**2eme PARTIE : ANALYSE DES COÛTS PARTIELS**

La méthode des coûts partiels permet de mettre en évidence des coûts variables par produit et des marges sur coût variables par produit. Cette analyse permet également de déterminer un seuil de rentabilité.

**CHAPITRE 1 :** LA METHODE DES COUTS VARIABLES

**SECTION I :** La variabilité et la fixité des charges

1. **Analyse du comportement des charges**
2. **Charges variables ou charges opérationnelles**

Les charges variables sont celles qui souvent proportionnellement au niveau d’activité de l’entreprise. Elles sont étroitement liées à l’activité.

Exemple : matières et fournitures consommées, rémunération par pièce, les consommations d’énergie et les dépenses de petits outillages, les commissions et transports sur vente etc.

Taux de charges variables = charges variables /Chiffres d’Affaires

La représentation graphique se fera par une droite de la forme : **Y** = **ax**

Avec **x** = chiffre d’Affaires et **a** = taux de charge variable.

Un coût variable est constitué uniquement par les charges qui varient avec le volume d’activité. Ces charges variables sont réparties entre les produits afin de calculer le coût variable de chaque produit.

**Exemple :** un représentant commercial dont la rémunération comporte une fixe et une commission proportionnelle.

L’analyse mathématique des charges :

* Les charges variables

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Mois** | **Janvier** | **Février** | **Mars** |
| Activités | 1000 | 1200 | 1500 |
| Charges variables :  - MP  - MOD | -  200.000  600.000 | -  240.000  720.000 | -  300.000  900.000 |
| CH. V. TOTALE | 800.000 | 960.000 | 1.200.000 |
| CH. V. / pièce | 800 | 800 | 800 |

1° Charges Variable par pièce = charge variable totale / activité

2° Charge variable Globale : **Y** = 800**x** (avec **x** = niveau d’activité NA)

Ex : Y = 800 x 1000 = 800.000 pour le mois de janvier.

1. **Charges fixe ou charges de structures**

Les charges fixes sont indépendantes du niveau d’activité de l’entreprise tant que la structure n’évolue pas. Elles sont liées à la structure de celle-ci.

La structure de production est l’ensemble de moyens matériels et humains mis en œuvre à un moment donné sans envisager d’investissement ou d’embauche supplémentaire. Les charges fixes varient par paliers lorsque la structure évolue.

* Charges fixes

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Mois** | **Janvier** | **Février** | **Mars** |
| Niveau d’Activités | 1000 | 1200 | 1500 |
| Charges Amortissement : | 750.000 | 750.000 | 750.000 |
| CH. F. TOTALE | 750.000 | 750.000 | 750.000 |
| CH. F. / pièce | 750 | 625 | 500 |

1° Charges Fixes par pièce = charge Fixe totale / activité

2° Charge Fixe Globale : **Y** = 750.000(une fonction constante).

1. **Charges semi-variables ou mixtes**

Elles comportent une partie variable et une partie fixe. Elles varient non proportionnellement à l’activité. Elles doivent être réparties en charges fixes et charges variables.

**Exemple :** les salaires des commerciaux, les dépenses de téléphones, d’électricité etc.

L’équation des charges totales est de la forme : **Y** = **ax** + **b**

Coût total = coût variable + coût fixe

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Mois** | **Janvier** | **Février** | **Mars** |
| Activités | 1000 | 1200 | 1500 |
| **ax** + **b** | 450.000 | 490.000 | 550.000 |
| Fixe = **b** | 250.000 | 250.000 | 250.000 |
| Variable = **ax** | 200.000 | 240.000 | 300.000 |

1. **Les marges sur coût variable (M/CV)**

La marge sur coût variable d’un produit est la différence entre le chiffre d’affaires et le coût variable de ce produit.

**M/CV = Chiffre d’Affaires – Coût variable** ou encore **M/CV = CA - CV**

Elle peut être exprimée en pourcentage du chiffre d’affaires. On obtient alors le taux de marge sur coût variable (Taux M/CV).

**Taux M/CV = Marge sur coût variable / Chiffre d’Affaires**

La somme des marges sur coût variable par produit déduction faite des coûts fixes globaux permet de déterminer le résultat d’exploitation de l’entreprise.

**Résultat d’exploitation = ∑ M/CV – Charges fixes totales**

La marge sur coût variable est un indicateur de gestion qui mesure la performance d’un produit ou d’une activité. Elle permet de répondre aux questions suivantes :

* Quelle est la contribution du produit ou de l’activité à absorber les charges fixes
* Ce produit est-il rentable
* L’entreprise a-t-elle intérêt à développer ou à supprimer sa production ou sa commercialisation

Avant de décider de la suppression d’un produit ou d’une activité, il faut s’assurer que cette suppression n’entraînera pas une diminution du résultat global.

1. **Le tableau d’exploitation différentiel**

Le classement des charges en deux catégories (charges variables et charges fixes) permet de présenter des comptes d’exploitation ou de résultat par variabilité afin de mettre en évidence la marge sur coût variable qui contribue à couvrir les charges fixes supportées au cours de la période déterminée.

