

Corrigé des applications

Comprendre tout le contrôle de gestion

Chapitre 2 : Connaître ses coûts pour définir sa stratégie

Application 1 : Caractériser des coûts

Vous êtes assistant de gestion dans l'usine de Besançon d'un leader européen de l'agroalimentaire. Dans le cadre du paramétrage du nouvel ERP – système d'information intégré –, il vous est demandé de caractériser les charges suivantes afin d'automatiser en partie le système de calcul de coûts. Précisez si ces charges sont :

- directes ou indirectes ;
- fixes ou variables ;
- maîtrisables ou non maîtrisables.

Voici le tableau complété par l'assistant de gestion :

	Fixes/ Variables (F/V)	Directes/Indirectes (D/I)			Maîtrisables/Non maîtrisables (M/NM)	
		Par rapport au client	Par rapport à un produit	Par rapport au site de Besançon	Par un chef d'équipe	Par le resp. du site
Consommations de matières premières	V	D	D	D	M	M
Fournitures de bureau	F	I	I	D	NM	M
Électricité	V	I	I	D	M	M
Loyer du site	F	I	I	D	NM	NM
Loyer machine Z (emballage dédié à un client)	F	D	I	D	NM	M
Loyer machine W (découpe produit spécifique)	F	I	D	D	NM	M
Prestations informatiques (facturées au poste de travail)	F	I	I	D	NM	M
Maintenance préventive (forfait)	F	I	I	D	M	M
Maintenance curative (à l'intervention)	V	I	I	D	NM	M
Transport sur achats (une seule matière)	V	I	D	D	NM	M
Transport sur achats (plusieurs matières)	V	I	I	D	NM	M

Transport sur ventes (un produit mais plusieurs clients)	V	I	D	D	NM	M
Transport sur ventes (plusieurs produits mais un seul client)	V	D	I	D	NM	M
Transport sur ventes (plusieurs produits et plusieurs clients)	V	I	I	D	NM	M
Rémunération des ouvriers	V	I	D	D	M	M
Rémunération des saisonniers	V	I	D	D	M	M
Rémunération des chefs d'équipe	F	I	I	D	NM	M
Rémunération des cadres du site	F	I	I	D	NM	NM

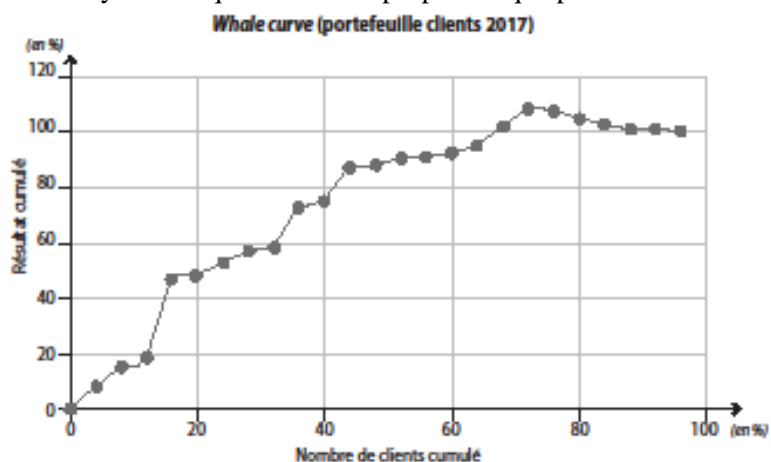
Il est possible que l'assistant de gestion complète rapidement le tableau. Il n'a pas nécessairement eu le temps de bien comprendre tous les coûts. Pour certains coûts, il serait judicieux d'échanger avec les managers opérationnels. Dans ce cas, le paramétrage peut évoluer lorsqu'une incohérence est décelée (variation forte d'un coût).

