

Coût des vacances

Trajets	20 km x 0,4 €/km x 2	16 €
Camping	6 €/ jour x 30 jours	180 €
Repas		0 €
Usure des chaussures de marche + gaz + camping gaz		15 €
Coûts Directs		211 €
Manque à gagner	Étudiante	800 €
Coûts totaux		1 011 €

Coût des vacances

Trajets	20 km x 0,4 €/km x 2	16 €
Camping	6 €/ jour x 30 jours	180 €
Repas		0 €
Usure des chaussures de marche + gaz + camping gaz		15 €
Coûts Directs		211 €
Manque à gagner	Profession libérale	9 000 €
Coûts totaux		9 211 €

Coût des vacances

Trajets	20 km x 0,4 €/km x 2	16 €
Camping	6 €/jour x 30 jours	180 €
Repas		0 €
Usure des chaussures de marche + gaz + camping gaz		15 €
Coûts Directs		211 €
Manque à gagner	Salariée	0 €
Coûts totaux		211 €

Le coût d'opportunité

Définition

Coût du renoncement
à une possibilité
pour pouvoir en accepter
une autre

Exemples

■ Coût de vos études

■ Coût d'acceptation d'une commande à la place d'une autre

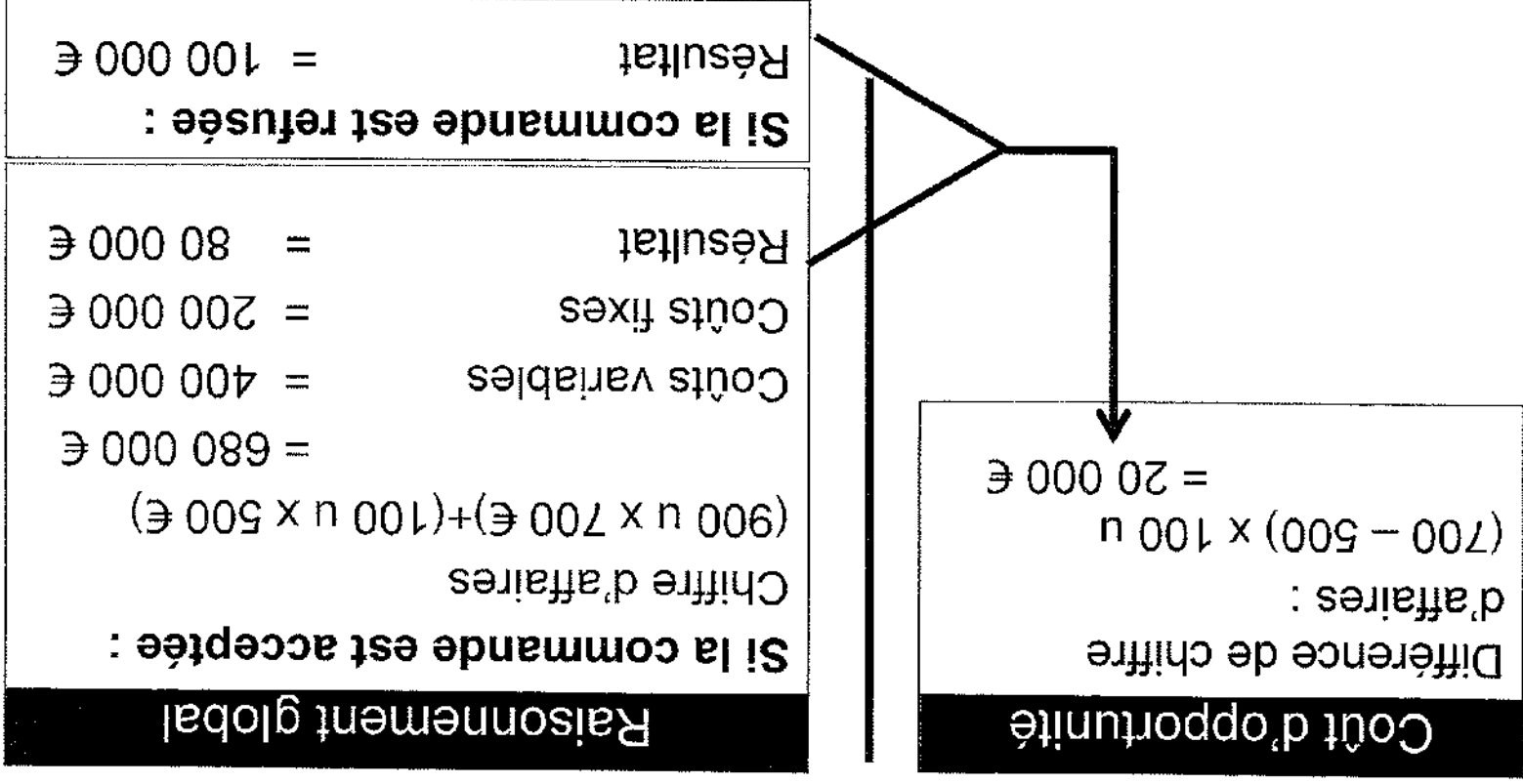
■ Coût financier d'un investissement financé sans emprunt

La Grande Braderie

Pleine capacité	
Activité prévue	: 1000 unités
Chiffre d'affaires	: 700 000 €
Charges variables	: 400 000 €
Charges fixes	: 200 000 €
Résultat	: 100 000 €
Proposition : 100 unités achetées 500 € chacune	

■ décision ?

La Grande Braderie



Une solution peut-elle être
acceptée malgré son résultat
négatif ?