Ce classement permet également de déterminer le chiffre d’affaires à partir duquel l’entreprise est bénéficiaire c’est-à-dire le seul de rentabilité.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Libellés** | **Montant** | **%** |
| Chiffre d’affaires | A | 1 |
| Coût variable | B | Taux de coût variable |
| Marge sur coût variable | M = A - B | Taux de marge sur coût variable |
| Charges fixes totales | F |  |
| Résultat d’exploitation | R = M - F | Taux de profitabilité |

**SECTION II : les outils de mesure du risque d’exploitation**

Le risque économique ou opérationnel (risque d’exploitation) résulte des fluctuations du résultat d’exploitation consécutives aux variations du niveau d’activité. La volatilité de la rentabilité économique traduit le risque économique supporté par l’entreprise. Il est lié à la structure des charges et s’accroît avec l’augmentation des charges fixes. Il peut s’apprécier par l’élasticité du résultat d’exploitation par rapport au chiffre d’affaires (levier opérationnel) ainsi que par la position de l’entreprise par rapport à son seuil de rentabilité (marge de sécurité).

On constate que, plus la proportion de charges fixes est grande, plus le risque économique est élevé. Il existe plusieurs méthodes pour mesurer ce risque :

* Le seuil de rentabilité d’exploitation (SRE) ;
* La marge de sécurité (MS) et l’indice de sécurité (IS) ;
* Le levier opérationnel (LO) ou levier d’exploitation (LE).

1. **Le seuil de rentabilité (SR)**

**Définition :** c’est le niveau d’activité pour lequel le résultat est égal à zéro.

**Au SR, on a :** Résultat = 0 et Marge sur coût variable = Charges fixes.

**Le SR permet de comprendre et d’évaluer l’impact d’un changement de la structure des charges sur le résultat.** On peut le calculer en valeur ou en unités.

**SR en valeur = Charges fixes / Taux de Marge sur Coût Variable**

**SR en quantité = Charges fixes / Marge sur Coût Variable unitaire**

1. **Le point mort (PM)**

**Le point mort :** c’est la date à laquelle l’activité devient rentable.

* **Calcul du point mort dans le cas d’une activité régulière**

On admet que le Chiffre d’affaires est réparti régulièrement sur une année. On peut alors calculer la date à laquelle est atteint ce seuil de rentabilité. On détermine d’abord le nombre de mois (m) nécessaire pour obtenir le seuil de rentabilité.

**M = 12 x SR/CA** ou **m = 12 x SR Qté / Qtés Vendues**

1. **L’indice de sécurité (IS)**

La marge de sécurité (MS) est la différence entre le chiffre d’affaires et le seuil de rentabilité. C’est le CA qui peut être supprimé par une conjoncture défavorable sans entraîner de perte pour l’entreprise. Ceci permet d’avoir une idée de la vulnérabilité de l’entreprise par rapport à une baisse conjoncturelle du niveau d’activité.

**MS = CA – SR**

L’indice de sécurité est égal au rapport de la MS sur le CA.

**NB :** Plus le Taux de Marge de Sécurité **r** est faible, plus l’entreprise est vulnérable.

**IS = MS /CA = CA – SR /CA**

1. **Le levier d’exploitation (L0)**

Le levier d’exploitation (LE) ou opérationnel (LO) est un coefficient qui mesure la sensibilité du résultat d’exploitation aux variations du CAHT.

**NB :** Plus le Levier d’Exploitation (LE) est élevé, plus le risque supporté est grand.

1° **LO = Marge sur coût variable /Résultat**

2° **LO = IS / CA**

3° **LO = 1 / IS**

**TRAVAUX DIRIGES (TD) COUT VARIABLE L2 TC**

**CAS N° 1 :**

la société HOROYA fabrique un produit P. les charges fixes sont de 48.000.000 FCFA et le taux de marge sur coût variable est de 25%.

1. Calculer le Seuil de Rentabilité en CA ou encore Chiffre d’Affaires critique
2. La société réalisant un chiffre d’affaires annuel de 225.000.000 F, calculer l’indice de sécurité.
3. Calculer le levier opérationnel pour un chiffre d’affaires possible de 250.000.000 F
4. Les charges fixes comprennent 10.000.000 F d’amortissements. Des charges variables représentant 5% du chiffre d’affaires correspondant également à des amortissements.
5. Calculer le seuil d’autofinancement.

**CAS N° 2 :**

Une entreprise a réalisé un chiffre d’affaires de 120.000.000 F, qui lui assure un bénéfice de 20.000.000 F. Les coûts variables représentent 60% du chiffre d’affaires.

1. Déterminer le montant des charges fixes ;
2. Déterminer le chiffre d’affaires critique (SR en CA) ;
3. Déterminer le ratio (ou indice) de sécurité au niveau du chiffre d’affaires réalisé ;
4. Déterminer le levier opérationnel (LO) au niveau du chiffre d’affaires réalisé.

**CAS N° 3 :**

Une entreprise a réalisé un chiffre d’affaires de 150.000.000 F et bénéficie de ce fait d’un ratio de sécurité de 0,2 (ou indice = 20). Ses charges fixes de 40.000.000 F.

1. Déterminer le chiffre d’affaires critique (SR en CA) ;
2. Quel est le taux de marge sur coût variable ;
3. Déterminer le résultat de l’entreprise ;
4. Déterminer le levier opérationnel au niveau du chiffre d’affaires réalisé.

**CAS N° 4 :**

LE Tableau d’exploitation différentiel de l’entreprise BENDA qui fabrique deux types de produits A et B se présente comme suit.

Il vous informe donc des réalisations de l’entreprise durant l’année 2020. On vous demande de calculer son Résultat d’exploitation de l’année.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| ELEMENTS | PRODUIT A | PRODUIT B | TOTAL |
| Chiffre d’Affaires des produits | 200.000 | 300.000 |  |
| Coûts Variables de produits vendus | 80.000 | 180.000 |  |
| MARGES SUR COUTS VARIABLES |  |  |  |
| Charges fixes de production | 50.000 | 130.000 |  |
| RESULTAT |  |  |  |