Cas Dolce Vita

Comparaison de la méthode coûts complets versus méthode coûts partiels et analyse différentielle**.** Pertinence pour le développement d'une gamme de produits.

L'entreprise "DOLCE VITA" est une coopérative de production associant d'anciens étudiants qui rêvaient de devenir de grands managers super bien payés mais qui avaient simplement obstinément refusé d'apprendre à… compter !
Revenus de leurs illusions, ils ont décidé de s'associer pour créer une modeste mais prometteuse entreprise d'assemblage de sympathiques petits scooters de ville qui devraient rencontrer un certain succès auprès des jeunes…
Cette entreprise prévoit de fabriquer deux types de scooters économiques de petite cylindrée, le "Tboy" et le "Tmiss" ainsi qu'un modèle plus haut de gamme et de plus forte cylindrée le "Tsport". Les processus envisagés ne comporteraient pas de stock grâce aux connaissances acquises en pilotage d'entreprise. Elle ne produira que sur commande et pilotera sa production en zéro stock !

Les objectifs commerciaux fixés pour la première année d'activité, compte tenu des prévisions de commandes enregistrées dans le "PDP", sont les suivants (en prix fabricant HT) :

- 220 Tboy à 1 200 € l'unité ;
- 100 Tmiss à 1 300 € l'unité ;
- 80 Tsport à 2 200 € l'unité.

Les charges directes et variables <u>unitaires</u> (composants, main-d'œuvre directes,…) prévues sont respectivement :

- 700 € par unité Tboy ;
- 800 € par unité Tmiss ;
- 1 250 € par unité Tsport.

isit Paris

La totalité des charges indirectes de structures (frais généraux, salaires des cadres dirigeants, charges communes…) grandement indépendantes des quantités produites, sont considérées comme fixes à court terme et s'élèveraient pour l'année à 210 000 € d'après les estimations.
NB : Par simplification vous considérerez donc que les charges directes sont toutes variables proportionnellement aux quantités fabriquées et les charges indirectes sont toutes des charges fixes de structure invariables à court terme.

Nos jeunes entrepreneurs un peu faibles en arithmétique se tournent donc tout naturellement vers vous afin de disposer d'un diagnostic prévisionnel de profitabilité pour chacun des 3 produits de leur gamme sur la base des prévisions de coût de la première année d'activité !
Ils désirent d'abord disposer d'un **résultat analytique par série de produits** selon le modèle de calcul des "Coûts complets de revient" classique (méthode PCG). Très embarrassés cependant par l'imputation des charges fixes qui sont toutes indirectes, ils proposent d'un commun accord **<u>d'abord</u> de répartir ces charges indirectes un peu simplement en 3 parts égales** sur chaque série de produits. **Vous pousserez <u>ensuite</u> l'analyse** en répartissant ces charges indirectes **suivant le CA de chaque série** puis **suivant les quantités fabriquées**.

1°) <u>Application de la méthode des coûts complets</u> : Vous construisez avec ces informations un tableau de calculs qui fera ressortir l'enchaînement simple des coûts pour chaque série et pour l'ensemble jusqu'aux résultats par série de produits et au résultat total de l'entreprise. Puis, comparez les différents résultats obtenus suivant les 3 critères de répartition retenus (en 3 fois 1/3, par CA et par quantités produites).

Qu'en concluez-vous sur cette base quant à la profitabilité apparente de chacun des produits, argumentez et précisez les limites de cette méthode.

Que se passerait-il si l'entreprise abandonnait la vente d'un produit jugé non bénéficiaire tout en conservant son montant de charges fixes de structures (considérées non compressibles par hypothèse) ?

Face aux difficultés rencontrées avec la méthode précédente, vous proposez de mettre en œuvre une autre méthode pour apprécier la performance de profit de chaque produit d'une gamme... Vous préconisez celle du **compte de résultat différentiel** faisant ressortir le critère de **marge sur coût variable**... (ou méthode des contributions).

2°) En appliquant la logique de l'approche par les coûts variables et le coût fixe du compte de résultat différentiel, construire le tableau différentiel avec les marges sur coût variable (MCV) exprimées en valeurs totale et unitaire mais aussi en %tage de leur CA respectif.
Quel nouvel éclairage offre cette méthode sur les performances prévisionnelles des 3 produits ? A-t-on intérêt à proposer une gamme de 3 produits ou seulement de 2 ? Pourquoi ?

De plus vous constatez, grâce à une analyse complémentaire, que les charges fixes comprennent :
- une partie, égale à 60 000 €, non dissociable et strictement assimilable au coût fixe de structure ou frais généraux de l'ensemble de l'entreprise ;
- la seconde partie révèle des charges spécifiques (frais de conception, amortissements de machines spécifiques à chaque modèle, budgets publicitaires ciblés…) propres à chacun des 3 produits dont 40 000 € peuvent être rattachés au produit Tboy et le reste, par moitié, aux produits Tmiss et Tsport.

ism paris

3°) Vous décidez alors d'appronfondir votre analyse précédente et de compléter votre tableau d'analyse différentielle et de redistribuer les charges fixes en distinguant les coûts fixes spécifiques. La décision de maintenir ou non une gamme de 3 produits la première année d'activité vous semble-t-elle plus évidente ? Commentez.

4°) L'un des produits fait ressortir une marge sur coût fixe spécifique négative...
Stratégiquement, la jeune entreprise ne peut pas renoncer sérieusement à amputer sa gamme de cette série de produits sous peine d'être accusée de sexisme !
On vous pose alors évidemment la question suivante afin de motiver la force de vente de l'entreprise par un objectif clair concernant le produit Tmiss : sans toucher au prix de vente unitaire, combien faudrait-il viser de vendre d'unités supplémentaires de cette série et à quel CA Critique ou Seuil de Rentabilité cela correspondrait-il pour ne plus perdre d'argent sur ce produit et éponger la totalité de ses charges spécifiques ?