(calculé sur la base des coûts complets)

OUI SI

1

Son résultat marginal est positif

2

Ce raisonnement est peu souvent
appliqué

3

Cette commande ne rend pas
impossible la satisfaction d'autres
commandes plus rentables

Le choix du raisonnement en fonction du contexte

1 Existence ou non d'une alternative
exclusive

2 Caractère exceptionnel ou durable de
la proposition envisagée

3 Couverture des coûts fixes déjà
assurée par les autres commandes

L'optimisation d'un facteur rare

Fondements du contrôle de gestion



GRENOBLE
ECOLE DE
MANAGEMENT

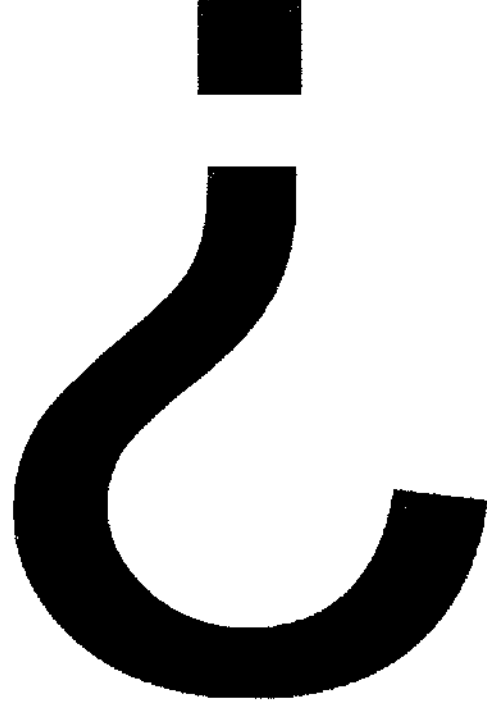
2024-2025
M1
Gestion

Définition d'un facteur
rare

Définition

Ressource disponible en
quantité insuffisante
pour que l'entreprise
puisse satisfaire le
marché sur toutes les
références proposées.

La question pour
l'entreprise



Quels
produits
fabriquer
et vendre
en priorité ?

Des exemples de
facteurs rares

■ Main d'œuvre spécialisée

■ Machine

■ Surface disponible d'un magasin

L'entreprise pompeux

Marché potentiel mensuel (unité)	Temps de production unitaire (minute)	Nombre d'heures nécessaires pour satisfaire le marché			
Pompe à vélo PV 10	120 000	x	3 mn / 60 =	6 000 h	
Pompe à vélo PV 15	100 000	x	2 mn / 60 =	3 333 h	
Total				9 333 h	



Capacité disponible (heure)
7 000 h

Impossible

Présentation des données

	PV 10	PV 15
Volume de vente actuel (unité)	100 000	60 000
Prix de vente (€)	5,0	6,0
Coût variable unitaire (€)	2,1	3,5
Marge sur coûts variables par unité (€)	2,9	2,5
Coûts fixes indirects unitaires (€)	2,0	2,0
Résultat unitaire (€)	0,9	0,5
Résultat global (€)	90 000	30 000

Résultat total (€)
120 000

Sur quel critère choisir le produit à fabriquer et à vendre en priorité ?

■ Le résultat unitaire

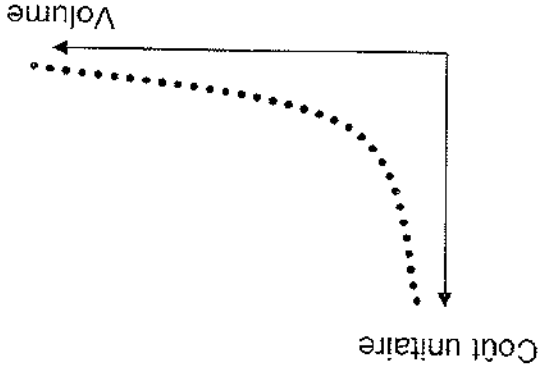
■ La marge sur coûts variables par unité vendue

■ La marge sur coûts variables par heure

Le résultat unitaire n'est pas un critère pertinent

1
Parce qu'il contient des coûts fixes unitaires ... dont le montant varie avec l'évolution des ventes.

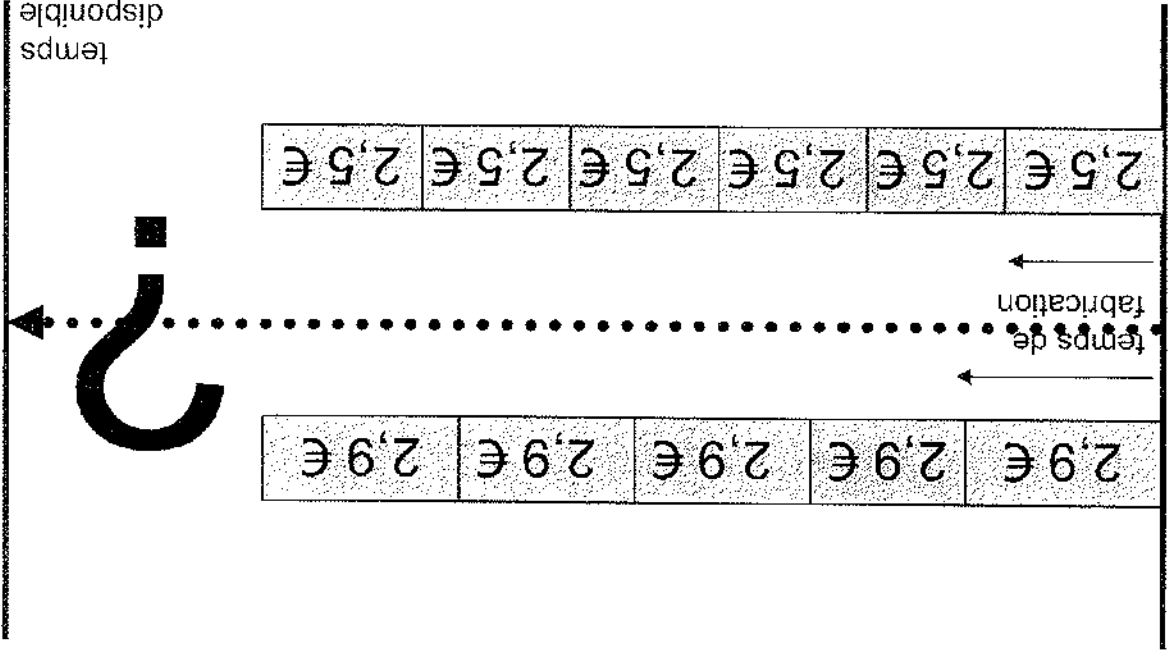
2
Parce que les coûts indirects sont des coûts communs dont la ventilation dépend généralement des volumes de production et de vente.



