

la méthode du direct costing simple



Encadré par :

Mme El Gnaoui

Remerciements

Ce présent document qui est notre premier mini-projet de comptabilité analytique est d'une importance significative d'autant qu'il marquera à jamais un grand pas en avant dans notre approche et notre compréhension de la comptabilité analytique , matière transmise de façon magistrale et ingénieuse par notre très chère professeur en l'occurrence Madame El Gnaoui à qui nous rendons hommages. Ainsi toujours dans le même esprit nous témoignerons de notre profonde reconnaissance à tout le corps professoral et administratif de l'I .G.A pour la qualité des services dont nous bénéficions. Enfin nous osons croire que tout le mérite de ce travail reviendra à ses vrais artisans à savoir nos parents desquels nous avons reçus tout le soutien spirituel et matériel en vue de la réalisation de cette œuvre...

Cordialement,

De notre équipe

Sommaire

Introduction

I- Notions de base

1- La double classification des charges

2- Le coût

2-1 définition

2-2 Caractéristiques des coûts

3- Cout fixe et coût variable

II- Le Direct costing_

1- Définition

2- Principes de la méthode

3- Application

4- Avantages de la méthode

5- Problèmes de mise en place et limites de la méthode

III-Conclusion

IV-Bibliographie et webographie

Introduction

L'une des plus fortes critiques adressées à la méthode des coûts complets est qu'elle fait supporter la totalité des charges enregistrées par une entreprise au cours d'une période aux seuls produits qu'elle fabrique. Ainsi, l'analyse des coûts par la méthode des sections homogènes garde toujours un aspect statique. En effet, cette méthode ne fait pas référence au volume de production ou de vente (niveau d'activité). C'est grâce à l'analyse des coûts en fonction de leur variabilité que l'on pourra acquérir une vision dynamique sur les manières dont les résultats ont été obtenus.

Aussi vaut-il mieux recourir parfois à des méthodes de coûts partiels qui n'intègrent qu'une part bien définie des charges totales : on détermine alors une marge mesurant la capacité contributive des produits aux charges communes. La méthode des coûts variables ou le **direct costing** constitue une méthode de gestion plutôt qu'une méthode de calcul des coûts. Elle permet de calculer par exemple, des marges par produit montrant, ainsi, la contribution de chacun d'eux à la formation du résultat. .

I. Notions de base

1. La double classification des charges

Le choix entre ces différentes méthodes de coûts partiels dépend de l'*importance relative* des différents types de charges et de la *nature des décisions* à prendre.

Variabilité Affectabilité	Charges variables	Charges fixes
Charges directes	1 Matières, composants Main d'oeuvre directe Sous-traitance	3 Loyer ou amortissements d'équipements spécifiques.
Charges indirectes	2 Energie consommée par les ateliers Petites fournitures non stockées	4 Frais généraux des services centraux (informatiques, juridiques...) Recherche et développement..

sachant que :

**** Charges variables :** Elles sont constituées généralement par :

- les matières et fournitures incorporées (cette masse est plus importante dans les entreprises industrielles) ,
- les consommations d'énergie (intéressantes également dans les entreprises industrielles) ,
- une partie des charges de personnel.

**** Charges fixes :** Sont considérées comme charges fixes:

- une part importante des charges de personnel
- les charges à caractère administratif
- les dotations aux amortissements (caractérisant surtout les entreprises industrielles vue l'importance des équipements de production).

I. Le coût

1. Définition du coût

Le coût n'est jamais un prix. En effet, le prix est la valeur du bien sur le marché alors que le coût :« est l'ensemble des charges relatives à un bien ou un service. Ces charges

correspondent à un ou plusieurs stades de l'élaboration d'un produit (achat, production, distribution) ».

