

## Correction du test intermédiaire M1 CG MGT 16 11 17

### 1. Qu'est-ce qu'un centre de coût discrétionnaire ? (1 point)

Centre de responsabilité dont le résultat est difficilement mesurable et/ou pour lequel il est difficile d'établir un lien logique entre les ressources consommées et le résultat obtenu.

### 2. A quelle phase du développement des produits le *target costing* est-il adapté ? (1 point) et à quelle(s) méthode(s) de management le *target costing* peut-il être associé ? (1 point)

Phase de conception

1 point

Décloisonnement des fonctions  
Management de projet  
Ingénierie simultanée  
Partenariat avec les fournisseurs  
Création de compétences nouvelles  
Gestion participative ?

Le point est acquis si 2 méthodes de management sont évoquées.

### 3. Citez deux facteurs de contingence influençant les outils et systèmes de contrôle de gestion d'une organisation ? (1 point : 0,5 point chacun)

Secteurs,  
taille des entreprises,  
position concurrentielle, FCS facteurs déterminants de leur succès,  
FSR risques qui touchent les organisations,  
culture,  
choix d'organisation interne (structure) ...

### Exercice 1 (8 points) Mokætic

#### 1. Le modèle de calcul des coûts de revient utilisé actuellement présente un danger : lequel ? (1 point)

**Hypothèse d'homogénéité des coûts directs et indirects contestable** (point acquis avec ce seul argument).

Risque de subventions croisées.

Sur ou sous-estimation du coût des produits (problème pour la tarification).

#### 2. Calculez la marge de chacune des variétés de produit (1 produit = 1 sachet d'une livre de café) selon les principes en vigueur dans cette société (2 points).

Rappel du sujet :

en euros

Achats de matières premières	8 000 000
MOD	500 000
Frais de production indirects	4 000 000

#### Sachet d'une livre :

en euros	Moka	Arabica
Matières premières	1,9 €	2,1 €
Main d'œuvre directe	0,3 €	0,3 €

% d'allocation des frais indirects :	
Total des frais indirects	4 000 000
Total MOD	500 000
Ind /MOD	8

	Moka	Arabica
Matière 1ère	1,9 €	2,1 €
MOD	0,3 €	0,3 €
Indirects alloués	2,4 €	2,4 €
<b>Coût complet</b>	<b>4,6 €</b>	<b>4,8 €</b>
Taux de majoration	30%	30%
<b>Prix de vente</b>	<b>5,98</b>	<b>6,24</b>
<b>Marge apparente</b>	<b>1,38</b>	<b>1,44</b>
Taux de marge (Mge/Prix)	23,1%	23,1%

Prix de marché du sachet (en euros)	6	6
<b>Sur tarification / marché</b>	<b>-0,02</b>	<b>0,24</b>
	<b>1point</b>	<b>1point</b>

Le tarif semble adapté avec légère sous-tarification pour Moka mais sur-tarification un peu plus importante pour Arabica **(1 point)**.

Rappel sujet :

Activité	Inducteur d'activité	Activité budgétée	Coût budgété (en €)	Coût unitaire de l'inducteur
Acheter	Commande	1 600	800 000	500,00
Régler les machines	Réglage	2 000	920 000	460,00
Contrôler la qualité	Série	1700	340 000	200,00
Torréfier	Heure de torréfaction	80 000	1 360 000	17,00
Mélanger	Heure de mélange	28 000	280 000	10,00
Emballer	Heure d'emballage	25 000	300 000	12,00
Coûts de production indirects totaux			4 000 000	

Les données prévisionnelles pour les cafés Moka et Arabica sont les suivantes. **On supposera qu'il n'y a ni stock initial, ni stock final.**

	Moka	Arabica	Moka	Arabica	
Achats budgétés	100 000 livres	10 000 livres	100000	10000	livres
Taille des séries	10 000 livres	500 livres	10000	500	livres / série
Réglages	2 par série	2 par série	2	2	réglages par série
Taille des commandes	25 000 livres	500 livres	25000	500	livres par commande
Temps de torréfaction	1 heure pour 100 livres	1,5 heure pour 100 livres	1	1,5	heure pour 100 livres
Temps de mélange	5 heures pour 100 livres	4 heures pour 100 livres	5	4	heure pour 100 livres
Temps d'emballage	1 heure pour 100 livres	1 heure pour 100 livres	1	1	heure pour 100 livres

**3. Recalculez les coûts de revient de chacun des produits (rappel : 1 produit = 1 sachet d'une livre de café) en prenant en compte les nouvelles données. Il est prévu de fabriquer 100 000 sachets du produit Moka et 10000 sachets Arabica.**

