

**DM – CONTROLE DE GESTION
NOVEMBRE 2024**

Dossier 1 : Méthodes des coûts complets

La société ALTEOS a créé en 2013 la filiale PhytoDrink. Cette filiale lui permet d'exploiter son expertise en matière d'utilisation d'extraits de plantes dans le secteur alimentaire pour la production de boissons.

La société PhytoDrink fabrique des sirops à base de fruits et plantes dont les qualités nutritives et gustatives sont exceptionnelles. L'entreprise s'est pour l'instant centrée sur l'utilisation de deux matières : le cassis et la menthe fraîche.

Le contrôleur de gestion, en lien avec le directeur qualité, prévoit de mettre en place une approche processus.

Actuellement le contrôleur de gestion applique la **méthode des centres d'analyse** pour déterminer le coût de revient de ses produits. Il envisage de profiter de la démarche processus pour améliorer l'imputation des charges indirectes d'approvisionnement sur les produits.

Travail à faire :

Remarque générale : le coût des unités d'œuvre et des inducteurs de coût sera arrondi à 2 décimales près.

À partir des annexes 1 et 2:

1. Définir la notion de charge indirecte et en donner un exemple.
2. Calculer, selon la méthode des centres d'analyse, le coût d'achat des matières pour une bouteille de sirop de cassis et pour une bouteille de sirop de menthe.

Le contrôleur de gestion souhaite avoir le détail de chaque élément du coût pour une bouteille.

Indication : pour cette question, les informations concernant les conditions d'approvisionnement autres que les prix seront ignorées.

3. Rappeler les étapes de la mise en place d'une méthode de calcul des coûts à base d'activités (ou méthode ABC).
4. Justifier le nombre de lots de cassis approvisionnés.

Ce nombre a été arrondi à l'unité supérieure, soit 15 lots.

5. Justifier le nombre de fournisseurs et de lots attribués au produit sirop de menthe.

Le nombre de lots a été arrondi à l'unité inférieure, soit 180 lots.

6. Calculer, selon la méthode des coûts à base d'activités, le coût d'achat des matières pour une bouteille de sirop de cassis et pour une bouteille de sirop de menthe.

Le contrôleur de gestion souhaite avoir le détail de chaque élément du coût pour une bouteille.

7. Comparer, à partir des réponses obtenues en questions 2 et 6, le coût d'achat des matières avec chacune des deux méthodes. Commenter et conclure (une quinzaine de lignes est attendue).

Annexe 1

Éléments du coût d'achat des matières

- Les charges indirectes du centre approvisionnement concernent uniquement le cassis et la menthe fraîche et s'élèvent à 372 000 €.
- L'unité d'œuvre retenue est le kg de matière végétale (cassis ou menthe fraîche) achetée.
- L'entreprise a produit et vendu 290 000 bouteilles de Cassis et 235 000 bouteilles de Menthe fraîche.
- L'entreprise s'approvisionne en flux tendu. L'impact des stocks est donc négligé : les matières achetées sont consommées.

Consommations de matières pour 1 bouteille produite et vendue		
	Sirop de Cassis	Sirop de Menthe fraîche
Cassis	0,5 kg	/
Menthe fraîche	/	0,4 kg
Sucre de Betterave	0,75 kg	1kg
Eau	5 litres	5 litres
Kit (bouteille /étiquette/ bouchon)	1 kit	1 kit

Conditions d'approvisionnement et prix des matières consommées		
Cassis	Par lot de 10 tonnes	1 500 € la tonne
Menthe fraîche	Par lot de 1 tonne	1 € le kg
Sucre	Par lot de 5 Big Bag de 1 200 kg chacun	36 € le Big Bag
Eau	Par m ³	3 € le m ³
Kit (bouteille /étiquette/ bouchon)	Par lot de 5000	2 700 € le lot de 5000

Annexe 2

Éléments d'information relatifs à la mise en place de la méthode ABC

Activité	Charges annuelles attribuée à l'activité	Inducteur
Relations fournisseurs	170 000 €	Nombre de fournisseurs
Réception des commandes	90 400 €	Nombre de lots commandés
Stockage des matières	111 600 €	Nombre de lots commandés
Total	372 000 €	

L'entreprise fait appel à quatre fournisseurs spécialisés dans un approvisionnement (cassis, menthe, sucre et kit embouteillage).

