des charges et produits doit être clairement délimitée afin de pouvoir comparer les coûts de production des différents biens vendus. Cela implique qu'il ne faut pas reprendre dans les coûts le matériel acheté qui n'est pas encore inclus dans le processus de fabrication. On a dans ce cas recours à des "modifications de stock".

EXEMPLE

Au début de la période x, nous avons un stock de départ de matières premières d'une valeur de 1.000 BEF. A la fin de cette période, la valeur du stock est de 1.200 BEF. Cette augmentation de la valeur du stock de matières premières (+200 BEF) entraîne une diminution des coûts pour l'achat de matières premières (- 200 BEF) au cours de la période x.

Cette répartition en périodes implique également que les coûts qui n'interviennent qu'une fois par an, doivent être répartis sur les 12 mois de l'année. En cas de frais à payer à l'avance (ex. primes d'assurance), nous parlons de 'frais à répartir'. En cas de frais à payer par la suite (ex. action publicitaire en cours qui est facturée par la suite), il faut répartir, au préalable, les coûts totaux (facture) sur les périodes (mois). Nous parlons dans ce cas de "provisions".

COST MANAGEMENT

ANALYSE BREAK-EVEN

Le point break-even est le chiffre d'affaires à réaliser pour que les produits couvrent les charges. Un chiffre d'affaires inférieur à ce point débouche sur une perte. Un chiffre d'affaires supérieur entraîne un résultat positif.

L'analyse break-even est intéressante tant pour une entreprise débutante que pour une entreprise existante. Dans le premier cas, la question cruciale est de savoir quel est le minimum des ventes à réaliser. Dans le deuxième cas, la question est: dans quelle mesure le chiffre d'affaires actuel peut-il diminuer avant de subir des pertes?

Un deuxième aperçu peut être obtenu en calculant le taux d'occupation des capacités de production au point break-even. Plus le taux sera élevé à ce point, plus la réalisation de bénéfices sera difficile. Une analyse break-even se base sur plusieurs hypothèses majeures.

Une hypothèse de base consiste à considérer que le total des charges et des produits évolue de façon linéaire. Vu la loi de l'offre et de la demande, ce n'est pas toujours très réaliste. Au niveau des coûts, nous avons déjà dit que les frais fixes avaient souvent un rapport échelonné entre eux. Les frais variables ne se comportent également pas toujours de manière linéaire. A partir d'un certain volume, il peut être nécessaire d'avoir recours aux heures supplémentaires.

Une autre hypothèse consiste à ne faire aucune distinction entre le volume produit et le volume vendu.

On ne tient pas compte des modifications de stock. Une entreprise peut donc réaliser des ventes mais enregistrer néanmoins une perte car le volume produit n'a pas été vendu.

En dépit de ces importantes limitations, l'analyse break-even fournit toutefois des informations utiles.

DÉCISIONS 'MAKE OR BUY'

Il s'agit ici de la décision de développer soi-même certains éléments, produits ou services ou de sous-traiter. Des exemples typiques de cette situation sont certaines sous-activités ou services dans lesquels d'autres entreprises sont peut-être plus spécialisées (ex. la comptabilité, l'administration des salaires).

La décision ne doit pas être basée sur des coûts non pertinents, c.-à-d. des coûts réalisés par le passé qui n'influencent en aucun cas les décisions futures. Outre les coûts quantitatifs, d'autres éléments peuvent jouer un rôle dans la décision 'Make or Buy', ex. la qualité, le service, l'image,...

ANALYSE DE LA RENTABILITÉ

L'analyse de la rentabilité ou l'analyse de la marge de contribution nous donne un aperçu de la rentabilité des différents objets de coûts et permet de déterminer quels produits ou services réalisent un bénéfice ou une perte. Cette analyse de la rentabilité n'est pas seulement intéressante ou nécessaire pour les objets de coûts, mais également pour les autres coupes (selon les segments, les clients, les canaux de distribution,...)

Il convient ici de faire une distinction entre la vision à court terme ou à long terme. Dans la vision à court terme, l'objectif est d'obtenir un bénéfice maximal à partir de l'ensemble de produits actuel.

Il est pour cela essentiel que l'entreprise puisse réaliser cet ensemble de produits avec la capacité disponible. La capacité est donc ici une donnée fixe. Les investissements liés aux accroissements de capacité entrent dans la vision à long terme. L'objectif de la vision à long terme est d'obtenir un bénéfice maximal de l'assortiment de produits. La capacité n'est pas un obstacle mais une donnée variable. L'analyse de rentabilité destinée à orienter les décisions de gestion doit également être faite au prix de revient intégral et doit reprendre le prix de revient de l'ensemble des moyens de production.

CONCLUSION

La connaissance du prix de revient est essentielle pour la survie de l'entreprise. La maîtrise du prix de revient permet un positionnement solide sur le marché. Une bonne connaissance et une maîtrise des coûts historiques permettent de prévoir l'avenir. Les activités futures peuvent être planifiées. Les budgets sont établis et périodiquement comparés aux résultats atteints.

La connaissance et la maîtrise des coûts jouent un rôle crucial dans le processus décisionnel d'une entreprise. Dans cette optique, le système de gestion des coûts doit permettre de planifier (management), contrôler et mesurer (accounting) les coûts.

Auteurs : Jos Gilissen et Etienne Van Geyt, Ernst & Young Consulting

LETTRE D'INFORMATION BIMENSUELLE d'AKSIS,

en collaboration avec BACOB Banque, ERNST & YOUNG et Les AP Assurances.

ÉDITEUR RESPONSABLE: Ivo Ribbens, AKSIS sprl, Achterheide 9, 2870 Puurs.

PRIX: 2500 BEF/an, TVA comprise. (ne paraît pas en juillet)

ABONNEMENTS:

• BACOB Banque S.C., Direction de la Communication, Rue de Trèves 25, 1040 Bruxelles.

Tél. 02/285.15.49. Fax 02/285.15.70. e-mail: communication@bacob.be.

• ERNST & YOUNG, Avenue Marcel Thiry 204, 1200 Bruxelles.

Tél. 02/774.91.11. Fax 02/774.90.90. e-mail: info@ey.be.

• Les AP Assurances, Service Corporate, Avenue Livingstone 6, 1000 Bruxelles. Tél. 02/286.68.66. Fax 02/286.70.69. e-mail: info@dvvlap.be.

Les articles de cette publication peuvent être utilisés en dehors du cadre de celle-ci, avec mention de la source d'information. Les conseils contenus dans cette publication sont fournis uniquement à titre d'information. Nous déclinons toute responsabilité quant à leur exactitude. Le traitement de vos données à caractère personnel est soumis à la loi du 8 décembre 1992 relative à la protection de la vie privée. Elles sont reprises dans notre fichier marketing. Vous pouvez exercer votre droit de contrôle et de rectification par écrit.



Les AP
ERNST & YOUNG