	Moka	Arabica
Achats budgétés au total en volume (livres)	100000	10000
Taille des commandes (livres/commande)	25000	500
<b>Nombre de commandes totales</b>	<b>4</b>	<b>20</b>
Nombre de sachets d'une livre fabriqués	100000	10000
Nombre de réglages par série	2	2
Taille des séries (livres)	10000	500
<b>Nombre de séries au total</b>	<b>10</b>	<b>20</b>
<b>Nombre de réglages au total</b>	<b>20</b>	<b>40</b>
Temps de torréfaction pour 100 livres	1	1,5
<b>Temps total de torréfaction en heures</b>	<b>1000</b>	<b>150</b>
Temps de mélange pour 100 livres	5	4
<b>Temps total de mélange en heures</b>	<b>5000</b>	<b>400</b>
Temps d'emballage pour 100 livres	1	1
<b>Temps total d'emballage en heures</b>	<b>1000</b>	<b>100</b>

Activité	Inducteur d'activité	Activité budgétée	Coût budgété (en €)
Acheter	Commande	1 600	800 000
Régler les machines	Réglage	2 000	920 000
Contrôler la qualité	Série	1 700	340 000
Torréfier	Heure de torréfaction	80 000	1 360 000
Mélanger	Heure de mélange	28 000	280 000
Emballer	Heure d'emballage	25 000	300 000

		Unitairement	
Moka (100000)	Arabica (2000)	Moka	Arabica

Matières 1 ières	190000	21000	1,90	2,10
MOD	30000	3000	0,30	0,30
<b>Total Coûts directs</b>	<b>220000</b>	<b>24000</b>	<b>2,2</b>	<b>2,4</b>

*Frais indirects*

Acheter	2000	10000	0,02	1,00
Régler les machines	9200	18400	0,09	1,84
Contrôler la qualité	2000	4000	0,02	0,40
Torréfier	17000	2550	0,17	0,26
Mélanger	50000	4000	0,50	0,40
Emballer	12000	1200	0,12	0,12
<b>Total Coûts indirects</b>	<b>92200</b>	<b>40150</b>	<b>0,92</b>	<b>4,02</b>

<b>Coût complet total en ABC</b>	<b>312200</b>	<b>64150</b>	<b>3,12</b>	<b>6,42</b>
			<b>3 point;</b>	<b>3 point;</b>

**Prix de vente actuel**

<b>5,98</b>	<b>6,24</b>
-------------	-------------

**Marge unitaire en ABC**

<b>2,858</b>	<b>-0,175</b>
47,8%	-2,8%

% de marge /prix

	Moka	Arabica
Rappel prix de marché	6	6

**4. Comment le nouveau système de calcul de coût peut-il aider Mokaetic à développer ses avantages compétitifs ? Quelles actions préconisez-vous aux vues des résultats obtenus par cette méthode ? (2 points)**

Augmenter taille des commandes et des séries (action sur le réglage), ou augmenter les prix, mais ici ce n'est pas possible pour Arabica. Chercher de plus gros distributeurs. Un travail est à faire également sur le nombre de réglages par série.

Rappel du sujet

Le contrôleur de gestion distingue ainsi coûts variables et coûts fixes :

COUTS	(en €)	Fixe à	Variable à
Matières premières	8 000 000	-	100%
MOD	500 000	100%	-
Frais indirects des activités :			
Acheter	800 000	80%	20%
Régler les machines	920 000	100%	-
Contrôler la qualité	340 000	90%	10%
Torréfier	1 360 000	100%	
Mélanger	280 000	80%	20%
Emballer	300 000	60%	40%

La main d'œuvre directe travaille quasiment à son niveau normal d'activité, mais on risque de constater une certaine sous-activité dans certains ateliers automatisés pour lesquels Mokaetic a investi en équipements lourds l'année dernière.

Les taux d'activité sont les suivants :

Activité	Taux d'activité
Acheter	100%
Régler les machines	90%
Contrôler la qualité	100%
Torréfier	60%
Mélanger	100%
Emballer	100%

Le PDG pense que les coûts unitaires élevés pour Arabica sont dus à la sous-activité.