La fourniture d'eau ne fait pas l'objet de commande auprès d'un fournisseur.

Note sur la répartition des coûts des inducteurs vers les produits :

Lorsque le fournisseur est commun aux deux produits, ½ inducteur est attribué à chaque produit. Les lots de sucre et de KIT sont attribués à chaque produit proportionnellement à la quantité consommée par le produit.

Nombre de lots approvisionnés

Cassis	15
Menthe	94
Sucre	76
Kit	105
Nombre total de lots	290

Nombre d'inducteurs attribués à chaque produit :

	Nombre de fournisseurs	Nombre de lots
Sirop de cassis	2	110
Sirop de menthe	2	180

Nb : l'inducteur « nombre de lots » a été arrondi à la dizaine près

Dossier 2 : Etude des coûts d'une entité productive

Depuis trois ans, la SAS LANGELOT a développé plusieurs magasins tous situés dans des communes bénéficiant du label « *Les plus beaux villages de France* ». Ce label est en adéquation avec l'image des produits LANGELOT et assure une fréquentation touristique en saison estivale mais aussi le reste de l'année.

Les magasins proposent trois produits :

- des boules de crèmes glacées et sorbets ;
- des glaces à l'italienne fabriquées grâce à des machines et dont la préparation est issue des crèmes glacées de la marque ;
- des granités dont la base est fabriquée à partir des sorbets de la marque avant d'être mélangés avec de l'eau dans la machine à granités.

Denis LANGELOT souhaite comprendre les résultats du magasin d'Aubeterre-sur-Dronne (département 16) ouvert en 2019 et s'interroge sur la pertinence de conserver les trois produits. Il vous confie cette mission.

Pour la réaliser, vous devez :

- 1.1. Calculer les coûts, les marges et le résultat du magasin d'Aubeterre-sur-Dronne.**
- 1.2. Calculer deux indicateurs du risque d'exploitation, en justifiant vos choix.**
- 1.3. Rédiger un argumentaire de 15 à 20 lignes afin d'éclairer le dirigeant sur :**
 - la pertinence de la méthode de calcul de coût ;
 - la contribution des trois produits au résultat ;
 - le risque d'exploitation.

Document 1 – Informations sur le magasin d'Aubeterre-sur-Dronne (16).

Quantités vendues.

Boules de glace :..... 20 000 par an.
Glaces à l'italienne :..... 15 500 par an.
Granités :..... 7 500 par an.

Conditions d'exploitation.

La SAS LANGELOT n'est pas propriétaire de son local commercial.
Les vitrines réfrigérantes ainsi que les machines permettant d'élaborer les glaces à l'italienne ou les granités sont louées. Ces différents matériels sont spécifiques de chacun des trois produits.

	Boules de glace	Glace à l'italienne	Granités
Coût variable unitaire de production	0,60 €	0,70 €	0,50 €
Location des vitrines et des machines par mois (charges fixes)	500,00 €	600,00 €	300,00 €
Prix de vente unitaire HT	2,50 €	3,00 €	2,00 €

Les autres charges sont les suivantes :

- Le loyer mensuel du local commercial : 1 500 € / mois.
- Le coût mensuel de la rémunération du personnel :
 - Part fixe : 2 000 € / mois.
 - Part variable : 5 % du chiffre d'affaires.
- Des charges diverses communes : 1 000 € / mois.
- Le budget consacré à la publicité : 2 400 € / an.

Dossier 3 : Opportunité d'une opération promotionnelle

Le parc Ouf envisage d'accroître sa fréquentation et a contacté une agence de communication qui est chargée de la promotion du site par la mise en œuvre d'actions. Le contrôleur de gestion vous demande de l'éclairer sur l'opportunité des actions prévues et sur leurs modalités de mise en œuvre.

Travail à faire

À partir des annexes 1, 2, 3 et 4,

1. À partir de l'annexe 1, déterminer le levier opérationnel, le seuil de rentabilité et l'indice de sécurité. Après avoir rappelé la signification de ces indicateurs, commenter les résultats obtenus.
2. À partir des informations fournies dans l'annexe 2, déterminer le coefficient d'élasticité prix observé pour la demande. Interpréter le résultat obtenu. Sachant que la direction envisage de réduire son prix de 10 %, quel effet peut-on attendre sur le nombre d'entrées qui est actuellement de 150 000 ?
3. Préciser les effets attendus de la baisse de prix envisagée sur le résultat du parc. Commenter.
4. Pourquoi ne peut-on pas utiliser le levier opérationnel calculé à la question 1 pour estimer les effets attendus de la baisse de prix sur le résultat ?
5. À partir des annexes 1 et 3, déterminer le nombre d'entrées à réaliser pour rentabiliser l'opération commerciale décrite dans l'annexe 3.

