

Sommaire

Activité 9.1 ■ Le pilotage de la performance.....	3
[Mise en situation : <i>INFUSE</i>]	
Entraînements	5
Activité 9.2 ■ Le contrôle budgétaire.....	7
[Mise en situation : <i>FRANMICHEAU</i>]	
Entraînements	11
Applications de synthèse	23
Activité 9.3 ■ Tableau de bord opérationnel et remontée des comptes	29
[Mise en situation : <i>FRANMICHEAU</i>]	
Entraînements	31

Liste des fiches ressources

FR 9.1	Le pilotage de la performance	39-43
FR 9.2	Calcul et analyse des écarts	45-52
FR 9.3	Élaboration du tableau de bord opérationnel et la remontée des comptes (« reporting »)	53-56
FR SAGE	L'utilisation de Sage Ligne 100	57-60
FR EXCEL	L'utilisation d'Excel	61-62

Les modes opératoires des logiciels spécialisés *SAGE ligne 100* sont présents sur le CDRom ainsi que les modèles de bordereaux de saisie.

Les fiches ressources relatives aux compétences de *Communication* sont présentes sur le CDRom : elles sont utilisées dans tous les processus (sommaire détaillé page 83).



Rechercher sur Internet



Rechercher dans une documentation papier



Rechercher sur un CD-Rom



Réaliser le travail sur ordinateur



Recevoir ou adresser un courrier électronique

ISBN : 2.7135-2440-7

© Casteilla, 2003

25, rue Monge - 75005 Paris



Tous droits de traduction, de reproduction et d'adaptation réservés pour tous pays.

La loi du 11 mars 1957 n'autorisant, aux termes des alinéas 2 et 3 de l'article 41, d'une part, que les « copies ou reproductions strictement réservées à l'usage privé du copiste et non destinées à une utilisation collective » et d'autre part, que les analyses et les courtes citations dans un but d'exemple et d'illustration, « toute représentation ou reproduction intégrale, ou partielle, faite sans le consentement de l'auteur ou de ses ayants droit ou ayants cause, est illicite » (alinéa 1^{er} de l'article 40)

Cette représentation ou reproduction, par quelque procédé que ce soit, sans autorisation de l'éditeur ou du Centre français du droit de copie (20, rue des Grands-Augustins 75006 Paris) constituerait donc une contrefaçon sanctionnée par les articles 425 et suivants du Code pénal.

> Au référentiel : *Participer au processus de pilotage de la performance***[Mise en situation]**

Conseils d'utilisation : Les mises en situation peuvent être traitées de deux façons différentes :

– soit en complétant les documents fournis dans les différentes annexes et en répondant aux différents travaux demandés d'une façon traditionnelle ;

– soit en utilisant les fichiers d'Excel vierges qui vous sont fournis pour chacune des mises en situation et qui sont à mettre à disposition des étudiants dans un répertoire qui leur soit accessible, de manière à ce qu'ils puissent les copier dans leur répertoire personnel (qui est la méthode recommandée par les auteurs et le guide pédagogique). Pour plus de clarté, chaque renvoi à un fichier ou une feuille existante sera indiqué de la manière suivante : (voir RL_infuse.xls feuille annexe_1) ou s'il s'agit d'une feuille à créer par : (RL_infuse.xls feuille à créer).

La SA **INFUSE** importe des plantes de divers pays. Ces plantes servent :

– à la préparation d'infusions solubles (menthe, fleurs de sureau, thé vert à l'arôme naturel de menthe....). Ces préparations pour boissons instantanées sont appelées infuselles. Elles font l'objet de deux conditionnements :

- en pots de 100 grammes sous la marque Racoli,
- en sachets individuels de 5 grammes sous le nom Infuseule stick ;

– les plantes non utilisées dans la fabrication de l'infusion soluble sont réexportées.

Ses productions sont vendues essentiellement dans les supermarchés ou hypermarchés et surtout dans des chaînes de magasin comme Sherpa, Casino, Huit à huit, Spar, etc.

