

Etude de cas

Le Direct costing évolué en tant qu'outil d'aide à la décision

(Adapté de: L'essentiel de la comptabilité analytique, ©Groupe Eyrolles)

La société Neosom est une PME spécialisée dans la literie, implantée à Bordeaux. Elle fabrique et commercialise des lits avec sommiers motorisés, permettant de moduler l'inclinaison des têtes et du lève-pied.

Elle propose trois modèles :

A USAGE INTERNE

- Le modèle Simplo, équipé de façon très basique.
- Le modèle Confort, équipé de quatre moteurs ;
- Le modèle Super, plus luxueux et équipé d'un module de mémorisation des positions.

Le marché des lits motorisés est un marché arrivant à maturité et concernant les particuliers, mais aussi quelques professionnels, les hôteliers et les maisons de retraite par exemple. Neosom est particulièrement bien positionnée sur ce créneau avec son modèle « Confort » qui est considéré comme présentant un très bon rapport qualité-prix.

Sur les produits d'entrée de gamme bon marché, les producteurs européens sont actuellement très sévèrement concurrencés par des nouveaux entrants, notamment asiatiques. Pour échapper cette concurrence, plusieurs grands du secteur sont lancés dans une stratégie de différenciation haut de gamme, en proposant des modèles plus sophistiqués au niveau des fonctionnalités annexes, comme la programmation.

Pour l'année N, on dispose des informations suivantes (en euros) :

	Simplo	Confort	Super
Prix de vente HT	800	1 900	3 500
Charges variables unitaires de production	740	1 120	2 810
Charges variables unitaires de distribution	70	280	490
Charges fixes spécifiques globales de production	105 000	205 000	179 500
Charges fixes spécifiques globales de distribution	26 000	45 000	41 000

Les charges fixes non spécifiques ont été de 1 620 000 euros.

Les statistiques de ventes en volume sont les suivants :

A USAGE INTERNE

Année	Simplo	Confort	Super
N-4	2 091	4 005	-
N-3	2 105	3 985	352
N-2	2 053	4 030	623
N-1	1 984	3 980	767
N	2 000	4 000	800

CORRIGE

- 1) Calcul des marges sur coûts variables, les marges sur coûts spécifiques totales par produit et le résultat global pour l'année N :

		Simplo	Confort	Super
	Prix de vente unitaire	800	1900	3500
	Coût variable unitaire	810 (740+70)	1400 (1120+280)	3300 (2810+490)
	M/CV unitaire	-10	+500	+200
	Chiffre d'affaires	1 600 000	7 600 000	2 800 000
-	Charges variables globales (production et distribution)	1 620 000	5 600 000	2 640 000
=	la marge sur cout variable	-20 000	2 000 000	160 000
-	les charges fixes spécifiques globales (production et distribution)	131 000	250 000	220 500
=	la marge sur cout spécifique	-151 000	1 750 000	-60 500
	Total des marges sur coûts spécifiques		1 538 500	
-	Les charges fixes communes		1 620 000	
=	Le résultat global		-81 500	

	Simplo	Confort	Super
Taux de marge /cout variable MCV/CA	-1,25%	26,31%	5,71%
Taux de couverture des charges fixes spécifiques MCV/CFS	-15,27%	800%	72,56%
Taux de couverture des charges fixes communes MCS/CFC	-9,32%	108%	-3,73%

2) Commentaire des résultats :

D'après le résultat global qui est négatif, on constate que la situation de l'entreprise est insatisfaisante. Elle n'a pas réalisé un bénéfice à cause de la contribution négative du modèle « Simplo » qui ne couvre pas les charges variables et fixes $M/CV < 0$ et $M/CS < 0$. Il est donc préférable d'abandonner la fabrication de ce produit car plus on le vend, plus la perte se multiplie, on parle dans ce cas d'une **vente hémorragique**.

