

GESTION

Programme, conseils, bibliographie

PUBLIC CONCERNÉ

Tout candidat ayant suivi un enseignement de gestion dans le cadre d'une formation en Licence 2, BTS ou Dut.

NATURE DE L'ÉPREUVE

Tester la compréhension des principes de base de la comptabilité générale, analytique et du contrôle de gestion, la capacité de réflexion de l'étudiant et non sa connaissance de techniques très pointues.

PROGRAMME

- Les documents du système comptable.
- Analyse des coûts :
 - utilisation des coûts de revient (coûts complets, variables, directs),
 - coûts marginaux,
 - coûts préétablis.
- Analyse de rentabilité :
 - exploitation du seuil de rentabilité,
 - marges et contributions.
- Notion de base d'organisation.
- Principes de conception d'un système d'information.

CONSEILS DE PRÉPARATION

- Revoir ses cours de 1^{er} cycle en comptabilité générale, comptabilité analytique et contrôle de gestion.
- Bien comprendre les principes de base de ces matières.
- Faire des exercices simples et les annales du concours en temps limité.
- Bien lire les énoncés.
- Réfléchir à l'intérêt des différentes techniques étudiées.

BIBLIOGRAPHIE

- G. Enselme, *Comptabilité financière de l'entreprise*, éd. Litec.
- C. Raulet, *Comptabilité analytique et contrôle de gestion*, éd. Dunod.
- M. Lebas, *Comptabilité analytique de gestion*, éd. Nathan.
- T. Cuyaubere, J. Muller, *Contrôle de gestion : la comptabilité analytique*, t. 1, éd. La Villeguerin, 1997.

GESTION

Ce cas a été rédigé par l'ESC Dijon.

Durée : 2 heures.

CONSIGNES

Aucun document n'est autorisé. Calculatrices autorisées.

SUJET

PROBLÈME (17 POINTS)

PARTIE I. PRÉVISIONS POUR L'ANNÉE 200N

L'entreprise Ludobois est spécialisée dans la production et la vente de jeux de construction en bois pour enfants. Actuellement elle ne fabrique qu'un seul modèle décliné en trois tailles de boîtes. Au bilan de l'année 200N-1, on a pu constater un très faible bénéfice de 4 000 €, les comptes sont donc juste à l'équilibre malgré la vente de 90 000 boîtes de jeux au cours de l'année. Il semble que le résultat pourrait progresser les années suivantes par une augmentation de la production et des ventes. L'évolution du marché des jeux de construction semble peu propice à une augmentation des ventes, la solution pourrait passer par une diversification de la production. Matériellement cela semble assez aisé à mettre en place car on peut observer que cette entreprise dispose de structures de production et administratives sous-employées, certains ateliers sont quasiment inoccupés et des locaux administratifs sont vacants.

Face à cette situation l'équipe de direction émet le projet de se diversifier pour l'année 200N dans la fabrication d'un nouveau produit, des jeux de quilles à l'ancienne en bois. Elle compte ainsi profiter de l'engouement actuel des consommateurs pour les produits traditionnels, authentiques en matières naturelles. La concurrence paraît assez limitée. Il est prévu une campagne de publicité bien ciblée pour démontrer que le jeu de quilles n'est pas démodé et qu'il peut devenir un sport à part entière. Un phénomène de mode pourrait même apparaître similaire au jeu de poker tout en espérant que cela ne soit pas un simple feu de paille. Le service commercial est donc optimiste et évalue le marché potentiel pour la première année à 50 000 jeux vendus.

Le responsable de production a étudié le processus de fabrication. Il a évalué les investissements et les ressources humaines nécessaires au projet, mais plusieurs stratégies combinant différemment le facteur humain et le facteur matériel sont possibles. Après réflexion deux stratégies sont encore à l'étude et il fait appel à vous pour faire le bon choix. Les caractéristiques des deux stratégies se trouvent en annexe 1.