On distingue trois catégories de coûts :

1.1 Coût d'achat : C'est le prix d'achat auquel on rajoute les frais sur achats et les frais indirectes d'approvisionnement :

$$\text{Coût d'achat} = \text{Prix d'achat} + \text{frais directs sur achat} + \text{Frais indirects d'approvisionnement}$$

1.2 Coût de production : C'est l'ensemble des charges supportées lors de la fabrication d'un produit ou la prestation d'un service.

$$\text{coût de production} = \text{Coût d'achat des matières consommées} + \text{Frais directes et indirectes de production}$$

1.3 Coût de revient: C'est l'ensemble des charges accumulées pour la fabrication et la vente des produits.

$$\text{Coût de revient} = \text{Coût de prod}^\circ \text{ des pdts vendus} + \text{frais directes et indirectes de distribution}$$

2. Caractéristiques des coûts

Un coût se caractérise par :

a- Champ d'application : Plusieurs regroupements sont possibles, on cite à titre d'exemple :

- coût par fonction : coût de la fonction production, administration,...
- coût par activité : coût par produit, par service,...
- coût par moyen d'exploitation : coût par usine, par atelier,...

b- Contenu : On distingue :

Coût partiel : c'est un coût qui ne comprend qu'une partie des charges tel que le coût direct, le coût variable.

Coût complet : c'est un coût qui incorpore la totalité des charges consommées par le produit, par la fonction,...

c- Moment de calcul : Deux cas sont possibles :

à posteriori : c'est à dire à la fin de la période et après la réalisation de l'événement coût historique constaté.

à priori : c'est à dire calculer un coût pour une période future et avant la réalisation de l'événement coût préétabli.

3. Coût fixe et coût variable

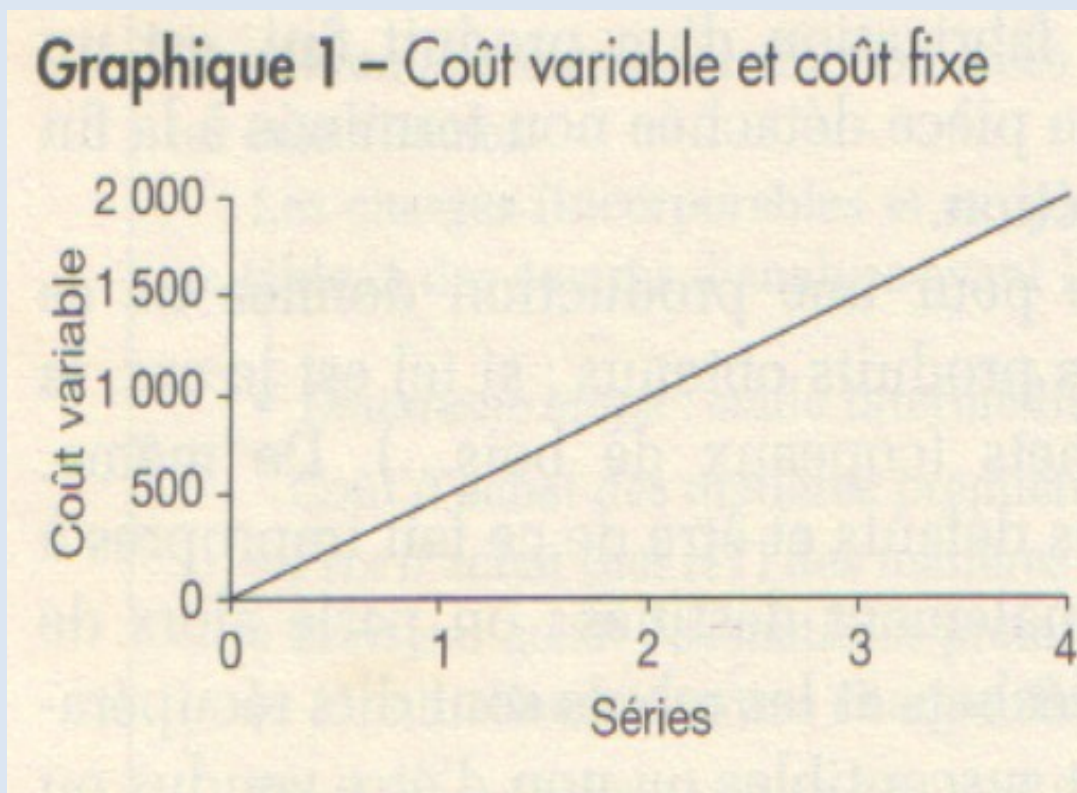
- Un coût variable ou opérationnel est un coût comprenant exclusivement des charges variant avec l'activité sans qu'il y ait nécessairement une proportionnalité exacte.
- Un coût fixe ou de structure est généralement indépendant du niveau d'activité et irréversible à court terme puisqu'on ne peut en modifier le montant une fois qu'il a été engagé. En réalité, il varie par pallier.

