

**Commission Régionale pour la
Formation des Experts Comptables et
Financiers (CREFECE)**



**DIPLOME D'ETUDES DE COMPTABILITE ET GESTION
FINANCIERE DE L'UEMOA
(DESCOGEF)
SESSION 2023**

EPREUVE : CONTRÔLE DE GESTION

Durée : 2 heures

Le sujet comporte deux parties indépendantes à traiter

1^{ère} PARTIE	Contrôle budgétaire	10 pts
2^{ème} PARTIE	Comporte deux dossiers :	
	- Analyse des coûts par la méthode des coûts variables ; - Analyse des coûts par la comptabilité par activité.	05 pts 05 pts
	TOTAL	20 pts

PREMIERE PARTIE

La première partie comprend l'introduction au dossier et le dossier proprement dit.

Introduction

Fondée en 1990 par M. AMAR, TSE CORPORATION (Sénégal) a démarré son activité par la fabrication de conduites d'eau pour prévenir la propagation des maladies infectieuses.

Autour de ses valeurs qui sont l'innovation, la qualité, le service et le respect de l'environnement, la société a développé 3 domaines d'activité :

- les machines agricoles (tracteurs, mini-pelles) ;
- les systèmes et équipements industriels (tuyauteries, vannes) ;
- l'ingénierie de l'environnement (usines de traitement et de recyclage des déchets et des eaux usées, stations d'épuration).

TSE CORPORATION est très présente dans la sous-région notamment dans les pays suivants : Mali, Burkina, Togo, Niger, Côte d'Ivoire, Guinée Bissau.

Monsieur Ouattara, dirigeant de TSE Cote d'Ivoire, filiale de TSE Corporation, est installé depuis 2004 dans la zone industrielle de Bouaké en Côte d'Ivoire. La société est scindée en deux centres de responsabilité :

- le centre Est qui achète et vend des mini-pelles et des tracteurs ;

Son objectif est de maximiser le chiffre d'affaires réalisé. Il achète le matériel au centre de production ;

- le centre Ouest qui fabrique les mini-pelles et des tracteurs ;

L'objectif de ce centre est de maximiser le chiffre d'affaires réalisé et de minimiser les coûts.

Concernant la commercialisation des produits, la société dispose d'un solide réseau de 650 distributeurs. Ceci lui permet de vendre ses produits dans toute la Côte d'Ivoire. Sa place de numéro 1 lui permet de continuer d'investir et d'encourager son développement.

TSE Côte d'Ivoire s'articule autour de 4 départements majeurs : Tracteurs ; Travaux publics ; Moteurs ; Pièces de rechange.

Tracteurs :

Sur le marché, l'offre de TSE est la plus large (de 12 chevaux à 132 chevaux) avec une grande variété de modèles. Ces machines d'une grande qualité sont fiables et productives. Elles sont également confortables et la sécurité y est essentielle. Une politique de recherche et développement active a favorisé le développement de nombreuses innovations dont le groupe est numéro 1.

Travaux publics :

TSE s'est spécialisée dans le secteur des travaux publics qui est très demandeur en mini-pelles. Depuis, la première production qui date de 2004, les ventes n'ont pas cessé d'augmenter. Le site ivoirien dispose d'une capacité de production de 29 000 machines par an. Le large éventail de pelleuses (de 0.8 à 8 tonnes) fait de TSE le numéro 1 en Afrique.

Moteurs :

La réputation dans le domaine des moteurs diesel n'est plus à faire. En effet, ces derniers ont connu de multiples applications et un succès croissant. Par ailleurs, ils bénéficient d'une avance technique qui fait de TSE le numéro 1 des ventes de moteurs diesel jusqu'à 100 chevaux. Ces moteurs sont non seulement performants mais surtout ils respectent les normes anti-pollution et de niveau sonore. La société marque ainsi sa volonté de se développer tout en préservant l'environnement.

Pièces de rechange :

Non seulement les pièces de rechange sont d'une grande qualité, mais en plus, elles sont disponibles auprès des clients immédiatement. Le délai d'attente de ces pièces est au maximum de 24 heures grâce à la mise en place d'un supply-chain efficace.

Le dirigeant de l'entreprise s'interroge sur un certain nombre de points notamment :

- Monsieur Ouattara est inquiet de l'évolution du prix de revient des tracteurs et voudrait en connaître les raisons ;
- Il constate par ailleurs qu'il existe un conflit entre les responsables des centres de responsabilité et que ces derniers ne veulent plus coopérer. Il se demande si le responsable de la division Est doit continuer de vendre des tracteurs à la division Ouest ou s'il doit les vendre à un partenaire extérieur pour maximiser le résultat global de l'entreprise ;
- Un gros client de TSE souhaite passer une commande supplémentaire de tracteurs pour la réalisation d'un grand chantier. Il se demande s'il doit accepter la commande ;

- Monsieur Ouattara a des connaissances limitées en management et souhaite avoir des éclaircissements concernant la notion de supply-chain et son utilité pour l'entreprise.

Vous avez été embauché comme assistant du contrôleur de gestion au sein de TSE pour aider le chef d'entreprise à régler les dossiers mis à votre disposition. En effet, le contrôleur de gestion est actuellement en arrêt maladie. Il est indisponible pour une durée indéterminée.

Dossier : Contrôle budgétaire (10 points)

Le chef d'entreprise Monsieur Ouattara, s'interroge sur les raisons pour lesquelles le prix de revient moyen des tracteurs est si élevé. Il vous demande de comparer les informations disponibles et de lui donner quelques pistes pour mener des actions correctives.

