

LE CONTROLE DE GESTION DE L'ENTREPRISE

Les coûts partiels



Introduction

Plan

Introduction

Définition des couts partiels

I-Principe de la méthode des coûts partiels

II-Schéma de détermination du résultat par la méthode des coûts partiels

III-Les différentes méthodes de détermination de résultat par les couts partiels :

- La méthode des couts variables(simple et évolué)

- La méthode du seuil de rentabilité

 - Calcul du seuil de rentabilité (SR)

 - Avantages et limites du seuil de rentabilité

- La méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes

 - Application

IV-Avantages Inconvénients des couts partiels

Conclusion

Définition:

- Le cout partiel est un cout constitué par des charges intervenant à un stade d'analyse intermediaire.il ne comprend qu'une partie des charges
- les méthodes des couts partiels sont particulièrement adaptées pour la prise de décision.

I- Le principe de la méthode des coûts partiels

La méthode des coûts partiels répartie les charges en trois catégories :

— Les charges variables: Elles varient en fonction du nombre de produits fabriqués.

— Les charges fixes spécifiques: Elles sont générées par un seul produit et imputées à celui-ci .

— Les charges fixes communes: Elles ne peuvent être imputées à un produit. Elles sont couvertes par les marges dégagées par chaque produit fabriqué.

I- Le principe de la méthode des coûts partiels

La marge d'un produit:

c'est la différence entre le revenu tiré de ce dernier et une partie de son coût (coût partiel). La méthode des coûts partiel part donc du principe que les produits fabriqués par l'entreprise génèrent des marges (et non des résultats) qui contribuent à couvrir une masse indivisible de charges (charges fixes communes).

II-Schéma de détermination du résultat par la méthode des coûts partiels

- Etape 1 : Analyse et distinction des charges fixes communes, des charges fixes spécifiques et des charges variables;
- Etape 2 : Répartition des charges variables entre les différents produits. Un tableau de répartition peut être utilisé en cas de besoin pour les charges variables indirectes;
- Etape 3 : Affectation des charges fixes spécifiques de chaque produit ;
- Etape 4 : Calcul des différentes marges par produit (marge sur coûts variables, marge sur coûts fixes spécifiques);
- Etape 5 : Détermination du résultat analytique.

- **Résultat** = Somme des marges des produits - charges communes

Schéma de détermination du résultat par la méthode des coûts partiels

Activités	A		B		C	
Chiffre d'affaires	100		150		250	
- Charges variables	50	50	45	105	180	70
= Marge sur coûts variables	50		105		70	
- charges directes de structure	30	20	40	65	30	40
= Marge sur coûts spécifiques	20		65		40	
Marge totale	125					
- charges indirectes de structure	60 65					
= Résultat	65					

suite:

Selon la nature et l'importance des différentes charges dans le cout global des produits, ce calcul peut se faire dans la pratique suivant 3 méthodes :

- La méthode des couts variables
- La méthode des couts spécifiques (couts variables évoluée)
- Méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes

III-Les différentes méthodes de détermination de résultat par les coûts partiels :

A- Calcul du résultat par la méthode des coûts variables:

- La méthode des coûts variables tient uniquement compte des seules charges variables dégagées par chaque produit et des charges fixes globales (spécifiques + communes). Aucune distinction n'est donc faite sur les charges fixes.

La contribution des produits à la couverture des charges fixes se limite au calcul de la marge sur coûts variables (différence entre le chiffre d'affaire par produit et la somme des charges variables de chaque produit)

Le résultat analytique est obtenu en retranchant les charges fixes globales de la somme des différentes marges sur coûts variables par produit :

- **Résultat** = Somme des marges sur coûts variables des produits - charges communes

A- Calcul du résultat par la méthode des coûts variables:

Table de calcul du résultat par la méthode des coûts variables

Etape	Description	Produit (1)	Produit (2)	Produit (n)	Total
1	<u>Calcul du chiffre d'affaire prévisionnel (CA)</u>	CA ₁	CA ₂	CA ₃	CA _T
2	<u>Calcul des charges variables (CV)</u>	CV ₁	CV ₂	CV ₃	CV _T
3	<u>Calcul de la marge sur coûts variables</u> MCV = Chiffre d'affaires - Coût variable Le taux de marge est le rapport entre la marge sur coût variable et le chiffre d'affaires, exprimé en pourcentage. Taux de MCV = (MCV / CA) *100 donc MCV = CA * Taux de MCV	MCV ₁	MCV ₂	MCV ₃	MCV _T
4	<u>Calcul des charges fixes (CF)</u>	<i>Charges fixes (CF)</i>			
5	<u>Calcul du résultat (RE)</u> Résultat = MCV – CF Résultat = somme des marges - charges fixes globales	<i>Résultat (RE)</i>			

