

# LE COMPTE DE RESULTAT DIFFERENTIEL ET LA METHODE DU COUT VARIABLE

## **Finalité de la démarche**

Transformer le compte de résultat pour permettre une analyse par marges.

## **Pré-requis**

Savoir lire un compte de résultat.

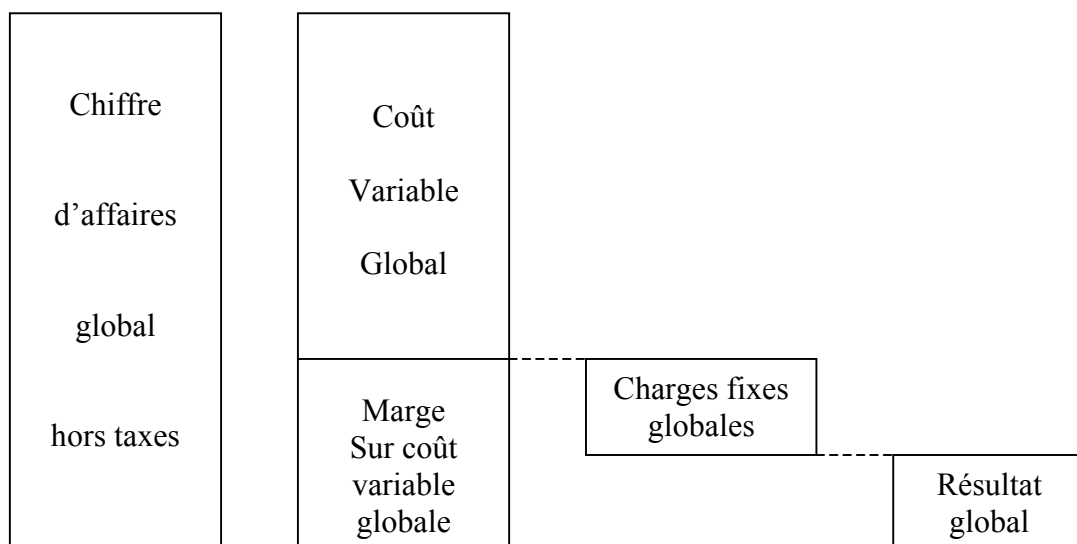
Savoir distinguer les charges fixes et les charges variables.

## **1 Le principe**

### 1.1 Principe général

Il s'agit de reconstruire le compte de résultat sur la base de la différenciation entre charges variables et charges fixes selon le schéma suivant.

Cette démarche conduit à définir une marge sur coût variable globale égale à la différence entre le prix de vente et le coût variable. Elle est un indicateur de performance puisqu'elle permet de mesurer la contribution de l'ensemble des produits à l'absorption des frais fixes.



## 1.2 Exemple

Une entreprise fabrique et commercialise un produit unique. Pour l'exercice N, on prévoit les éléments d'exploitation suivants (en euros) :

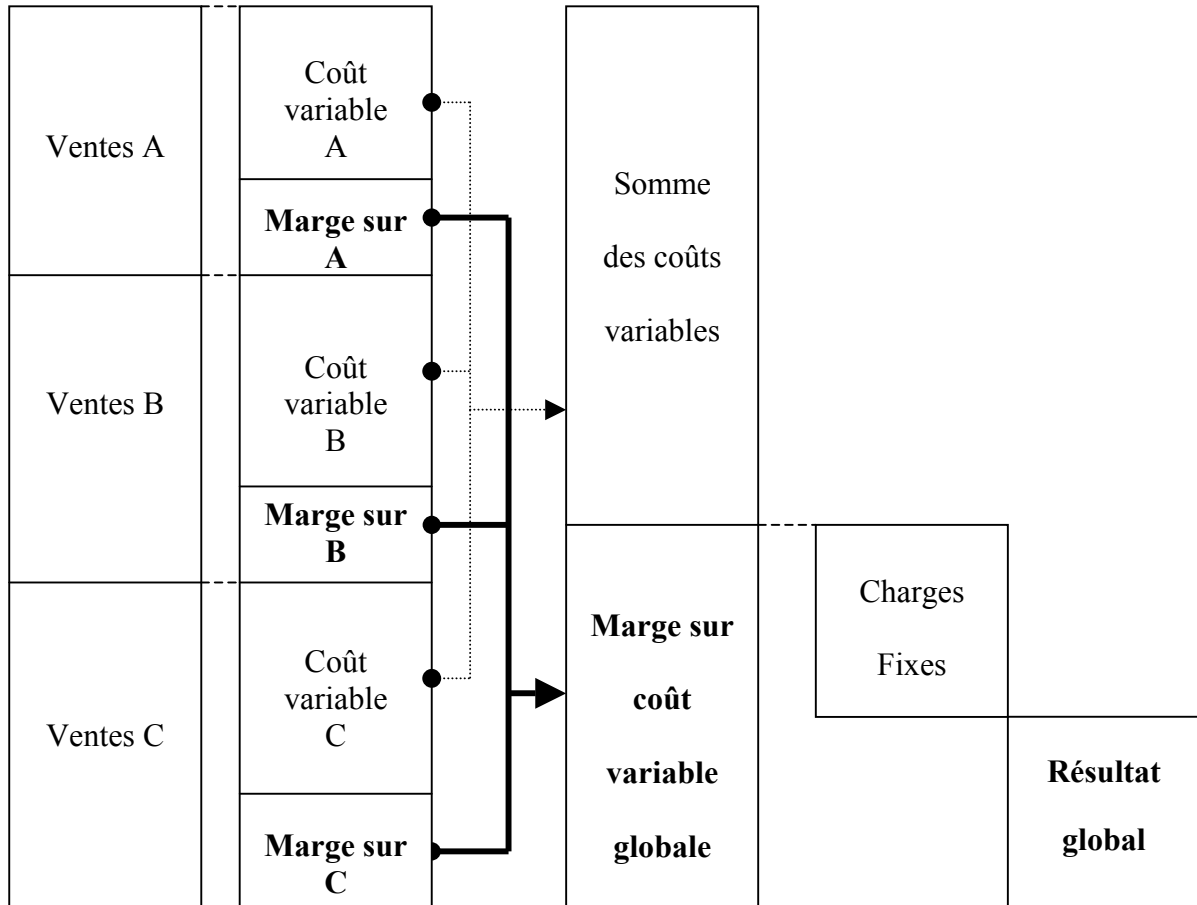
- Ventes : 300 produits au prix unitaire de .....2 500.
- Valeur de la production stockée : .....10 000.
- Consommation de matières premières : ..... 240 000.
- Consommation de fournitures diverses : .....16 000.
- Charges variables sur achats : .....40 000.
- Charges variables de distribution : .....43 700.
- Charges variables de production : .....80 300.
- Charges de structure : 280 000 auxquelles il convient d'ajouter la dotation aux amortissements du matériel de production : 20 000.
- Les produits financiers d'un montant de 30 000 sont considérés comme fixes.

