

DIPLÔME DE COMPTABILITÉ ET DE GESTION

UE 11 – CONTRÔLE DE GESTION

SESSION 2020

Éléments indicatifs de corrigé

DOSSIER 1 – Mise en place de la méthode de coûts à base d'activité (8,5 points)

| Compétences évaluées |
|--|
| <ul style="list-style-type: none"> - Calculer et interpréter des coûts, des marges et des résultats dans un contexte donné. - Apprécier les intérêts et limites des méthodes de calcul de coûts afin de choisir celle(s) adaptée(s) au contexte de gestion. - Rédiger un argumentaire afin de conseiller le décideur. |

1.1. Calculer et interpréter les coûts et les résultats analytiques unitaires de chacune des formations à l'aide de la méthode ABC.

| Inducteurs | Activités | Ressources consommées | Nombre d'inducteurs | Coût de l'inducteur |
|-------------------|--------------------------|-----------------------|------------------------------------|---------------------|
| Nb de contacts | Prospection commerciale | 62 000 | | |
| | Conception de plaquettes | 7 000 | | |
| | Sous-Total | 69 000 | $570 + 120 = 690$ | 100,00 |
| Nb de salons | Organisation de salons | 80 000 | 10 | 8 000,00 |
| Nb h de formation | Location salles | 100 000 | $450 + 50 = 500$ | 200,00 |
| Nb j de formation | Maintenance informatique | 30 700 | $50 \times 11 + 16 \times 4 = 614$ | 50,00 |
| Nb régions | Gestion administrative | 600 000 | 5 | 120 000,00 |
| | Total | 879 700 | | |

| | Manager des achats | | | Certification acheteur | | |
|---------------------------------|---------------------------------|---------------|------------------|------------------------|--------------|----------------|
| | Q | CU | Montant | Q | CU | Montant |
| CA | 11 x 12 = 132 | 11 000 | 1 452 000 | 40 | 5 500 | 220 000 |
| Gestion des contrats | 132 | 2 000 | 264 000 | 40 | 1 200 | 48 000 |
| Fournitures diverses | 132 | 1 000 | 132 000 | 40 | 800 | 32 000 |
| Rémunération | 11 x 50 = 550 | 450 | 247 500 | 64 | 400 | 25 600 |
| Total charges directes | | | 643 500 | | | 105 600 |
| Nb de contacts | 570 | 100 | 57 000 | 120 | 100 | 12 000 |
| Nb de salons | $(5+2) \times 75 \% + 3 = 8,25$ | 8 000 | 66 000 | 1,75 | 8 000 | 14 000 |
| Nb h de formation | 450 | 200 | 90 000 | 50 | 200 | 10 000 |
| Nb j de formation | 550 | 50 | 27 500 | 64 | 50 | 3 200 |
| Nb régions | $2 \times 75 \% + 3 = 4,50$ | 120 000 | 540 000 | 0,50 | 120 000 | 60 000 |
| Total charges indirectes | | | 780 500 | | | 99 200 |
| Résultats analytiques | | | 28 000 | | | 15 200 |
| Taux de profitabilité | | | 1,93% | | | 6,91% |

Interprétation : La méthode ABC permet de constater que les 2 formations sont profitables. La formation Certification acheteur est la plus profitable mais elle ne représente que 13 % du CA.

1.2. Apprécier les deux principaux intérêts et les deux principales limites de cette méthode de calcul de coûts nouvellement mise en place, dans le cadre du contexte de FONEA.

Les intérêts de la méthode ABC sont les suivants :

