

Les outils d'aide à la décision

Le niveau d'activité d'une entreprise est appelé à fluctuer au cours du temps en fonction de la demande. (En économie on parle **d'offre** et de **demande** : l'offre correspond aux biens et/ou aux services proposés, à titre gratuit ou onéreux, par les organisations (entreprises, associations, collectivités locales ...); la demande correspond à l'utilisation de cette offre par les consommateurs au sens large (ménages, entreprises, étudiants ...).

Cette **fluctuation d'activité** a des conséquences différentes sur les coûts de l'entreprise : certains coûts suivent les variations du niveau d'activité ; d'autres sont indépendants de celle-ci.

Le niveau d'activité d'une entreprise peut être mesuré par le nombre de produits vendus, le nombre de dossiers traités, le nombre de clients servis dans un restaurant par exemple ...

Un **coût** est constitué par l'ensemble des charges liées à une fonction (ex : coût de la distribution) ou à un stade de l'exploitation (coût d'achat des matières premières, coût de production des produits fabriqués ...)

Une **marge** est un résultat partiel après déduction d'un coût : la marge sur coût variable et la différence entre le prix de vente d'un bien ou d'un service et les charges variables liées à cette vente.

L'analyse des coûts d'une activité, par la classification en coûts variables et coûts fixes, permet de mesurer le niveau du **risque** en fonction des décisions prises :

Cette analyse permet de répondre aux questions suivantes :

- Que se passe-t-il si l'activité augmente ?
- Comment varient les coûts en fonction du niveau de l'activité ?
- A partir de quel volume d'activité commence-t-on à réaliser un bénéfice ?
- Faut-il baisser les prix de vente pour augmenter les volumes ?

1/ Les charges variables et les charges fixes

Les charges variables : sont celles qui varient proportionnellement au niveau de l'activité de l'entreprise. (Ex : achats de matières premières, de marchandises, d'énergies, charges diverses ...)

On considère alors que les charges variables sont proportionnelles au chiffre d'affaires.

Mais au niveau d'un atelier par exemple, l'activité pourra être mesurée par la production de cet atelier ; d'une façon plus générale, les charges variables sont liées à la quantité des opérations réalisées, d'où une appellation plus précise : **charges opérationnelles**.

Les charges fixes : sont indépendantes du niveau d'activité de l'entreprise. Elles sont liées à la structure de l'entreprise à court terme.

- Ex : les dotations aux amortissements sont liées aux équipements (bâtiments, matériels) dont dispose l'entreprise ; les intérêts des emprunts sont fonction des ressources d'emprunt dont l'entreprise dispose de manière stable ; les charges de personnel dépendent de l'importance du personnel permanent employé.

En réalité ces charges fixes varient par paliers : si l'entreprise change de structure car son activité augmente, les charges fixes augmentent aussi ; d'où une appellation plus précise : **les charges de structure**.

Les charges mixtes ou semi-variables : comprennent une partie **fixe** et une partie **variable**.

Ex : les charges d'entretien et de réparation.

Mise en situation :

L'entreprise DUPOND a fabriqué en août, 3000 unités de produits finis dont le coût total a été de 84 000 €
 Le coût de revient unitaire est donc de : $84\,000 / 3000 = 28\,€$

Si, en septembre elle fabrique, soit 1 000 unités, soit 5 000 unités, quel sera le coût unitaire pour chaque hypothèse ?

Unités fabriquées	1000	5000
Coût total	On produit 3 fois moins $84\,000 / 3 = 28\,000$	On produit davantage $84\,000 * 5/3 = 140\,000$
Coût unitaire	28 €	28 €

Cette méthode ne permet pas de distinguer les charges variables et les charges fixes, puisqu'on considère que toutes les charges sont proportionnelles aux quantités produites.

Prenons en compte maintenant les informations suivantes et calculons le coût unitaire pour chaque hypothèse :

L'entreprise DUPOND a fabriqué en août, 3000 unités de produits finis dont le coût total a été de 84 000 € : avec 45 000 € de charges fixes et le complément en charges variables.

Unités fabriquées	1000	3000	5000
Charges fixes (constantes)	45 000	45 000	45 000
Charges variables (proportionnelles aux quantités produites)	13 000 (39000/3)	39 000	65 000 (13000*5)
Total des charges	58 000	84 000	110 000
Coût unitaire	58 €	28 €	22 €

On en déduit que :

- les charges totales ne sont pas proportionnelles à l'activité ;
- les coûts unitaires ne sont pas constants ;
- plus la quantité produite est importante, plus le prix diminue, puisque les charges fixes sont réparties sur un plus grand nombre d'unités.

On peut enfin analyser les coûts unitaires :

Activité	1 000	3 000	5 000
Coût fixe unitaire	45	15	9
Coût variable unitaire	13	13	13

Conclusion :

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none"> ○ Le coût fixe unitaire est variable ○ Le coût variable unitaire est fixe |
|--|

2/ Le seuil de rentabilité

A/ Définitions

Le seuil de rentabilité (appelé aussi « chiffre d'affaires critique ») représente le chiffre d'affaires pour lequel l'entreprise couvre la totalité de ses charges, variables et fixes, sans perte ni bénéfice.

