

# Contrôle de gestion

## ESIR – MGT S7.

Séance 4 : Comptabilité de gestion 2<sup>nd</sup>e partie

- Introduction aux coûts partiels
- Seuil de rentabilité
- Point Mort

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

# I. Introduction aux coûts partiels

Pour faciliter la prise de décision, divers outils sont à la disposition des gestionnaires en matière d'évaluation et d'analyse des coûts.

Il existe donc différentes méthodes complémentaires.

ECOLE SUPERIEURE

D'INGENIEURS DE RENNES

Séance 1 - Introduction au contrôle de  
gestion

# A. Les coûts complets

- Objectif :
  - Evaluer des différents coûts (coût d'achat, coût de production, coût de distribution, coût de revient), en recensant tous les éléments de coût.
- Calcul : **CA – Coût de revient = résultat**
- La méthode :
  - Permet de calculer les différences d'inventaire sur les stocks
  - Utilise un tableau de répartition des charges indirectes, avec évaluation des coûts d'unités d'œuvre
  - C'est la méthode traditionnelle, classique.

## B. Les coûts variables

- Objectif :
  - Repérer les produits dont les marges sur coût variables sont négatives et les supprimer
- Calcul :  $CA - CV (= MSCV) - CF = \text{Résultat}$ . Ce calcul suit le principe du compte de résultat différentiel.
- La méthode :
  - Permet de calculer le Seuil de Rentabilité (SR)
  - 3 méthodes existent pour calculer ce SR
  - Permet aussi de calculer la date du point mort (à partir de la définition de l'activité normale)

# C. Le coût marginal

- Objectif :
  - Analyser les variations de charges selon les fluctuations d'activité: variation du coût unitaire, variation du coût total. Le coût marginal étant le coût de la dernière unité produite (et non pas le coût moyen comme on le calcul avec le coût complet)
- La méthode :
  - Permet de calculer le l'optimum technique (niveau de prod pour lequel le bénéfice unitaire est max) et l'optimum économique (niveau de prod pour lequel le profit global est maximum)
  - L'application du coût marginal conduit à accepter ou refuser une commande supplémentaire

# D. Le coût d'imputation rationnelle

- Objectif :
  - Eliminer l'influence des charges fixes dans le coût de revient en définissant le taux d'activité (activité réelle / activité normale)
- Calcul :  $CF \text{ imputées} = CF \text{ réelles} \times \text{taux d'activité}$
- La méthode :
  - Permet l'application de la répartition des CI dans les centres d'analyse.

# E. Le coût par activité (ABC activity based costing)

- Objectif :
  - Évaluation des coûts des activités. Les activités consomment des ressources, les produits consomment des activités.
- Calcul :  $\text{coût d'inducteur} = \frac{\text{coût des ressources de l'activité}}{\text{volume de l'inducteur}}$
- La méthode :
  - Permet le calcul des coûts des processus de production, vente et après-vente.
  - Pour cela, on découpe l'entreprise en activités (ensemble de tâches) et non plus en fonction

# F. Les coûts directs

- Objectif :
  - Evaluer les coûts partiels directs en affectant les charges sans ambiguïté
- Calcul :  $CA - CD (= MSCD) - CI = \text{résultat par produit ou service}$
- La méthode :
  - Nécessite le recensement de tous les éléments de coûts directs, quelle que soit leur variabilité.



## II. Le seuil de rentabilité

Le but de toute entreprise est de réaliser un profit ou des bénéfices.

Il est possible d'évaluer, à titre prévisionnel, le CA minimal à réaliser pour que le résultat de l'exercice soit positif ou bénéficiaire.

Nous utilisons la méthode des coûts variables pour déterminer le seuil de rentabilité.

