

1) Coût de production, de revient et résultat unitaires de chacun des chariots Golfy selon la méthode des centres d'analyse.**- Calcul des coûts d'unité d'œuvre**

NB) Il a été fabriqué et vendu : 836 modèles "Loisir" et 164 modèles "Intense"

| | Approvisionnement | Assemblage | Distribution |
|---------------|----------------------|----------------|--------------------|
| Montant | 11 716,60 | 62 748,00 | 15 299,60 |
| Nature UO | 1 € d'achat | HMOD | 1 € de vente |
| Nombre d'UO | 23 433,20 (1) | 664 (2) | 152 996 (3) |
| Coût d'une UO | 0,50 | 94,50 | 0,10 |

$$(1) \Rightarrow (18,30 * 836) + (49,60 * 164) = 15 298,80 + 8 134,40 = 23 433,20$$

$$(2) \Rightarrow (0,5 * 836) + (1,5 * 164) = 418 + 246 = 664$$

$$(3) \Rightarrow (122 * 836) + (311 * 164) = 101 992 + 51 004 = 152 996$$

- Calcul des résultats unitaires si on raisonne globalement

| | Golfy "Loisir" | | | Golfy "Intense" | | |
|--|----------------|--------|-----------|-----------------|--------|-----------|
| | Q | PU | T | Q | PU | T |
| Prix d'achat des fournitures | 836 | 18,30 | 15 298,80 | 164 | 49,60 | 8 134,40 |
| CI Approvisionnement | 15 298,80 | 0,50 | 7 649,40 | 8 134,40 | 0,50 | 4 067,20 |
| Coût d'achat | 836 | 27,45 | 22 948,20 | 164 | 74,40 | 12 201,60 |
| MOD Assemblage | 418 | 24,40 | 10 199,20 | 246 | 24,40 | 6 002,40 |
| CI Assemblage | 418 | 94,50 | 39 501 | 246 | 94,50 | 23 247,00 |
| Charges totales de production | 836 | 59,45 | 49 700,20 | 164 | 178,35 | 29 249,40 |
| Coût de production (Coût achat + Charges de production) | 836 | 86,90 | 72 648,4 | 164 | 252,75 | 41 451,00 |
| CI Distribution | 101 992 | 0,10 | 10 199,20 | 51 004 | 0,10 | 5 100,40 |
| Coût de revient (Coût de production + CI distribution) | 836 | 99,10 | 82 847,60 | 164 | 283,85 | 46 551,40 |
| CA | 836 | 122,00 | 101 992 | 164 | 311,00 | 51 004 |
| Résultat analytique (CA - Coût de revient) | 836 | 22,90 | 19 144,40 | 164 | 27,15 | 4 452,60 |
| Résultat global division Golfy | 23 597,00 | | | | | |

- Calcul des résultats unitaires si on raisonne unitairement

| | Golfy "Loisir" | Golfy "Intense" |
|--|-----------------------|------------------------|
| Prix d'achat des fournitures | 18,30 | 49,60 |
| CI Approvisionnement | 9,15 | 24,80 |
| Coût d'achat | 27,45 | 74,40 |
| MOD Assemblage | 12,20 | 36,60 |
| CI Assemblage | 47,25 | 141,75 |
| Charges totales de production | 59,45 | 178,35 |
| Coût de production (Coût achat + Charges de production) | 86,90 | 252,75 |
| CI Distribution | 12,20 | 31,10 |
| Coût de revient (Coût de production + CI distribution) | 99,10 | 283,85 |
| CA | 122,00 | 311,00 |
| Résultat analytique (CA - Coût de revient) | 22,90 | 27,15 |

2) Commenter les résultats obtenus

Dans la structure actuelle, l'essentiel du résultat global est obtenu avec les modèles "Loisir" (81,13%).

Toutefois, si on raisonne unitairement, c'est le modèle "Intense" qui permet de dégager le résultat le plus important.

En conséquence le développement de production du modèle "Intense" permettrait théoriquement d'augmenter le CA global.

Le problème vient du potentiel des ventes du modèle "Intense". D'après l'énoncé les ventes de ce modèle devraient progresser de 20% par an, or si parallèlement les ventes du modèle "Loisir" baissent de 20%, le résultat sera inférieur à celui de cet exercice.

$$\Rightarrow (836 * 0,8 * 22,90) + (164 * 1,2 * 27,15) = 13\,315,52 + 5\,343,12 = 20\,658,64$$

