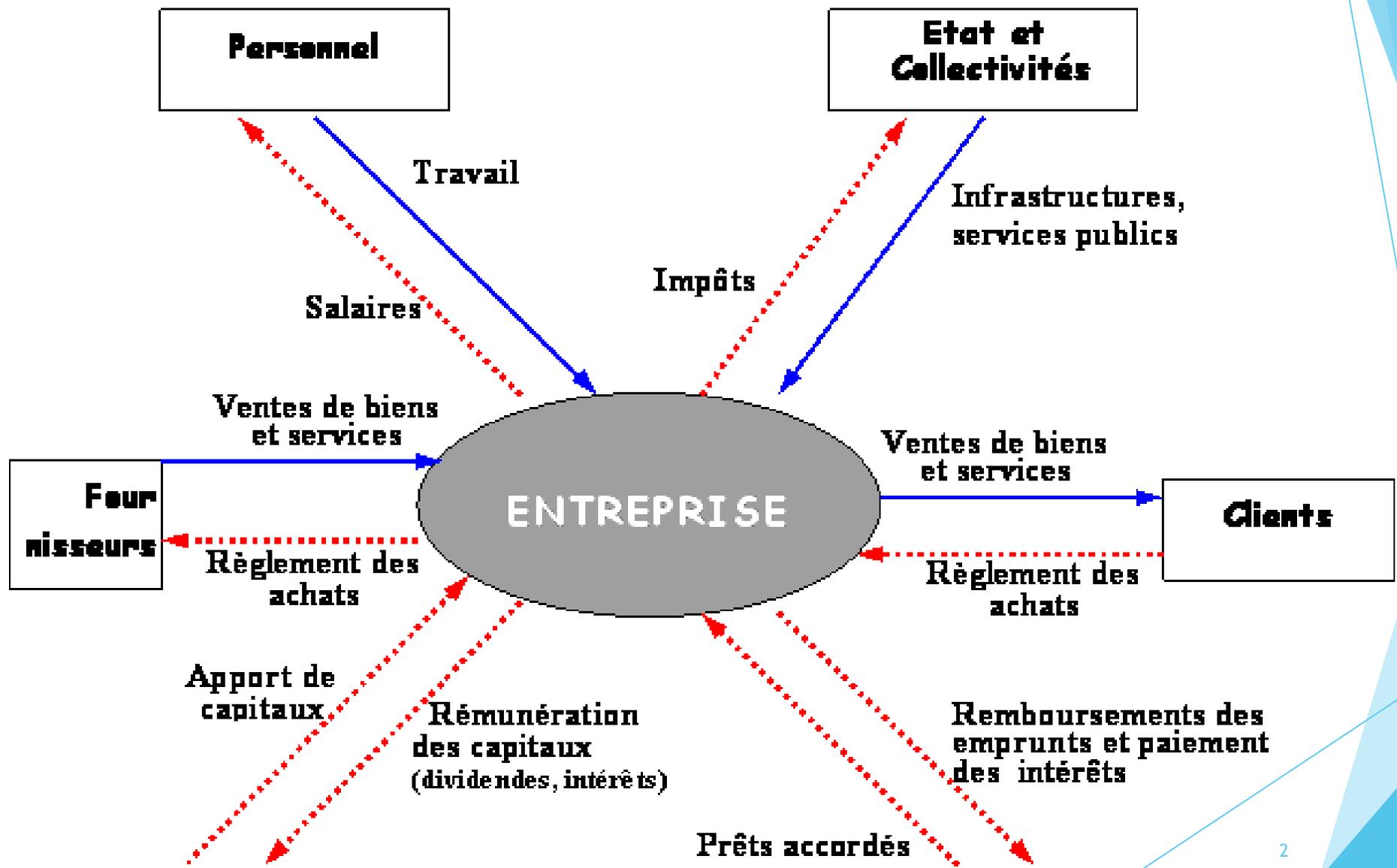


MODULE CONTRÔLE DE GESTION 2017



1. LE CYCLE D'EXPLOITATION

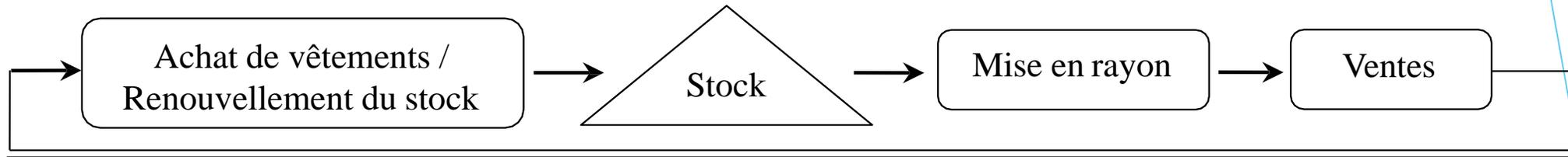
Comment analyser le processus achat/vente de biens et de services de l'entreprise ?