La marge sur coûts
variables par unité vendue
n'est pas un critère
pertinent

PV 15

PV 10



Le critère pertinent est la
marge sur coûts variables
par heure de main d'œuvre

Si Saturation d'une ressource

alors

Le facteur rare doit être affecté en
priorité à l'activité permettant de
dégager la meilleure marge sur coût
variable par unité de facteur rare.

Application sur le cas pompeux

	PV 10	PV 15
Prix de vente (€)	5,0	6,0
Coût variable unitaire (€)	2,1	3,5
Marge sur coûts variables par unité (€)	2,9	2,5
Nombre d'unités produites par heure	20	30
Marges sur coûts variables par heure (€)	58	75
Priorité	2	1
Composition optimale des ventes (unité)	73 340	100 000
Allocation optimale des heures	3 667	3 333
Marge sur coûts variables	212 686	250 000

Calcul du résultat optimal

Situation optimale	PV 10	PV 15
Marge sur coûts variables par unité (€)	2,9	2,5
Marges sur coûts variables par heure (€)	58	75
Composition optimale des ventes (unité)	73 340	100 000
Allocation optimale des heures	3 667	3 333
Marge sur coûts variables	212 686	250 000
Situation initiale	PV 10	PV 15
Coûts fixes indirects	2 x 100 000	2 x 60 000

Résultat initial (€)	120 000
Résultat optimal (€)	142 686

Total (€)	462 686
Total (€)	320 000

Méthode de calcul avec un facteur rare

- 1 Calculer la marge sur coût variable par unité de facteur rare pour chaque produit
- 2 Classer les produits selon ce critère
- 3 Affecter le facteur rare en satisfaisant d'abord les produits les mieux classés, jusqu'à affectation totale de la capacité disponible

L'imputation rationnelle

Fondements
du contrôle
de gestion

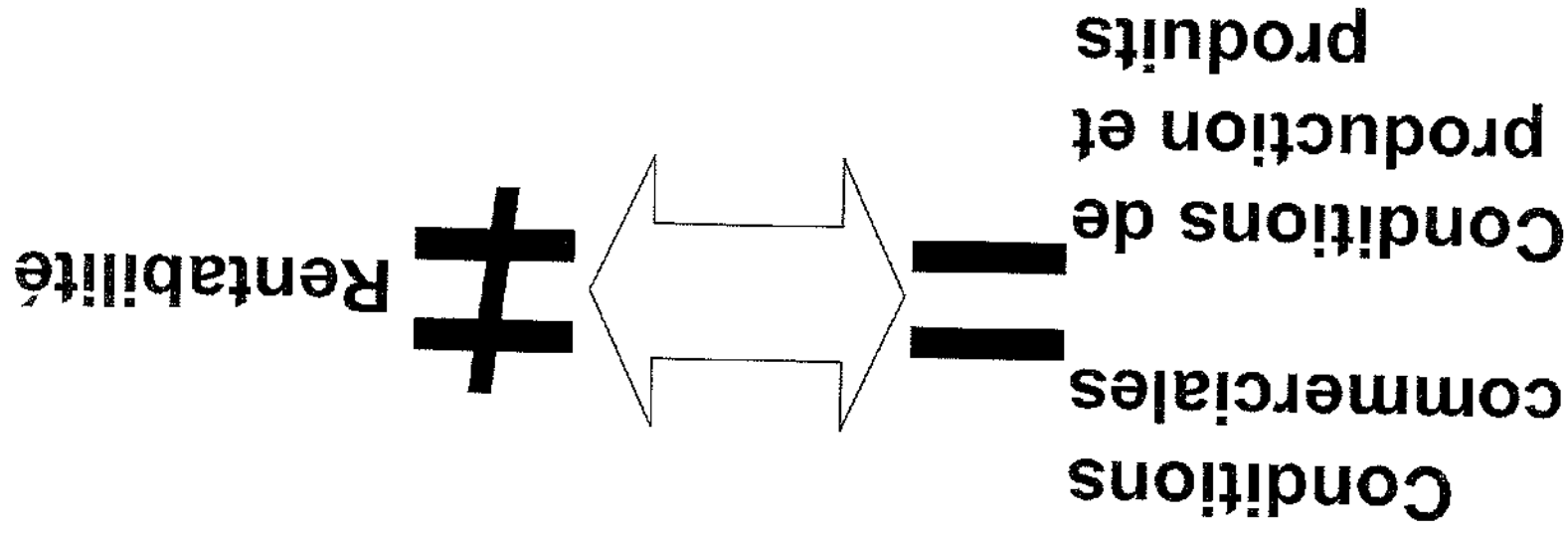
L'imputation rationnelle

- C'est une technique de calcul du résultat
- ... fondée sur les concepts de coûts fixes et de coûts variables
- ... à n'utiliser que dans certaines conditions.