Il faut considérer que, pour une structure donnée, les charges fixes (indépendantes du niveau d'activité et inhérentes à la structure considérée) sont supportées en totalité par l'exploitation ; l'objectif de la méthode est de rechercher quel niveau (ou volume) les ventes doivent atteindre pour que ces charges fixes soient couvertes.

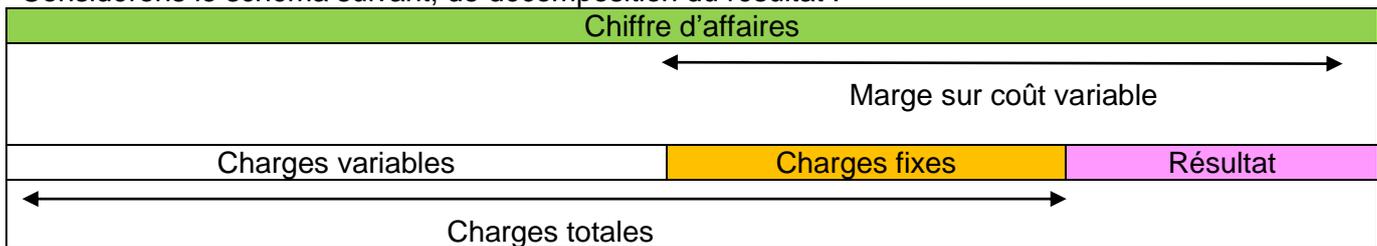
La marge sur coût variable est la différence entre le chiffre d'affaires et les charges variables. Les charges variables étant proportionnelles au chiffre d'affaires, la marge sur coût variable est, elle aussi, proportionnelle au chiffre d'affaires.

Le taux de marge représente le rapport entre la marge sur coût variable et le chiffre d'affaires :

$$\text{Taux de M/CV} = \text{M/CV} / \text{CA}$$

Du fait de la proportionnalité de la marge sur coût variable au chiffre d'affaires, ce taux de marge est constant (à prix de vente et conditions de production inchangés).

Considérons le schéma suivant, de décomposition du résultat :



A partir de ce schéma, il apparaît que le résultat peut se calculer de plusieurs façons :

$$\begin{aligned} \text{Résultat} &= \text{Chiffres d'affaires} - \text{Charges totales} \\ \text{Résultat} &= \text{Marge sur coût variable} - \text{Charges fixes} \end{aligned}$$

Le seuil de rentabilité est donc atteint lorsque le résultat est nul.

B/ Calcul du seuil de rentabilité

Avant de calculer le seuil de rentabilité, il est préférable de présenter le calcul du résultat sous la forme d'un tableau :

Calcul du seuil de rentabilité dans l'hypothèse1 en considérant que le chiffre d'affaires est de 80 000 € :

Le compte de résultat différentiel :

Eléments	Charges	CA et Marges	%	Contribution unitaire
Chiffre d'affaires		80 000 €	100 %	80
Charges variables	13 000		16.25 %	13
Marge sur coût variable		67 000	83.75 %	67
Charges fixes	45 000			
Résultat		22 000		

La contribution unitaire mesure le montant que chaque unité produite ou vendue génère pour couvrir les coûts fixes de l'entreprise et accroître le profit. Cette information permet de répondre à la question suivante : que se passe-t-il lorsque l'entreprise augmente sa production et ses ventes d'une unité ?

Calcul du seuil de rentabilité

Considérons que :

CAsr = chiffre d'affaires du seuil de rentabilité

CV = charges variables

M/CV = marge sur coût variable

CF = charges fixes

Rechercher la valeur du seuil de rentabilité c'est rechercher le montant du chiffre d'affaires pour lequel le résultat est égal à zéro.

Méthode 1 : résultat = 0	Méthode 2 : M/CV = CF
$CA_{sr} - CV - CF = 0$	$M/CV = 45\ 000$
$M/CV - CF = 0$	$83.75\% CA_{sr} = 45\ 000$
$83.75\% CA_{sr} - 45\ 000 = 0$	$CA_{sr} = 45\ 000 / 83.75\%$
$CA_{sr} = 53\ 731.34\ €$	$CA_{sr} = 53\ 731.34\ €$

L'entreprise ne réalisera des bénéfices à partir d'un chiffre d'affaires de 53731.34 €, soit un nombre d'unités à fabriquer de : $53731.34 / 80 = 671.64$ soit 672 unités.

Le seuil de rentabilité en unités peut être également calculé en divisant les charges fixes par la contribution unitaire soit : $45\ 000/67 = 671.64$ unités

En calculant le seuil de rentabilité ainsi, on comprend que celui-ci correspond aussi au niveau d'activité pour lequel la contribution totale obtenue ($672 * 67 = 45\ 024\ €$) permet tout juste de payer la totalité des charges fixes (45 000 €) et laisse à l'entreprise un profit nul.

