

UE2 Mesure de la performance

Séance 1 : Introduction - quels coûts pour quelles
décisions ?

Olivier de La Villarmois

Plan du cours

	Intervenants	Contenu (thème, technique, théorie, cas, outil etc.)
Séance 1	O. de La Villarmois	Introduction a la mesure de la performance : objectifs et méthodes de calcul de coûts
Séance 2	O. de La Villarmois	Coût partiel, coût marginal, modèle coût-volume-profit, seuil de rentabilité – Cas Lucky Duck
Séance 3	O. de La Villarmois	Détermination d'un coût complet
Séance 4	O. de La Villarmois	Time-Driven ABC, analyse de la sous-activité
Séance 5	O. de La Villarmois	Méthode UVA, analyse d'écarts
Séance 6	M. Soulerot	Gestion budgétaire
Séance 7	M. Soulerot	Gestion budgétaire
Séance 8	M. Soulerot	Contrôle budgétaire
Séance 9	H. Morley-Pegge	Les tableaux de bord
Séance 10	H. Morley-Pegge	Le Balanced Scorecard

Introduction : historique et concepts généraux

Une évolution sémantique

- Comptabilité industrielle
- Comptabilité analytique
- Comptabilité de gestion

Qu'est-ce que la comptabilité de gestion?

- Se définit par opposition à la comptabilité financière
- Se définit au travers de ses utilisations

Comptabilité financière / comptabilité de gestion

Comptabilité financière

- Orientation externe
- Fortes contraintes réglementaires

Une comptabilité pour les
partenaires

Comptabilité de gestion

- Orientation interne
- Peu de contraintes réglementaires

Une comptabilité pour ceux
qui gèrent

Les utilisations de la comptabilité de gestion

- Ce produit en cours de développement laissera-t-il la marge attendue ?
- Que se passera-t-il si on sous-traite ce processus ?
- Ce centre de responsabilité est-il performant ?
- Combien nous coûte ce dysfonctionnement ?
- Quelles sont les contributions de chacun de nos produits, de nos clients, à notre bénéfice ?
- Faut-il accepter la remise exigée par ce nouveau client ?
- Quels coûts inutiles notre façon de travailler crée-t-elle chez nos fournisseurs ?
- Comment organiser un partenariat mutuellement gagnant avec nos clients ?

Les conditions de l'émergence

- L'accroissement de la concurrence
 - Fixer les prix de vente
 - La maîtrise des coûts permet de préserver la rentabilité
- L'« internalisation » des opérations
 - Le développement de l'industrie s'est traduit par l'internalisation d'opérations qui faisaient auparavant l'objet de transactions entre donneurs d'ordres et façonniers.

Un large choix de méthodes

- Les centres d'analyse
- Le direct costing
- Le direct costing évolué
- L'ABC (Activity Based Costing)
- La méthode UVA
- ...

(certaines seront évoquées par la suite)

Notions fondamentales

Coûts, marges et
méthodes

- 1. Notions fondamentales**
2. Les coûts partiels ou la vision à court terme
3. Les coûts complets ou la vision à long terme

Définitions – notions fondamentales

Le **coût** d'un bien, d'un service ou d'une fonction est la valeur des ressources sacrifiées pour son obtention

Notion **subjective** qui repose sur des **hypothèses**

Il y a une **diversité d'objets de coûts** (service, fonction, client, produit, marché...)

Le coût ne doit pas être confondu avec le **prix** qui se constate lors d'une transaction.

$\text{Prix} - \text{coût} = \text{résultat ou marge}$

Définition : charge ou coût fixe / variable

Une charge est variable lorsque son montant total est fonction d'un niveau d'activité.

Les charges non variables sont semi-variables ou fixes.

En pratique, l'expression coûts de capacité est préférée à celle de coûts fixes.

Attention au comportement des coûts **unitaires** :