Questions

- 1.1. D'un point de vue uniquement financier, c'est-à-dire rentabilité, contrôle des coûts, quel est l'inconvénient pour une entreprise de disposer de structures de production inemployée et quel peut être l'intérêt d'une diversification ?
- 1.2. Déterminer le montant des charges fixes annuelles supplémentaires pour chacune des deux stratégies.
- 1.3. Déterminer la marge sur coût variable unitaire pour chaque stratégie.
- 1.4. Déterminer les seuils de rentabilité annuels pour chaque stratégie.
- 1.5. Déterminer le risque pour chaque stratégie par rapport aux prévisions des commerciaux. Quel pourcentage d'erreur par rapport aux 50 000 jeux prévus peut-on se permettre dans les deux cas ?
- 1.6. A quelle(s) condition(s) la première stratégie est-elle plus rentable que la deuxième ?
- 1.7. Conclure sur le choix que vous feriez.

PARTIE II. RÉALISATION APRÈS UN TRIMESTRE DE L'ANNÉE 200N

L'équipe de direction choisit finalement la stratégie n° 2 mais en l'améliorant. Elle acquiert le matériel pour 450 000 € et grâce notamment à l'ingéniosité d'un jeune ingénieur, monsieur Gindre, la chaîne de fabrication est modifiée, améliorée afin de réduire les charges fixes. Suite à ces améliorations les charges fixes annuelles totales supplémentaires induites par le projet s'élèveront à 420 000 € et les charges variables unitaires seront de 27 €. Le prix de vente sera toujours de 36 €. Cette stratégie n° 2 améliorée sera appelée stratégie n° 3 pour la suite du problème.

- 2.1. Selon vous la stratégie n° 3 est-elle vraiment meilleure que les stratégies n° 1 et 2 présentées auparavant ? Quel est son seuil de rentabilité ?

A la fin du mois de mars 200N la direction fait le point sur les coûts et les ventes constatées au cours du premier trimestre. Les coûts fixes et variables sont conformes aux prévisions. Le chiffre d'affaires est par contre inférieur aux prévisions ! En effet, malgré la campagne publicitaire prévue et engagée début janvier, le produit ne rencontre pas apparemment l'engouement espéré du consommateur. Les ventes des trois premiers mois sont les suivantes :

- janvier : 2 800 jeux ;
- février : 3 100 jeux ;
- mars : 3 500 jeux.

Les cadres de l'équipe de direction sont inquiets car selon eux il sera très difficile d'atteindre le seuil de rentabilité.

2.2. Selon vous, les cadres ont-ils raison d'être inquiets ?

Face aux inquiétudes des cadres et de l'équipe de direction une commission est créée afin de trouver des solutions. Quelques propositions sont faites par les membres de la commission.

PROPOSITION DE MADAME ALIX

Madame Alix, jeune diplômée d'une grande école de commerce, affirme que dans le marketing mix de l'offre, c'est le prix qui n'est pas adapté, car trop élevé. Par contre le produit et la cible sont bien définis et les axes de promotions sont bons.

Elle propose donc une diminution du prix unitaire de 3 € au 1^{er} avril, ce qui selon elle devrait provoquer une forte augmentation des ventes.

PROPOSITION DE MONSIEUR ZANON

Monsieur Zanon, ancien commercial formé sur le terrain, estime que dans le marketing mix de l'offre, ce sont les deux autres P qui posent problème, c'est-à-dire le produit et surtout la promotion.

L'attaque publicitaire est trop axée sur l'authenticité du produit, son côté traditionnel synonyme selon lui de ringardise. Il propose donc un autre positionnement commercial ; la convivialité du produit. Le produit doit être présenté comme un produit festif à partager en famille, entre amis, l'après-midi après un barbecue... La cible correspondant à ce nouveau positionnement commercial sera plus importante et les ventes devraient nettement progresser. Cependant une nouvelle campagne publicitaire serait nécessaire, elle serait engagée dès le mois d'avril ou mai et elle aurait un coût de 100 000 €.

Monsieur Zanon propose également une légère modification du produit, la finition très soignée synonyme de produit de qualité authentique ne semble plus nécessaire. La suppression d'une opération de finition permettrait d'économiser certaines charges variables et entraînerait une diminution du coût variable de production de 0,25 €.

2.3. Pour chacune des deux propositions :

- calculer le nombre de jeux de quilles qu'il faudra vendre au cours des neuf derniers mois pour atteindre le seuil de rentabilité ;
- donner votre avis sur la pertinence et les conditions de réussite de la proposition.

PARTIE III. FIN DE L'ANNÉE 200N

Finalement après réflexion de l'équipe de direction, aucune des deux propositions de madame Alix et de monsieur Zanon n'est retenue.