Exemple

Prenons un exemple. Une machine valant 50000 dhs, amortissable linéairement sur 5 ans, permet de fabriquer une ou deux séries à l'heure. La dotation aux amortissements est une charge fixe: que l'on fabrique une ou deux séries, la charge est de 10000 dhs. Mais si on souhaite augmenter la production

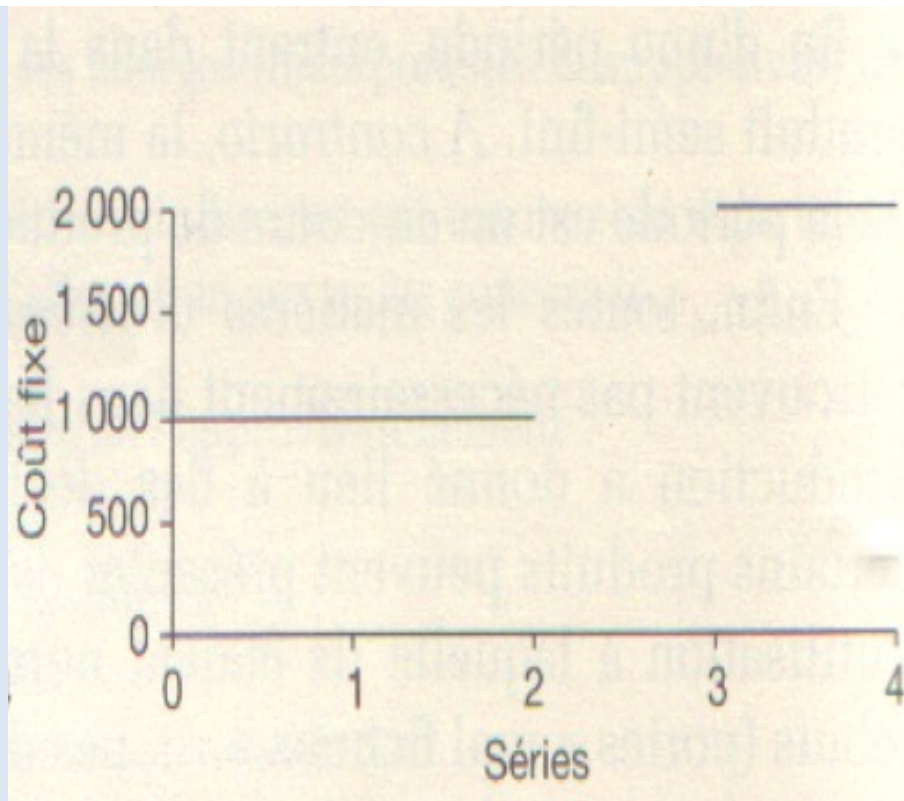
et fabriquer plus de deux séries à l'heure (3 ou 4), la charge fixe passe un palier pour s'établir à 20000 dhs, correspondant à l'acquisition d'une 2^{ème} machine de mêmes caractéristiques techniques.