Il serait logique d'abandonner le produit sauf si l'entreprise sera capable de maîtriser les charges variables ou d'augmenter le prix vente. Ce dernier scénario est peu probable dans la mesure où le modèle simple est un produit de bas de gamme, largement concurrencé par des produits importés.

Pour le produit « Super » sa contribution est négative même si la $M/CV > 0$: le produit assure la couverture de ses charges variables mais pas de ses charges de structure spécifique. Donc, c'est un produit rentable mais avec un problème au niveau de la quantité vendue qui ne permet de couvrir que 72% des charges fixes spécifiques. Le produit « Super » représente un **dilemme**: si l'entreprise veut continuer sa fabrication, elle doit augmenter les ventes.

En ce qui concerne le modèle « Confort », il est le plus rentable avec 63,3% du chiffre d'affaires global. En outre, sa contribution positive permet à l'entreprise de faire face à ses coûts fixes et de réaliser un bénéfice. En effet, avec une M/CV positive et une contribution positive à la couverture des charges fixes spécifiques ($M/CS > 0$), le modèle « Confort » représente le **fond de commerce** de la société.

3) Calcul de probabilité d'atteindre 4 035 produit « Confort » à l'année N+1 :

Du moment où la demande de ce produit suit une loi normale alors $X \rightarrow N(\mu, \sigma)$

La moyenne $\mu = \Sigma \text{ventes de produit Confort pendant les 5 années} / 5 \text{ ans}$; alors $\mu = 20\,000 / 5 = 4\,000$ unités

$$\text{Ecart-type } \sigma = \frac{\sqrt{(\Sigma \text{ les écarts à la moyenne})^2}}{\text{nbr année}}$$

A USAGE INTERNE

$$= \sqrt{(5^2 + (-15)^2 + 30^2 + 20^2) / 5} = \sqrt{1550 / 5} = 17.606$$

Alors $X \rightarrow N(4\,000, 17.607)$

on calcule $P = P(Q \geq 4\,035) = 1 - P(Q < 4\,035) = 1 - P(Z < (4\,035 - 4\,000) / 17,607)$

$P = 1 - P(Z < 1,99) = 1 - 0,98 = 0,02$ (d'après la table de la loi normale).

Par conséquent, la probabilité d'atteindre 4 035 produits à l'année N+1 est 2%.

Commentaire :cette probabilité est faible, on a uniquement 2 chances su 100 d'atteindre l'objectif de vendre 4035 unités au niveau de l'exercice N+1. Il faut donc revoir les prévisions.

4) le calcul d'impact prévisionnel sur le résultat :

Une baisse de prix de 5% engendra une augmentation de ventes de 10%v(élasticité de -2) ;

- Nouveau prix de vente unitaire = $800 - (800 \times 0,05) = 760$ euros.
- Nouvelle quantité vendue = $2000 + (2000 \times 0,01) = 2200$ unités.

	Modèle	Simplo
	chiffre d'affaires	1 672 000
-	charges variables	1 782 000
=	marge /cout variable	-110 000
-	charges fixes spécifiques	131 000
=	marge /cout spécifique	-241 000
	somme des marges/cout spécifique	1 448 500
-	charges fixes communes	1 620 000
=	résultat global	-171 500

A USAGE INTERNE

Conclusion et recommandations:

Une telle décision entraine une détérioration du résultat global: la perte passe de 81 500 euros à 171 500 euros.

Il n'était pas nécessaire de faire les calculs pour juger les impacts de la nouvelle politique concernant le modèle Simplo. En effet, du moment où la **marge sur CV unitaire est déjà négative (-10)**, toute baisse du prix de vente ne pouvait que détériorer la valeur de la MCV unitaire et en aucun cas la rendre positive, condition nécessaire pour qu'il y ait une possibilité de contribution positive.

Synthèse des recommandations: On peut recommander à cette société d'abandonner le produits "Simplo", d'augmenter les ventes du modèle "Super" et de maintenir le modèle "confort" pour améliorer le résultat global.