

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. Enselman, *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)

La SARL « Gousset père et fille » installée en Auvergne est une petite entreprise qui fabrique et vend des portes monnaies pour dames. Sa fabrication est encore réalisée avec d'anciennes méthodes artisanales qui permettent d'obtenir des produits de qualité.

Elle fabrique deux types de porte-monnaie :

- le modèle « Valencia » en matières synthétiques, modèle d'entrée de gamme ;
- le modèle « Corfou » en cuir modèle haut de gamme.

Pour la première fois depuis longtemps l'entreprise a dégagé au cours de l'année 2008 un résultat comptable négatif. Il ne remet pas en cause la survie de l'entreprise mais le gérant, de la société monsieur Gousset aimerait comprendre les raisons de cette perte. Il demande donc à son directeur financier une analyse financière des documents de synthèse ; bilan et compte de résultat. Il décide également de mettre en place un service de contrôle de gestion afin de mieux suivre et contrôler les coûts. Mademoiselle Gousset principale associée de la société avec son père et diplômée d'une école de gestion se charge de ce travail. Son premier travail consiste à analyser les coûts de l'année écoulée et à déterminer les causes de la perte.

Dès son entrée en fonction elle procède à un audit général qui lui permet de maîtriser les processus de production et de distribution des produits. En effet bien que la société ait toujours appartenu à la famille Gousset depuis cinq générations, elle ne s'était jusqu'alors que très peu intéressée à l'organisation de l'entreprise. Elle analyse ensuite toutes les charges afin de les trier et de les classer. Les charges qu'elle décide d'intégrer aux coûts sont classées d'une part selon la fonction auxquelles elles se rapportent (achat, production, distribution...) et d'autre part selon leur caractère, variable fixe direct ou indirect.

Elle met donc en place un système de calcul de coûts complets assez simple afin d'analyser les résultats par produits. D'après ses calculs les deux produits dégagent un résultat analytique positif. Après plusieurs vérifications, ses résultats sont toujours positifs et elle s'étonne donc de cette différence par rapport au compte de résultat de la comptabilité générale.

Enfin mademoiselle Gousset décide de mettre en place un système de coûts prévisionnels et de procéder à la fin de chaque trimestre à une comparaison entre les coûts prévisionnels et les coûts réels. En annexe 1 se trouvent ses prévisions de charges pour l'année $N + 1$.

Question 1

1. Pourquoi peut-on avoir une différence entre le résultat figurant au bilan d'une année et le résultat analytique (issu des calculs de coûts) de cette même année ? Vous développerez votre réponse en donnant des exemples.

Question 2

En vous servant de l'annexe 1, calculez...

- 2.1. Les coûts de production complets prévisionnels pour les deux produits.
- 2.2. Les coûts de revient complets prévisionnels pour les deux produits.
- 2.3. Les résultats prévisionnels pour les deux produits et le résultat global prévisionnel de la société.

Question 3

Comme vous l'avez constaté, mademoiselle Gousset procède à une répartition des charges indirectes assez sommaire. Elle répartit toutes les charges indirectes en fonction des quantités fabriquées. Ainsi, elle impute 60 % de ces charges au produit Valencia et 40 % au produit Corfou.

- 3.1. Cette clef de répartition est-elle logique selon vous ? Quelle autre clé aurait été possible ?
- 3.2. Connaissez-vous une autre méthode permettant de répartir les charges indirectes dans les différents coûts. Si oui laquelle ?

Question 4

- 4.1. En vous servant de l'annexe 2 calculez le coût de production complet constaté, le coût de revient constaté et le résultat pour le produit « Valencia ».
- 4.2. Par rapport aux coûts prévisionnels vous avez pu constater une augmentation du prix de vente du produit « Valencia » (8,7 euros au lieu de 8,6 euros). Cependant l'entreprise a réalisé une perte sur ce produit alors qu'il était prévu un bénéfice (question 2). Comment peut-on expliquer cette contradiction ?

Pour le deuxième trimestre mademoiselle Gousset réfléchit à une stratégie de diversification et envisage le lancement d'un troisième produit, un porte-monnaie pour homme baptisé « Madrio ». Celui-ci permet grâce à son rabat de trier les pièces, il s'en fabriquait beaucoup de ce type il y a une cinquantaine d'années. Le produit serait haut de gamme en cuir. Les détails du calcul de coût de revient prévisionnel sont donnés dans l'annexe 3.

D'après une étude de marché réalisé en collaboration avec les étudiants d'une école de commerce il apparaît que le prix maximum de vente acceptable se situerait entre 8 et 10 euros. Au-delà de 10 euros les ventes seraient faibles.

Mademoiselle Gousset calcule le coût de revient prévisionnel du nouveau produit (voir annexe 3). Compte tenu du coût de revient prévisionnel supérieur à 10 euros, elle renonce à cette diversification.

Question 5

- 5.1. Que pensez-vous de la décision de mademoiselle Gousset ?
- 5.2. Monsieur Gousset est déçu de ne pouvoir lancer ce nouveau produit. Pour lui le problème vient du coût de la matière première. Il propose à sa fille de faire pression sur les fournisseurs de cuir pour qu'ils diminuent leurs tarifs. En prenant comme hypothèse un prix de vente psychologique de 9,9 euros pour les porte-monnaie « Madrio » et sans remettre en cause ni les quantités des trois produits vendus (prévues dans l'annexe 3) ni la répartition des charges fixes indirectes, calculer le pourcentage de réduction qu'il faut demander au fournisseur du cuir utilisé pour le modèle « Madrio » pour que le coût de revient du nouveau produit soit inférieur au prix de vente.