Travail à faire

À l'aide des annexes 1 et 2 :

1. Définir la méthode du coût standard et ses objectifs.
2. Construire un tableau faisant ressortir les écarts totaux, globaux et sur volume, en indiquant à chaque fois si l'écart global est favorable ou défavorable.
3. Calculez les écarts (globaux) de prix et de quantités sur les pneus, les moteurs, les coques et les charges de main-d'œuvre directe.
4. Élaborez le budget flexible de l'atelier de production et justifiez les différents écarts (budget, activité et rendement).
5. Indiquez les raisons possibles de la hausse du prix de revient des tracteurs.
6. Proposez pour conclure, des solutions pour les réduire.

☞ Annexe 1 : Données prévisionnelles

L'entreprise pense pouvoir travailler à pleine capacité et fournir annuellement 29 000 tracteurs. Les informations figurent dans la fiche de coût standard ci-dessous :

Charges directes (pour la fabrication d'un tracteur) :

	Quantités	Prix unitaire
Pneus	4	460 F
Moteurs	1	2 000
Coque	1	750 F
Main d'œuvre directe	18 minutes	100 F de l'heure

Charges indirectes (pour la fabrication de 29 000 tracteurs) :

Atelier	Production	Distribution	Total
Total des charges	591 600 F	539 400 F	1 131 000 F
Nature UO	Nombre d'heures de MOD	1 F de chiffre d'affaires	
NUO	A déterminer	203 000 000	
CUO	A déterminer	A déterminer	

Le montant des charges variables indirectes de production est trois fois plus important que le montant des charges fixes indirectes de production.

Annexe 2 : Données réelles

En réalité, l'entreprise n'a pas fonctionné en pleine capacité en raison d'une panne importante de l'une de ses machines. La production a été de 26 000 tracteurs. Le chef d'atelier qui supervise les opérations et l'ingénieur qui s'occupe de l'entretien des machines ont été absents pendant un mois. Cette absence s'explique par un déplacement à l'étranger pour l'implantation d'une nouvelle usine en Chine.

Charges directes :

Le prix total des pneus a été de 54 600 000 F. Le prix unitaire du moteur a été de 1 980 F, tandis que celui de la coque a été de 830 F. La production d'un tracteur a nécessité 3 minutes de plus de main-d'œuvre que ce qui était prévu.

Le coût horaire de la main-d'œuvre est le même que le coût prévisionnel

Charges indirectes

Atelier	Production	Distribution	Total
Total des charges	618 800 F	483 600 F	1 102 400 F
Nature UO	Nombre d'heures MOD	1 F de chiffre d'affaires	
NUO	A déterminer	A déterminer	
CUO	A déterminer	A déterminer	

Analyse des écarts sur charges indirectes de l'atelier de production

Écart sur budget	6 800 F
Écart sur activité	-6 800 F
Écart sur rendement	88 400 F
Écart global	88 400 F

DEUXIEME PARTIE (10 points)

La deuxième partie comprend deux dossiers.

Dossier 1. Analyse des coûts par la méthode des coûts variables (05 pts)

TEKO est une moyenne entreprise qui produit deux modèles d'équipement : un modèle M100 et un modèle M200. La précision du montage et du réglage nécessite l'emploi d'une main d'œuvre très qualifiée. L'unité monétaire est le F CFA.

Les prévisions suivantes ont été faites pour l'année N :

	M100	M200
Quantités produites et vendues	440	690
Prix unitaire	2794	4351
Charges directes :		
Coût des pièces par article	1240	2030
Coût de distribution	26	50
Main d'œuvre (MO)	70 ₣F/Heure MO	70 ₣F/Heure MO

Le recours à des heures supplémentaires et en partie à du travail intérimaire permet de considérer le coût de main d'œuvre comme variable.

	Centres d'analyse		
	Montage	Finition	Contrôle
Charges indirectes			
Variables	148.800	300.960	17.700
Fixes	322.400	82 080	23.600
Activité constatée			
Nature de l'unité d'œuvre	Heure. MOD	Heure MOD	Heure MOD
Nombre d'unité d'œuvre :			
- Pour M100	2.200	2640	88
- Pour M200	2760	11 040	207

Travail à faire

- 1) Déterminez par le calcul le seuil de rentabilité global de l'entreprise TEK0
- 2) Vous semble-t-il pertinent de calculer un seuil de rentabilité par produit ; justifiez votre réponse.
- 3) Calculez le coefficient de levier opérationnel pour l'activité prévisionnelle et pour une activité de 20% supérieure. Indiquez l'intérêt de cette notion et commentez.

Dossier 2. Analyse des coûts par la comptabilité par activité (05 pts)

Une analyse fine des centres de coût de la société TEKO en activités élémentaires a donné lieu au tableau suivant :

Nature de l'inducteur	Activités	Montrant	Nombre d'inducteur	Coût de l'inducteur
Nombre de lot	Réglage machine montage	253 600		
	Préparation Conditionnement après contrôle	14 200		
HMOD	Montage finition	217 600		
HMOD	Manuelle contrôle	34.000		
HMOD	Visuel	27.100		
Nombre de produits	Finition	249040		

La taille des lots de M100 et M 200 est respectivement de 10 et 30 unités

Travail à faire :

- 1) Etablir le coût complet en comptabilité traditionnelle et en comptabilité par activité.
Comparez les montants et indiquez éventuellement les effets de subventionnement.
- 2) Décomposez l'analyse inducteur par inducteur afin d'identifier clairement les distorsions inhérentes à la comptabilité traditionnelle.
- 3) Indiquez les apports et les limites de la mise en œuvre de la comptabilité par activité.