La direction du parc Ouf, échaudée par des résultats mitigés d'une campagne antérieure, réfléchit pour revoir les conditions du contrat passé avec l'agence et souhaite s'orienter vers le dispositif indiqué dans l'annexe 4.

6. Préciser l'intérêt du nouveau type de contrat pour le parc Ouf.
7. Déterminer en fonction du nombre d'entrées avec réduction, le résultat de la campagne promotionnelle dans les deux types de contrat. Définir, à partir de quel niveau de retombées commerciales, l'agence de communication est gagnante par rapport à la facturation initiale au forfait.

La direction du parc Ouf souhaite introduire un plafonnement de la rémunération du prestataire et propose, qu'au-delà de 2000 entrées issues du couponning, la partie variable tombe à 5 % du chiffre d'affaires dégagé grâce à l'opération et que, par ailleurs, l'ensemble du montant facturé ne puisse dépasser 21 000 €.

8. À partir de quel nombre d'entrées le montant du contrat restera plafonné à 21 000 € ?

ANNEXE 1 - Structure des coûts du parc Ouf

Le parc Ouf, comme tout parc à thème, réclame de lourds investissements de départ visant à offrir un site comprenant des attractions si possible spectaculaires et divertissantes. Le montant annuel des coûts fixes, correspondant principalement aux amortissements des investissements, loyers et frais de personnel, se monte à 2 880 000 €.

En revanche, le coût induit par l'accueil d'un visiteur est très limité (émission de billets, contrôle, assistance pour certaines attractions...). Ce coût variable unitaire est estimé à 9 € par visiteur et par entrée.

À noter que le prix moyen d'entrée du parc s'établit à 30 €

ANNEXE 2 - Étude de marché

La clientèle est composée essentiellement de familles comprenant deux enfants âgés de 5 à 12 ans. Cette clientèle recherche principalement l'aspect ludique et la proximité de la capitale. Elle est sensible à la variable prix car il s'agit de dépenses de loisirs qui sont parmi les premières à être supprimées ou du moins diminuées, en cas de crise.

Un sondage a été réalisé auprès des visiteurs. À partir de celui-ci, le service commercial et le contrôleur de gestion estiment qu'en faisant varier le prix de plus ou moins 5 € autour du prix de base de 30 €, la fréquentation annuelle du parc mesurée par le nombre de visiteurs s'établirait à :

prix	demande
25	187 500
30	150 000
35	112 500

ANNEXE 3 - Descriptif de la campagne promotionnelle

L'agence « Matuvu » propose à la direction du parc Ouf une opération promotionnelle par « couponning et co-branding ». Cette action repose sur un partenariat avec une marque de produits alimentaires (biscuits de type goûter destinés au cœur de cible du parc Ouf : enfants de 7 à 12 ans) qui accepterait d'apposer sur le « packaging » du produit un coupon de réduction de 20 % à valoir sur une entrée au parc Ouf et une participation à un grand jeu concours avec pour prix :

- un séjour tout compris pour une famille (2 parents et 2 enfants) d'une valeur commerciale de 300 €. Ce prix est décerné pour 10 familles tirées au sort ayant répondu correctement à une question simple ;
- 100 planches à roulettes décorées aux couleurs du partenaire industriel agroalimentaire et du parc Ouf d'une valeur de 30 €.

L'agence pour la réalisation de cette campagne a présenté à la direction du parc Ouf une facture de 18 000 € hors dotation du jeu concours.

ANNEXE 4 - Contrat agence de communication

Les discussions menées entre les deux partenaires conduisent à ce que la prestation ne repose plus simplement sur un forfait de 18 000 € mais sur le principe d'un fixe + variable :

- la partie fixe correspond aux frais de conception et de réalisation de l'opération de couponning et de co-branding et s'élèverait à 12 000 € ;
- la partie variable s'établirait à 10 % du chiffre d'affaires dégagé (après réduction) grâce à l'opération.