1) Calculer le coût des inducteurs sélectionnés

| Inducteurs d'activité. | Activités concernées | Ressources consommées | Volume d'inducteur | Coût unitaire de l'inducteur |
|--|-------------------------|-----------------------|-----------------------|------------------------------|
| Fournisseur | Négociation commerciale | 5 850,00 | 5 | 1 170,00 |
| Montant des achats | Gestion des commandes | 2 929,15 | 23 433,20 (a) | 0,125 |
| Catégorie de fournitures | Gestion des composants | 2 937,45 | 6 | 489,575 |
| H.M.O.D | Montage manuel | 12 549,60 | 664 (b) | 18,90 |
| Heure machine | Montage automatisé | 31 374,00 | 1 328 | 23,625 |
| Chariot contrôlé | Contrôle qualité | 18 824,40 | 1 328 (c) | 14,175 |
| Coût de production des chariots vendus | Administration | 9 179,30 | 114 099,00 (d) | 0,08045 |
| Poids des chariots livrés | Expédition | 6 120,30 | 6 640 (e) | 0,9217 |
| Total | | 89 764,20 | | |

(a) => 15 298,80 (Loisir) + 8 134,4 (Intense) = 23 433,20

(b) => 418 (Loisir) + 246 (Intense) = 664

(c) => 836 + (164 * 3) = 1 328

(d) => cf calculs ci-après => 65 157,82 + 48 941,18 = 114 099,00

(e) => (836 * 5) + (164 * 15) = 4 180 + 2 460 = 6 640

2) Coût de production, de revient et résultat unitaires de chacun des chariots Golfy selon la méthode ABC.

| | Loisir (836 articles) | | Intense (164 articles) | |
|------------------------------|--|----------|---------------------------|----------|
| | Global | Unitaire | Global | Unitaire |
| Prix achat fournitures | 15 298,80 (1) | 18,30 | 8 134,4 (1) | 49,60 |
| M.O.D assemblage | 10 199,20 (1) | 12,20 | 6 002,40 (1) | 36,60 |
| Ind fournisseur | 1 956,24 (2) | 2,34 | 3 893,76 (3) | 23,74 |
| Ind achat | 1 912,35 (4) | 2,29 | 1 016,80 (5) | 6,20 |
| Ind catégorie de fournitures | 1 227,85 (6) | 1,47 | 1 709,59 (7) | 10,42 |
| Ind H.M.O.D | 7 900,20 (8) | 9,45 | 4 649,40 (9) | 28,35 |
| Ind Heure machine | 14 812,88 (10) | 17,72 | 16 561,13 (11) | 40,01 |
| Ind chariot | 11 850,30 (12) | 14,18 | 6 974,10 (13) | 42,53 |
| Coût de production | 65 157,82 | 65,74 | 48 941,18 | 261,82 |
| Ind Administration | 5 241,97 (14) | 6,27 | 3 929,29 (15) | 23,96 |
| Ind poids des chariots | 3 852,71 (16) | 4,61 | 2 267,38 (17) | 13,83 |
| Coût de revient | 74 252,50 | 88,82 | 55 137,85 | 336,21 |
| CA | 101 992 | 122,00 | 51 004 | 311,00 |
| Résultat | 27 739,50 | 33,18 | - 4 133,85 | - 25,21 |
| Résultat global | 23 605,65 (Aux arrondis près on retrouve bien le même résultat) | | | |

(1) => cf coûts complets

(2) => $[(2 * 1 170) / 1 000] * 836 = 1 956,24$

(3) => $(3 * 1 170) + [(2 * 1 170) / 1 000] * 164 = 3 893,76$

(4) => $0,125 * 15 298,80 = 1 912,35$

(5) => $0,125 * 8 134,4 = 1 016,80$

(6) => $[(3 * 489,575) / 1 000] * 836 = 1 227,85$

(7) => $(3 * 489,575) + [(3 * 489,575) / 1 000] * 164 = 1 709,59 59$

(8) => $418 * 18,90 = 7 900,20$

(9) => $246 * 18,90 = 4 649,40$

(10) => $0,75 * 836 * 23,625 = 627 * 23,625 = 14 812,88$

(11) => $(1 328 - 627) * 23,625 = 16 561,13$

(12) => $836 * 14,175 = 11 850,30$

(13) => $(164 * 3) * 14,175 = 6 974,10$

(14) => $9 179,30 / 114 099 * 65 157,82 = 5 241,97$

(15) => $9 179,30 / 114 099 * 48 841,18 = 3 929,29$

(16) => $4 180 * 0,9217 = 3 852,71$

(17) => $2 460 * 0,9217 = 2 267,38$

Source : DECF

3) Commenter les résultats obtenus

On s'aperçoit qu'avec la méthode ABC, le résultat obtenu par les produits "Intense" est un déficit. On obtient donc des résultats radicalement différents de ceux obtenus avec la méthode des centres d'analyse.