- Permet d'intégrer la multiplicité des activités et d'opérer une répartition des charges indirectes beaucoup plus affinée que la méthode des centres d'analyse. Pour FONEA, avec la méthode des centres d'analyse, les charges indirectes ont été réparties selon un seul critère, le chiffre d'affaires. Avec la méthode ABC, 6 activités ont été identifiées, avec des inducteurs beaucoup plus représentatifs de l'évolution des coûts. Cela permet de prendre en compte davantage l'hétérogénéité des différentes activités. Ainsi, davantage de charges sont donc attribuées à la formation « Manager des achats », car par exemple, la gestion administrative et la maintenance informatique sont beaucoup plus lourdes en raison du nombre de sites d'auditeurs. De même, le nombre de jours d'utilisation des salles est plus important que pour la formation Certification acheteur.
- Avec la méthode des centres d'analyse, la formation « Certification acheteur » subventionne la formation « Manager des achats ».
- Cette méthode est plus adaptée pour les prestations de services, et notamment pour des services davantage « personnalisés » ce qui est bien le cas ici : chaque formation ayant ses propres spécificités.
- Cette méthode permet d'apporter davantage de souplesse et de flexibilité pour la prise en compte des charges indirectes, ce qui permet notamment plus facilement une réadaptation du mode de calcul des coûts en cas d'évolution de l'organisation ou en cas de création d'une nouvelle prestation.

Cette méthode comporte différentes limites :

- Nombre d'activités identifiées :
 - plus le nombre d'activités s'élève, plus le modèle est complexe et lourd à gérer.
 - S'il est trop faible, on risque d'introduire une hétérogénéité dans le coût des activités.
- Cette démarche requiert l'usage d'un système d'information adapté pour recueillir une multiplicité de données (ex. : nombre de jours de formation, nombre de contacts...) ainsi que les ressources consommées par les activités.
- La mise en place de la méthode suppose l'adhésion de l'ensemble du personnel. Elle peut être ressentie comme la remise en cause des compétences et du pouvoir de chacun.

1.3. Rédiger un argumentaire, en une page et demie environ, afin de conseiller monsieur GOULARD, au regard du taux de rentabilité des formations, sur la méthode à utiliser et conclure sur les décisions à prendre quant au maintien ou non des formations proposées.

Notions attendues dans le développement :

- Rappel du contexte ;
- Comparaison de la rentabilité entre les deux méthodes ;
- Justification des divergences de résultats ;
- Notion de subventionnement appliquée au cas ;
- Argumentaire en faveur de la méthode ABC.
- Maintien des deux formations.

Exemple de rédaction :

Avec la méthode des centres d'analyse, la formation « Certification acheteur » n'est pas rentable. Le taux de rentabilité de la formation « Manager des achats » est de 3,07 %. La situation s'inverse avec la méthode à base d'activité car la formation Certification acheteur devient rentable avec un taux de rentabilité de 6,91 %. La formation Manager des achats est encore rentable mais moins performante avec un taux de rentabilité qui passe à 1,93 %.

Les divergences de résultat s'expliquent par la méthode de répartition des charges indirectes. La méthode utilisée dans le cadre des centres d'analyse est relativement simpliste puisque les charges indirectes sont réparties en fonction du chiffre d'affaires réalisé, alors qu'avec la méthode ABC, il est tenu compte des différentes activités ce qui permet d'imputer davantage de charges à la formation « manager des achats ». Ainsi les résultats obtenus avec la méthode des centres d'analyse sont erronés et induisent en erreur car la formation « manager des achats » était subventionnée par la formation « certification acheteur ».

Il faut donc conseiller à monsieur GOULARD de privilégier la méthode à base d'activité en raison de la pertinence de la répartition des charges indirectes. Par ailleurs, l'entreprise étant en forte croissance, on peut supposer que de nouveaux débouchés puissent apparaître. Même si la formation « Manager des achats » est moins rentable, il faut continuer à la soutenir car elle est le produit phare de l'entreprise et elle peut conduire à ouvrir vers d'autres besoins en formation.

DOSSIER 2 – Gestion et contrôle budgétaire des ventes (4 points)

Compétences évaluées

- Déterminer et appliquer une méthode adaptée à des calculs de prévisions commerciales pour conseiller le décideur.
- Rédiger une note de synthèse sur les écarts calculés.

2.1 Procéder à la détermination des prévisions de ventes, en choisissant et en justifiant une méthode adaptée aux calculs de ces prévisions pour 2020 pour chacune des formations.

Pour la formation **Manager des achats**, la tendance exponentielle doit être retenue car le coefficient de corrélation est le plus élevé.