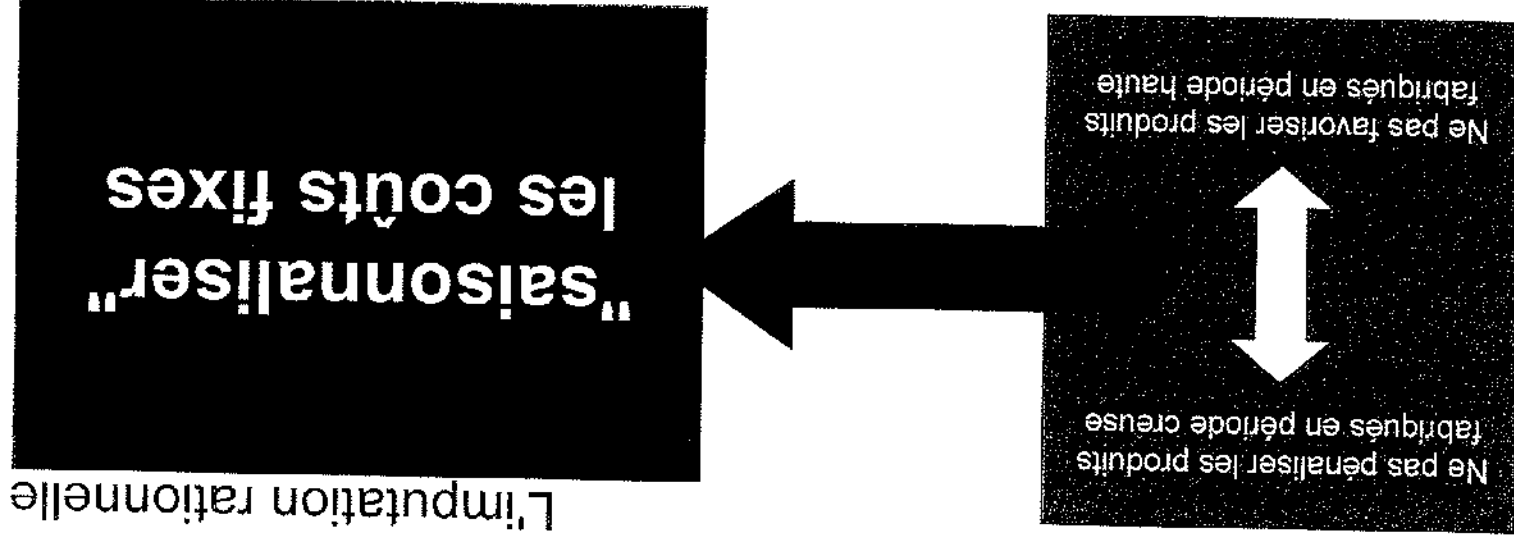
Cas oscillo : présentation des données

	Moyen	Mars		Août	
		Sans IR	Avec IR	Sans IR	Avec IR
Chiffre d'Affaires (€)	4 000 000	2 000 000		6 000 000	
Coût variable (€)	2 000 000	1 000 000		3 000 000	
Coût Fixe (€)	1 900 000	1 900 000		1 900 000	
Résultat (€)	100 000	- 900 000		1 100 000	
Volume (u)	400 000	200 000		600 000	
Résultat unitaire (€/u)	0,25	- 4,5		1,83	
Malus / Bonus (€)					
Résultat comptable (€)					

Constat



Pour un meilleur
éclairage



Cas oscillo : l'imputation rationnelle

	Moyen	Mars		Août	
		Sans IR	Avec IR	Sans IR	Avec IR
Chiffre d'Affaires (€)	4 000 000	2 000 000	2 000 000	6 000 000	6 000 000
Coût variable (€)	2 000 000	1 000 000	1 000 000	3 000 000	3 000 000
Coût Fixe (€)	1 900 000	1 900 000	950 000	1 900 000	2 850 000
Résultat (€)	100 000	- 900 000	50 000	1 100 000	150 000
Volume (u)	400 000	200 000	200 000	600 000	600 000
Résultat unitaire (€/u)	0,25	- 4,5	0,25	1,83	0,25
Malus / Bonus (€)			- 950 000		+ 950 000
Résultat comptable (€)		- 900 000		1 100 000	

