

CORRIGÉ

PROBLÈME

1. DÉFINITIONS

- Charge variable : Charge dont le montant varie en fonction du volume d'activité de l'entreprise. Elles sont aussi appelées charges opérationnelles.
- Charge directe : Charge qui peut être affectée sans ambiguïté donc directement au calcul d'un seul coût bien précis.

2. CLASSIFICATION DES CHARGES

	Variable directe	Variable indirecte	Fixe directe	Fixe indirecte
Fonctionnement de la piscine				X
Consommation de peinture...	X			
Consommation de la cafétéria		X		
Salaire Mr Eduardo				X
Salaires moniteurs catégorie C				X
Salaires moniteurs catégorie D			X	
Salaire personnel classe A			X	
Salaire personnel Classe B				X
Amortissement des bâtiments spécialisés			X	
Amortissement du bâtiment central				X

3. L'INTÉRÊT DE LA MÉTHODE DES COÛTS SPÉCIFIQUES REPOSE SUR L'OBTENTION DE DEUX MARGES POUR CHAQUE PRODUIT OU ACTIVITÉ D'UNE ENTREPRISE

- La marge sur coût variable
- La marge sur coût spécifique

Cette dernière marge mesure pour chaque produit ou activité :

- Son aptitude à couvrir ses propres charges. La marge doit alors être positive.
- Sa contribution à la couverture des charges communes (fixes indirectes). Il est

possible de calculer pour chaque produit son taux de couverture des charges communes (Marge sur coût spécifique / total des charges fixes indirectes).

La méthode permet d'analyser les résultats à deux niveaux différents et de prendre certaines décisions.

- Au niveau de chaque produit ou activité il est possible de calculer un point mort, c'est-à-dire l'activité indispensable pour que la marge sur coût spécifique soit positive. Lorsque celle-ci est négative il peut paraître logique d'un point de vue strictement financier d'arrêter cette activité. Mais cela peut conduire aussi à revoir le montant du prix de vente unitaire, à réduire les charges fixes directes ou les charges variables unitaires...
- Au niveau du résultat de l'entreprise, il est indispensable pour dégager un bénéfice que les marges sur coûts spécifiques couvrent les charges fixes indirectes, c'est-à-dire que la somme des taux de couverture des différentes activités soit supérieure à 100 %. Plus le taux de couverture d'une activité sera élevé, plus celle-ci sera performante et indispensable à l'entreprise. Selon les marges dégagées, selon les taux de couverture, certaines activités pourront alors être supprimées ou développées ou modifiées. Ce système de calcul de coûts peut également conduire la direction de l'entreprise à responsabiliser chaque directeur d'activité en lui fixant un objectif de marge sur coût spécifique, c'est-à-dire de résultat pour son activité. ...

4. TABLEAU DE RÉSULTAT

	Jeunes talents	Sherpas	Déval-pente	Totaux
Chiffres d'affaires	160 704	198 360	172 020	
Charges variables directes	8 424	3 132	5 076	
Charges variables indirectes	51 840	55 680	45 120	
Marges sur coûts variables totales	100 440	139 548	121 824	
MSCV par séjour	155	200,50	216	
Taux de MSCV	62,50 %	70,35 %	70,82 %	
Charges fixes directes	104 740	72 922	76 700	
Marges sur coûts spécifiques	- 4 300	66 626	45 124	107 450
Taux de couverture	0 %	57,44 %	38,90 %	
Charges indirectes				116 000
Résultat				- 8 550

5. ÉQUATION

Soit

- J, le nombre de séjours jeunes talents
- S, le nombre de séjours Sherpas
- D, le nombre de séjours Déval-pente

$$R = 155 J + 200,50 S + 216 D - 370 362$$

Commentaire

Malgré la subvention importante reçue du comité d'entreprise le résultat est négatif. Le problème vient des séjours « Jeunes talents » qui ne couvrent pas leurs propres charges. Pour dégager un résultat positif il faudrait que chacune des trois activités couvrent 33,33 % des charges communes. Cela est le cas pour les séjours « Sherpas » et « Déval-pente ». Pourquoi les séjours « Jeunes talents » ne sont ils pas « rentables » ?



- Le taux de MSCV est le plus faible, probablement à cause des nombreuses fournitures nécessaires pour les activités manuelles mais le problème principal n'est pas là.
- Les charges fixes directes sont beaucoup plus importantes que pour les autres séjours. Deux raisons essentielles peuvent l'expliquer :
 - Des travaux manuels avec de jeunes enfants demandent un encadrement important, le nombre d'enfants par moniteurs spécialisés (catégorie D) doit être plus élevé que pour les autres séjours ;
 - Le bâtiment des « Jeunes talents » est le plus gros bâtiment puisqu'il peut accueillir jusqu'à 100 personnes contre 60 et 55 pour les autres séjours. Les dotations aux amortissements du bâtiment sont donc logiquement plus importantes.
- Les charges sont donc globalement plus importantes et bizarrement les séjours « Jeunes talents » ont le prix de vente le plus faible, 248 € contre 285 € et 305 € pour les deux autres séjours. Un simple alignement des tarifs sur celui des séjours « Sherpas » aurait permis de dégager une marge sur coût spécifique de 19 676 € (en supposant que cela n'aurait pas eu d'impact sur le nombre de séjours vendus).

$$(285 - 248) * 648 - 4\ 300 = 19\ 676$$

6. VÉRIFICATION DE L’AFFIRMATION DE KARINE

Répartition en fonction des chiffres d'affaires :

Charges indirectes à répartir	152 640
Chiffre d'affaires total	531 084
Charge pour 1 € de CA	0,2874...