Les coûts fixes totaux sont : Fixes

Les coûts fixes unitaires sont : Variables

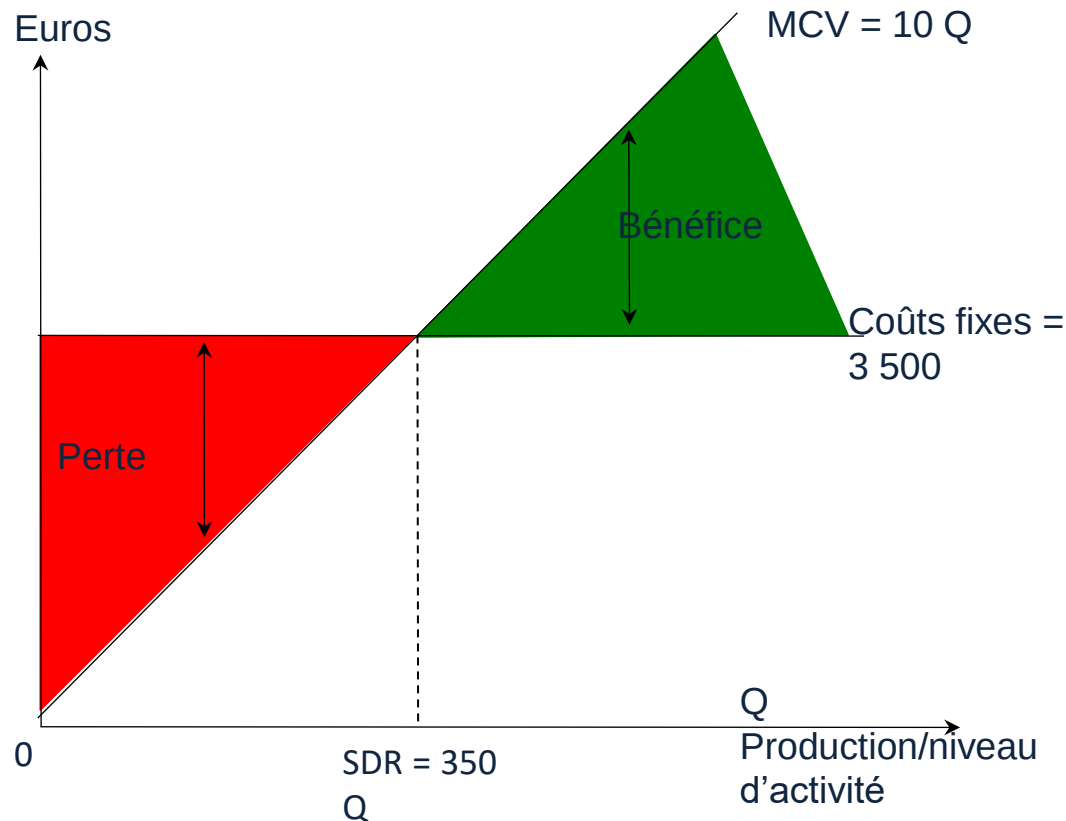
Les coûts variables totaux sont : Variables

Les coûts variables unitaires sont : Fixes

Intérêt de la distinction CF/CV : Le seuil de rentabilité

Alpha vend un produit 30 euros. Ses charges variables unitaires s'élèvent à 20 euros et ses charges fixes totales à 3.500 euros.

Quel est le point mort ou seuil de rentabilité ?



Définition : charge ou coût direct/indirect

Une charge est directe lorsqu'elle s'affecte sans ambiguïté et totalement à un coût (produit, fonction, client...)

Par opposition, une charge indirecte est relative à plusieurs coûts

La traçabilité peut varier selon l'objet de coût.

1. Notions fondamentales
- 2. Les coûts partiels ou la vision à court terme**
3. Les coûts complets ou la vision à long terme

Les coûts partiels ou la vision à court terme

Méthode des coûts

variables : 

Méthodes coûts

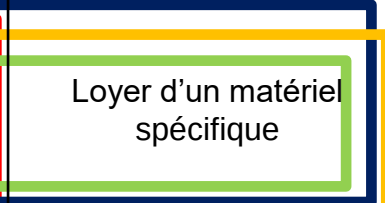
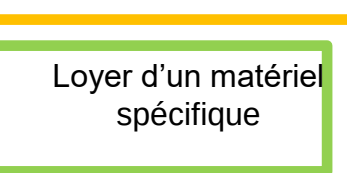
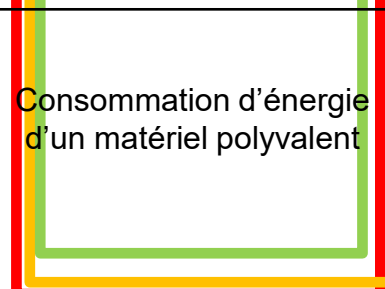
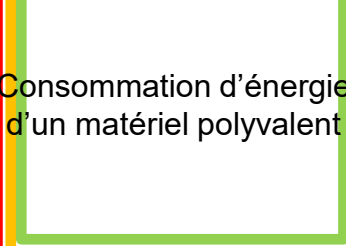
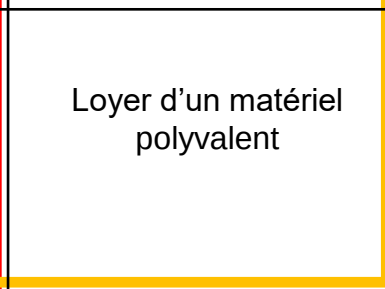
directs : 

Méthodes des
coûts

spécifiques: 

Méthode des coût

complets : 

	Charges variables	Charges fixes
Charges directes	   Consommation d'une matière première	  Loyer d'un matériel spécifique
Charges indirectes	  Consommation d'énergie d'un matériel polyvalent	 Loyer d'un matériel polyvalent

1. Notions fondamentales
2. Les coûts partiels ou la vision à court terme
- 3. Les coûts complets ou la vision à long terme**

La méthode simple du pool unique. Exemple :