La société Infuse vend aussi des préparations pour boissons instantanées en pots ou en sachets individuels sous des marques différentes et uniquement à l'exportation.

La société fabrique ses propres emballages. La société est organisée en six centres de profit qui facturent leurs prestations internes à un prix de cession interne annuel déterminé suite à une négociation.

Vous êtes chargé(e) d'établir une appréciation des méthodes de calculs retenues concernant les prestations internes, compte tenu des renseignements figurant en annexes.

Travail à faire

- 1 Expliquez ce qu'est un centre de profit ?
- 2 Quelles sont les autres possibilités de divisions d'une entreprise ?
- 3 En complétant l'annexe 1, calculez le résultat pour chaque centre de profit et déduisez-en le résultat global de l'entreprise Infuse pour l'année N (voir RL_infuse.xls feuille annexe_1).
- 4 Que constatez-vous ?
- 5 Pour les emballages, l'entreprise pourrait faire appel à des entreprises extérieures dans des conditions de prix plus avantageuses. Le prix serait alors de 2 300 milliers d'euros. Elles décident d'appliquer comme prix de cession interne le prix du marché. Que devient alors le résultat du centre emballage ? Que concluez-vous ? Finalement, l'entreprise décide de ne pas faire appel à des entreprises extérieures. Quels sont les motifs qui ont pu inciter à faire ce choix ? (Voir RL_infuse.xls feuille à créer.)
- 6 Calculez pour l'année N+1 les coefficients de variation sur l'annexe 2, puis les résultats pour chaque centre de profits et le résultat global sachant que le prix de cession restera inchangé (arrondi au milliers d'euros le plus proche). (Voir RL_infuse.xls feuille annexe_2 et RL_infuse.xls feuille à créer.)
- 7 L'entreprise décide de séparer l'activité exportation de l'activité en France. Calculez le résultat pour l'exportation pour l'année N, puis N+1. La concurrence étant peu importante sur ces produits, l'entreprise souhaite faire une marge de 20 % à l'exportation sur les ventes de plantes et de 25 % sur les ventes de préparation à l'exportation. Calculez les nouveaux prix de vente (voir RL_infuse.xls feuille à créer : vous devez utiliser la valeur cible pour obtenir les prix de vente).



Annexe 1 ■ Détails des charges et produits des centres de profit pour l'année N

Centre importation (en milliers d'euros)	Total	dont exportation
Charges		
Achats de plantes	4 800	960
Charges du personnel	1 200	240
Autres charges	1 600	320
Produits		
Ventes internes de plantes	6 400	
Ventes exports de plantes	1 600	

Centre emballage (en milliers d'euros)	Total	dont exportation
Charges		
Achats d'emballages	400	80
Charges du personnel	1 200	240
Autres charges	800	160
Produits		
Ventes internes d'emballages	3 200	300

Centre de fabrication (en milliers d'euros)	Total	dont exportation
Charges		
Achat interne de plantes	6 400	1 600
Achat interne d'emballages	3 200	300
Achat d'autres matières	1 600	300
Charges du personnel	4 800	1 000
Autres charges	2 400	450
Produits		
Ventes internes de Racoli	8 000	
Ventes internes d'infuseule stick	8 000	
Ventes internes à l'exportation	4 000	

Centre de distribution (en milliers d'euros)	Racoli	Infuseule Stick
Charges		
Achats internes	8 000	8 000
Charges du personnel	2 800	2 600
Autres charges	2 800	3 800
Produits		
Ventes	13 600	14 400

Centre exportation (en milliers d'euros)	Total
Charges	
Achats internes	4 000
Charges du personnel	2 000
Autres charges	1 800
Produits	
Ventes	8 000

1

Annexe 2 ■ Prévisions pour l'année N+1

Variation	en volume	en prix	Variation totale
Ventes export plante	2 %	6 %	
Autres ventes exports	5 %	2 %	
Ventes Racoli	10 %	2 %	
Ventes Infuseule stick	20 %	2 %	
Achats plantes		5 %	
Emballages		- 2 %	
Autres matières		3 %	
Charges du personnel		2 %	
Autres charges		3 %	