Équation de la tendance de la forme $Y = B \cdot A^X$:

$$Y = 13,565 \cdot 1,341^X$$

$$\text{Prévisions 2020} = 13,565 \cdot 1,341^9 = 190,2 \text{ soit } \mathbf{190 \text{ unités}}$$

Les ventes sont régulières pour la formation **Certification acheteur**. Il faut retenir la tendance linéaire donc de la forme $y = ax + b$. (coefficient de corrélation par ailleurs plus élevé)

$$y = 9,4x + 3$$

$$\text{Prévisions 2020} = 9,4 \times 5 + 3 = \mathbf{50 \text{ unités}}$$

2.2. Rédiger un document, d'une page environ, à l'attention de monsieur GOULARD qui analysera les prévisions des ventes et les écarts calculés afin d'explicitier les recommandations à mettre en œuvre en matière de performance commerciale.

Notions attendues dans le développement :

- Analyse de l'évolution des ventes ;
- Analyse contextuelle de chaque écart.

Exemple de rédaction :

Les prévisions des ventes montrent une tendance exponentielle pour les ventes de formation « manager des achats », ce qui traduit bien la forte croissance de l'entreprise.

L'évolution des ventes de la formation « Certification acheteur » est linéaire : cette formation n'est mise en place que depuis 4 ans et elle progresse de façon continue. Par ailleurs, elle n'est mise en place que dans 2 régions. L'évolution des ventes et l'expertise de la société va permettre de l'étendre très rapidement sur d'autres régions.

Le contrôle budgétaire montre que les écarts sur prix sont favorables pour la formation Manager des achats, ce qui laisse à penser que peu de remise ont été accordées puisque les tarifs prévisionnels sont établis à partir des réductions accordées lors des négociations de tarifs des années précédentes. Cela s'explique par le fait que cette formation, produit phare de l'entreprise, est maintenant bien implantée et que sa notoriété est acquise.

En revanche, pour la formation « Certification acheteur », davantage de remises ont été accordées. Cette formation étant relativement nouvelle, les commerciaux ont sans doute souhaité la développer et l'asseoir solidement sur le marché.

De plus, l'écart sur mix montre qu'elle a été privilégiée par rapport à l'autre formation, ce qui globalement a été défavorable (d'un point de vue comptable) à l'entreprise, mais doit être poursuivi pour développer sa croissance.

Les écarts sur volume sont favorables car le nombre de formations vendues est plus élevé que prévu ce qui traduit bien la croissance importante de l'entreprise.

DOSSIER 3 – Mise en place d'une nouvelle formation (5 points)

| Compétences évaluées | |
|---|--|
| - Calculer et interpréter des coûts, des marges et des résultats dans un contexte donné. | |
| - Rédiger un argumentaire afin de conseiller le décideur. | |
| - Élaborer et résoudre une programmation de la production à l'aide de la programmation linéaire ou de l'ordonnancement. | |

3.1. Selon les conditions d'exploitation fixées pour cette nouvelle formation, calculer le nombre minimum d'auditeurs pour que la formation soit rentable.

| | |
|---|------------|
| Prix de vente | 2 100 |
| Charges variables unitaires | 1 470 |
| Marge sur coût variable unitaire | 630 |

| Charges fixes | |
|----------------------|--------------|
| Personnel (450 x 4) | 1 800 |
| Location de salles | 520 |
| Communication | 1 720 |
| Frais administratifs | 1 000 |
| Total | 5 040 |

Nombre d'auditeurs pour que la formation soit rentable = Charges fixes / Marge sur coût variable unitaire = 5 040 / 630 = 8 auditeurs.

Le calcul montre que le seuil de rentabilité est de 8 auditeurs.

3.2 Compte tenu de la réduction possible de 15 % des charges variables, calculer le montant complémentaire qui pourrait être alloué au budget communication, tout en restant sur un seuil de rentabilité identique.