→ Le cycle d'exploitation

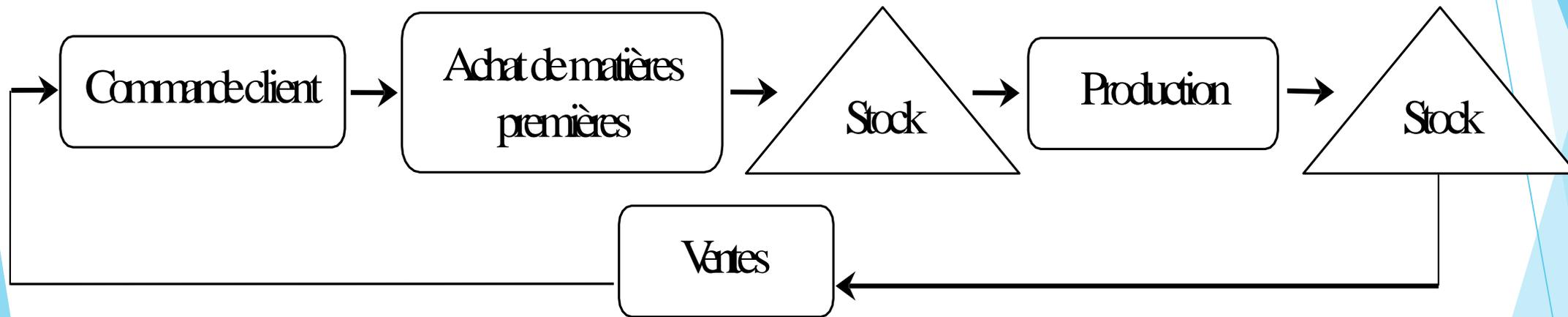
Le cycle d'exploitation représente l'ensemble des opérations de l'activité productive de l'entreprise depuis la détection du besoin du client jusqu'à sa satisfaction.

Il regroupe toutes les opérations d'achat et de vente nécessaires à son activité économique. Pour vendre, l'entreprise doit au préalable acheter.

Une entreprise qui commercialise des vêtements :



Une entreprise qui produit des pièces métalliques :



Une entreprise prestataire de services :



2. LE CYCLE D'INVESTISSEMENT

Comment traduire le processus d'investissement ?

Pour assurer sa pérennité ou répondre à un besoin de croissance, l'entreprise est amenée à investir.

Elle acquiert ainsi des biens dont l'utilisation perdure sur plusieurs années. Ces biens durables sont appelés en comptabilité des immobilisations. La décision d'investir est une décision stratégique de l'entreprise, elle engage le futur.

→ Les différents objectifs de l'investissement :

L'investissement de l'entreprise répond à différents objectifs :

– l'investissement **de remplacement** consiste à renouveler une ancienne acquisition devenue vieillissante. Cette forme d'investissement se révèle souvent indispensable en raison des risques de panne et des coûts d'entretien qu'engendrent des biens vétustes ;

– l'investissement **de capacité** favorise, quant à lui, le volume de production. Cette forme d'investissement montre que l'entreprise est en croissance car sa capacité de production actuelle ne suffit plus à satisfaire la demande ;

– l'investissement **de productivité** permet à l'entreprise de diminuer ses coûts de production grâce à l'acquisition d'outils de production plus performants.

Le plan comptable général distingue trois catégories d'immobilisations :

– les immobilisations incorporelles n'ont pas de substance physique ;

Exemples : Les brevets, les logiciels et le fonds de commerce.

– les immobilisations corporelles correspondent à des éléments ayant une substance physique ;

Exemples : Les véhicules, les machines, les immeubles, les matériels.

– les immobilisations financières correspondent essentiellement à l'acquisition de titres émis par d'autres entreprises (actions ou parts sociales).

3. LES DOCUMENTS DE SYNTHÈSE :

- LE BILAN
- LE COMPTE DE RESULTAT

LE BILAN

Un bilan décrit le patrimoine d'une entreprise à la fin d'un exercice comptable (au 31/12/N).

Un patrimoine est constitué d'un actif et d'un passif.

« **Un actif** est un élément identifiable du patrimoine ayant une valeur économique positive pour l'entité, c'est à dire un élément générant une ressource que l'entité contrôle du fait d'événements passés et dont elle attend des avantages économiques futur. »

« **un passif** est un élément du patrimoine ayant une valeur économique négative pour l'entité, c'est à dire une obligation de l'entité à l'égard d'un tiers dont il est probable qu'elle provoquera une sortie de ressource au bénéfice de ce tiers, sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci. »