2

[Entraînements]



Entraînement 1 – PIVARD

La société PIVARD située à Valence a pour activité la torréfaction du café vert de qualité supérieure, la mouture et l'emballage du café torréfié. Son unité de production dispose de deux torréfacteurs d'une capacité de 15 000 tonnes chacun. La société PIVARD est une filiale de la Société de Diffusion Alimentaire (SDA) qui assure la commercialisation du café emballé à Portes-les-Valence.

Ce débouché ne représente que 50 % du café torréfié, le reste est vendu non moulu en vrac à d'autres sociétés de distribution ne faisant pas partie du groupe.

Un prix de cession est négocié chaque année entre la société PIVARD et la SDA ; sont pris en compte notamment :

- l'intérêt du groupe ;
- les possibilités de vendre le café torréfié à d'autres distributeurs avec une marge importante ;
- le maintien de la rentabilité de l'activité café.

Les éléments prévisionnels pour l'année N vous sont donnés en annexe.

Travail à faire

- 1 Déterminez pour chacune des deux sociétés leurs résultats avant impôts en fonction d'un prix de cession interne de 1,50 € par paquet de 250 grammes.
- 2 Au cours de l'année N, la société Pivard, grâce à son autonomie de gestion, a conclu des contrats avec d'autres sociétés de distribution pour la livraison de café torréfié en vrac à des conditions de prix conformes aux prévisions. Ses livraisons ont portées sur 17 000 tonnes. En conséquence, la société Pivard n'a pas pu satisfaire la totalité de la demande de la SDA.
 - a) Justifiez l'arbitrage fait par la société Pivard entre ventes internes et ventes externes et montrez que cette solution n'est pas optimale du point de vue du groupe.
 - b) Quelle solution préconiserez-vous pour faire coïncider les intérêts de la société Pivard avec ceux de la SDA ? Vous calculerez cette solution en utilisant la valeur cible d'Excel ou en effectuant les calculs d'une façon traditionnelle.

DASEC

Annexe ■ Éléments prévisionnels pour l'année N

Société PIVARD

Production de café torréfié en vrac : 30 000 tonnes dont 15 000 tonnes vendues à l'extérieur au prix de 6 100 € la tonne.

Emballage et mouture : 60 millions de paquets de café moulu de 250 grammes vendus à la SDA.

Coût d'achat du café vert : 3 050 € pour une tonne de café torréfié obtenu.

Autres charges de production :

	Pour 1 tonne torréfiée	Pour un paquet de 250 g moulu
Charges fixes	1 145,00	0,20
Charges variables	380,00	0,20

Charges administratives et financières : 15 000 000 €

SDA

	Café
Chiffre d'affaires	60 millions de paquets à 3,05 € le paquet
Charges variables :	
- Achats à la société PIVARD	60 millions de paquets
- autres charges variables	5 030 000 €
Charges fixes	2 900 000 €

Annexe ■ Tableau de répartition (charges de janvier)

	Totaux	Gestion du personnel	Gestion des moyens	Ateliers A1 Découpage	Ateliers A2 Impression carton	Ateliers A3 Collage conditionnement	Distribution
Total rép. primaire	1 200 000	65 600	120 000	334 400	280 000	300 000	100 000
Clés de répartition second.							
- Gestion du personnel			3	2	2	2	1
- Gestion des moyens		10 %		30 %	20 %	30 %	10 %
Total rép. secondaire							
Nature unité d'œuvre				m ² de matière utilisée	m ² de matière utilisée	Nombre de lots fabriqués	Nombre de lots vendus
Nombre d'unités d'œuvre							
Coût de l'unité d'œuvre							

> Applications de synthèse

Application de synthèse 1 – SACSO

La Société Anonyme de Confection du Sud-Ouest « SACSO », au capital social de 200 000 € fabrique deux types de pantalons :

- des pantalons de travail en coton traité de belle qualité,
- des pantalons en Tergal.

