

# DIPLÔME D'ÉTUDES SUPÉRIEURES EN COMPTABILITÉ ET GESTION FINANCIÈRE (DESCOGEF) - SESSION 2017



## SUJET DE CONTRÔLE DE GESTION DUREE : 2 HEURES

### DOSSIER N° 1 : PRATIQUE ET INSTRUMENTATION DU CONTRÔLE DE GESTION

*Ce dossier comporte deux parties, logiquement liées mais indépendantes pour leur résolution, que le candidat doit obligatoirement traiter sur sa copie. La première partie est notée sur quatre (4) points et la seconde sur six (6) points.*

#### Partie 1 : Méthodes et outils du contrôle de gestion

Le Directeur général de l'entreprise « **CASA-JUS-DE-FRUITES** » envisage de restructurer l'entreprise et sollicite votre aide comme Conseiller en Gestion. Il vous énumère un certain nombre de mesures qu'il souhaiterait mettre en œuvre. Sur le plan technique, l'entreprise n'a pas atteint sa capacité maximale de production, mais fait face à plusieurs aléas tels que : la réduction progressive de son chiffre d'affaires due à l'acuité de la concurrence et l'inflexibilité de ses prix de ventes proposés aux clients. Au niveau des fonctions, la fonction administrative est étroite et efficace en termes de consommation de ressources grâce à l'usage maîtrisé des technologies de l'information et de la communication (**ERP SAP**). Le Directeur aimerait mener des actions à la fois orientées sur l'efficacité productive et l'efficacité en matière de coûts, la qualité de ses produits étant garantie par une maîtrise parfaite des procédés et la qualité de ses ressources humaines. Les mesures qu'il vous énumère sont les suivantes :

1. Tout d'abord connaître, compte tenu de ses contraintes productives, de ses contraintes commerciales et de celles de logique économique, l'optimum de sa fonction économique (fonction de profit).
2. Concevoir ou adapter le produit afin qu'il continue à satisfaire aux attentes des consommateurs et qu'il soit fabriqué au moindre coût. Autrement dit, envisager une baisse des charges directes de conception du produit en ne satisfaisant que les fonctions principales.
3. Baisser les charges de production (directes et indirectes) sur le cycle de vie du produit.
4. Optimiser les performances futures en optimisant les phases initiales de conception du produit. On vise une baisse de coût en se focalisant sur le produit et en combinant l'analyse de la valeur en phase de conception et le *Kaizen Costing* en phase de production.

5. Procéder à une approche transversale du coût qui permet une réflexion stratégique consistant à distinguer les activités utiles aux produits de celles qui ne le sont pas et qui doivent être réduites.
6. Réduire la variété de l'offre, investissements dédiés, flexibilité et polyvalence de la main d'œuvre, variabilisation des charges.
7. Diminuer de façon drastique les charges indirectes tous les 4 – 5 ans dans les centres de frais discrétionnaires.
8. Appel aux consultants qui vont réduire les charges et être rémunérés sur les résultats.

Ces mesures que le Directeur Général vous énumère semblent chacune correspondre à une technique de gestion employée par le contrôle de gestion. On vous communique les démarches ou techniques d'aide à la réduction des coûts suivantes : **Méthodes des Cabinets Cost Killers, Target Costing, Reengineering, Benchmarking en matière de coûts, Démarche Low Cost, Kaizen Costing, technique du Budget Base Zéro, ABC/ABM, Programmation Linéaire, Analyse de la Valeur, Méthode des Six Sigma.**

### TRAVAIL A FAIRE

1. Lire chaque mesure et indiquer la méthode de contrôle de gestion appropriée.
2. Y a-t-il urgence à implémenter dans cette entreprise la technique du Budget Base Zéro ? Pourquoi ?
3. En fonction de la préoccupation de l'entreprise, citer trois méthodes qui semblent adaptées. Justifier votre réponse en trois lignes au maximum pour chaque méthode.