**5. Calculez le coût global de la sous-activité. (2 points)**

**Il suffit de le calculer pour Régler et torréfier : 92000 + 435200 = 527200.**

**Ci-après les tableaux complets pour le calcul d'imputation rationnelle.**

Activité	Inducteur d'activité	Activité budgétée	Coût budgété (en €)	Fixe en %	Variable en %	Fixe	Variable	Total	Taux d'activité	CF Abs	CIA	Coût par activité (IR) Var+Fixe IR	Coût de l'UO IR
Acheter	Commande	1 600	800 000	80%	20%	640000	160000	800000	100%	640000	●	800000	500,0
Régler les machines	Réglage	2 000	920 000	100%	0%	920000	0	920000	90%	828000	●	828000	414,0
Contrôler la qualité	Série	1 700	340 000	90%	10%	306000	34000	340000	100%	306000	●	340000	200,0
Torréfier	Heure de torréfaction	80 000	1 360 000	100%	0%	1 360 000	0	1 360 000	60%	816000	●	816000	10,2
Mélanger	Heure de mélange	28 000	280 000	80%	20%	224000	56000	280000	100%	224000	●	280000	10,0
Emballer	Heure d'emballage	25 000	300 000	60%	40%	180000	120000	300000	100%	180000	●	300000	12,0

3630000	370000	4000000
---------	--------	---------

2994000	636000	3364000
---------	--------	---------



Activité	Coût budgété (en €)	Fixe en %	Variable en %	Fixe	Variable	Taux d'activité	CF Abs	CSA
Acheter	800000	80%	0,2	640000	160000	100%	640000	0
Régler les machines	920000	100%	0	920000	0	90%	828000	92000
Contrôler la qualité	340000	90%	0,1	306000	34000	100%	306000	0
Torréfier	1360000	100%	0	1360000	0	60%	816000	544000
Mélanger	280000	80%	0,2	224000	56000	100%	224000	0
Emballer	300000	60%	0,4	180000	120000	100%	180000	0
<b>TOTAL</b>	<b>4000000</b>			<b>3630000</b>	<b>370000</b>		<b>2994000</b>	<b>636000</b>

Activité	Coût par activité (IR) Var+Fixe IR	Coût de l'UO IR
Acheter	800000	500
Régler les machines	828000	414
Contrôler la qualité	340000	200
Torréfier	816000	10,2
Mélanger	280000	10
Emballer	300000	12

**2. Donnez le coût d'imputation rationnelle de la livre de café Arabica. Le PDG a-t-il raison ? (2 points)**

**Ceci ne concerne que deux activités indirectes : Torréfier, régler (on n'est pas obligé de tout recalculer)**

	Calcul initial (en Coût complet)	
	Arabica	
	Total	Unitaire
Matières 1 ières	21000	2,10
MOD	3000	0,30
Total Coûts directs	24000	2,40

Calcul en IR	
Arabica	
Total	Unitaire
21000	2,10
3000	0,30
24000	2,40

Acheter	10000	1,00
Régler les machines	18400	1,84
Contrôler la qualité	4000	0,40
Torréfier	2550	0,26
Mélanger	4000	0,40
Emballer	1200	0,12
Total Coûts indirects	40150	4,02

10000	1,00
16560	1,66
4000	0,40
1530	0,15
4000	0,40
1200	0,12
37494	3,75

Toujours problématique

Coût total	<b>64150</b>	<b>6,42</b>
------------	--------------	-------------

61290	<b>6,13</b>
-------	-------------

**La sous-activité est loin d'expliquer le surcoût. Le PDG a tort.**

Cf. analyse ci-dessus.

### Exercice bonus (2 points)

La société Cib fabrique des stylos à bille. Elle s'est traditionnellement spécialisée dans une gamme simple à deux couleurs (bleu et noir) qui lui permettait de fabriquer de très gros volumes. Elle obtenait ainsi sur chacun de ses deux modèles un résultat sur coût complet (hors frais financiers) d'environ 21 % du chiffre d'affaires, pour un investissement moyen en actifs qui représentait en permanence 3 fois les ventes

**1. Quel était donc le ROI de Cib ? (0,5 point)**

**7%**

Résultat hors FF/CA 21%

Actifs = 3 x CA 3

**ROI = Résultat hors FF / Actifs = (21% \* CA)/(3\*CA) = 7%**

**2) Cib étant financé aux 2/3 par des dettes qui lui coûtent 5 %, montrez, en utilisant la formule de l'effet de levier, quelle était la rentabilité de ses fonds propres (0,5 point)**

ROE = ROI + (ROI-i)D/CP

D/CP = 2 (2/3 divisé par 1/3)

ROI-i = 2%

**ROE = 11%**

**3) Avec un tel ROI et un taux d'intérêt de 5 %, l'effet de levier est-il intéressant pour améliorer la rentabilité des capitaux propres de Cib ? (0,5 point)**

**Oui**

**4) Comment pourrait-on qualifier la stratégie suivie jusque là par Cib ? (0,5 point)**

**Domination par les coûts**