	Jeunes talents	Sherpas	Déval-pente
Charges variables indirectes affectées	46 188	57 011	49 441
Marge sur coûts spécifiques	1 352	65 295	40 803

Vérification : $1\ 352 + 65\ 295 + 40\ 803 = 107\ 450$. Le total des marges sur coûts spécifiques n'a effectivement pas changé.

L'affirmation de Karine est juste, la marge sur coût spécifique aurait été positive mais faible pendant cette répartition est-elle justifiée ?

Toute répartition des charges indirectes variables ou fixes comporte de toute façon une part d'arbitraire. Ici les charges variables indirectes sont constituées essentiellement des frais de cafétéria, or on peut considérer que le coût variable d'un repas, c'est-à-dire la consommation de nourritures est le même pour chaque enfant quels que soient son âge et son séjour. La remarque de Karine ne paraît donc pas justifiée, le problème comme nous l'avons déjà remarqué réside davantage dans le prix des séjours « Jeunes talents ».

7. SOIT X LE NOMBRE DE SÉJOURS VENDUS PAR AN

Subvention actuelle $S1 = 100\ 000$
Nouvelle subvention $S2 = 16\ 000 + 80X$

$S2 > S1$
 $16\ 000 + 80X > 100\ 000$
 $X > 1\ 050$

Actuellement 1 908 séjours sont vendus par an. Il faudrait donc une baisse de 45 % des séjours vendus pour que la nouvelle formule ne soit pas intéressante, or à ce niveau de chiffre d'affaires le centre ne sera de toute façon globalement pas rentable ! Donc monsieur Eduardo a raison de faire cette proposition et il prend peu de risques.

Inversement le coût pour le comité d'entreprise risque d'être beaucoup plus important ; Avec 1 908 séjours vendus la subvention aurait été cette année de 168 640 € soit une augmentation de 68,64 % ! Tout dépend évidemment des choix stratégiques du comité d'entreprise mais la proposition semble tout de même financièrement risquée.

8.1. NOUVELLE ÉQUATION DE LA MARGE SUR COÛTS SPÉCIFIQUES

Soit X le nombre de séjours « Jeunes talents » vendus

CA	$230 X$	
CV	$93 X$	$= (51\ 840 + 8\ 424) / 648$
MSCV	$137 X$	
CFD	$109\ 740$	$= 104\ 740 + 5\ 000$
MSCSpé	$137 X - 109\ 740$	

$137 X - 109\ 740 > 0$
 $X > 801$

Cela représente une augmentation de 24 % par rapport à cette année, cela paraît beaucoup, cela dépendra évidemment de l'élasticité de la demande par rapport au prix et de l'efficacité de la publicité. Cependant une marge sur coûts spécifiques nulle n'est pas une fin en soi car elle ne permet pas de couvrir les charges fixes indirectes du centre.

Cette proposition ne paraît donc pas satisfaisante.

8.2. NOUVELLE ÉQUATION DE LA MARGE SUR COÛTS SPÉCIFIQUES

Soit P le nouveau prix de vente

CA	648 P
CV	60 264
MSCV	$648 P - 60 264$
CFD	114 740
MSCSpé	$648 P - 175 004$

$$648 P - 175 004 > 0$$

$$P > 270 \text{ €}$$

Cela représente une augmentation d'environ 8,9%. Les remarques sont les mêmes que pour la question précédente (élasticité et marge nulle...). Cependant même avec cette augmentation ces séjours seront toujours les moins chers du centre.

9. SOIT X LE MONTANT DES CHARGES FIXES DIRECTES SUPPLÉMENTAIRES QUE LE CENTRE DEVRA SUPPORTER.

Mise en équation de la marge sur coût variable des séjours petits dauphins

CA	$250 * 240 = 60 000$
CV	$250 * 80 = 20 000$
MSCV	$40 000$

Charges fixes supplémentaires

• Amortissements mobilier	600
• Augmentation salaire du maître nageur	5 000
• Autres charges fixes	X
Total	$5 600 + X$

La perte sur les séjours jeunes talents correspond en simplifiant très légèrement à 15 % de la marge sur coût variable de cette année.

$$100 440 * 0.15 = 15 066$$

En conclusion pour que le résultat du centre ne souffre pas de cette diversification il faut que les nouveaux produits compensent les nouvelles charges.

$$40 000 > 5 600 + X + 15 066$$

$$X < 19 334$$

Les coûts salariaux des nouveaux employés doivent être inférieur à 19 334 €. Mais comme il y aura moins d'enfants dans le stage « Jeunes talents », ne pourrait-on pas transférer du personnel du stage « Jeunes talents » au stage petits dauphins sans coûts supplémentaires ?

QUESTION DE RÉFLEXION

1. PRINCIPE DE PRUDENCE

La comptabilité est établie sur la base d'appréciations prudentes, pour éviter le transfert, sur des périodes à venir, d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine et le résultat de l'entité (PCG, art 120-3)

2. RÉGULARISATION D'INVENTAIRE

- Dépréciations d'immobilisations, de stocks, de créances....
- Provisions pour risques et charges
- Dotations aux amortissements
- Régularisations des créances et dettes en devises

3. CONFORMITÉ OU NON AVEC L'ARTICLE 120-1

Les plus values latentes n'étant pas comptabilisées certains postes du bilan ont des valeurs très inférieures à la réalité, valeur du fonds de commerce, des titres immobilisés... Le bilan ne reflète donc plus l'image fidèle du patrimoine de l'entreprise.