

LE PRIX DE CESSIONS INTERNES

9.1 Le contrôle par le prix de cessions internes :

Le contrôle par la technique de prix de cessions internes est associé à un mode de gestion participatif qui repose sur un découpage de l'entreprise en centres de responsabilité autonomes auxquels la direction fixe des objectifs clairs et précis, délègue un pouvoir de décision et accorde une liberté d'action et de choix des moyens.

On distingue généralement cinq types de centres de responsabilité :

- Les centres de coûts : Ils ont pour mission de réaliser un programme de production au moindre coût avec la meilleure qualité possible et en respectant certains délais. Exemple : les ateliers de production.
- Les centres de recettes : Ils ont pour mission de maximiser le CA d'un produit ou d'une activité. Ils sont évalués sur la base de volume des ventes réalisées. Exemple : le service commercial.
- Les centres de profit : Ils cherchent à maximiser une marge en améliorant les recettes des produits vendus et en minimisant leurs coûts. Exemple : un magasin de distribution.
- Les centres de dépenses fonctionnelles : Ils ont pour mission d'aider une activité opérationnelle tout en respectant une dotation budgétaire. Exemple : les services administratifs.
- Les centres d'investissements : Ils ont pour mission de dégager la meilleure rentabilité possible des capitaux investis. Exemple : le service de gestion des titres de placement.

- Entre les centres se développent des échanges de prestations (cessions internes) qui donnent lieu à des relations clients - fournisseurs. Ces échanges font l'objet d'une évaluation qui affecte à la fois la performance des acheteurs et des vendeurs des prestations.

En effet, une surévaluation de la prestation gonfle la performance de la division vendeuse au détriment de celle de la division acheteuse, alors qu'une sous-évaluation de la cession produit l'effet contraire.

Pour éviter les conflits inter-centres liés à la valorisation des prestations, le contrôleur de gestion doit fixer "un prix de cessions internes" appelé aussi "prix de transfert".

9.2 La détermination de prix de cessions internes (PCI) :

La fixation de prix de cessions internes repose sur l'une des méthodes suivantes :

9.2.1 Les méthodes fondées sur les coûts :

Ces méthodes sont généralement préconisées pour des prestations entre des centres de coûts obligés de traiter ensemble à cause de l'absence d'un approvisionnement externe ou d'un choix stratégique imposé par la direction générale. Ces méthodes sont :

a - la méthode du coût réel : Elle consiste à valoriser la prestation interne au coût réel de la division vendeuse ce qui présente l'inconvénient de transférer l'efficacité ou l'inefficacité du centre vendeur au centre acheteur.

Exemple : Si les éléments de coût se présentent comme suit :

Division vendeuse			Division acheteuse		
Coûts	Réel	Standard	Coûts	Réel	Standard
Fixe	7	5	PCI	17	15
Variable	10	8	Fixe	5	6
coût unitaire	17	13	Variable	7	7
			Coût unitaire	29	28

La valorisation des cessions au coût complet (PCI = 17) amenuise la performance de la division acheteuse sans qu'elle en soit responsable.

b- La méthode de coût standard complet : Pour pallier les lacunes de la méthode de coût réel, cette méthode préconise une valorisation des cessions au coût standard de la division vendeuse. Toutefois une telle valorisation présente des inconvénients dès lors que l'activité de la division vendeuse s'écarte de son niveau normal. En effet, en cas de sous - activité, le coût fixe de cette division est répartie sur un faible volume de vente ce qui élève le coût de revient des cessions internes et rend leur tarification au coût standard nuisible au centre vendeur. Alors qu'en cas de suractivité, une répartition des frais fixes de l'unité vendeuse sur un volume élevé réduit le coût de revient des cessions qui devient inférieur au prix de cessions.

Si dans notre exemple le coût fixe total de la division vendeuse est de 5000 et son niveau d'activité normal est 1 000, en cas de sous - activité (par exemple 800), le coût fixe unitaire de cette division passe à $5\,000/800 = 6,25$ et le coût fixe unitaire advient 14,25 (on suppose le respect des coûts variables standards). Dans ce cas une tarification au coût standard (PCI =13) ne permet pas de couvrir le coût fixe de l'unité vendeuse (14,25).

Si on considère par contre une suractivité (1250 par exemple) le coût fixe unitaire passe à $5000/1250 = 4$, et le coût unitaire advient 12. Dans ce cas la tarification au coût standard (PCI =13) ne permet pas à la division acheteuse de profiter des économies de coût réalisées par la division vendeuse.

c- La méthode de coût variable standard : Pour remédier aux inconvénients de la méthode précédente, cette méthode ne tient pas compte des coûts fixes et valorise les prestations internes au coût variable standard de la division vendeuse. Cette approche permet certes d'éviter les répercussions des variations de niveau d'activité sur la performance des centres, mais elle n'implique pas la division acheteuse dans la couverture des charges fixes engagées par la division vendeuse pour fournir ses prestations.

Dans notre exemple la tarification au coût variable standard ($PCI = 8$) ne permet pas de couvrir les coûts encourus par l'unité vendeuse pour fournir ses prestations (13).

d- La méthode de coût variable standard + un forfait : Pour échapper aux inconvénients des deux méthodes précédentes, cette méthode valorise les cessions internes au coût variable standard des centres vendeurs majoré d'un forfait qui représente une contribution à la couverture des charges fixes budgétées de ces centres.

Supposons dans notre exemple que la division acheteuse est appelée à couvrir 40% des coûts de la division vendeuse (40% de 5000 = 2000) dans ce cas les prestations sont tarifées à 8/unité + 2000.

9.2.2. Les méthodes fondées sur le prix du marché : Les méthodes sont généralement utilisées pour des prestations qui se font entre des centres de profit ou de rentabilité, disposant d'une large autonomie de gestion. Parmi ces méthodes on peut citer :

a - La méthode de prix du marché : Lorsque la division acheteuse peut s'approvisionner soit auprès de la division vendeuse soit auprès du marché, les prestations internes peuvent être valorisées au prix pratiqué sur le marché ce qui suppose que ces prestations portent sur des produits banalisés dont les approvisionnements sont aisés et le prix de référence connu.

b- la méthode de prix du marché moins une commission : Cette méthode est préconisée pour des cessions qui se font entre une division de fabrication et une division commerciale.

Les cessions sont valorisées au prix du marché final (celui des consommateurs) moins une commission qui doit servir à couvrir les coûts de distribution des produits concernés engagés par la division commerciale.