# A. Définition

- Le Seuil de Rentabilité (SR) ou encore CA critique est le CA minimum que doit réaliser une entreprise pour couvrir la totalité de ses charges (CV + CF).
- Connaissant le prix de vente unitaire, il sera possible d'en déduire la quantité à vendre :
  - Si  $CA = SR$  , alors  $R = 0$
  - Si  $CA > SR$  , alors  $R > 0$  (bénéfice)
  - Si  $CA < SR$  , alors  $R < 0$  (perte)

## B. Méthode de calcul

- Le coût variable est proportionnel au niveau d'activité, c'est-à-dire au CA. La marge sur coût variable (MSCV) l'est donc elle aussi.
- $MSCV = CA - CV$
- Si  $MSCV = CF$  , alors  $R = 0$
- Le taux de MSCV est calculé par rapport au CA:  $\text{taux de MSCV} = (MSCV / CA) \times 100$

## C. Seuil de rentabilité

- Le principe :  $R = 0$  lorsque que  $MSCF = CF$
- Le seuil de rentabilité à atteindre constitue donc une inconnue (X).
- Le taux de MSCV (en %) est exprimé par rapport au CA minimum à atteindre, soit le SR (X)
- Puisque le SR est le niveau de CA pour lequel  $MSCV = CF$ , alors :  $\text{Taux de MSCV} \times X = CF$
- Donc  $X = CF / \text{taux de MSCV}$

# Exemple

Soit une entreprise réalisant un CA de 150 000€.  
Le montant des charges variables est de 90 000€  
et celui des charges fixes est de 40 000€.

1. Calculer la marge sur coût variable et le résultat. En déduire le taux de charges variable et le taux de marge sur coût variable

# Compte de résultat différentiel :

Abréviations		Eléments	Montants	%
	CA	Chiffres d'affaires		
-	CV	Charges variables		
=	MSCV	Marge sur Coût Variable		
-	CF	Charges fixes		
=	R	Résultat d'exploitation		

# Compte de résultat différentiel :

Abréviations		Eléments	Montants	%
	CA	Chiffres d'affaires	150 000	100
-	CV	Charges variables	90 000	60
=	MSCV	Marge sur Coût Variable	60 000	40
-	CF	Charges fixes	40 000	
=	R	Résultat d'exploitation	20 000	

## 2. Déterminer le calcul le seuil de rentabilité (c'est-à-dire le CA pour lequel $MSCV = CF$ )

Soit X le chiffre d'affaires correspondant au SR.

$$\text{Taux de MSCV} = 0,40 \quad X = CF = 40\,000.$$

$$\text{Donc } X = 40\,000 / 0,4$$

$$X = 100\,000 \text{ €}.$$

Avec un CA de 100 000 €, le résultat sera nul. Au-delà, l'entreprise fera du bénéfice. Ce montant est donc bien le seuil de rentabilité.



## D. Point mort (PM)

Le point mort est la ***date*** à laquelle le seuil a été (réalisation) ou sera (prévision) atteinte.

L'activité est considérée régulièrement répartie sur les 12 mois de l'année, ou 360 jours.

**Durée = (SR / CA) x 12** mois d'activité (ou 360 jours)

# Exemple précédent

Rappel :

Le CA est de 150 000 €.

Le SR calculé est de 100 000€.

Durée =  $100000 / 150000 \times 12 = 8$  mois.

Le point mort sera donc le 1<sup>er</sup> jour du 9<sup>ème</sup> mois, soit le 1<sup>er</sup> septembre.

# Exercice d'application

L'entreprise PAROT communique le résultat différentiel suivant :

Eléments	Montants	%
CA net	650 000	100,00
CV	400 000	61,54
MSCV	250 000	38,46
CF	175 000	
R	75 000	

## 1. Déterminer SR et PM

# Correction

## Question 1.

- $SR = 175\,000 / 0,3846 = 455\,018,20 \text{ €}$  (soit environ 455 000 €)
- $PM = (455\,000 / 650\,000) \times 360 = 252 \text{ jours}$   
(soit 8 mois et 12 jours, soit le 12 septembre)

Éléments	Montants	%
CA net	650 000	100,00
CV	400 000	61,54
MSCV	250 000	38,46
CF	175 000	
R	75 000	

L'activité n'est pas régulière et se décompose ainsi:

CA de T1 = 220 000

CA de T2 = 200 000

CA de T3 = 120 000

CA de T4 = 110 000

2. Le SR étant le même, calculer le nouveau Point Mort.

# Correction

## Question 2.

Trimestre	CA	Cumul
T1	220 000	220 000
T2	200 000	420 000
T3	120 000	540 000
T4	110 000	650 000

Le SR est inchangé, il est donc de 455 000 € et interviendra entre T2 et T3.

$$SR = (455\,000 - 420\,000) / (540\,000 - 420\,000) \times 90 \text{ jours}$$

SR = 27 jours dans T3, c'est-à-dire le 27 juillet.