III-Les différentes méthodes de détermination de résultat par les coûts partiels :

B- Calcul du résultat par la méthode des coûts spécifiques:

Aussi appelée méthode du coût variable évolué, cette méthode (plus détaillée que la précédente) tient compte des charges variables dégagées par produit. Ensuite, elle rattache à chacun de ces derniers les charges fixes qui lui sont spécifiques. Il y a donc distinction entre les charges fixes spécifiques et les charges fixes communes.

La contribution des produits à la couverture des charges fixes communes se calcule en deux phases :

Phase 1 : calcul de la marge sur coûts variables (différence entre le chiffre d'affaire par produit et la somme des charges variables de chaque produit) ;

Phase 2 : calcul de la marge sur coûts fixes spécifiques (différence entre la marge sur coûts variables par produit et les coûts fixes spécifiques) ;

Le résultat analytique est obtenu en retranchant les charges fixes communes de la somme des différentes marges sur coûts fixes spécifiques par produit :

Résultat = Somme des marges sur coûts fixes spécifiques des produits - charges communes

B- Calcul du résultat par la méthode des coûts spécifiques:

Table de calcul du résultat par la méthode des coûts spécifiques

Etape	Description	Produit (1)	Produit (2)	Produit (n)	Total
1	<u>Calcul du chiffre d'affaire prévisionnel (CA)</u>	CA ₁	CA ₂	CA ₃	CA _T
2	<u>Calcul des charges variables (CV)</u>	CV ₁	CV ₂	CV ₃	CV _T
3	<u>Calcul de la marge sur coûts variables</u> MCV = Chiffre d'affaires - Coût variable Le taux de marge est le rapport entre la marge sur coût variable et le chiffre d'affaires, exprimé en pourcentage. Taux de MCV = (MCV / CA) *100 donc MCV = CA * Taux de MCV	MCV ₁	MCV ₂	MCV ₃	MCV _T
4	<u>Calcul des charges fixes spécifiques (CFs)</u>	CFs ₁	CFs ₂	CFs ₃	CFs _T
5	<u>Calcul de la marge sur coût fixes spécifiques</u> MCFs = MCV - CFs	MCFs ₁	MCFs ₂	MCFs ₃	MCFs _T
6	<u>Calcul des charges fixes communes (CFc)</u>	Charges fixes communes (CFc)			
7	<u>Calcul du résultat</u> Résultat = MCFs – CFc Résultat = somme des marges (MCVs) - charges fixes communes	Résultat (RE)			

C-Le seuil de rentabilité

defenition:

- Découlant de la méthode comptable de calcul des coûts partiels, diverses définitions sont données au seuil de rentabilité :
- Le seuil de rentabilité correspond au volume d'activité pour lequel l'entreprise ne dégage ni perte, ni profit (résultat brut d'exploitation égal à 0) ;
- Il est atteint quand les coûts fixes sont totalement couverts par les marges sur coûts variables ;
- Le seuil de rentabilité est aussi appelé chiffre d'affaires critique ou point mort (en anglais, break-even point).

Les méthodes de calcul du seuil de rentabilité (SR)

- Le seuil de rentabilité est calculé par produit et peut s'exprimer en quantité (nombre d'unités produites), en devise (unité monétaire), ou en jours (nombre de jour en supposant une production régulière)

Calcul du seuil de rentabilité en devises

- A partir du Taux de MCV : $SR = CF / \text{Taux MCV}$

Suite des methodes:

Calcul du seuil de rentabilité en quantité (N)

- Connaissant le seuil de rentabilité en devises : $N = SR / \text{Prix de vente unitaire}$
- Connaissant la MCV unitaire : $N = CF / \text{MCV unitaire}$ ($\text{MCV unitaire} = \text{Prix de vent unitaire} - \text{CV unitaire}$)

Calcul du seuil de rentabilité en jours (Point mort)

