



UE 2 : Mesure de la performance

M2 CGAO

Executive Programme



Enseignant : Olivier de La Villarmois, Professeur

Cas

Promotion JB



Table des matières

Séance 1 : Cas Retail banking	3
Séance 2 : Lucky Duck.....	4
Précisions sur le comportement de certaines charges	4
Travail demandé.....	4
Question 1	4
Question 2	5
Question 3	5
Question 4	5
Question 5	5
Question 6	5
Séance 3 : Laforgue	6
Séance 4 : Corra.....	8
Séance 5 : Iota	11
Cas Iota	11
Cas Quard'heure.....	12
Cas Saint Gabin	13
Séances 6 à 8 : Le processus budgétaire	14
Séances 9 et 10 : Processus et tableaux de bord	14

Manuel : Comprendre tout le contrôle de gestion (Vuibert)

Evaluation du cours :

- Examen : 50%
- Travaux faits en séance : 25%
- Note de synthèse sur le processus budgétaire de votre organisation : 25%

Séance 1 : Cas Retail banking

Lecture : chapitre 2 du manuel

Voir cas introductif du chapitre 2 (Comprendre tout le contrôle de gestion)

Séance 2 : Lucky Duck

Lecture : chapitre 3 du manuel

La société Lucky Duck produit des motoculteurs (M) et des tondeuses (T) à partir de moteurs et autres pièces achetés à l'extérieur et assemblés sur deux chaînes d'assemblage distinctes (A1 et A2).

Pour l'année N, 2300 motoculteurs et 4500 tondeuses ont été fabriqués et vendus. : il n'y a pas de stock.

La fiche de coût standard unitaire fait ressortir les éléments suivants :

Eléments	Motoculteurs	Tondeuses
Moteurs	300	100
Autres pièces	500	70
Assemblage A1	10 heures à 20 €/heure	
Assemblage A2		4 heures à 20 €/heure
Charges de distribution	100	25
Prix de vente	1 250	290

Des **charges administratives** d'un montant total de **360 000 €** viennent s'ajouter à ces coûts unitaires. Actuellement, dans **la méthode des coûts complets**, elles sont réparties entre les motoculteurs et les tondeuses au prorata des unités vendues.

Précisions sur le comportement de certaines charges

Les charges d'assemblage comprennent pour l'essentiel des charges de main d'œuvre et l'amortissement des outillages et peuvent être considérées globalement comme fixes mais sont spécifiques à chacune des fabrications puisque les chaînes sont distinctes.

Les charges administratives sont des charges fixes communes

Les charges de distribution correspondent à la rémunération d'intermédiaires et sont globalement variables.

Travail demandé

Question 1

Déterminer les coûts et les résultats totaux et unitaires des deux produits en utilisant la méthode des coûts complets.

Commentez les résultats obtenus.

Quelle autre clé de répartition pourrait-on utiliser pour répartir les charges administratives ?

Dans notre cas, quelles sont les critiques que vous pourriez adresser à la méthode des coûts complets.

Le directeur général souhaite utiliser une autre méthode de calcul de coût

Question 2

Calculer la marge sur coût variable unitaire des deux produits et la marge sur coût variable globale.

Commentez les résultats obtenus en calculant tout type de ratios nécessaire à votre réflexion

Question 3

Calculer la marge sur coûts spécifiques des deux produits en utilisant la méthode des coûts spécifiques. (Les charges administratives sont des charges fixes communes).

Commentez les résultats obtenus en calculant tout type de ratio nécessaire à votre jugement.

Compte tenu des éléments calculés, quel conseil donneriez-vous au responsable de la société par rapport à différentes questions qui se posent à lui :

Question 4

A partir de la marge sur coût variable, calculez le seuil de rentabilité en valeur et en nombre de produit ainsi que la marge de sécurité des deux produits

Les charges administratives communes sont réparties à hauteur de 260 000 € pour les motoculteurs et 100 000 € pour les tondeuses.

Commentez les résultats obtenus.

Question 5

La vente des tondeuses pourrait être accrue de 500 unités par an en acceptant l'offre d'un distributeur qui serait prêt à commander cette quantité au prix unitaire de 250 Euros.

L'entreprise n'aurait pas d'investissement supplémentaire à réaliser.

Convient-il d'accepter cette offre ?

Question 6

Le maintien de « l'activité tondeuse » est-il souhaitable, le caractère concurrentiel du marché ne permettant pas d'envisager un accroissement du prix de vente ?

Autrement dit, quel serait le résultat de l'entreprise, si on arrêta la production de la tondeuse ?

Quelle suggestion pouvez-vous faire ?

