

PROBLÈME

Première partie

1. Résultat de chaque unité

	Guéret		Angoulême
	Bréboi	Préval	Préval
Chiffres d'affaires	480 000	690 000	700 000
Charges	440 000	640 000	705 000
Résultats par produit	40 000	50 000	- 5 000
Résultat par unité	90 000		- 5 000

2. Résultat de la société.

$$90\ 000 - 5\ 000 - 100\ 000 = - 15\ 000\ \text{€}$$

3. Coûts pour les fromages Préval.

	Guéret	Angoulême
Coût de production variable total	248 000	220 000
Coût de production variable unitaire	0,359	0,314
Coût de production complet total	518 000	570 000
Coût de production complet unitaire	0,75	0,814
Coût de revient variable total	306 000	275 000
Coût de revient variable unitaire	0,443	0,392
Coût de revient complet total	642 000	705 000
Coût de revient complet unitaire	0,93	1,007

4. Les coûts unitaires variables sont plus faibles à Angoulême qu'à Guéret. Cela provient essentiellement de l'économie sur la matière première. A Guéret la fabrication d'un fromage nécessite 0,229 € de matière première (158 000 / 690 000), contre 0,193 € (135 000 / 700 000) à Angoulême. L'investissement récent à Angoulême dans un matériel « qui permet notamment de mieux calibrer la matière première et ainsi de limiter la consommation de lait » explique cette économie.

Les coûts unitaires complets sont plus élevés à Angoulême qu'à Guéret. En effet les charges fixes à Angoulême sont beaucoup trop importantes par rapport à la production. La priorité donnée au site de Guéret pour la production des fromages Préval entraîne pour le site d'Angoulême une sous activité et donc des charges fixes unitaires trop importantes. En effet plus l'activité est faible, plus les charges fixes unitaires sont élevées. A Angoulême, les locaux sont trop vastes, les immobilisations, les charges d'entretien, de chauffage, d'assurance sont trop importantes par rapport à la production.

5. Le coût de revient variable aurait été le même c'est-à-dire 0,392 car les charges variables unitaires sont fixes.

Le coût de revient unitaire complet aurait été plus faible car les charges fixes unitaires auraient été plus faibles, c'est le phénomène des économies d'échelle.

Charges fixes totales $350\,000 + 80\,000 = 430\,000$ €, charges fixes unitaires
 $430\,000 / 1\,000\,000 = 0,43$

Charges variables unitaires inchangées c'est-à-dire 0,392
 Donc coût de revient unitaire complet 0,822

Cela confirme les remarques du corrigé de la question précédente, si l'unité d'Angoulême n'avait pas été en sous activité, elle aurait dégagé un résultat de $(1 - 0,822) \times 1\,000\,000 = 178\,000$ €. Le site d'Angoulême n'est donc pas structurellement non rentable.

Equation du coût unitaire :

Soit x les quantités produites et vendues, coût complet unitaire = $0,392 + 430\,000 / x$

6. Tableau de résultat en coûts spécifiques.

	Bréboi	Préval	Totaux
Chiffres d'affaires	480 000	690 000	
Charges variables	210 000	306 000	
MSCV	270 000	384 000	
Charges fixes directes	170 000	235 000	
Marge sur coûts spécifiques	100 000	149 000	249 000
Taux de couverture des charges fixes indirectes	62,9 %	93,7 %	
Charges fixes indirectes			159 000
Résultat			90 000

Remarque, les trois dernières lignes n'étaient pas demandées dans la question.

7. Tableau de résultat en coûts spécifiques.

	Fromages Préval	Barquettes de yoghourts
Prix de vente unitaire	1	0,3
Charge variable unitaire	0,392	0,1
MSCV unitaire	0,608	0,2
MSCV totale	$0,608 \times 725\,000 = 440\,800$	$0,2 \times B$ B étant le nombre de barquettes

Les charges fixes totales seront de $430\,000 + 390\,000 = 820\,000$ €.

Résultat = MSCV Préval + MSCV barquettes - Charges fixes

Donc $30\,000 = 440\,800 + 0,2B - 820\,000$

Donc $B = 2\,046\,000$ environ 2 millions de barquettes doivent être vendues pour remplir les objectifs.

Deuxième partie

8. Coût variable total des yoghourts : $60\,000 + 22\,600 + 20\,000 = 102\,600$

Coût variable unitaire des yoghourts $102\,600 / 1\,140\,000 = 0,09$

Le coût variable unitaire est inférieur de 1 centime, c'est une performance car cela représente une économie de 10 % par rapport aux prévisions.

9. Résultats

Répartition des charges fixes indirectes

	Charges indirectes totales
	$210\,000 + 81\,000 = 291\,000$
Unité d'œuvre (Clé de répartition)	Quantités vendues
Nombre d'unités d'œuvre	1 500 000
Coût pour une unité d'œuvre	0,194

Calculs des résultats

	Fromages Préal	Barquettes de yoghourts
Production	360 000	1 140 000
Chiffres d'affaires	360 000 €	342 000 €
Matières premières	72 000	60 000
Charges variables de production	41 060	22 600
Charges fixes directes de production	80 000	45 000
Charges variables de distribution	28 000	20 000
Charges indirectes	$0,194 * 360\,000 = 69\,840$	$0,194 * 1\,140\,000 = 221\,160$
Coût total	290 900	368 760
Résultat par produit	69 100	- 26 760
Résultat total semestriel		42 340

10. Le résultat négatif sur les barquettes de yoghourts ne provient pas de la consommation de matière première, au contraire (voir question 8). Les charges fixes sont presque conformes aux prévisions. Le résultat négatif provient essentiellement du mode de répartition des charges indirectes. En effet, on impute à chaque fromage et à chaque barquette la même charge indirecte de 0,194 €. Le fromage étant vendu 1 €, les charges indirectes ne représentent que 20 % du prix de vente. Par contre pour les barquettes qui sont vendues 0,3 € les charges indirectes représentent à elles seules 64 % du prix de vente, cela ne permet pas de dégager du résultat. En répartissant les charges indirectes en fonction des chiffres d'affaires, le résultat sur les barquettes aurait été positif (et le résultat sur les fromages aurait été négatif). En fonction de la clé de répartition, les résultats par produit changent mais ce n'est pas là l'essentiel. L'essentiel c'est que l'objectif d'un résultat de 30 000 € ait été atteint et dépassé et cela en seulement six mois ! La diversification ne doit donc absolument pas être remise en cause.

QUESTIONS DE RÉFLEXION

1. Les amortissements des immobilisations ne diminuent que lorsqu'une immobilisation sort du patrimoine de l'entreprise, le plus souvent suite à une cession. L'entreprise a donc cédé des immobilisations corporelles au cours de l'exercice N+1. Comme les valeurs brutes sont inchangées, l'entreprise a investi dans de nouvelles immobilisations.

2. Cette somme de 5 000 € correspond à une dépréciation des comptes clients. L'entreprise estime qu'elle ne récupèrera pas la totalité de sa créance sur un ou plusieurs clients et pour respecter en outre le principe de prudence elle a constaté une dépréciation.

3. Les réserves augmentent lorsqu'une société ne distribue pas l'intégralité de son bénéfice en dividendes. La partie du bénéfice non distribuée est mise en réserve. Les réserves augmentent de 4 000 € alors que le résultat de l'exercice N était de 5 000 €, on en déduit qu'elle a distribué au cours de l'année N+1, 1 000 € de dividendes.