

Chapitre 4 :

Coûts partiels Variables et directs

- **Méthode des coûts partiels : non-incorporation de la totalité des charges dans les calculs de coûts.**
 - Méthode des coûts complets.
 - Inconvénient : répartir les charges indirectes.
 - Certains gestionnaires : non-pratique de répartition.
 - Approche des coûts partiels.

- **Performance de chaque produit : analysée par la marge qu'il dégage.**
 - **Coûts partiels : utilisés pour la prise de décision à court terme.**

I _ Méthode des coûts variables.

1 _ Définition.

- **Coût total** : $CT = CV + CF$.
 - **Charge variable (CV)** : charge variant en fonction de l'activité.
 - **Par simplification** : considérées comme proportionnelle au chiffre d'affaire.
 - **Charge fixe (CF)** : charge indépendante du niveau d'activité.
- **Méthode des coûts variables** : « *direct costumies* ».
 - Développée aux États-Unis dans les années 1950.

2 _ Principe et mise en œuvre de la méthode.

a _ Affectation et répartitions des charges variables.

- **En pratique** : toutes les charges directes sont variables.
- **Existence** : charges variables indirectes.
 - Répartition dans les différents produits : centre d'analyse ou inducteurs.

b _ Évaluation des stocks de produits.

- **Stocks de produits finis et en-cours** : évalués au coût variable de production.
 - **Raison** : coûts de production imputés que des charges variables.
 - **Évaluation** : non-correspondance aux règles fiscales et comptables.
 - **Règles** : évaluation des stocks au coût complet.

3 _ Compte de résultat par variabilité.

	A1	A2	A3	Ensemble
CA				
CV				
MCV				
CF				
R				

- **Résultat** : $R = MCV - CF$.
 - **Marge sur coût variable** : $MCV = CA - CV$.
- Charges variables (CV) et marges sur coûts variables (MCV).
 - Calculées séparément pour chacun des produits ou activités.
- **Coût fixe** : dépendant de la structure de l'entreprise.
 - Existence : uniquement dans l'ensemble.
 - Nommée : **charge fixe commune ou frais généraux.**

4 _ Application.

→ Société : fabrication des articles A, B et C.

→ Étude des coûts de revient : période de référence.

Produits	Total	A	B	C
Quantités vendues (Q)		400	200	600
Chiffres d'affaires (CA)	2.000.000	800.000	360.000	840.000
Coût de revient des produits vendus (CR)	1.970.000	802.000	484.400	683.600
Résultat analytique (R)	30.000	-2.000	-124.400	156.400

→ Dirigeants : interrogation sur la rentabilité des produits.

→ Suppression éventuelle des produits déficitaires.

→ Étude plus précise : conditions d'exploitation.

→ Mise en évidence : certaines charges proportionnelles aux quantités.

Produits	Total	A	B	C
Charges variables unitaires (CVU)		1.250	1.200	400

→ Coûts variables de chaque produit : $CV_i = CVU_i * Q_i$.

→ $CV_A = 400 * 1.250 = 500.000$.

→ $CV_B = 200 * 1.200 = 240.000$.

→ $CV_C = 400 * 600 = 240.000$.

→ Marge sur coût variable de chaque produit : $MCV_i = CA_i - CV_i$.

→ $MCV_A = 800.000 - 500.000 = 300.000$ € .

→ $MCV_B = 360.000 - 240.000 = 120.000$ € .

→ $MCV_C = 840.000 - 240.000 = 600.000$ € .

→ $MCV = \sum_{i=A}^C MCV_i = 300.000 + 120.000 + 600.000 = 1.020.000$ € .

→ Coûts fixes : $CF_i = MCV_i - R_i$.

→ $CF_A = 300.000 + 2.000 = 302.000$ € .

→ $CF_B = 124.400 + 120.000 = 244.400$ € .

→ $CF_C = -156.400 + 600.000 = 443.600$ € .

→ $CF = \sum_{i=A}^C CF_i = 302.000 + 244.400 + 443.600 = 990.000$ € .

→ Résultat : $CA = MCV - CF$.

→ $R = MCV - CF = 30.000$ € .

→ **Résultat : avec A et B supprimés.**

→ $R = MCV_c - CF = 600.000 - 990.000 = -390.000 \text{ €}$.

→ **Phénomène d'économie d'échelle.**

→ **Conseils aux dirigeants.**

→ **Produits A et B : participation à la couverture des charges fixes.**

→ Une partie des coûts fixes : absorbées par les produits A et B.

→ **Produit : tant que $MCV > 0$.**

→ **Participation à la couverture des charges fixes.**

→ **Suppression des produits déficitaires A et B.**

→ Imputation des charges fixes de 990.000 € sur la marge du produit C.

3 _ Intérêts et limites.

a _ Intérêts.

→ **Utilisation : marge sur coût variable.**

→ Permet : déterminer les produits à supprimer ou non.

→ **Produits à supprimer : si $MCV < 0$.**

→ **Charges fixes : imputation aux différents produits difficile.**

→ **Méthode des coûts variables : éviter ces difficultés.**

→ **Entreprises : coût variable important (supérieur à 80 %).**

→ **Prise des décisions : utilisation de marge sur coût variable.**

→ **Entreprises : décideurs subalternes non-agissement sur les charges fixes.**

→ **Charges variables : responsabilité des décideurs subalternes.**

→ **Contrôle ou mesure des performances à l'aide de la marge sur coût variable : plus pertinent.**

b _ Limites.

→ **De nos jours : tendance à la réduction des charges variables dans le coût total.**

→ **Charges fixes : de plus en plus importantes.**

→ **Coût variable : pas adapté aux décisions de long terme.**

II _ Méthode des coûts spécifiques.

1 _ Définition.

- Évolution du coût variable : vu précédemment.
 - Incorporation aux coûts des objets.
 - Charges variables (CV).
 - Charges fixes spécifiques (CFS) : charges rattachables à un produit en particulier.
- Charges fixes concernant tous les produits : charges fixes communes.

2 _ Marge sur coût spécifique.

- Marge sur coût spécifique : $MCS = CA - CV - CFS = MCV - CFS$.
 - Mesure de la contribution d'un produit ou activité à la couverture des charges fixes.
 - Tant que $MCS \geq 0$: conservation du produit ou activité.
- MCS : marge sur coût spécifique.
 - $MCS = CA - CV - CFS = MCV - CFS$.
 - CFS : charges fixes spécifiques.

3 _ Intérêts de la méthode.

- Méthode des coûts spécifiques : critère de maintien ou d'abandon d'un produit ou activité.
 - Prolongation de la méthode des coûts variables.
- Méthode des coûts spécifiques : avantages du coût variable et du coût complet.
 - Charges : prise en compte non-arbitraires (aucune imputation).
 - Notamment : cas de charges fixes communes faibles.

III _ Méthode des coûts directs.

- **Déclinaison des coûts variables et spécifiques : vus précédemment.**
- **Méthode des coûts directs : intégration dans le calcul des coûts.**
 - **Uniquement les charges affectables sans ambiguïté : charges directes.**
- **Méthode des coûts directs : définie par le plan comptable 82.**
 - **De nos jours : peu utilisée.**
 - **Gestionnaires : préférence pour le coût variable ou coût spécifique.**