- Connaissant le CA prévisionnel annuel, le nombre de jours à partir duquel le chiffre d'affaires critique est atteint se calcule selon la formule suivante :
- $\text{Point mort} = (SR \times 360) / \text{CA annuel}$ (ou de la période de calcul choisie)

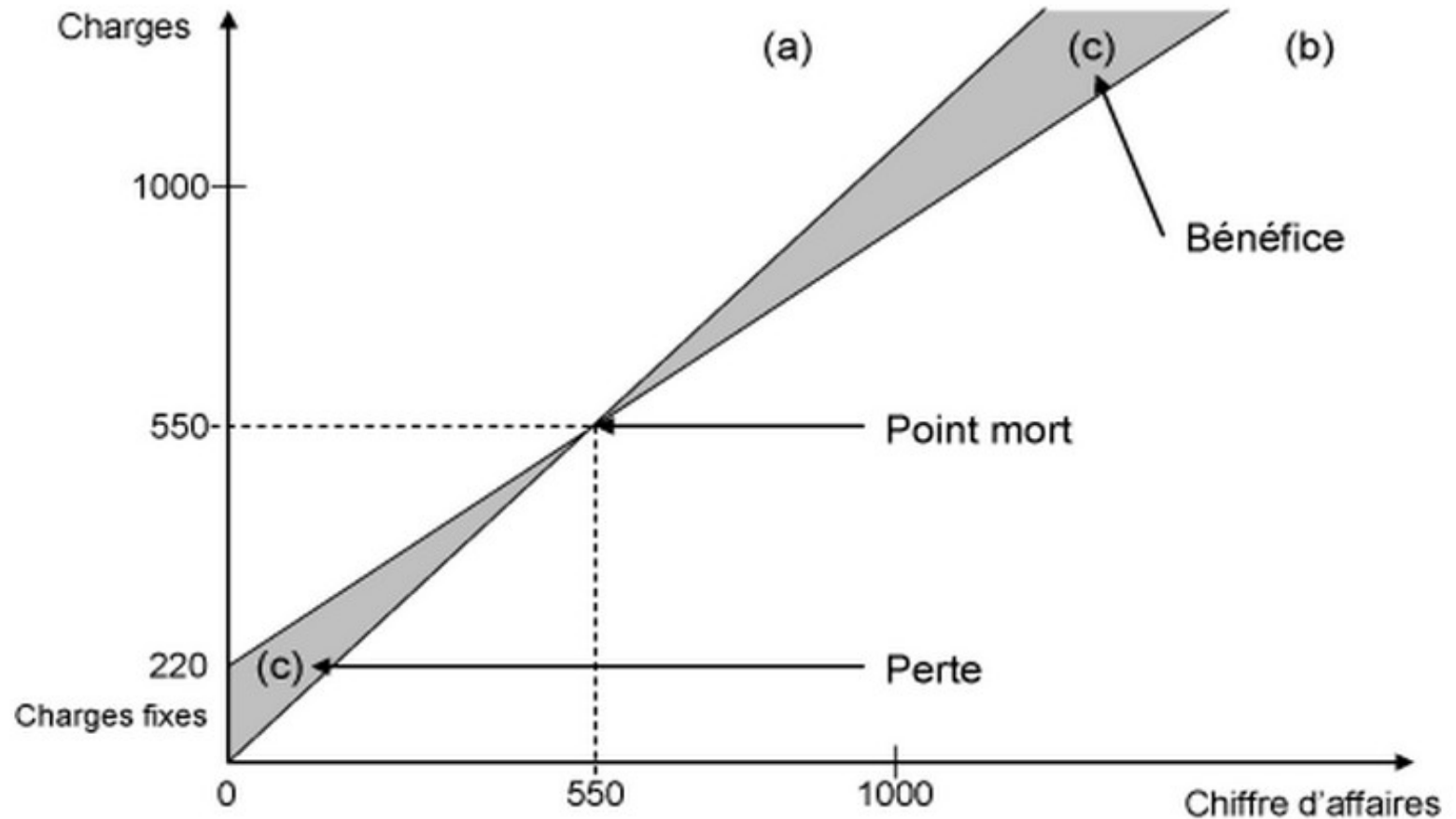
Exemple

Charges	Produits	Montant	
	Chiffre d'affaires		1 000
Matières premières		200	
Salaires de production		250	
Charges variables commerciales		80	
Charges variables de production		70	
Total coût variable :		600	- 600
Marge sur coût variable	400		
Charges fixes		220	- 220
Résultat	180		