Les charges variables sont considérées comme des charges d'exploitation, tandis que les charges fixes sont des charges de période qui doivent être couvertes par la marge sur coût variable.



Remarque

On considère les coûts variables comme proportionnelles par rapport à l'activité dans un premier temps. C'est-à-dire dans notre cas les coûts variables sont proportionnels à la production cycliques des séries.



Remarque

Les coûts fixes représentés dans ce graphique sont par contre indépendants du niveau d'activité de l'entreprise. Ils dépendent néanmoins de la structure de la firme, raison pour laquelle on les appelle aussi charges de structure.

Dans le cas d'espèce on observe de façon distinctes l'évolution par palier des coûts, ceci dit lorsque l'activité diminue (sous-activité) les coûts fixes unitaires augmentent

II. Le direct costing simple

1. Définition

Cette méthode a été développée dans les années cinquante aux États-Unis sous le nom de « Direct Costing ». C'est une méthode comptable qui n'incorpore aux coûts que les seules charges variables, à l'exclusion de toute charges fixes.

Par cette méthode, la comptabilité de gestion met en évidence les marges sur coût variables, par produit et pour l'ensemble de l'entreprise.

Le chiffre d'affaire sera donc réparti par secteurs d'activité, et les différentes fonctions de l'entreprise réparties en centres de responsabilités comme suit :

- Commerciale
- Production
- Achat
- Structure

Cette méthode reste principalement plus simple et plus rapide à mettre en œuvre. Ce système de contrôle de gestion permet de comparer en détail les résultats obtenus avec des éléments budgétés ou indexés ce qui permet de suivre l'impact de l'évolution des prix indépendamment de l'activité.

2. Principe de la méthode

	Charges directes	Charges indirectes
Charges fixes	exclus	exclus
Charges variables	A affecter	A imputer

a- Charges retenues pour le calcul des coûts

On ne retient donc dans le calcul des coûts que les seules charges variables, à l'exclusion de toute charge fixe.

Les charges variables retenues sont tout à la fois:

- Les charges variables directes;

- Les charges variables indirectes

b- Résultats analytiques obtenus en application de la méthode

Les résultats analytiques correspondent à une marge entre le prix de vente et le coût variable. On ne les appelle donc pas bénéfices ou pertes, mais *marge sur coût variable* ou contributions (sous-entendu: contributions apporté à la couverture des charges fixes).

c- Résultat global de l'entreprise

- Les stocks sont évalués en coûts variables et non en coûts complets.
- Pour obtenir le résultat global les charges fixes ne sont pas imputées.

3. Tableau du mécanisme du direct costing simple

La méthode consiste à répartir entre les produits ou activités les seules charges variables, pour dégager pour chaque produit une marge sur coût variable (M.C.V.). Les charges fixes sont imputées sur la marge sur coût variable globale (tous produits confondus), pour calculer le résultat global de l'entreprise.

Pour chaque produit, on peut calculer un taux de MCV, représentant le pourcentage de la MCV par rapport au chiffre d'affaire. D'où le tableau suivant :

	Activité 1 ⁽⁵⁾	Activité 2 ⁽⁶⁾	Activité 3 ⁽⁷⁾
Chiffre d'affaires	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
- Charges variable des produits vendus	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
= Marge sur coût variable (marge de contribution)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
- charges fixes		<input type="text"/>	
Résultat		<input type="text"/>	

Tableau du mécanisme du Direct-Costing simple.

4. Formules de base

Soient :

- * P₁ , P₂ ,..., P_n : n produits (i : 1....n)
- * M/CV_i : marge sur coût variable du produit i
- * CA_i : chiffre d'affaires du produit i
- * CF : charges fixes

$$M/CV \text{ globale} = \sum_{i=1}^n M/CV_i$$

D'où :

$$Resultat \text{ global} = \sum_{i=1}^n M/CV_i - CF$$

On peut déterminer le taux de marge suivant la formule :

$$\text{Taux de marge} = \frac{M/CV}{CA}$$

Interprétations

- Si le chiffre d'affaires d'un produit couvre ses charges d'(variables), alors il génère une marge positive ou nulle
- Une marge positive contribue à la couverture des charges fixes.
- Le résultat ne peut être bénéficiaire que si la somme de toutes les marges dépasse la totalité des charges fixes.
- Le taux de marge exprime le pourcentage du chiffre d'affaires qui contribuerait à la couverture des charges fixes.

