

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

DURÉE : 2 HEURES.

CONSIGNES

*Aucun document n'est autorisé.
Calculatrices autorisées.*

SUJET

PREMIÈRE PARTIE : PROBLÈME

La SARL « Armand père et fille » installée en Bourgogne est une petite entreprise qui fabrique et vend des confitures. Celles-ci sont fabriquées à partir de fruits de qualité ; cassis de Bourgogne, groseilles... Elles sont conditionnées dans des pots en verre. L'entreprise bénéficie d'une certaine notoriété, car elle a su garder au fil des années une production traditionnelle de qualité. Les confitures n'ont pas le label AB (Agriculture Biologique) car la traçabilité des fruits n'est pas complètement garantie, mais la fabrication respecte la charte des produits biologiques. Monsieur Armand s'occupe de l'organisation de la production, des contacts avec les clients et les fournisseurs. Sa fille Pauline, titulaire d'un diplôme de gestion assure les travaux comptables et de contrôle de gestion.

Pour la seconde année consécutive, l'entreprise a dégagé au cours de l'exercice écoulé un résultat comptable négatif. Cet exercice est clos au 31 décembre. Le résultat ne remet pas en cause la survie de l'entreprise mais le gérant, de la société monsieur Armand aimerait comprendre les raisons de ces pertes. Le résultat de la dernière année est d'autant moins compréhensible que l'entreprise a augmenté sa production de 10 % par rapport à l'année précédente. Elle a réussi à vendre toute sa production, elle n'a aucun stock de matières premières et de produits finis. Elle dispose également d'une trésorerie assez importante. Pauline Armand a procédé à un calcul de coûts complets et a constaté un résultat analytique positif.

Pauline Armand a effectué également une analyse financière des documents de synthèse annuels obligatoires établis par le comptable au 31 décembre, le bilan et le compte de résultat de l'année. Monsieur Armand a remarqué dans le compte de résultat une charge exceptionnelle importante, des dotations aux provisions, il s'interroge sur la nature de cette charge.

1/ Définissez précisément les deux documents de synthèse que sont le bilan et le compte de résultat. Quels sont les différents éléments de ces deux documents ?

2/ Comment une entreprise peut-elle disposer d'une trésorerie positive tout en ayant réalisé une perte comptable ?

3/ Comment peut-on expliquer que le résultat comptable soit une perte alors que le résultat analytique issu des calculs de coûts est un bénéfice ?

Pauline Armand avait également procédé à une analyse fonctionnelle des charges de l'entreprise en distinguant la partie variable et la partie fixe. Les résultats de son travail sont présentés dans l'annexe 1.

4/ En vous basant sur l'annexe 1, vous devez calculer :

- Le coût d'achat variable et le coût d'achat complet des matières premières
- Le coût de production variable et le coût de production complet des pots de confiture
- Le coût de distribution variable et le coût de distribution complet
- Le coût de revient variable et le coût de revient complet
- La marge sur coût variable totale et le résultat analytique en coût complet.
- La marge sur coût variable unitaire et le résultat unitaire (arrondi à 4 décimales)

5/ Quelles sont les quantités de pots que l'entreprise doit absolument produire et vendre pour que le résultat de l'année ne soit pas négatif ?

6/ Comment appelle-t-on le résultat que vous avez trouvé dans la question précédente ?

Bien que le résultat analytique soit positif, les résultats unitaires et globaux sont faibles. Afin d'obtenir des résultats meilleurs, permettant d'assurer un autofinancement important à la société, mademoiselle Armand envisage le lancement d'actions commerciales. Elle hésite entre deux actions qu'elle vous soumet ci-dessous.

- Offrir sur des packs de deux pots de confiture une cuillère à confiture. Cette cuillère aurait un coût d'achat de 0,10 €. 500 000 cuillères seraient achetées et offertes aux clients. D'après une étude commerciale cette promotion permettrait d'accroître les ventes de 150 000 pots.
- Offrir sur les pots des bons de réduction de 0,12 € pour un prochain achat. Chaque bon de réduction récupéré par les distributeurs, par exemple les supermarchés, représenterait pour l'entreprise un coût de 0,20 € (0,12 € de réduction et 0,08 € pour rémunérer les distributeurs qui récupèrent les bons). 500 000 bons seraient imprimés et collés sur les pots de confiture. Le service commercial estime qu'en ces temps de crise, les bons de réduction sont un très bon incitateur à la vente. Cela devrait entraîner une hausse des ventes de 200 000 pots. Les commerciaux estiment qu'environ 60 % des bons de réduction pourraient être utilisés par les consommateurs.

7/ Quelle est selon vous l'offre promotionnelle la plus intéressante pour l'entreprise Armand ?

Monsieur et mademoiselle Armand étudient différentes stratégies qui pourraient assurer la rentabilité et le développement de l'entreprise.

- La première stratégie étudiée consisterait à produire les confitures sous le label AB « Agriculture Biologique ». Cela renforcerait l'image haut de gamme et de qualité des produits et cela permettrait d'augmenter légèrement le prix de vente.

Après études, enquêtes et calculs, il apparaît que le coût annuel supplémentaire serait le suivant :

- 240 000 € de charges fixes supplémentaires pour assurer la traçabilité des matières premières utilisées garantissant le caractère biologique des fruits.
- 0,07 € de charges variables unitaires de production supplémentaires correspondant au remplacement de conservateurs qui ne remplissaient pas les conditions du label AB.

8/ En se basant sur une production et des ventes de six millions de pots par an, quelle augmentation de prix serait indispensable pour que cette stratégie soit rentable ? Quelle augmentation de prix serait indispensable pour que cette stratégie entraîne une augmentation du résultat de 60 000 € ?