Séance 3 : Laforgue

Lecture : chapitre 4 du manuel (Sections 1 et 2), idéalement la nouvelle édition (2022)

Laforgue est spécialisée dans la fabrication de matériaux de construction. Son métier est simple : il consiste à produire des parpaings et des tuyaux à partir de deux matières premières : du sable et du ciment. Le contrôleur de gestion a découpé l'entreprise en cinq centres d'analyse :

Centre auxiliaire : Administration
Centres principaux : Approvisionnement
Atelier P (parpaings)
Atelier T (tuyaux)
Distribution

A partir des informations suivantes, déterminez le résultat par produit.

Rapprochez les résultats des comptabilités financière et de gestion.

1. Tableau de répartition des charges indirectes :

Charges	Total	Adm.	Appro.	Atelier P	Atelier T	Distrib.
Services extérieurs	2 000 000	0	300 000	600 000	600 000	500 000
Autres serv. extérieurs	6 000 000	300 000	2 400 000	600 000	600 000	2 100 000
Impôts et taxes	4 000 000	400 000	0	0	0	3 600 000
Charges de personnel	15 000 000	1 500 000	1 500 000	4 500 000	4 500 000	3 000 000
Charges financières	600 000	300 000	0	0	0	300 000
Dotations aux amort.	3 000 000	600 000	300 000	900 000	600 000	600 000
Charges supplétives	500 000	500 000	0	0	0	0
Total	31 100 000	3 600 000	4 500 000	6 600 000	6 300 000	10 100 000

Les charges de l'administration sont réparties à raison de 25% par centre principal.

2. L'unité d'œuvre retenue pour les frais d'approvisionnement est le nombre de livraisons passées. Pendant la période étudiée, 600 livraisons de sable et 400 livraisons de ciment ont été réalisées. Tous les clients étant comparables, les efforts commerciaux sont les mêmes pour chaque client. L'unité d'œuvre retenue pour répartir les frais de distribution est donc le client. Sur la période considérée, l'activité parpaings compte 880 clients et l'activité tuyaux 1 320.

3. Les achats de la période :

Sable : 6.000 tonnes à 840 euros la tonne ;

Ciment : 1.000 tonnes à 4.200 euros la tonne.

4. En début de période, les stocks étaient les suivants :

	Sable	Ciment	Parpaings	Tuyaux
Quantités	300 tonnes	500 tonnes	3.730 palettes	1.958 palettes
Valeur	351.000	2.940.000	4.103.000	1.918.840

5. Les consommations de matières premières des ateliers :

	Sable	Ciment
Atelier P	4.200 tonnes	750 tonnes
Atelier T	1.700 tonnes	200 tonnes

6. La production de la période a été de 14.920 palettes de parpaings et de 9.790 palettes de tuyaux.

7. Les charges directes de personnel de distribution s'élèvent à 5.500.000 euros ; elles sont à affecter à hauteur de 40% pour les parpaings et de 60% pour les tuyaux.

8. Il a été vendu pendant la période considérée 16.500 palettes de parpaings au prix unitaire de 2.070 euros et 9.900 palettes de tuyaux à 2.050 euros.

Séance 4 : Corra

Lecture : chapitre 4 du manuel (Section 3)

Corra est une société de location de TPE (terminaux de paiements électroniques). Pour optimiser sa structure financière, Corra loue elle-même un parc de terminaux qui est mis à la disposition de ses clients. Sa valeur ajoutée est la prestation de mise en service, la réparation des équipements et le support (conseil téléphonique). La période étudiée est le mois de février, toutes les informations monétaires sont fournies en euros.

Question 1 : Dans un premier temps, vous évalueriez un résultat par produit (fixe/mobile) avec la méthode ABC.

Question 2 : Dans un second temps, vous évalueriez les résultats dégagés avec les clients Alpha et Secaphy en utilisant la méthode du TDABC.

Question 3 : Vous estimerez également le coût de la sous-activité.

Question 4 : Quels sont les intérêts et les limites du TDABC par rapport à l'ABC ?

Question 5 : Quelles sont les difficultés que Corra va rencontrer si elle tente de rapprocher les résultats par produit et les résultats par client ?

Annexe 1 : Activité de la période

	Nombre d'appareils loués
Fixe	450
Mobile	750
Total	1 200

Annexe 2 : Activité du service technique pour la période étudiée

	Mise en service	Réparation	Recondition- nement
Fixe	75	47	70
Mobile	120	88	75
Total	195	135	145

Annexe 3 : Activité du service administratif pour la période étudiée

	Facturation/ relances	Support télépho- nique	Mise en place contrat	Clôture contrat
Fixe	150	20	110	80
Mobile	180	300	130	100
Total	330	320	240	180

Annexe 4 : Frais de location supportés par Corra

	Fixe	Mobile
Nombre d'appareils	500	850
Coût mensuel (euros)	10	12,5

Annexe 5 : Ressources consommées par les services

Le service technique emploie 4 personnes à temps plein contre 2 pour le service administratif. Les ressources consommées par ces services s'élèvent respectivement (pour la période étudiée) à 13 000 et 5 500 euros.