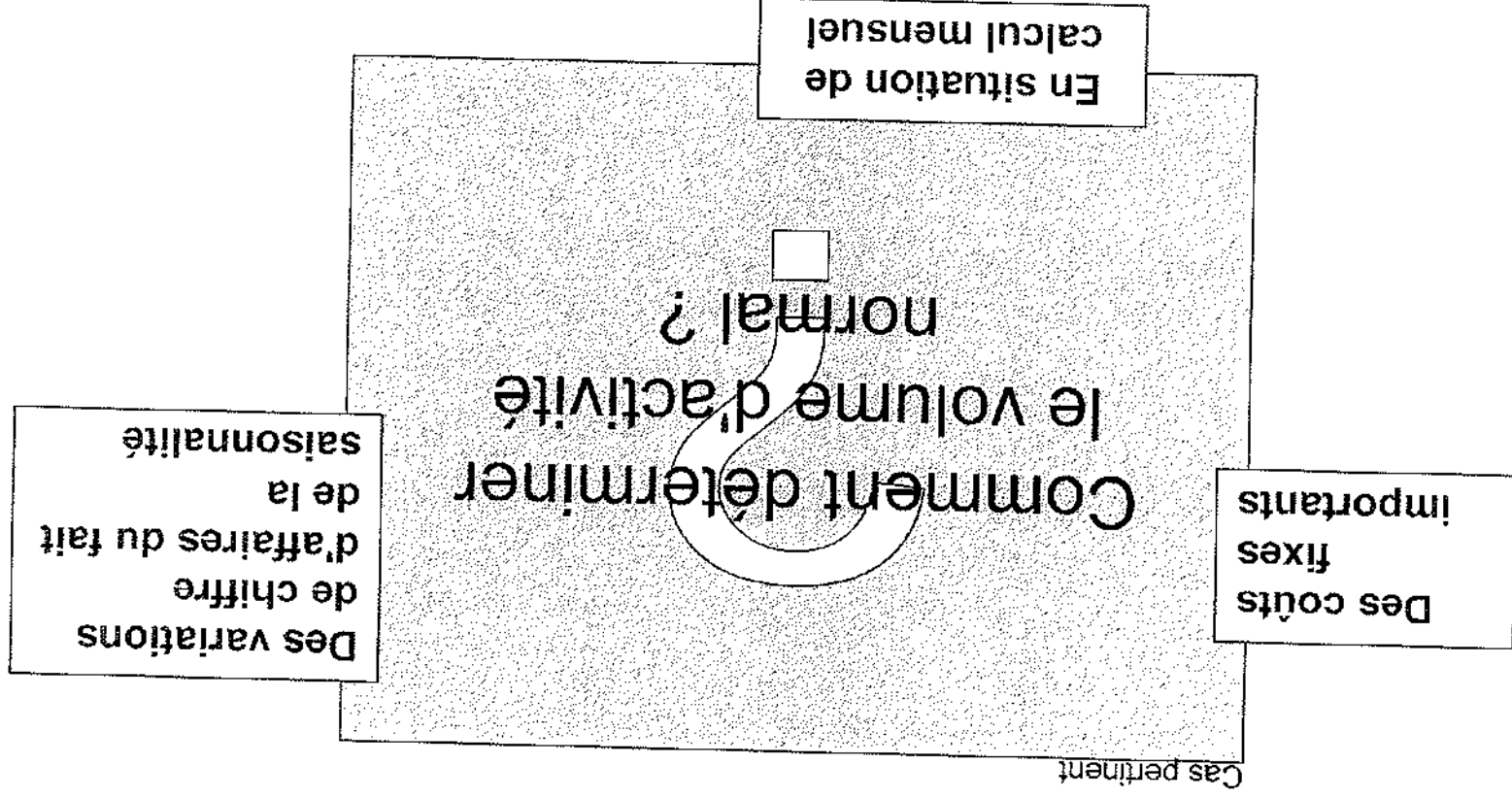
Les calculs requis

1 Coefficient d'imputation rationnelle $K = \frac{\text{volume saisonnier}}{\text{volume normal}}$

2 Coûts fixes incorporables $CF_i = CF_f \times K$

3 Bonus ou malus d'activité $CF'' = CF_i - CF_f$

Une méthode délicate à manier



Une réalité ... une
infinité de résultats

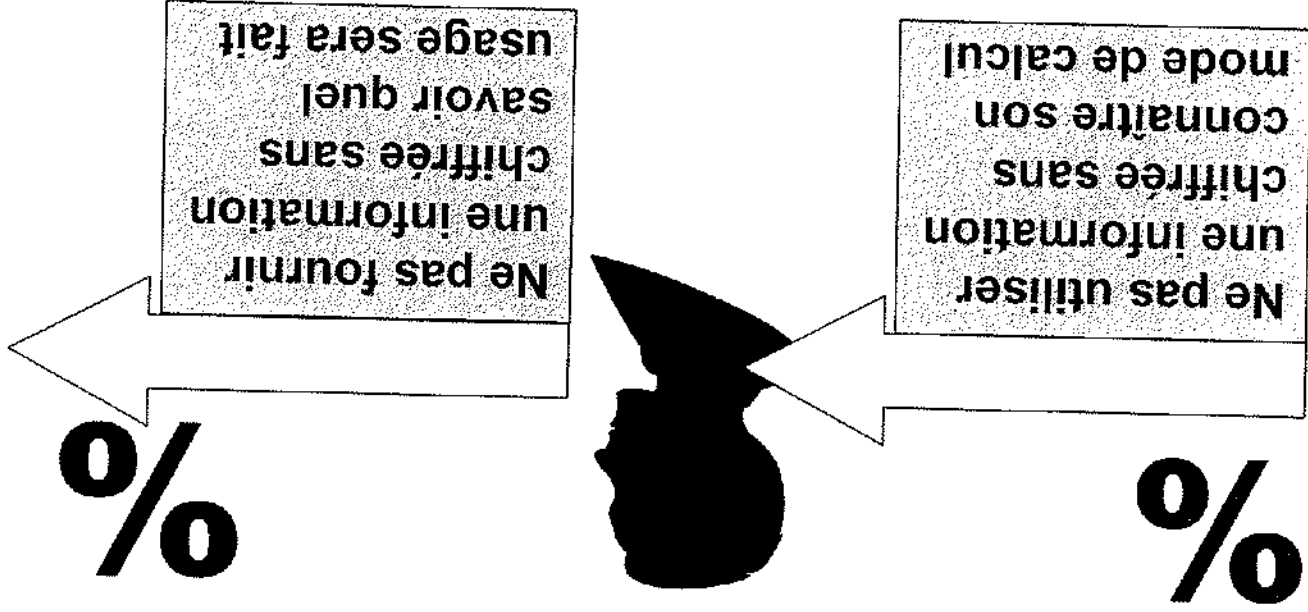
Coûts complets / Coûts partiels
Coût de vos études

Méthode de valorisation des stocks

Imputation rationnelle / non

Raisonnement marginal / Coûts complets

Une réalité ... une
infinité de résultats



Le tableau de bord de gestion

Fondements
du contrôle
de gestion

Le tableau de bord de gestion

Définition

Un document synthétique de quelques pages fournissant à un opérationnel donné, de façon fiable et rapide, les informations nécessaires et suffisantes pour le pilotage de son activité.