## Partie 2 : Cas pratique illustratif

Entre autres méthodes qui semblent adaptées à la situation de l'entreprise « **CASA-JUS-DE-FRUITES** », si la programmation linéaire peut être employée pour la recherche de zones d'optimisation des résultats et non directement comme une technique de réduction des coûts, le Directeur Général souhaiterait que vous lui en fassiez une illustration. Il vous est alors proposé de traiter le cas d'une entreprise dont les préoccupations managériales sont similaires à celles de « **CASA-JUS-DE-FRUITES** ».

Il s'agit d'une entreprise d'accessoires pour la moto, « **CYCLO-MOTORS** », qui fabrique deux types de pots d'échappement destinés aux motocyclettes à quatre cylindres : le modèle Diable « 4 en 1 » et le modèle Grand Tourisme « 4 en 2 ». La fabrication de ces deux modèles s'effectue selon le processus suivant :

- 1) Opération de moulage : l'aluminium est coulé dans un moule spécial. Pour des raisons techniques très particulières, la durée de cette opération est de 10 minutes pour le modèle Diable et de 12 minutes pour le modèle Grand Tourisme.
- 2) Opération de soudage : les différentes parties du pot sont ensuite soudées entre elles. Cette opération nécessite 15 minutes pour le modèle Diable et 8 minutes pour le modèle Grand Tourisme.
- 3) Opération de chromage : les pots sont alors plongés dans un bac à chrome ; chaque type de pot est dans un bac spécifique. Ils y séjournent pendant 12 heures.

La taille des bacs à chrome est telle que, mensuellement, il n'est possible de chromer plus de 800 pots modèle Diable ou 800 pots modèle Grand Tourisme.

Aucun des centres (« Moulage », « soudage », « chromage ») ne peut travailler plus de 200 heures mensuellement. La marge sur coût variable unitaire du modèle Diable est de 50 F, celle du modèle Grand Tourisme et de 70 F.

### TRAVAIL A FAIRE

1. Posez sous forme mathématique, le programme qui optimise la fabrication des deux modèles de pots.
2. On suppose que dans la représentation graphique de ce programme, la solution optimale mensuelle correspond au point de coordonnées  $X = 240$  (pots modèle Diable) et  $Y = 800$  (pots modèle Grand Tourisme). Calculez ensuite la marge optimale sur coût variable.
3. Quelle forme d'organisation et quelles méthodes de travail conseilleriez-vous à l'entreprise « **CASA-JUS-DE-FRUITES** » pour maîtriser et améliorer de sa performance.

|                                                                                                      |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>DOSSIER N° 2 : MODELE COÛT-VOLUME-PROFIT, ANALYSE DE L'EXPLOITATION ET GESTION PREVISIONNELLE</b> |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------|

*Ce dossier comporte également deux parties, mais cette fois-ci complémentaires et intégrant plusieurs outils relatifs à l'effectivité des choix stratégiques et opérationnels, et à la prise de décisions. Chaque partie est notée sur cinq (5) points.*

### Partie 1 : Méthode du coût spécifique (*Direct Costing* évolué)

L'entreprise AGRIMAX fabrique et vend du matériel agricole en deux modèles : Les Arrosoirs Simples (AS) pour les petites surfaces et les Pompes à Haute Pression (PHP) pour les très grandes surfaces. En fin 2015, l'activité réelle a été de 2 700 unités soit 1 500 du modèle AS et 1 200 du modèle PHP. Une étude des conditions internes d'exploitation a révélé que l'entreprise était à 80 % de sa capacité de production normale estimée, tous modèles confondus, à 3 240 unités. La production est organisée en « Flux Tendus ».

Les éléments de coût pour l'activité de production et pour l'activité de distribution sont présentés dans les tableaux ci-après.