5. Application

Une entreprise fabrique trois types de produits P1, P2, et P3 pour lesquels les données sont les suivantes pour le mois de Février N: (en milliers de dhs)

	<u>Éléments de l'analyse</u>	
--	------------------------------	--

	<u>P1</u>	<u>P2</u>	<u>P3</u>	<u>T</u>
<u>Chiffres d'affaires</u>	<u>1000</u>	<u>5000</u>	<u>3000</u>	
<u>Charges variables</u>	<u>900</u>	<u>3200</u>	<u>2000</u>	
<u>Marges sur coût variable</u>	<u>100</u>	<u>1800</u>	<u>1000</u>	
<u>Charges fixes</u>				
<u>Résultat courant</u>				

6. Avantages de la méthode :

- Les coûts variables sont fiables et précis*
- Les charges fixes indirectes ne peuvent être imputées, par nature même, de façon satisfaisante. En les excluant, la méthode des coûts variables améliore la fiabilité et la précision des coûts, par rapport à la méthode des coûts complets.
- Les coûts unitaires ne sont pas affectés par les variations du niveau d'activité*

C'est l'un des intérêts principaux de la méthode. De ce fait, il est beaucoup plus facile de rechercher l'influence des autres facteurs qui sont à l'origine de l'évolution des coûts. c'est-à-dire :

- Les variations des prix et des rémunérations,
- Les variations de la productivité.

- l'efficacité de l'organisation et de la gestion.

❑ *Raisonnement à partir de la marge sur coûts variables est commode, et parfois même indispensable pour certains problèmes*

Le calcul du seuil de rentabilité de l'entreprise suppose la connaissance des M/CV et des frais fixes globaux.

❑ *Le contrôle des charges fixes*

En appliquant cette méthode, les charges fixes seront isolées et elles pourront être surveillées bien plus efficacement que si elles sont réparties entre les coûts de chaque produit ou activité de façon souvent artificielle.

❑ *Évaluation d'un résultat prévisionnel*

7. Problèmes de mise en place et limites de la méthode

- ❑ La distinction entre charges fixes et charges variables n'est pas toujours facile.
- ❑ Les coûts variables moyens ne sont pas une bonne référence pour la fixation des prix de vente.
- ❑ Par suite des évolutions économiques et sociales, les charges variables sont de moins en moins nombreuses.

Conclusion

En guise de conclusion et selon l'analyse faite on peut avancer que cette méthode se caractérise par :

- ❑ L'exactitude: Il n'y a pas de problème de répartition, comme la méthode de coûts complets.
- ❑ La justesse temporelle: les coûts fixes n'arrivent pas en même temps que les coûts variables.
- ❑ La facilité pour calculer l'impact d'une suppression d'activité.
- ❑ Elle est pratique si les coûts variables ou les coûts directs sont importants.

Bibliographie

- Techniques quantitatives de gestion: comptabilité de gestion, tome 3 de C. Pérochon, éditions Foucher 1996.
- Encyclopédie de gestion, tome 1, sous la direction de Y. Simon et P. Joffre, éditions Economica 1997.
- Comptabilité analytique de gestion, de L. Dubrulle et D. Jourdain, 4^{ème} édition 2003.
- Comptabilité analytique, calcul et maîtrise des coûts, de S. Kabbaj et S. Youssef. Edition Al Maarifa Marrakech 2003.

Webographie

- www.scribd.com
- www.ens.univ-rennes1.fr
- www.logistiqueconseil.org