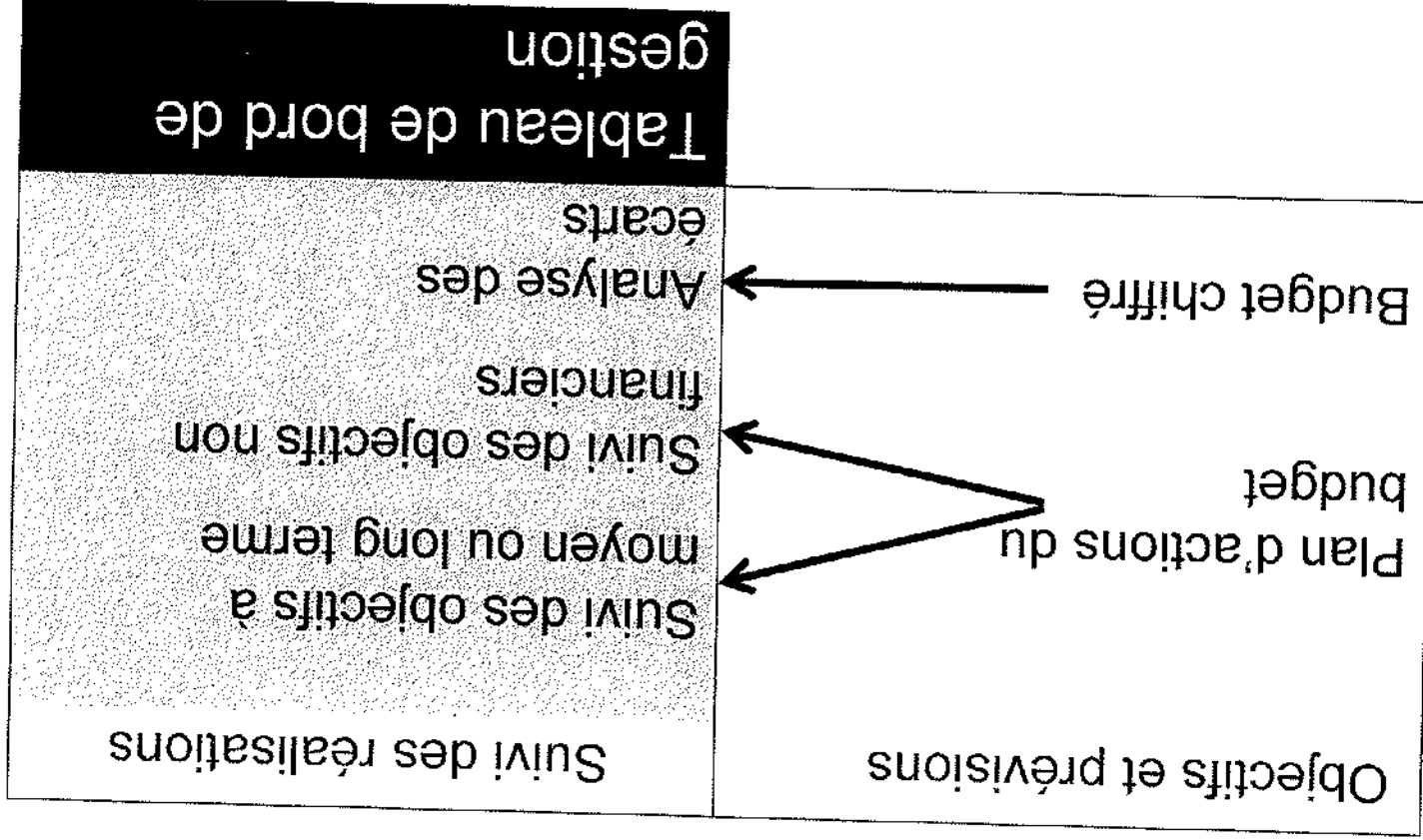
Une périodicité variable

■ Mensuelle : point par rapport au budget

■ Hebdomadaire

■ Quotidienne

Un outil complémentaire au budget

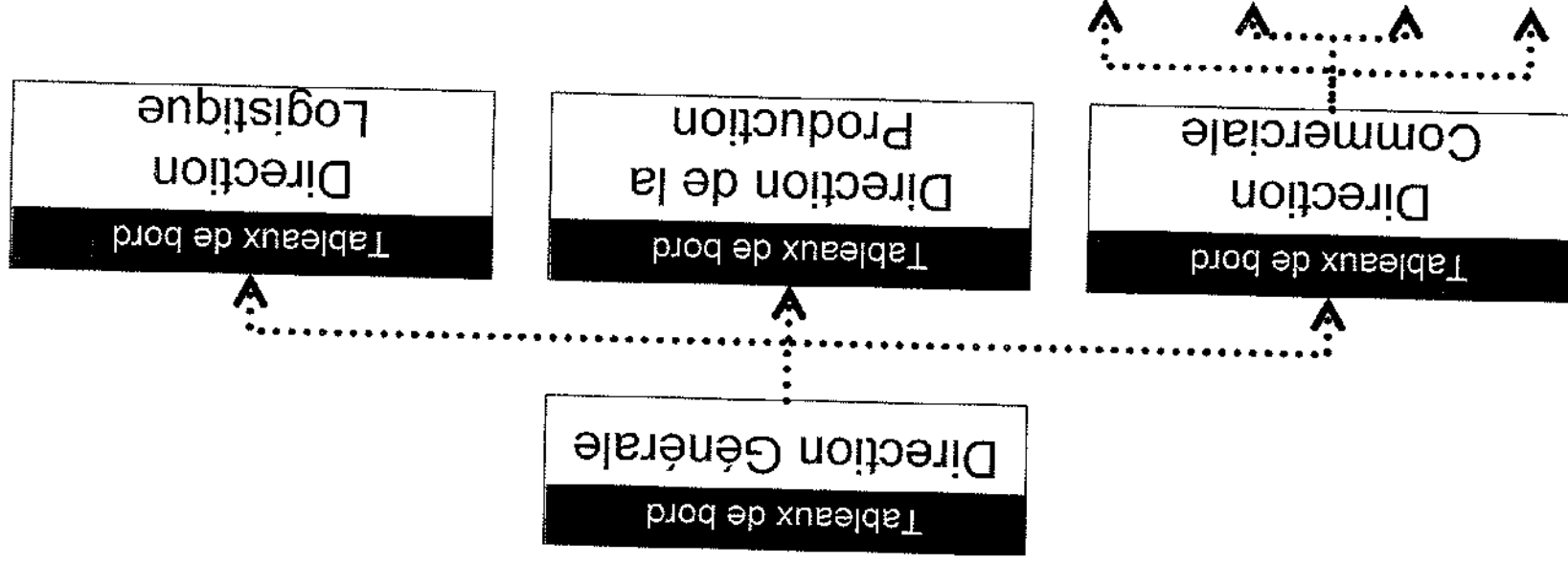


La détermination
des indicateurs :
les grandes règles

- 1 Se focaliser sur les points sensibles
- 2 Personnaliser chaque tableau de bord
- 3 Remettre en cause tous les ans le choix des indicateurs
- 4 Être cohérent entre services

Une méthode
à appliquer

"Articulation des tableaux de bord entre eux "



Une méthode
à appliquer

Choix des indicateurs par service

1 Objectifs principaux du service

2 Facteurs clés de succès correspondants

3 Indicateurs :

■ Rendant compte de la réalisation des FCS

■ Peu subjectifs

■ Facilement interprétables

■ Rapidement disponibles, peu coûteux

Le cas Citron

Exemple explicatif

Le cas Citron

2 types de produits

sont commercialisés dans cette entreprise :