4) Origine des écarts

| | Loisir | | | | Intense | | | |
|--------------------|-------------------------------|----------|-----------|----------|-------------------------------|----------|------------|----------|
| | Méthode des centres d'analyse | | ABC | | Méthode des centres d'analyse | | ABC | |
| | Total | Unitaire | Total | Unitaire | Total | Unitaire | Total | Unitaire |
| Coût de production | 72 648,40 | 86,90 | 65 157,82 | 65,74 | 41 451,00 | 252,75 | 48 941,18 | 261,82 |
| Coût de revient | 82 847,60 | 99,10 | 74 252,50 | 88,82 | 46 551,40 | 283,85 | 55 137,85 | 336,21 |
| Résultat | 19 144,40 | 22,90 | 27 739,50 | 33,18 | 4 452,60 | 27,15 | - 4 133,85 | - 25,21 |

5) Note de synthèse sur la méthode ABC

La méthode des **coûts à base d'activités** présente beaucoup d'analogies avec la méthode des centres d'analyse du PCG.

Elle en diffère cependant sur des points importants :

- elle met l'accent sur **l'explication des causes** des coûts des activités plus que sur le calcul des coûts des produits ;
- elle ne prévoit **pas de centres auxiliaires**, les coûts de tous les centres étant imputés aux coûts des produits sans répartition secondaire ;
- elle opère des regroupements d'activités selon des **processus transversaux** qui dépassent les limites des centres de responsabilité.

L'analyse à base d'activités facilite la **maîtrise des coûts**. Elle repose sur le fait que ce sont **les activités qui consomment les ressources** (les ressources consommées étant qualifiées de *charges* dans le système comptable). La relation entre les ressources consommées et les activités réalisées est donc *directe*. L'objectif fondamental de la comptabilité à base d'activités est d'informer sur les générateurs de coûts quantifiables. **Les produits consomment les activités** et ce n'est qu'indirectement, par l'intermédiaire des activités, que le coût des ressources est incorporé aux produits.

La méthode ABC considère que toutes les activités sont « principales » (au sens des centres principaux du PCG) pour la détermination des coûts des produits. Il n'y a pas de déversement en cascade des coûts des centres auxiliaires vers les centres principaux (et encore moins de prestations croisées). La relation entre les coûts et les causes qui les déclenchent n'est donc pas brouillée par les calculs de répartition.

En outre, la méthode ABC ne se limite pas à l'analyse des activités de production. Elle porte la même attention aux **activités de support**, aux activités **d'approvisionnement** et aux activités de **marketing et de distribution**. Or, la plupart de ces activités sont fortement créatrices de valeur pour le produit.

Les limites liées à la méthode ABC sont au moins de 2 sortes :

- Elle ne s'applique pas à tous les cas de figure (notamment s'il y a stockage à différentes étapes du processus de fabrication et de distribution)
- Le choix des inducteurs n'est pas toujours aisé.

1) Décomposer, dans un tableau à double entrée, le coût estimé (limité aux composants) du modèle "Intense" par type de composant et par fonction.

- Décomposition du coût estimé des composants

| | |
|---------------------|----|
| Châssis | 32 |
| Roues | 12 |
| Motorisation | 30 |
| Sangles et supports | 8 |
| Accessoires | 8 |
| Total | 90 |

- Décomposition du coût estimé

| | Portage et transport | Maniabilité et autonomie | Confort d'utilisation | Esthétique | Encombrement et poids |
|---------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|---------------|--------------------------|
| Châssis | 15 (a) | - | 3 + 1 = 4 | 3 | 10 (b) |
| Roues | 6 | 4 | - | - | 2 (c) |
| Motorisation | 21 (d) | 6 | - | 3 | - |
| Sangles et supports | 3 | - | 3 | 2 | - |
| Accessoires | 3 | - | 5 | - | - |
| Coût estimé | 48 | 10 | 12 | 8 | 12 |
| % du total | $48/90 = 53 \frac{1}{3}$ | $10/90 = 11,11$ | $12/90 = 13 \frac{1}{3}$ | $8/90 = 8,88$ | $12/90 = 13 \frac{1}{3}$ |

(a) => Fonction portage du modèle de base (12) + Surcoût de cette fonction dans le modèle "Intense"

=> Surcoût = Poignée escamotable = 3

(b) => Tubes aluminium = $(32 - 12) - (3 + 3 + 1 + 3) = 10$

(c) => Nous avons supposé que la possibilité de démonter les roues intéresse la fonction encombrement et poids (certains pourraient penser que ceci est plutôt lié à la fonction portage et transport !)