Le compte de résultat différentiel construit à partir de ces éléments se présente comme suit :

<b>ELEMENTS D'EXPLOITATION</b>	<b>COUTS</b>	<b>MARGES</b>	<b>%</b>
<b>Ventes de produits finis</b>		<b>750 000</b>	<b>100</b>
Consommation de matières premières	240 000		
Consommation de fournitures	16 000		
Charges variables d'achat	40 000		
Charges variables de production	80 300		
Production stockée	-10 000		
Coût variable de production des produits finis vendus	366 300		
<b>Marge sur coût variable de production</b>		<b>383 700</b>	<b>51,16</b>
Charges variables de distribution	43 700		
Coût variable global	410 000		
<b>Marge sur coût variable globale</b>		<b>340 000</b>	<b>45,33</b>
Charges fixes	300 000		
Produits fixes		30 000	
Charges fixes nettes	270 000		
<b>Résultat courant</b>		<b>70 000</b>	<b>9,33</b>

### 1.3 Déclinaison du principe par activité ou produit

On détermine une marge sur coût variable par produit. Cette marge permet d'apprécier la contribution de chaque produit au résultat d'ensemble. On déduit ensuite les charges fixes de la somme des marges sur coûts variables calculée à l'étape précédente.



## 2 Intérêt de la reconstruction du compte de Résultat

L'intérêt de faire apparaître la marge sur coût variable (globale ou par produit) se justifie par des préoccupations de...

- Affectation de responsabilité** : le personnel « opérationnel » est « responsable » de l'évolution des charges opérationnelles (variables) et non des charges fixes (structure) ;
- Mesure de la contribution au résultat** : la contribution d'une activité ou d'un produit au résultat se mesure à partir de sa marge sur coût variable ;
- Définition du niveau d'activité minimum** indispensable c'est-à-dire du niveau critique nécessaire pour couvrir les charges fixes (on l'appellera le **seuil de rentabilité**) ;
- Facilitation des prévisions** : un compte de résultat prévisionnel différentiel est facile à créer à partir d'un niveau d'activité prévu et rend bien compte des enjeux à prendre en compte.

### **3 Limites de l'analyse et précautions à prendre**

Les marges sur coût variable ne peuvent être déterminées que lorsqu'il y a eu vente. On remarquera qu'en conséquence, **les charges fixes sont imputées aux seuls produits vendus.**

Corrélativement **les produits non vendus (stockés) sont supposés ne contenir que des coûts variables.** Pour assurer la cohérence entre le montant du chiffre d'affaires et celui des charges variables recensées, on déduit donc de ces dernières la valeur algébrique de la production stockée (qui correspond au montant des coûts variables non imputés dans le chiffre d'affaires).

Attention à **ne pas confondre marge sur coût variable et résultat.** Un produit donné peut entraîner des coûts fixes qui lui sont spécifiques et qui ne sont pas déduits pour la détermination de la marge sur coût variable propre à ce produit.