A // Les « basiques »
B // Les « nouveautés »

Le cas Citron

Objectifs : se

maintenir sur le

marché

FCS : Prix de vente
cohérent avec la
concurrence

Délais de livraison
satisfaisants

A // Les produits de base

2

Positionnement
du prix de
vente



Part de marché : 35% pour un objectif de 32%

CA prévu	20 000	CA réalisée	17 000	Ecart ké	- 3 000	Ecart %	-15%
----------	--------	-------------	--------	----------	---------	---------	------

Délais moyen de livraison : 5 jours ;
Objectif : 5 jours
% de commandes livrées après 10 j : 5% ;
Objectif : 0 %

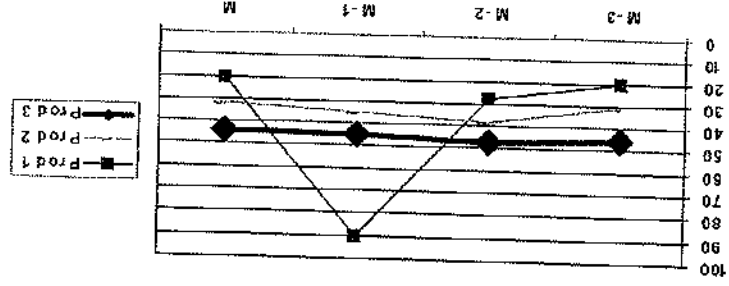
Le cas Citron

1 Objectifs : créer le marché

2 FCS : Répondre aux attentes des clients

Faire de la publicité

Depenses publicitaires : 50 000 € ;
Objectif : 40 000 €



Suivi du CA / produit

CA prévu	500	CA réalisée	150	Ecart k€	-350	Ecart %	-70%
----------	-----	-------------	-----	----------	------	---------	------