**Tableau 1 :** Coût de production d'une unité du produit réel dans l'atelier « FABRICATION »

| Eléments                   | Modèle AS           |        |           | Modèle PHP          |        |           |
|----------------------------|---------------------|--------|-----------|---------------------|--------|-----------|
|                            | Q                   | C.U    | Montant   | Q                   | C.U    | Montant   |
| Matières premières (tôles) | 2, 5 m <sup>2</sup> | 10 455 | 26 137, 5 | 1, 5 m <sup>2</sup> | 10 455 | 15 682, 5 |
| Consommables divers        |                     |        | 8 062, 5  |                     |        | 12 357, 5 |
| Main d'œuvre directe       | 0, 5 h              | 5 000  | 2 500     | 0,5 h               | 6 170  | 3 085     |
| Charges fixes directes     |                     |        | 15 000    |                     |        | 18 000    |

**N/B :** Les charges fixes indirectes de fabrication s'élèvent à 1 500 000 F.

**Tableau 2 :** Coût de distribution (l'unité d'œuvre est le nombre de produits pour chaque activité)

| Eléments | Activité réelle | Activité normale |
|----------|-----------------|------------------|
|----------|-----------------|------------------|

|                                                   |            |            |
|---------------------------------------------------|------------|------------|
| Charges de distribution (dont fixes à déterminer) | 19 575 000 | 21 357 000 |
|---------------------------------------------------|------------|------------|

Les charges fixes de distribution sont indirectes comme celles de fabrication.

**Autres renseignements :**

**Le prix de vente d'un arrosoir simple est fixé 60 000 F et celui d'un pompe à 40 500 F.**

**TRAVAIL A FAIRE**

1. Répartir les charges indirectes de distribution en charges fixes et en charges variables.
2. Etablir le tableau d'exploitation différentiel (TED) permettant de mesurer la contribution de chaque type de produit à la couverture des charges fixes communes.
3. Calculer le seuil de rentabilité spécifique à chaque type de produit.
4. Quel produit faut-il abandonner si l'on veut avoir de meilleurs rendements ? Pourquoi ?
5. Le coût variable est-elle une méthode de calcul du résultat analytique ? Justifier votre réponse en trois lignes au maximum.

**Partie 2 : Méthode du coût variable combinée à la gestion prévisionnelle**

Après avoir constaté quelques manquements par rapport à l'objectif poursuivi en 2015, l'entreprise a décidé de ne fabriquer que le modèle « AS » à partir de l'année 2016. Cela permet d'augmenter les quantités de ce produit en refondant fondamentalement la structure de production et en mettant l'accent sur la qualité. L'étude des coûts prévisionnels a permis d'établir les équations suivantes :

- Equation du Budget Standard de Base (BSB) :  $Y = 28746 X$  (avec  $Y = \text{BSB}$  et  $X = \text{Activité normale}$ ).
- Equation du Budget Standard Flexible (BSF) :  $Y = 9582 X + 59408400$
- L'unité d'œuvre est le nombre de produits à fabriquer.
- Par simplification des calculs, on considère que l'activité jugée normale est égale à l'activité réelle.

**Tableau 3 : Prévisions de ventes pour l'année 2016**

| Mois<br>(Janvier à Décembre) | J.  | F.  | M.  | A. | M.  | J.  | J.  | A.  | S.  | O.  | N.  | D.  |
|------------------------------|-----|-----|-----|----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|
| Quantités                    | 260 | 280 | 210 | ?  | 250 | 340 | 300 | 240 | 270 | 280 | 240 | 310 |
| CA mensuel                   | ?   | ?   | ?   | ?  | ?   | ?   | ?   | ?   | ?   | ?   | ?   | ?   |

**N/B : CA = Chiffre d'Affaires**

Dans ces conditions d'exploitation, le seuil de rentabilité sera de 79 211 200 F.

**TRAVAIL A FAIRE**

1. Déterminer le nombre de produits à fabriquer en 2016.
2. Déterminer la quantité du produit prévue pour le mois d'avril.

3. Calculer le prix de vente unitaire en 2016 et remplir la troisième ligne du tableau.
4. Présenter le compte d'exploitation différentiel (vous vous limiterez à la méthode du coût variable simple).
5. Qu'est-ce qu'un budget ?