Product	Quantities	Direct costs	Indirect costs	Hours of labor per unit
A	20	200		3
B	40	600	2 000	2
C	50	1 500		1,2
Total		2 300	2 000	

Product	Quantities	hours of labor per product	Total hours of labor
A	20	3	60
B	40	2	80
C	50	1,2	60
Total			200

Le coût par inducteur est de : $2.000 / 200 = 10$ par heure de travail

Product	Quantities	Direct costs	hours of labor per unit	Indirect cost per unit	Indirect costs	Full cost	Full cost per unit
A	20	200	3	30	600	800	40
B	40	600	2	20	800	1 400	35
C	50	1 500	1,2	12	600	2 100	42
Total		2 300			2 000	4 300	

Méthode des pools multiples

Product	Quantities	Direct costs	Indirect costs	Hours of labor per unit
A	20	200		3
B	40	600	2 000	2
C	50	1 500		1,2
Total		2 300	2 000	

- Coûts indirects de production : 1 400
- Coûts de planification : 600. 3 lots (1 pour le produit A, 1 pour le produit B and 1 pour le produit C)

Calcul des coûts par inducteur :

- Coûts indirects de production : 1 400 $1\,400 / 200 \text{ heures} = 7 \text{ par heure}$
- Coûts de planification: 600 $600 / 3 \text{ lots} = 200 \text{ par lot}$

Product	Quantities	Direct costs	hours of labor per unit	Indirect production cost per unit	Indirect production costs	Planning costs	Full cost	Full cost per unit
A	20	200	3	21	420	200	820	41
B	40	600	2	14	560	200	1 360	34
C	50	1 500	1,2	8,4	420	200	2 120	42,4
Total		2 300			1 400	600	4 300	

Une comparaison pool unique/pools multiples

Product	Quantities	Direct costs	hours of labor per unit	Indirect cost per unit	Indirect costs	Full cost	Full cost per unit
A	20	200	3	30	600	800	40
B	40	600	2	20	800	1 400	35
C	50	1 500	1,2	12	600	2 100	42
Total		2 300			2 000	4 300	

Product	Quantities	Direct costs	hours of labor per unit	Indirect production cost per unit	Indirect production costs	Planning costs	Full cost	Full cost per unit
A	20	200	3	21	420	200	820	41
B	40	600	2	14	560	200	1 360	34
C	50	1 500	1,2	8,4	420	200	2 120	42,4
Total		2 300			1 400	600	4 300	

...mais la multiplication des pools n'est pas une solution

Product	Quantities	Direct costs	hours of labor per unit	Indirect production cost per unit	Indirect production costs	Planning costs	Full cost	Full cost per unit
A	20	200	3	21	420	200	820	41
B	40	600	2	14	560	200	1 360	34
C	50	1 500	1,2	8,4	420	200	2 120	42,4
Total		2 300			1 400	600	4 300	

Situation initiale:

Indirect production costs: 1 400

Production planning costs: 600. 3 batches were planned (1 for products A, 1 for products B and 1 for products C)

Nouvelles données :

Indirect production costs: 1 400

Production planning costs: 400 (1 planification per batch)

Expedition: 200 (1 expedition per batch)

Présentation des fiches produit

Product	Quantities	Direct costs	hours of labor per unit	Indirect production cost per unit	Indirect production costs	Planning costs	Full cost	Full cost per unit
A	20	200	3	21	420	200	820	41
B	40	600	2	14	560	200	1 360	34
C	50	1 500	1,2	8,4	420	200	2 120	42,4
Total		2 300			1 400	600	4 300	

		Produit 1			Produit 2		TOTAL
	Quantité	Par unité	Total	Quantité	Par unité	Total	
CA	100 000,00	1,10	110 000,00	90 000,00	1,10	99 000,00	209 000,00
CV	100 000,00	- 0,55	- 55 000,00	90 000,00	- 0,58	- 52 200,00	- 107 200,00
MCV	100 000,00	0,55	55 000,00	90 000,00	0,52	46 800,00	101 800,00
CFD			- 12 000,00			- 19 000,00	- 31 000,00
MCS	100 000,00	0,43	43 000,00	90 000,00	0,31	27 800,00	70 800,00
CFI	100 000,00	- 0,12	- 12 000,00	90 000,00	- 0,12	- 10 800,00	- 22 800,00
Rés	100 000,00	0,31	31 000,00	90 000,00	0,19	17 000,00	48 000,00
Taux MCV			50,0%			47,3%	48,7%
Taux MCS			39,1%			28,1%	33,9%
Profitabilité			28,2%			17,2%	23,0%

Conclusion - Synthèse

Coûts partiels : faciles à mettre en place et orienté vers la prise de décision à court terme

Coûts complets : complexes à mettre en place et plus orienté vers la prise de décision à long terme

Une analyse plus fine des coûts de capacité (ou fixes) permet, dans une certaine mesure, de rapprocher les deux méthodes (méthode de l'imputation rationnelle).

Elargissons la réflexion en introduisant la notion de valeur