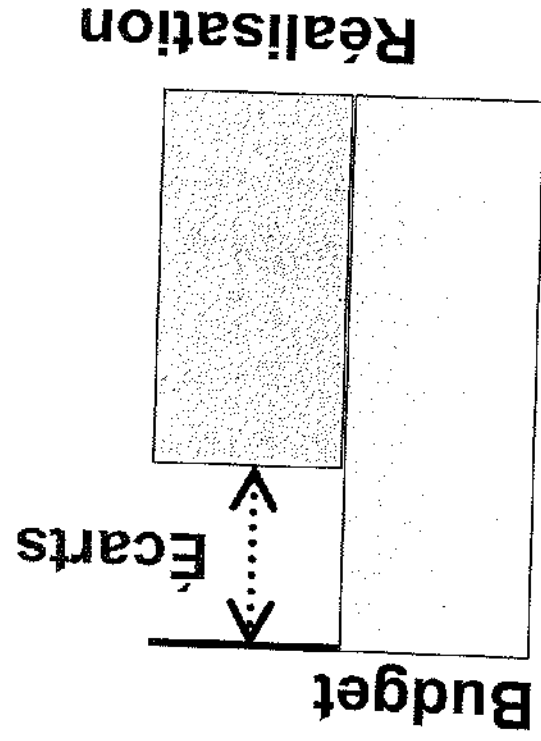
B // Les nouveaux produits

Conclusion

un Outil de Pilotage

Procédure de calculs d'écarts

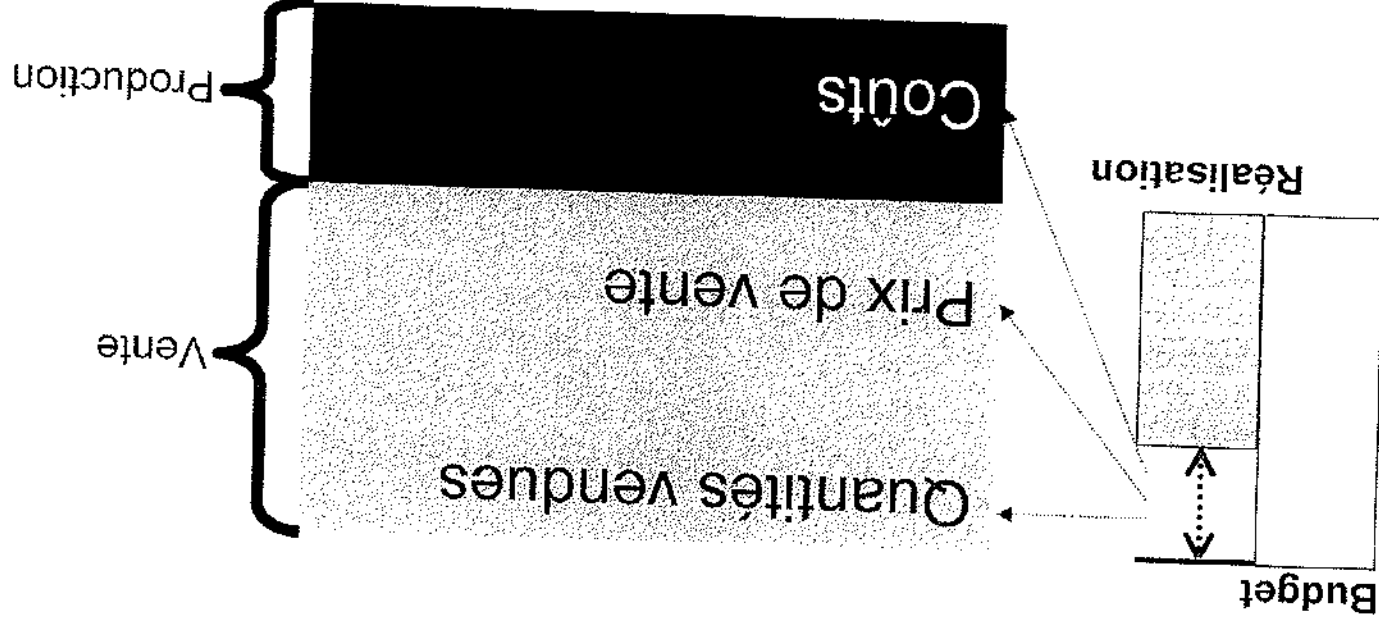
Sommaire



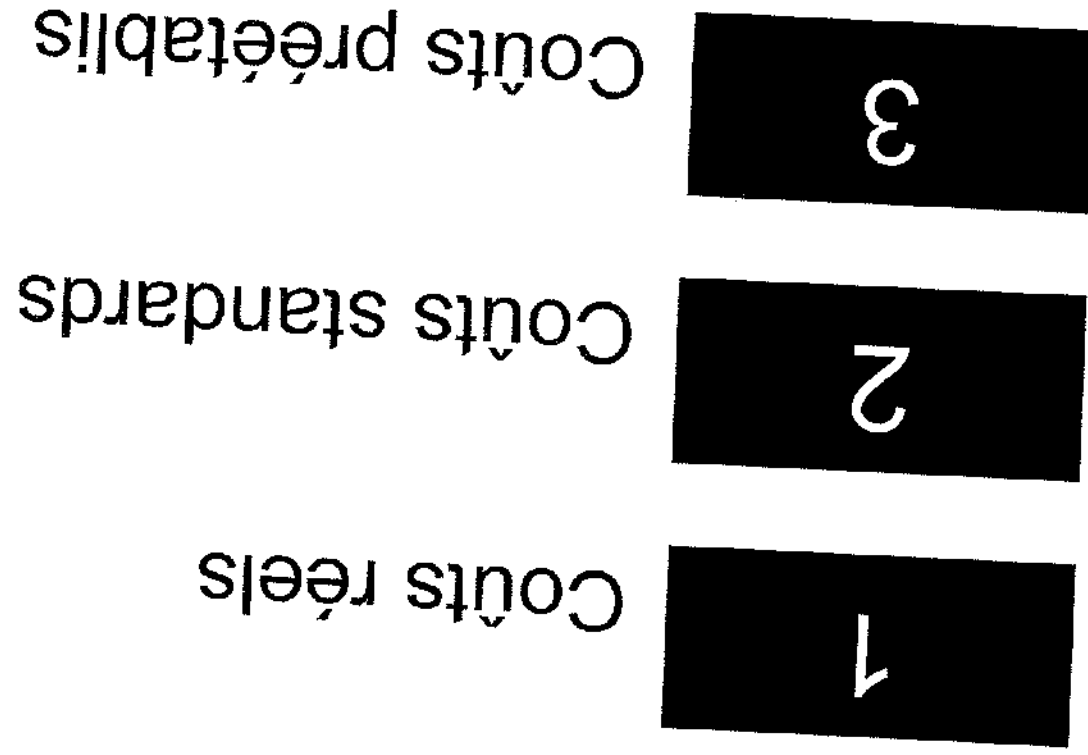
1 Cause(s) ?
2 Responsabilité ?

Écart sur résultat =
 résultat réel – résultat
 prévu

3 causes de variation



Procédure de
décomposition des 3
types de coûts



Notion de fiche de coût standard unitaire

ELEMENTS	QUANTITES	COUT UNITAIRE	TOTAL
Matières	1 Kg (1)	2	2
MOD	0,5 H (2)	80 (3)	40
			= 42 € / pdt

(1) 5 000 Kg / 5 000 pds = 1 Kg / pdt
(2) 2 pds / H
(3) 200 000 / 5 000 x 0,5 = 80 € / H

⇒ 0,5 H / pdt