Resultat:

- **Le taux de marge sur coût variable** par rapport au chiffre d'affaires peut se calculer comme suit :
- **Marge sur coût variable / Chiffre d'affaires = $400 / 1000 = 40 \%$.**
- Dès lors le **seuil de rentabilité** est obtenu en appliquant la formule suivante :
- **Charges fixes/ Taux de marge = $220 / 40 \% = 550$.**
- Cet exemple peut donner lieu au graphique suivant :

Le taux de marge sur coût variable



- (a) Droite d'évolution du chiffre d'affaires,
- (b) Droite d'évolution du coût total,
- (c) = (a) - (b) = bénéfice ou perte.

D-Méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes

Les coûts complets découlent de phénomènes variant de façon indépendante :

- Le volume de production et des ventes
- Le prix des facteurs de production utilisés
- Le rendement technique des facteurs de production

L'imputation rationnelle des charges fixes tend à neutraliser l'effet du volume sur les coûts

D-Méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes

- Principes de fonctionnement de l'IR

Coefficient d'activité(coefficient d'IR)

= activité réelle/activité normale

- Buts de la démarche:

–Calculer un coût de revient complet indépendant du volume d'activité

–Permettre un dialogue durable avec les clients

–Identifier les effets de la sous-activité et de la sur-activité

D-Méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes

Le coût complet unitaire Soit a le coût variable unitaire, b le coût fixe total, x le nombre de produits fabriqués et vendus et y le coût complet total :

$$y = ax + b$$

Exemple : le coût variable unitaire est de 5Dhs, le coût fixe total de 1 000 Dhs et il a été fabriqué et vendu 2 000 produits.

$$y = 5,00 \times 2\,000 + 1\,000 = 11\,000$$

Coût complet unitaire = $a + b/x$

Exemple : $1\,000,00 / 2000,00$ Coût complet unitaire = 5,50

L'imputation rationnelle des charges fixes

L'imputation rationnelle des charges fixes permet de neutraliser les effets des variations de l'activité sur les coûts unitaires et d'évaluer le coût de la sous activité

Application :

la production normale est de 1 000 unités par mois. En mars, il a été produit 900 unités. Le prix de vente unitaire est de 10Dhs, le coût variable unitaire de 6 Dhs et le coût fixe de 3000 Dhs.

Éléments	Mars	Période
Quantité	900	Quantités produites durant la période
Taux d'activité	$(900/1000)*100= 90\%$	production de la période /production normale*100
Chiffre d'affaires	9 000	$900 * 10$
Coût variable	5400	$900 * 6$
Charges fixes imputées	2700	Charges fixes réelles * taux d'activité $3\ 000,00 * 90\ %$
Coût d'imputation rationnelle	8100	Coût variable + charges fixes imputées $5\ 400,00 + 2\ 700,00$
Coût unitaire	9	cout d'imputation rationnelle/production de la période = $8100/900$
Coût de la sous activité	300	Charges fixes réelles – charges fixes imputées $3\ 000,00 – 2\ 700,00$
Résultat	600	Chiffre d'affaires – coût d'imputation rationnelle – coût de la sous activité : $9\ 000,00 – 8\ 100,00 – 300,00$

IV-Avantages Inconvénients de la méthode des couts partiels

A)- Avantages de la méthode :

- La méthode des coûts variables est simple à mettre en place.
- Connaître la contribution de chaque produit à la couverture des charges fixes ;
- Mesurer la rentabilité de chaque produit et identifier ceux qui sont les moins rentables ;
- Calculer le seuil de rentabilité
- Elle est d'une compréhension aisée pour tous les interlocuteurs.
- Elle facilite l'élaboration des budgets d'exploitation à partir des hypothèses de fabrication pour les charges variables, les charges de structure étant généralement assez faciles à déterminer.

IV-Avantages Inconvénients de la méthode des coûts partiels

B)- Inconvénients de la méthode :

- La distinction entre coûts fixes et coûts variables apparaît un peu sommaire dans les entreprises industrielles qui ont des moyens de production diversifiés pour l'élaboration de produits non homogènes.
- Les charges de structure ne restent stables en pratique que dans le court terme et à l'intérieur d'une fourchette d'activité.
- Le coût variable intéresse principalement les entreprises qui produisent en grande série un produit unique ou ayant une activité commerciale.



Conclusion

MERCI DE VOTRE ATTENTION