- La deuxième stratégie étudiée, indépendante de la première consisterait en une diversification. L'entreprise produirait un deuxième produit, des bouteilles de jus de fruits. L'approvisionnement en fruits ne pose aucun problème et l'entreprise possède le savoir-faire pour produire un jus de fruit de qualité. Il serait vendu sous la même marque que les confitures et bénéficierait ainsi immédiatement d'une image de qualité. Des investissements seraient nécessaires et des coûts supplémentaires apparaîtraient. Un calcul des coûts et résultats prévisionnels est donc nécessaire. Mademoiselle Armand ne souhaite pas procéder à un calcul de coûts complets des deux produits. D'après elle : « La technique des coûts complets avec plusieurs produits est beaucoup trop complexe et le résultat dépend trop souvent de la nature des clés de répartition choisies ».

9/ Expliquez l'affirmation de mademoiselle Armand.

Mademoiselle Armand décide donc d'opter pour un calcul de coûts directs. Elle analyse donc les charges de l'entreprise afin de déterminer le caractère direct ou indirect des charges. Elle procède également à l'analyse de la variabilité des charges. Les résultats de son travail sont donnés dans l'annexe 2.

10/ Construisez un tableau de résultat en coûts directs permettant de faire apparaître les marges sur coûts directs de chacun des produits et leur taux de couverture des charges indirectes.

11/ En combinant l'analyse en coûts variables et en coûts directs, quel type de tableau de résultat aurait-on pu construire ?

12/ Selon vous la diversification est-elle intéressante pour l'entreprise en l'état actuel des prévisions ?

13/ « Si l'activité jus de fruits couvrait 24 % des charges indirectes, l'entreprise pourrait réaliser un bénéfice » affirme mademoiselle Armand.

L'affirmation de mademoiselle Armand est-elle juste ?

Quel devrait être le prix de vente des 2 millions de bouteilles de jus de fruits pour que ce produit permette de couvrir 24 % des charges indirectes de l'entreprise ?

ANNEXE 1

Production et ventes de l'année

Production et ventes totales	6 000 000 pots
Prix de vente unitaire	1 €

Tableau des charges

Prix d'achat des fruits consommés	900 000 €
Autres charges variables d'achat, le transport	100 000 €
Charges fixes d'approvisionnement	240 000 €
Charges variables de production	730 000 €
Charges fixes de production	2 011 000 €
Charges variables de distribution	370 000 €
Charges fixes de distribution	700 000 €
Charges administratives fixes (pas de charges administratives variables)	932 100 €

ANNEXE 2

Prévisions de chiffres d'affaires et de charges

	Confitures	Jus de fruits
Quantités produites	6 000 000 de pots	2 000 000 de bouteilles
Prix de vente unitaire	1 €	0,62 €

Charges directes

	Confitures	Jus de fruits
Consommation de matières premières	900 000	190 000
Charges variables directes d'approvisionnement	80 000	10 000
Charges fixes directes d'approvisionnement	150 000	60 000
Charges variables directes de production	740 000	100 000
Charges fixes directes de production	1 600 000	350 000
Charges variables directes de distribution	390 000	20 000
Charges fixes directes de distribution	200 000	70 000

Charges indirectes

Charges fixes indirectes d'approvisionnement	160 000
Charges fixes indirectes de production	630 000
Charges fixes indirectes de distribution	680 000
Charges fixes indirectes administratives	1 030 000

DEUXIÈME PARTIE : QUESTION D'ANALYSE ET DE RÉFLEXION

L'entreprise Armand étudiée dans la première partie de l'énoncé, avait accueilli il y a deux ans un stagiaire d'une école de gestion. Mademoiselle Armand lui avait confié comme travail l'élaboration d'un calcul de coûts de revient complets des pots de confiture. A cette époque l'entreprise ne vendait pas toujours la totalité de sa production et constatait donc des stocks de produits finis.

Les calculs du stagiaire sont donnés ci-dessous, son travail n'est pas satisfaisant, il a commis de nombreuses erreurs.

Retrouvez et expliquez en quoi consiste chacune de ces erreurs. Les montants donnés sont justes, les calculs sont justes, les erreurs portent sur les techniques de calcul ou sur les éléments entrant dans les différents coûts. Il n'est pas demandé de refaire les calculs justes (vous ne disposez d'ailleurs pas de tous les éléments nécessaires).

Calcul du coût de revient

1/ Calcul du coût d'achat des matières premières, les fruits. La matière première ne fait pas l'objet d'un stockage, toute la matière première achetée est consommée immédiatement.

Prix d'achat de la matière première (les tonnes de fruits)	800 000
Transport sur achat	90 000
Autres charges liées à l'approvisionnement	234 000
Total	1 124 000

2/ Calcul du coût de production des 6 000 000 pots de confiture fabriqués.

Dotations aux amortissements des matériels de production	404 000
Charges diverses de production constatées dans les ateliers, petites fournitures consommées, énergie, entretien, assurance des ateliers...	511 000
Salaires nets des employés de production	680 000
Coût d'achat des emballages (les pots)	280 000
Coût d'achat d'une machine pour les ateliers, investissement réalisé en avril	150 000
Total	2 025 000

3/ Calcul du coût de distribution des 6 100 000 pots de confiture vendus. Ont été vendus les 6 millions de pots fabriqués et le stock de début d'année 100 000 pots.

Transport sur vente	255 000
Salaires nets des commerciaux	260 000
Dotations aux amortissements des matériels utiles à la distribution	150 000
Autres charges de distribution	173 000
Total	838 000

4/ Calcul du coût de revient

Coût de production des pots de confiture fabriqués	2 025 000
Coût de distribution des pots de confiture vendus	838 000
Autres charges, charges administratives	857 000
Total	3 720 000