Les pantalons sont coupés dans un premier atelier, puis passent au piquage. Enfin, à l'atelier de finition, les ouvrières posent :

- sur les pantalons en coton : les boutons, les crochets et la vignette,
- sur les pantalons en Tergal : la fermeture à glissière et la vignette.

La « SACSO » emploie une trentaine d'ouvrières et quatre personnes pour l'encadrement et l'administration.

La distribution est réalisée par cinq représentants rémunérés par un fixe auquel s'ajoute une commission sur le chiffre d'affaires réalisé, considéré comme une charge directe de distribution.

Première partie

Vous disposez des renseignements suivants pour le mois de décembre :

- **Tableau de répartition des charges indirectes** ci-dessous.

Le centre gestion du personnel se répartit entre les centres principaux, selon les clés suivantes :

- approvisionnement : 10 %,
- Coupe : 20 %,
- Piquage : 30 %,

- Finition : 30 %,
- Distribution : 10%.

• Unités d'œuvre

- Centre approvisionnement : 1 mètre de tissu acheté,
- Centre coupe : 1 pantalon coupé,
- Centre piquage : 1 heure de main-d'œuvre directe,
- Centre finition : 1 heure de main-d'œuvre directe,
- Centre distribution : 100 € de ventes.

• Stocks au 1^{er} décembre

- Tissu de coton : 4 000 mètres à 9,24 € le mètre,
- Tissu de Tergal : 3 000 mètres à 7,20 € le mètre,
- Fermetures à glissière : 1 000 à 1,17 € pièce,
- Fournitures diverses : 4 800 €,
- Pantalons en coton : 1 000 à 17,34 € l'un,
- Pantalons en tergal : 1 000 pour 17 766 €.

• Achats du mois de décembre

- Tissu de coton : 14 000 mètres à 9,60 € le mètre,
- Tissu de Tergal : 6 000 mètres à 7,20 € le mètre,
- Fermetures à glissière : 6 000 à 1,38 € pièce,
- Fournitures diverses : 18 600 €.

• Consommation du mois de décembre

- Tissu de coton : 11 500 mètres,
- Tissu de Tergal : 7 200 mètres,
- Fermetures à glissière : une par pantalon en Tergal fabriqué,
- Fournitures diverses : pour un pantalon en coton fabriqué : 1,74 €,
- pour un pantalon en Tergal fabriqué : 0,60 €.

CHARGES	CENTRES						
	Totaux	Gestion du personnel	Approvisionnement	Coupe	Piquage	Finition	Distribution
Totaux répartition primaire	41 796	9 900	2 610	2 520	3 330	1 530	21 906

1 ■ La Performance

1. Définition

La performance d'une entreprise se traduit par sa capacité :

- à se procurer des ressources les moins chères possibles ;
 - à utiliser ses ressources de la façon la plus productive possible.
- Elle s'exprime principalement en termes comptables et financiers. Il convient de distinguer les performances externes et internes.

2. La performance externe

La performance externe peut s'apprécier en fonction de critères financiers, sociaux ou sociétaux :

- un diagnostic financier permettra à une entreprise de se situer par rapport au marché. Par exemple, le contrôle de gestion peut élaborer à partir de ratios pilotes de la branche industrielle des indicateurs pertinents sur la performance de l'entreprise ;
- le mode convenable de financement, notamment l'arbitrage entre leasing, emprunt ou augmentation de capital, peut amener une entreprise à améliorer ses performances (notamment au niveau du cours de ses actions en bourse) ;
- l'évaluation des performances sociales peut se mesurer grâce à des indicateurs :

Indicateurs sociaux	Améliorations constatées
Formation du personnel	Augmentation de la polyvalence du personnel ouvrier
Conditions de travail	Diminution des accidents du travail grâce à des actions de préventions
Gestion du temps de travail	L'instauration d'un système de pointage à la carte a amené une diminution de l'absentéisme

3. La performance interne

Le contrôle de gestion fournit des informations précieuses pour mesurer la performance interne d'une entreprise :

- Il élabore des informations comparatives sur la trésorerie, sur la politique de stockage, sur l'indépendance financière, sur la rentabilité des fabrications ou des investissements.
- Il calcule des écarts entre prévisions et budgets.