La consommation d'électricité est considérée comme variable (l'assistant devait compléter le tableau), alors qu'elle comprend inévitablement une composante fixe. Les consommations de matières sont, quant à elles, considérées comme maîtrisables, ce qui est discutable. Elles sont déterminées par le programme de production. Les principaux leviers d'action du responsable d'équipe sont les taux de perte de matières (écart entre la consommation réelle et ce qui est prévu par les gammes de production) et les taux de rebut.

L'absence de frais généraux (loyer du siège, frais administratifs...) et de frais commerciaux (communication, marketing...) n'est pas surprenant ; le paramétrage relatif à ces frais aura été fait par un contrôleur de gestion central.

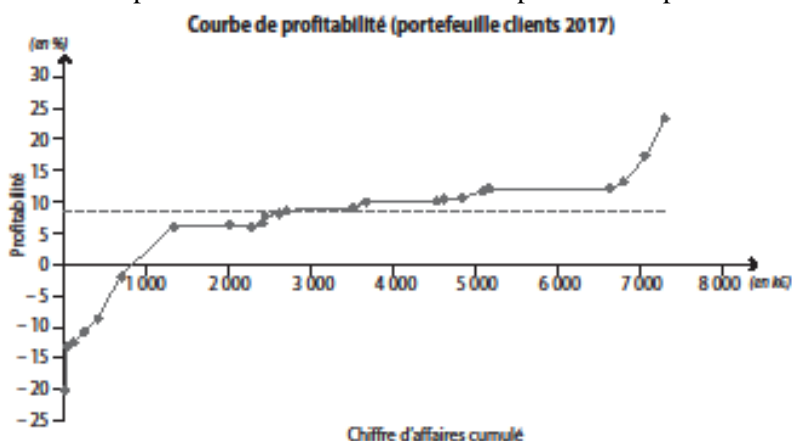
Application 2 : Portefeuille clients

Les analyses statiques ne seront proposées que pour 2017.



On remarque que 60 % des clients représentent 90 % du résultat.

Il est aussi possible de tracer une courbe de profitabilité pour la même période :



Sur les 7 millions d'euros de chiffre d'affaires de l'entreprise, un peu moins d'1 million d'euros est réalisé avec des clients déficitaires.

Le croisement des taux de croissance de l'activité (chiffre d'affaires) et de celui de la profitabilité permet d'étudier la dynamique du portefeuille de clients. La distinction faible/forte a été déterminée à partir des taux de croissance médians (+6,1 % pour le chiffre d'affaires et 3,7 % pour la profitabilité).

		Croissance de la profitabilité	
		Faible	Forte
Croissance du chiffre d'affaires	Forte	Clients : R W X CA : 957 k€ (13,1 %) Résultat : 86 k€ (13,4 %)	Clients : B C D E H N O S V CA : 3 239 k€ (44,3 %) Résultat : 367 k€ (57,3 %)
	Faible	Clients : A F G I J K L U Y CA : 1 485 k€ (20,3 %) Résultat : 46 k€ (7,2 %)	Clients : M O Q CA : 1 625 k€ (22,2 %) Résultat : 142 k€ (22,2 %)

L'intérêt de cette synthèse est de fournir des pistes d'action prioritaires :

- préserver les clients en forte croissance pour la rentabilité et le chiffre d'affaires ;
- améliorer la rentabilité des clients en croissance mais dont la rentabilité progresse moins rapidement ;
- développer l'activité des clients dont la rentabilité s'est améliorée mais dont le taux de croissance est inférieur à la médiane.

Travailler sur des taux de croissance présente des limites ; les clients ne peuvent pas systématiquement connaître des taux de croissance élevés, en particulier pour la rentabilité.

D'autres variables pourraient être introduites dans l'analyse pour mieux comprendre la dynamique du portefeuille de clients. Cet exemple illustre l'intérêt des compétences en analyse de données évoquées dans le chapitre 1. Le contrôleur de gestion doit extraire des connaissances des données existantes (*data mining*).