



**DIPLOME D'ETUDES SUPERIEURES DE COMPTABILITE ET GESTION FINANCIERE DE L'UEMOA**  
**(DESCOGEF)**  
**Session 2020**

**EPREUVE : CONTROLE DE GESTION**

**DUREE : 2 Heures**

Le sujet comporte deux parties indépendantes ; à traiter toutes les deux.

**NB/ Faire l'effort d'utiliser des tableaux pour présenter les résultats**

## **Partie 1. Analyse de l'écart de résultats**

Monsieur **Diallo** a commencé par vendre des produits fermiers sur les marchés de **Saint-Louis** : fromages, foie gras, vins, ... Le fromage représentait déjà le plus gros de ses ventes. Déçu par la qualité du fromage de brebis qu'il devait vendre, il a décidé de le produire lui-même, il y a quatre ans. Son entreprise, la **SARL Fouta Kossom**, s'est structurée autour de deux pôles : un pôle commercial à **Saint-Louis**, avec trois salariés, et un de production en **Casamance**, avec également trois salariés.

Monsieur **Diallo** a donc suivi une stratégie d'intégration par l'amont en essayant d'acquérir un savoir-faire suffisant dans la production de fromage de brebis pour satisfaire les exigences de sa clientèle : produits homogènes dans le goût, la couleur, la consistance, ...

En amont de la fromagerie, Monsieur **Diallo** a créé une coopérative qui regroupe une dizaine d'éleveurs de brebis. La taille moyenne des troupeaux se situe entre 3 000 et 4 000 brebis. Les éleveurs s'engagent à fournir un lait de qualité, essentiel pour la fabrication. En contrepartie, la fromagerie s'engage à leur payer le lait à un prix supérieur à celui du marché.

Soutenu par des campagnes de promotion organisées par le syndicat professionnel, le marché du fromage de brebis est en phase de croissance.

Il est dominé par quelques grosses entreprises, privées ou coopératives, qui collectent le lait auprès d'une centaine d'éleveurs au moins. Elles fabriquent du « brebis laitier », à partir du lait stérilisé, contrairement à la **SARL Fouta Kossom** qui utilise le lait cru pour faire du « brebis fermier ». Leur processus de production est plus industriel.

La fromagerie ayant connu jusqu'à ce jour une forte croissance, mais connaissant aujourd'hui des difficultés, Monsieur **Diallo** s'adresse à un cabinet d'audit pour améliorer la rentabilité et assurer la pérennité de son entreprise. Vous êtes chargé(e) de son dossier. Vous vous proposez de contrôler le résultat de l'Exercice N.

### **Travail à faire :**

1. Calculez l'écart entre le résultat réel et le résultat préétabli de N (par produit et globalement).
2. Décomposez cet écart en un écart de marges sur coûts préétablis et un écart sur coûts (par produit et globalement).
3. Analysez l'écart de marge sur coûts préétablis en trois sous-écarts : écart de prix, écart de composition et écarts de volume.
4. Commentez les écarts obtenus.
5. Aurait-on pu adopter une autre démarche pour analyser l'écart de résultat ? Pourquoi privilégier la démarche qui a été appliquée ?

## Partie 2. Contrôle des coûts et recherche d'un optimum économique.

ECOGAM occupe depuis quelques années une position dominante dans le marché des produits désinfectants pour mains multi-formats. Conformément à la volonté des dirigeants de pérenniser et renforcer cette place, la société a développé une nouvelle technologie (une petite machine) pour le conditionnement de solutions hydro-alcooliques. L'activité de production des machines est planifiée en série de 40 unités. Les charges de production des machines sont données ci-dessous.

Charges de production en fonction du nombre de séries réalisées par mois.

| Numéro de la série                     | 1       | 2       | 3       | 4       | 5       |
|----------------------------------------|---------|---------|---------|---------|---------|
| Charges variables d'une machine (en F) | 20.000  | 19.000  | 18.000  | 20.000  | 21.000  |
| Charges fixes (en F)                   | 100.000 | 100.000 | 100.000 | 150.000 | 200.000 |

Les charges fixes de production de la machine s'élèvent à 100.000 F mensuellement. Au-delà d'une production de 120 machines, les charges fixes augmentent de 50.000 F par série supplémentaire.

ECOGAM réserve 60% de sa capacité de production mensuelle qui est de 200 machines à une importante entreprise. Elle lui vend chaque machine à 22.000 F.

### Travail à faire :

1. Utiliser le modèle d'analyse des charges donné à l'annexe pour déterminer le nombre de séries qui minimise le coût moyen de production d'une machine. Arrondir au besoin au franc le plus proche.
2. A partir de quel nombre de séries le résultat réalisé sur les machines atteint-il son maximum ?
3. Sur la base des résultats trouvés aux questions 1 et 2, vérifier que le nombre de séries qui minimise le coût par machine ne permet pas d'atteindre l'optimum économique (consigne : rappeler la définition de l'optimum économique avant de répondre à la question).

Spécialiste dans la production de compléments alimentaires, le Groupe international « INOCONCIL » a adopté ces dernières années une stratégie intensive de diversification produit. Intéressé par le modèle de machine réalisé par ECOGAM, « INOCONCIL » propose à celle-ci un contrat d'achat mensuel de 80 machines à raison de 21000 F la machine pendant une durée de 4 mois.

4. ECOGAM a-t-elle intérêt à accepter le contrat proposé par « INOCONCIL » ?

## ANNEXE 1 (cette annexe concerne la partie 1)

### Ecart de résultat

Données pour N :

- Les quantités sont exprimées en fromages de 5 kg ;
- Les prix et les coûts sont donnés en Franc CFA par fromage.

Données réelles

|        | Quantité | Prix de vente | Coût  |
|--------|----------|---------------|-------|
| Brebis | 6 750    | 5 400         | 5 240 |
| Vache  | 4 500    | 3 400         | 2 720 |
| Mixte  | 3 750    | 3 900         | 4 120 |

Données préétablies

|        | Quantité | Prix de vente | Coût  |
|--------|----------|---------------|-------|
| Brebis | 8 100    | 5 500         | 5 000 |
| Vache  | 3 375    | 3 000         | 2 800 |
| Mixte  | 2 025    | 4 000         | 3 700 |

## ANNEXE 2 : Modèle d'analyse des charges

(cette annexe concerne la partie 2)

| Numéro<br>et<br>nombre<br>de séries | Coût<br>variable<br>d'une<br>série<br>produite | Coût<br>variable<br>cumulé<br>des<br>séries<br>produites | Coût fixe<br>des<br>séries<br>produites | Coût<br>complet<br>total | Coût<br>moyen<br>d'une<br>série | Coût<br>marginal<br>d'une<br>série |
|-------------------------------------|------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|-----------------------------------------|--------------------------|---------------------------------|------------------------------------|
| 1                                   |                                                |                                                          |                                         |                          |                                 |                                    |
| 2                                   |                                                |                                                          |                                         |                          |                                 |                                    |
| 3                                   |                                                |                                                          |                                         |                          |                                 |                                    |
| 4                                   |                                                |                                                          |                                         |                          |                                 |                                    |
| 5                                   |                                                |                                                          |                                         |                          |                                 |                                    |