4. L'organisation d'une entreprise ou d'un groupe en centres

Les entreprises qui ont une organisation décentralisée présentent des organisations soit :

- En **centre de profit** : le responsable du centre gère en toute autonomie à la fois ses coûts et son chiffre d'affaires. Sa responsabilité peut être de :
 - dégager un résultat net : il s'agit dans ce cas de divisions ou départements importants de l'entreprise ;
 - dégager une marge afin de couvrir les autres frais du groupe : pour des divisions, services ou départements plus petits de l'entreprise.
- En **centre de responsabilité** : il peut être défini comme étant un centre disposant de moyens humains, techniques ou financiers accordés à un responsable possédant une délégation de responsabilité et une autonomie de décision.
- En **centre de coût** : il s'agit souvent de services fonctionnels qui fournissent des prestations à d'autres centres de l'entreprise. Leurs tâches sont caractérisées par la non répétitivité. La difficulté du contrôle de leur gestion réside dans l'élaboration du budget. Il est nécessaire de définir clairement les services que l'on attend des centres de coûts et les moyens qui leur sont attribués. Le contrôle de gestion se résume à valoriser les dépassements de budget.



[Exemple (suite)]

Cela nous permet de déterminer l'écart sur marge suivant (les données réelles vous sont fournies par la comptabilité analytique) :

Marges	Préétabli			Réel			Écarts	
	Quantité	Prix Unitaire	Montant	Quantité	Prix Unitaire	Montant	Favorable	Défavorable
Ventes	600	350,00	210 000	580	351,00	203 580		
Coûts	600	260,75	156 450	580	267,41	155 095		
Marges	600	89,25	53 550	580	83,59	48 485		5 065

L'écart sur marge est donc de 9,46 % de la marge préétablie. C'est un écart important qui mérite d'être analysé plus en détail.

■ Analyse de l'écart global sur les marges

Un écart peut être décomposé en deux sous-écarts : un écart sur quantité et un écart sur prix. Par convention un écart sur quantité se calcule par rapport au prix unitaire préétabli et un écart sur prix se mesure par rapport à la quantité réelle.

Retenons les notations suivantes :

Quantité Préétablie	Qp
Prix unitaire Préétabli	PUp
Quantité Réelle	Qr
Prix unitaire Réel	PUr

Ce qui nous donne les formules suivantes pour les écarts sur marge :

$$\text{Écart sur quantité} = (Qp - Qr) \times PUp$$

$$\text{Écart sur prix} = (PUp - PUr) \times Qr$$

[Exemple]

Dans notre exemple, cela nous donne les sous-écarts suivants :

Écart sur quantité : $(600 - 580) \times 89,25 = 1\,785,00$ € (défavorable), soit 3,33 % de la marge préétablie.

Écart sur prix : $(89,25 - 83,59) \times 580 = 3\,282,80$ € (défavorable), soit 6,13 % de la marge préétablie.

Compte tenu de l'arrondi de calcul du coût unitaire réel, nous retrouvons bien l'écart global de 5 065,00 €.

L'écart global sur marges peut s'expliquer ainsi :

Désignation de l'écart	Interprétations
Écart sur quantité	Il est dû à des variations des quantités vendues imputables, soit à des causes externes (mauvaise conjoncture...), soit à la politique commerciale...
Écart sur prix	Il est dû soit à des variations du prix de vente imputable à des causes externes (la conjoncture ne permet pas d'avoir un prix de vente suffisant...), soit à des variations de coûts qui nécessitent une analyse plus détaillée...