Les ventes, notamment avec l'arrivée des beaux jours, progressent nettement. Sur l'année 50 000 jeux de quilles ont été vendus. Cependant rien ne permet de dire *a priori* que l'entreprise a dégagé un résultat positif sur ce nouveau produit au cours de l'année. Disposant désormais de deux produits finis, l'entreprise décide de calculer des coûts de revient complets en répartissant avec des méthodes simples les charges indirectes entre ces deux produits. Le détail des calculs et des données se trouve dans l'annexe 2.

Questions

- 3.1. Grâce aux données de l'annexe 2 calculez les coûts de revient complets des deux produits vendus ainsi que les résultats analytiques.
- 3.2. Comme vous avez dû le constater le résultat sur les jeux de quilles est négatif, pourtant les quantités vendues de 50 000 unités sont supérieures au seuil de rentabilité calculé précédemment dans la question 2.1. Comment peut-on alors expliquer cette perte ?
- 3.3. Pour conclure vous donnerez votre avis sur les résultats commerciaux et financiers de l'année. L'entreprise a-t-elle eu raison de se diversifier ?

QUESTION DE COURS

(3 POINTS)

1. Quels sont les rôles de l'amortissement des immobilisations ?
2. Quel est le rôle des provisions pour risques ?

ANNEXE 1

Avec la deuxième stratégie l'utilisation de matériels modernes permet à la fois d'économiser de la main-d'œuvre et de la matière première, mais par contre les charges fixes sont supérieures.

	Stratégie 1	Stratégie 2
Investissements nécessaires, chaînes de fabrication	300 000 €	450 000 €
Coût unitaire variable direct de main-d'œuvre de production	17,90 €	16,20 €
Consommation de matières premières par jeu fabriqué	9,80 €	9,40 €
Augmentation des charges fixes directes de production hors amortissements	65 000 €	132 500 €

Autres informations valables pour les deux stratégies :

- le prix de vente unitaire d'un jeu de quilles sera de 36 € ;
- les matériels composant les chaînes de fabrication seront amortis sur quatre ans avec le système linéaire ;
- la production commencera début janvier de l'année 200N ;
- les commerciaux embauchés affectés spécifiquement à ce projet auront un salaire fixe brut total annuel (pour tous les commerciaux) de 48 000 €. S'ajoutera une commission soumise aux cotisations sociales pour une valeur brute de 2 % du chiffre d'affaires ;
- le total des taux de cotisations patronales s'élève à 40 % ;
- les frais publicitaires de la première année s'élèveront à 100 000 € ;
- l'entreprise ne disposant pas de fonds propres nécessaires, elle devra dans les deux cas financer les investissements en matériel à 100 % par un emprunt au taux d'intérêt annuel de 5 %, premier remboursement de l'emprunt prévu le 31 décembre 200N ;
- les charges fixes directes de distribution comprennent le coût salarial fixe des commerciaux ainsi que des frais divers s'élevant à 10 000 € par an ;
- le surcroît de travail pour les services administratifs lié à cette diversification devrait engendrer une augmentation des charges fixes administratives (hors intérêts d'emprunt) de 18 000 € pour l'année.

ANNEXE 2

	Jeux de construction	Jeux de quilles
Quantités fabriquées	78 000	52 000
Quantités vendues	75 000	50 000
Chiffre d'affaires	1 552 000 €	1 800 000 €
Coût d'achat du bois consommé	255 000 €	457 000 €
Charges de production fixes directes	195 000 €	230 000 €
Main-d'œuvre de production variable directe	440 471 €	853 000 €
Charges indirectes de production ¹	130 000 €	260 000 €
Charges de distribution directes	103 000 €	126 013 €
Charges de distribution indirectes ²	52 783 €	61 217 €
Charges administratives indirectes ²	116 400 €	135 000 €
Stock de jeux au 1 ^{er} janvier	2 000 jeux à 13,40 € l'un	0
Stock de jeux au 31 décembre	5 000 jeux	2 000 jeux

1. Charges réparties en fonction du temps de main-d'œuvre directe.

2. Charges réparties en fonction des chiffres d'affaires.

Le bois est une charge directe car les deux produits n'utilisent pas les mêmes essences de bois.

Les stocks donnés dans le tableau sont valorisés aux coûts complets, les sorties de stocks sont calculées par application de la méthode du coût unitaire moyen pondéré.