COMPARAISON DES ANALYSES "COUTS DE REVIENT COMPLETS" ET "COUTS VARIABLES-COUTS FIXES"

ANALYSE COUTS (COMPLETS) DE REVIENT (méthode PCG)

2 PRINCIPES :

- Les charges sont différenciées et analysées suivant que **leur destination est DIRECTE OU INDIRECTE aux coûts** des produits
- **TOUTES les charges (directes et indirectes) sont ventilées** sur **tous** les produits pour déterminer leur coût de revient "complet".

Hypothèse simplificatrice : Q. produites = Q vendues		PROD. 1	PROD. 2	PROD. n	TOTAUX
1	CHIFFRE D'AFFAIRES	X	X	X	CA total
	CHARGES DIRECTES D'ACHAT	X	X	X	Total
	CHARGES DIRECTES DE PRODUCTION	X	X	X	Total
	CHARGES DIRECTES DE DISTRIBUTION	X	X	X	Total
2	COUTS DIRECTS	CD Prod.1	CD Prod.2	CD Prod.n	Total Ch. directes
3	CHARGES INDIRECTES	f(clé) !	f(clé) !	f(clé) !	Total Ch. Indirectes
2+3	COUT DE REVIENT (COMPLET)	CR Prod.1	CR Prod.2	CR Prod.n	Total des charges
1-2-3	RESULTATS ANALYTIQUES	R Prod.1	R Prod.2	R Prod.n	Résultat (marge) net

UN COUT DE REVIENT ET UN RESULTAT PAR PRODUIT, CERTES, MAIS AU PRIX DE REPARTITIONS ARBITRAIRES DES CH. INDIRECT (permet +/- de "calculer" des coûts de revient, d'établir des tarifs...)

= mauvais indicateurs de profitabilité

ANALYSE COUTS VARIABLES (méthode des "contributions")

2 PRINCIPES :

- Les charges sont différenciées et **analysées suivant leur VARIABILITE PAR RAPPORT A L'ACTIVITE (Qté ou CA)**
- **SEULES les charges variables sont ventilées** sur les différents produits, les charges fixes (sauf spécifiques) sont indifférenciées et couvertes par la MCV

Hypothèse simplificatrice : Q. produites = Q vendues		PROD. 1	PROD. 2	PROD. n	TOTAUX
1	CHIFFRE D'AFFAIRES = f(Q)	P.V.unit x Q	P.V.unit x Q	P.V.unit x Q	CA total
	Charge variable X	= f(Q)	= f(Q)	= f(Q)	Total
	Charge variable Y	= f(Q)	= f(Q)	= f(Q)	Total
	…	= f(Q)	= f(Q)	= f(Q)	Total
2	COUTS VARIABLES	= f(Q)	= f(Q)	= f(Q)	Total Ch. Variables
1-2	MARGE / COUT VARIABLE (MCV)	=f(Q)	=f(Q)	=f(Q)	M/CV totale
3	CHARGES FIXES (souvent indirectes)				CF totales
1-2-3					Résultat (marge) net

= indicateurs pertinents de profitabilité pour l'entreprise

ATTENTION !
Ici : **Pas** de répartition des ch. fixes par des clés arbitraires

LA SOMME DES MARGES SUR COUT VARIABLE DE TOUS LES PRODUITS DOIT "CONTRIBUER" A COUVRIR LES CHARGES FIXES ET PERMETTRE UN BENEFICE (permet ainsi de juger de la réelle contribution de chaque produit

Annexe : Exemple de structure d'un tableau de calculs simplifiés

Prévisions commerciales	Tboy	Tmiss	Tsport	TOTAL
Quantités prévues :				
% des Qtés / Qté totale :				
Prix de Vente unitaire :				
(1) C.A. (= Q x PVu) :				
% de C.A. total :				

1°) Approche coûts complets de revient et résultats analytiques :

Ch. Directes unitaires (variables) :				
(2) Ch. Directes totales par série :				
(3) Ch. Indirectes réparties (3/3) :				
(4=2+3) Coûts de revient complets :				
(5=1-4) Résultats analytiques :				

Autres possibilités d'arbitrage dans la répartition des charges indirectes :

(3')Répartition Ch. Ind. selon CA				
(1 -(2 + 3')) Résultats analytiques :				
(3")Répartition CH. Ind. selon Qtés				
(1 -(2 + 3")) Résultats analytiques :				

2°) Approche par l'analyse différentielle simple (hypothèses : **ch. var. = ch. directes** et **ch. fixes = indirectes**) **:**

	Tboy	Tmiss	Tsport	TOTAL
Quantités :				
PVu :				
Chiffre d'Affaires (CA) :				
Coût variable unitaire :				
Coût Variable total (-CV) :				
Marge sur Coût Variable (=MCV) :				
Marge sur Coût Variable unitaire :				
Tx de MCV / CA :				
Charges Fixes (-CF) :				
Marge Nette (=RN) :				

3°) Redistribution des charges fixes (charges fixes spécifiques et charges fixes de structure) :

			CHARGES FIXES TOTALES =	
			Charges fixes communes de structure =	
			Charges fixes spécifiques à répartir =	

PRODUIT :	Tboy	Tmiss	Tsport	TOTAL
MCV (inchangées) :				
- Charges Fixes Spécifiques (CFS) :				
= Marge sur Coût Spécifique =				
- Charges Fixes Communes :				
= Marge Nette ou Résultat Net :				

"Un coût n'est pas un fait mais seulement une opinion !"

ism Paris