Annexe 6 : Identification des activités

Lors de la mise en place de la méthode ABC, les répartitions suivantes des temps de travail par service ont été identifiées :

Technique	Reconditionnement	15%
	Réparation	30%
	Mise en service	55%
Administratif	Mise en place de contrat	30%
	Facturation/relance	15%
	Support téléphonique	35%
	Clôture contrat	20%

Annexe 7 : Temps standards (en minutes et par opération)

		Fixe	Mobile
Technique	Reconditionnement	45	110
	Réparation	25	65
	Mise en service	20	45
Administratif	Mise en place de contrat	12	12
	Relance facturation	8	8
	Support téléphonique	7	12
	Clôture contrat	25	25

Annexe 8 : Grille tarifaire (euros)

	Fixe	Mobile
Locations (par mois)	25	32
Réparation (par intervention)	12	14
Mise en service (par intervention)	49	69

Annexe 9 : Activité de février pour les clients Alpha et Secaphy

		Alpha		Secaphy	
		Fixe	Mobile	Fixe	Mobile
Technique	Reconditionnement	1			
	Réparation				
	Mise en service		1		
Administratif	Mise en place de contrat		1		
	Facturation/relance		1		
	Support téléphonique		2		1
	Clôture contrat	1			
Produits facturés	Locations		1		3
	Réparation				
	Mise en service		1		

Annexe 10 : TDABC

Le cabinet Kaplan & Co. suggère d'utiliser un coefficient de 0,80 pour passer des temps de travail théorique aux temps de travail disponible. Le temps de travail mensuel est de 150 heures.

Séance 5 : Iota

Lecture : chapitre 5 du manuel (et plus particulièrement les sections 1 et 2)

Cas Iota

La société Iota dispose de deux sites industriels qui fabriquent le même produit : Alpha et Gamma.

1) Vous êtes sollicité afin de comparer leurs performances à partir des informations suivantes :

	Alpha	Gamma
Prix de vente unitaire	20	20
Coût variable unitaire	12,00	11,50
Coûts fixes totaux	5 000	5 500
Quantités produites	900	800

2) Savoir que les capacités de production d'Alpha et de Gamma sont respectivement de 1.000 et 1.200 unités modifie-t-il votre analyse ?

3) Si toute la production est transférée vers le site le plus performant, comment évolue le résultat de Iota ? Évaluez la perte qui aurait été induite par une mauvaise analyse.

Cas Quard'heure

La société Quard'heure exploite une chaîne de sandwicheries. Les données budgétaires et réelles de ses trois points de vente de Paris pour septembre 202X sont les suivantes :

Budget de septembre 202X :

	Prix de vente (en Euros)	Quantité vendue (en unité)
Hot Dog	4,5	45 000
Croque Monsieur	5	25 000
Croque Madame	5,5	10 000
Sandwich fromage	6	5 000
Sandwich crudité	6,5	15 000

Réalisations de septembre 202X :

	Prix de vente (en Euros)	Quantité vendue (en unité)
Hot Dog	4,5	57 600
Croque Monsieur	5,2	18 000
Croque Madame	5,5	9 600
Sandwich fromage	6	13 200
Sandwich crudité	7	21 600

La part de marché de Quard'heure représentait 10% des ventes de sandwicheries au moment où le budget a été établi. Il a été effectivement vendu 960 000 sandwiches à Paris en septembre 202X.

Travail à faire :

- dans un seul tableau Excel, calculer le CA par produit et global pour le mois de septembre (budget, réel) ;
- décomposez cet écart en écarts :
 - sur taille du marché ;
 - sur part de marché ;
 - sur composition ;
 - sur prix.

Cas Saint Gabin

Saint Gabin fabrique des parpaings à partir de sable et de ciment. Il vous est demandé de calculer et de décomposer l'écart entre les consommations prévisionnelles et réelles de matières premières.

Prévisions de production : 100.000 unités

	Répartition (%)	Quantité (Kg/produit)	Coût unitaire (€/Kg)	Total	
Sable	0,90	2,7000	0,04	0,108000	Total général
Ciment	0,10	0,3000	1,00	0,300000	
	1,00	3,0000		0,408000	

Production réelle : 90.000 unités

	Répartition (%)	Quantité (Kg/produit)	Coût unitaire (€/Kg)	Total	
Sable	0,85	2,5925	0,05	0,129625	Total général
Ciment	0,15	0,4575	1,04	0,475800	
	1,00	3,0500		0,605425	

Travail à faire :

Décomposez l'écart sur matières en faisant apparaître les écarts sur :

- volume ;
- quantités ;
- composition ;
- et sur prix.

Séances 6 à 8 : Le processus budgétaire

Séances assurées par Marion Soulerot. Chapitres à lire : 7 et 8 (le chapitre 6 sera étudié dans le cadre du module pilotage de la performance).

Séances 9 et 10 : Processus et tableaux de bord

Séances assurées par Hughes Morley-Pegge. Chapitre à lire : 9.