Pour analyser l'opportunité de cette diversification et la rentabilité des trois activités, mademoiselle Gousset aurait pu établir un tableau de résultat en coûts spécifiques. Le tableau de résultat qu'elle aurait ainsi obtenu est donné dans l'annexe 4. A l'aide de ce tableau répondez aux questions suivantes.

Question 6

- 6.1. Quels sont les taux qu'il pourrait être intéressant de calculer afin d'analyser la rentabilité des trois activités de cette entreprise ? Citez-les, expliquez leur signification, faites les calculs et commenter les résultats.
- 6.2. Grâce aux données de ce tableau, calculer le nombre de porte-monnaie « Madrio » qu'il faudrait vendre pour dégager sur ce produit une marge sur coût spécifique positive ?
- 6.3. Si les trois produits dégagent des marges sur coûts spécifiques nulle ou très légèrement positive, quel sera le résultat de l'entreprise ?
- 6.4. Pour que la diversification sur le produit « Madrio » soit rentable et intéressante pour l'entreprise Gousset, quelle doit être la marge sur coût spécifique dégagée par ce produit ?
- 6.5. Faites une brève conclusion sur le risque que prend l'entreprise en se diversifiant sur ce troisième produit.



ANNEXE 1

Éléments recueillis pour l'établissement des calculs prévisionnels

Production et ventes prévisionnelles pour un trimestre, aucun stockage n'est prévu.

	Valencia	Corfou
Production et ventes totales	21 000	14 000
Prix de vente unitaire	8,60 €	12,90 €

	Valencia	Corfou
Charges directes variables de production ¹	$1,6 \times 21\ 000 = 33\ 600$	$3,7 \times 14\ 000 = 51\ 800$
Charges directes fixes de production	50 070	57 240
Charges directes variables de distribution	$0,6 \times 21\ 000 = 12\ 600$	$1 \times 14\ 000 = 14\ 000$

1. Il s'agit essentiellement de la matière première.

Charges indirectes totales pour un trimestre

- Charges indirectes de production : 74 000.
- Charges indirectes de distribution : 20 000.
- Charges indirectes administratives : 41 500.

Toutes ces charges indirectes sont des charges fixes. Mademoiselle Gousset procède à une répartition des charges indirectes en fonction des quantités fabriquées. Ainsi compte tenu des prévisions de fabrication elle impute, dans ses calculs prévisionnels 60 % ($21\ 000 / 35\ 000$) de ces charges au produit Valencia et 40 % ($14\ 000 / 35\ 000$) au produit Corfou.

Données collectées après trois mois d'activité**Production et ventes.**

	Valencia	Corfou
Production	19 000	16 000
Ventes	16 000	16 000
Prix de vente unitaire	8,70 €	12,90 €

1. Il s'agit essentiellement de la matière première.

Remarque : il n'y avait au début du trimestre aucun stock de produits finis.

Tableau des charges directes, tous les montants correspondent à des coûts totaux

	Valencia	Corfou
Charges directes variables de production ¹	$1,6 \times 19\ 000 = 30\ 400$	$3,9 \times 16\ 000 = 62\ 400$
Charges directes fixes de production	50 050	57 232
Charges directes variables de distribution	$0,6 \times 16\ 000 = 9\ 600$	$1 \times 16\ 000 = 16\ 000$

1. Il s'agit essentiellement de la matière première.

Charges indirectes totales pour un trimestre

- Charges indirectes de production : 73 979
- Charges indirectes de distribution : 19 938
- Charges indirectes administratives : 41 400

Toutes ces charges indirectes sont des charges fixes. Mademoiselle Gousset procède à la répartition suivante ; les charges de production sont réparties en fonction des quantités fabriquées et les charges de distribution et administratives sont réparties en fonction des quantités vendues.

ANNEXE 3

	Madrio
Charges directes variables de production (Matière première)	$2,8 \times 11\,000 = 29\,800$
Charges directes fixes de production	38 000
Charges directes variables de distribution	$0,9 \times 11\,000 = 9\,900$
Coût de revient direct	77 700

Affectation des charges indirectes :

- Les charges indirectes fixes du premier trimestre étaient d'environ 140 000 euros ; suite à cette diversification, elles devraient désormais s'élever à 151 300 euros.
- Elles seront réparties en fonction des quantités fabriquées et vendues.

Il est prévu pour le deuxième trimestre la fabrication et les ventes suivantes :

- 18 000 « Valencia »
- 16 000 « Corfou »
- 11 000 « Madrio »

Cela donnera l'affectation suivante :

- « Valencia » $151\,300 \times 18\,000 / 45\,000 = 60\,520$ euros
- « Corfou » $151\,300 \times 16\,000 / 45\,000 = 53\,796$ euros
- « Madrio » $151\,300 \times 11\,000 / 45\,000 = 36\,984$ euros

Le coût de revient complet du produit « Madrio » sera donc de $77\,700 + 36\,984 = 114\,684$ soit un coût de revient unitaire de 10,43 euros.

Tableau de résultat en coûts spécifiques

	Valencia	Corfou	Madrio	Totaux
CA	18 000 * 8,7 = 156 600	16 000*12,9 = 206 400	11 000 * 9,9 = 108 900	
CVD	8 000 * 2,2 = 39 600	16 000*4,9 = 78 400	11 000 * 3,7 = 40 700	
MSCV	117 000	128 000	68 200	
CFD	50 050	57 232	38 000	
MSCspécifiques	66 950	70 768	30 200	167 918
Charges fixes indirectes				151 300
Résultat				16 618

Question de réflexion (3 points)

L'entreprise « Gousset » (voir problème) désire procéder à un investissement important. Quels sont les modes de financement possibles ? Quels sont les avantages et les inconvénients de chaque modalité de financement ?