(d) => $30 - (6 + 3)$

2) Calculer le coût cible et ventiler ce coût cible par fonction à partir des attentes des clients**Principe :**

=> Coût cible = PVHT – Marges successives

Attention : Dans ce cas, on ne s'intéresse qu'aux composants qui d'après l'annexe 5 représentent 30% du coût de revient d'un chariot électrique.=> Coût de revient " cible" = $[(358,80/1,196) - 50] * 0,9 = (300 - 50) * 0,9 = 225 \text{ €}$ **=> Coût cible des composants = $225 * 0,3 = 67,5 \text{ €}$** **Ventilation du coût cible par fonction à partir des attentes des clients**

| | Portage et transport | Maniabilité et autonomie | Confort d'utilisation | Esthétique | Encombrement et poids |
|--------|--------------------------|---------------------------|--------------------------|---------------------------|---------------------------|
| 67,5 € | $67,5 * 0,6$ = 40,5 € | $67,5 * 0,12$ = 8,10 € | $67,5 * 0,1$ = 6,75 € | $67,5 * 0,04$ = 2,70 € | $67,5 * 0,14$ = 9,45 € |

3) comparer le coût cible et le coût estimé et commentez les écarts**- Comparaison, en €, du coût cible et du coût estimé**

| | Portage et transport | Maniabilité et autonomie | Confort d'utilisation | Esthétique | Encombrement et poids |
|------------------|----------------------|--------------------------|-----------------------|------------|-----------------------|
| Coût cible en € | 40,5 € | 8,10 € | 6,75 € | 2,70 € | 9,45 € |
| Coût estimé en € | 48 € | 10 € | 12 € | 8 € | 12 € |
| Différentiel | - 7,5 € | - 1,90 € | - 5,25 € | - 5,30 € | - 2,55 € |

- Commentaire

Pour toutes les fonctions, le coût estimé, en €, est supérieur au coût cible. Donc il y a dérapage et il faut trouver des solutions. On peut proposer, par exemple :

- Une négociation plus serrée avec l'ensemble des fournisseurs de composants (contre la perspective d'un partenariat de long terme, par exemple) ;
- Une renégociation de la marge distributeur ;
- Une optimisation des autres coûts (assemblage, stockage, transport) pour compenser le surcoût des composants ;
- Une redéfinition de chaque composant par la méthode de l'analyse de la valeur et/ou par benchmarking.

- Comparaison, en %, du coût cible et du coût estimé

| | Portage et transport | Maniabilité et autonomie | Confort d'utilisation | Esthétique | Encombrement et poids |
|------------------------|----------------------|--------------------------|-----------------------|------------|-----------------------|
| Coût cible | 60% | 12% | 10% | 4% | 14% |
| Coût estimé | 53 1/3 % | 11% | 13 1/3% | 8,88% | 13 1/3% |
| Différentiel en points | 6,67 | 1 | - 3,33 | - 4,88 | + 0,67 |

- Commentaire

La comparaison en % permet de montrer le décalage existant entre la structure des attentes clients et la structure des coûts des composants liés à la satisfaction de ces attentes. On s'aperçoit ainsi que les coûts relatifs générés par "le confort d'utilisation" et "l'esthétique" sont très supérieurs aux attentes relatives des clients. Il s'agit donc de modifier les composants ou de renoncer aux nouveaux composants améliorant le confort d'utilisation ou l'esthétique. Par exemple :

- Renoncer aux nouvelles sangles (économie de 5 €) ;
- Renoncer au carénage du moteur (économie de 3 €) ;
- Conserver les accessoires de l'ancien modèle (économie de 5 €).

Au total une économie de 13 € peut être envisagée, l'écart entre coût cible et coût estimé n'étant plus que de 9,5 €.

4) Exposer les fondements de la démarche des coûts cibles

La méthode du **coût cible** (encore appelé **coût objectif**) est une méthode de gestion prévisionnelle des coûts qui est mise en oeuvre lors de la conception initiale du produit. Les décisions qui modèleront le futur produit sont orientées vers un objectif de coût.

Il est déterminé par les **contraintes du marché** (prix de vente) et par les **objectifs de profits** de l'entreprise.

La méthode repose sur l'idée que **le prix de vente du produit est fixé par le marché**. Le prix ne dépend donc pas du coût. C'est au contraire **le coût du produit qui doit être adapté au prix du marché**.

Le coût est limité par deux contraintes - la contrainte du prix imposé par le marché, - la contrainte de la politique de marge choisie par l'entreprise.

Le coût cible (ou coût autorisé) est défini comme le coût maximal admissible sous contraintes du prix de vente possible et de la marge souhaitée. => **Prix de vente - Marge → Coût cible**

Le coût cible est comparé au coût estimé du produit (ou « coût dérivé » de la situation actuelle). Le coût estimé est une prévision de ce que serait le coût complet sur la base des méthodes existantes d'approvisionnement, de production et de distribution, compte tenu d'un volume de fabrication déterminé. Il est établi en fonction des caractéristiques attribuées au produit lors de la définition de l'avant-projet.