C/ Le calcul du point mort

Le point mort représente la date à laquelle le seuil de rentabilité est atteint.

Si les ventes sont régulières, l'entreprise commencera à réaliser des bénéfices à partir du mois de : septembre ($242 / 30\text{ jours} = 8.06$ mois)

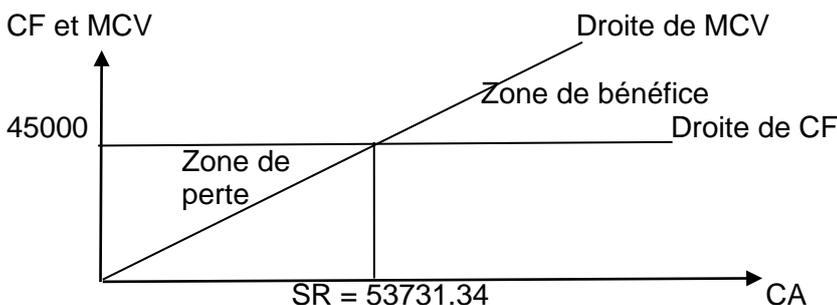
	CA	Jours
CA annuel	80 000	360 jours
CA du seuil de rentabilité	53 731.34	241.79 jours soit 242 jours

Si les ventes sont irrégulières, il faut cumuler les chiffres d'affaires par période (jour, mois, trimestre semestre) et déterminer au cours de quelle période le seuil est atteint.

D/ La marge de sécurité : c'est la différence entre le CA (chiffre d'affaires) et le SR (seuil de rentabilité) ; plus la marge de sécurité est importante plus le CA peut baisser sans que le résultat devienne négatif.

On peut aussi calculer l'indice de sécurité : $(CA - SR) / CA$; c'est-à-dire la marge de sécurité en pourcentage du CA.

3/ Représentation graphique



4/ La gestion du mix

La dynamique coût-volumes-profit met en lumière les différents leviers sur lesquels une entreprise peut agir pour accroître sa rentabilité et diminuer son niveau de risque.

Ces leviers sont au nombre de quatre :

- augmenter les volumes vendus
- augmenter les prix de vente
- baisser les coûts variables unitaires et/ou les coûts fixes
- modifier le mix des ventes en privilégiant la vente des produits dégagant la contribution unitaire la plus élevée.

Cette gestion du mix constitue un enjeu majeur pour les entreprises : par exemple, dans des sociétés de négoce, il est fréquent de proposer des produits d'appel dont les contributions unitaires sont faibles (c'est à dire que la marge sur coût variable couvre à peine les charges fixes et engendre un petit résultat). Ces produits sont destinés à attirer les clients dans les « magasins », la stratégie commerciale consistant ensuite à les inciter à acheter des produits générant une plus forte contribution pour l'entreprise, permettant d'augmenter le résultat.

La gestion du mix peut constituer une dimension clé de la stratégie des entreprises. Certaines déploient des stratégies de montée en gamme en complétant leur offre par des produits ou des services réputés supérieurs, vendus à des prix élevés et présentant un meilleur taux de contribution.

A l'inverse, d'autres firmes optent pour des stratégies dites low cost qui s'appuient sur des prix de vente compétitifs et des structures de coûts adaptées. Ces entreprises sont prêtes à sacrifier les contributions dégagées par unité vendue afin d'accroître significativement leur volume de vente et améliorer ainsi leur contribution globale et leur profit.

5/ La tarification à coût marginal

La tarification à coût marginal consiste pour une entreprise à facturer un produit ou un service à un prix supérieur aux seuls coûts additionnels générés spécifiquement par ce produit ou ce service (ou commande, ou client ...)

Chaque entreprise se caractérise par une capacité donnée : nombre de clients dans un restaurant, mètres cubes susceptibles d'être stockés dans un entrepôt, heures machines disponibles dans un atelier ...

Un enjeu majeur pour une entreprise qui souhaite maximiser sa rentabilité à court terme est d'optimiser l'utilisation de sa capacité installée. Si elle se trouve confrontée à un problème de sous-activité, il lui faudra alors rechercher un complément d'activité, ce qui peut la conduire à accepter des commandes dites « spéciales » en pratiquant une tarification à coût marginale.

Avant d'accepter une telle commande, plusieurs facteurs doivent être pris en compte :

- en effet une entreprise qui met en œuvre une tarification à coût marginal vend généralement à un prix inférieur au prix de vente du marché. Si au même moment, ses concurrents diminuent leurs prix de vente pour les mêmes problèmes de sous-activité, il peut s'ensuivre une guerre des prix et une baisse générale de ceux-ci à moyen terme.
- un autre risque est la dégradation de l'image de l'entreprise et une difficulté à augmenter les prix ultérieurement

La tarification à coût marginal doit donc être ponctuelle.