Baisse de 15 % des charges variables soit $1\,470 \times 0,85 = 1\,249,50 \text{ €}$

Marge sur coût variable unitaire = $2\,100 - 1\,249,50 = 850,50 \text{ €}$

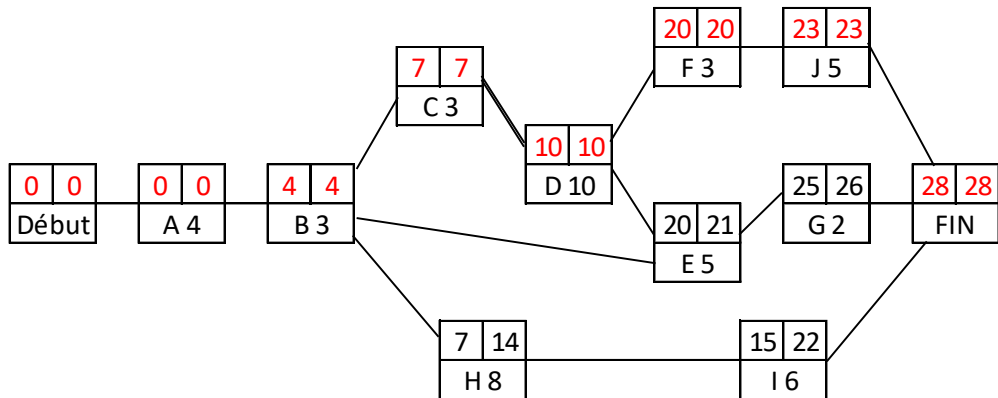
Charges fixes / 850,50 = 8

Charges fixes = $850,50 \times 8 = 6\,804 \text{ €}$

Soit une hausse de $6\,804 - 5\,040 = 1\,764 \text{ €}$

Le budget communication peut passer de 1 720 € à 3 484 € soit une hausse de 102,5 %

3.3 Représenter par un graphe MPM, en complétant l'annexe A (à rendre avec la copie), l'avancement de la mise en place de la formation.



Le chemin critique est donc ABCDFJ. Il peut être mis en évidence sur le graphe ou mentionné sur la question suivante.

3.4 Rédiger un point d'étape, d'une page environ, à l'attention de monsieur GOULARD pour l'informer de la cohérence de la date prévue de début des prestations et pour répondre à ses attentes concernant les marges, tout en justifiant l'intérêt du respect de la date de lancement prévue.

Notions attendues dans le développement :

- Durée totale du projet et cohérence sur les dates mentionnées par le candidat ;
- Calcul et analyse des marges ;
- Informer sur la cohérence entre date de démarrage du projet et respect de date de lancement.

Exemple de rédaction :

La réalisation de l'ensemble des tâches nécessite 28 semaines soit au minimum soit 7 mois. Pour que la première formation démarre début février 2021, le projet doit donc commencer début juillet 2020. En démarrant le 15 juin, cela permettra de pallier certains retards éventuels.

| Marges totales | |
|-----------------------|---|
| ABCDFJ | 0 |
| E | 1 |
| G | 1 |
| H | 7 |
| I | 7 |

Les marges totales permettent de connaître le nombre de semaines qu'il est possible d'ajouter à la tâche sans allonger la durée globale du projet. Cela est fondamental pour que la mise en place du projet ne soit pas retardée. Dans le cadre d'un projet de formation, il est inconcevable de décaler la date prévue car les auditeurs se sont organisés en conséquence et l'image de l'entreprise va fortement en pâtir, ce qui peut conduire à une perte de clientèle, donc des coûts cachés.

Disposer d'une marge de manœuvre sur certaines tâches peut permettre parfois de diminuer leur coût car en ayant davantage de temps, il est parfois possible d'optimiser davantage les coûts.

DOSSIER 4 – Gestion de la performance (2,5 points)

Compétences évaluées

- Concevoir un tableau de bord de gestion.

4.1. Concevoir le tableau de bord de gestion permettant de piloter la performance de la nouvelle formation. Justifier vos choix.

| Objectifs | FCS ou variables d'actions | Indicateurs |
|-------------------------------------|---|--|
| Réaliser une prospection de qualité | Prospection large | Nombre de contacts (salons, site et réseaux sociaux) |
| | Retour / prospection satisfaisant | Nombre de contacts ayant acheté la formation |
| Satisfaire des auditeurs | Qualité pédagogique | Note moyenne des auditeurs |
| | Adaptabilité de la formation dans l'environnement professionnel | Nombre d'auditeurs ayant évolués dans leur métier / Nb d'auditeurs total |
| Maîtriser la rentabilité | Respect du seuil de rentabilité | Nb de cours ayant atteint le SR/ nb de cours total |
| | Efficienc e du budget promotion | Budget promotion / chiffre d'affaires généré |