ACTIF			PASSIF		
	Brute	Amortis. Dépréc.	Net		
Immobilisations incorporelles				Capitaux propres	
Frais d'établissement	3 000	1 000	2 000	Capital	1 485 000
Concessions, brevets et droits similaires	11 000	10 000	1 000	Réserves	180 000
Fonds commercial	1 320 000	66 000	1 254 000	Report à nouveau	1 000
Autres immobilisations incorporelles	97 000	92 000	5 000	Résultat	788 000
Immobilisations corporelles				Subvention investissement	1 002 000
Constructions	415 000	120 000	295 000	Produits des émissions de titres participatifs	246 000
ITMOI	9 427 000	4 377 000	5 050 000		
Autres immobilisations corporelles	953 000	609 000	344 000	Provisions pour risques et charges	30 000
Immobilisations financières	243 000		243 000	Dettes	
Stocks				Emprunts obligataires	300 000
Matières premières	859 000		858 000	Emprunts et dettes auprès des EC	5 857 000
En-cours de production	2 205 000		2 205 000	Dettes fournisseurs	3 905 000
Produits et finis	197 000		198 000	Dettes fiscales et sociales	4 150 000
Créances				Dettes sur immobilisations	120 000
Créances clients	3 275 000	167 000	3 108 000	Autres dettes	364 000
Autres créances	1 627 000		1 627 000		
Divers					
VMP	2 095 000		2 095 000		
Disponibilité	1 143 000		1 143 000		
TOTAL	23 870 000	5 442 000	18 428 000	TOTAL	18 428 000

ITMOI : Installations techniques, Matériel et Outillage Industriel.

LE RESULTAT

Un compte de résultat récapitule les opérations qui ont une incidence sur le résultat de l'exercice.

Le compte de résultat récapitule les charges et les produits de l'exercice.

Les produits :

Nature des produits	Compte	Composants
Produits d'exploitation	Chiffre d'affaires HT	<ul style="list-style-type: none">- Ventes de marchandises- Production vendue
	Production non vendue	<ul style="list-style-type: none">- Production stockée<ul style="list-style-type: none">• ensemble des produits fabriqués• produits en cours ou finis- Production immobilisée<ul style="list-style-type: none">• travaux faits pour l'unité commerciale pour elle-même
	Subventions d'exploitation	<ul style="list-style-type: none">- Primes d'incitation à l'embauche- Subventions pour la recherche
	Autres produits de gestion courante	Redevances reçues pour concessions de brevets, licences, marques
Produits financiers	Revenus des titres de participation	<ul style="list-style-type: none">- Dividendes des valeurs mobilières de placement- Escomptes obtenus
Produits exceptionnels		Produits sur des opérations n'ayant pas un caractère répétitif ou concernant les exercices antérieurs

Les charges :

Nature des charges	Comptes	Composants
Charges d'exploitation	- Achats - Variations de stocks	- Achats de marchandises - Achats de petits matériels - Fournitures de bureau - Achats de matières premières - Achats de matières consommables - Achats d'emballages - Fournitures non stockables
	Autres charges externes	Charges versées à des tiers extérieurs (consommation d'électricité, de gaz et d'eau, crédit-bail, loyers, assurances, personnel intérimaire, honoraires, publicité, transport, voyages, frais postaux et de téléphone, services divers...)
	Impôts et taxes	- Impôts et taxes et versements assimilés, taxes sur salaires - Taxe d'apprentissage - Taxe professionnelle - Impôts directs - Droits d'enregistrement et de timbre - Taxes et droits divers
	Charges de personnel	- Salaires et charges inhérentes au personnel - Congés payés et charges sociales
	Autres charges d'exploitation	- Redevances versées pour concessions de brevets, licences, marques... - Pertes sur créances irrécouvrables
Charges financières		- Intérêts sur emprunts et découverts bancaires contractés - Escomptes accordés
Charges exceptionnelles		Opérations n'ayant pas un caractère répétitif ou concernant les exercices antérieurs (amendes, dommages et intérêts, créances irrécouvrables...)

Le compte de résultat

CHARGES		PRODUITS	
Charges d'exploitation		Produits d'exploitation	
Achats de marchandises	22 500,00	Ventes de marchandises	2 640,00
Autres achats et charges externes	1 000,00	Bonis sur reprise emballages consignés	27,09
Dotations aux amortissements	1 242,00		
Total charges exploitation	24 742,00	Total produits d'exploitation	2 667,09
Charges financières		Produits financiers	
		Autres intérêts et produits assimilés	20,00
Total charges financières	0,00	Total produits financiers	20,00
Charges exceptionnelles		Produits exceptionnels	
Sur opérations en capital	1 242,00	Sur opérations en capital	3 000,00
Total charges exceptionnelles	1 242,00	Total produits exceptionnels	3 000,00
Participation des salariés			
Impôts sur les sociétés			
Total des charges	25 984,00	Total des produits	5 687,09
Solde créditeur (bénéfice)		Solde débiteur (perte)	19 896,91
Total général	25 584,00	Total général	25 584,00

4. LA NOTION DE COÛTS COMPLETS

Contexte :

La rentabilité de l'unité commerciale s'effectue par le calcul précis des coûts de revient afin de déterminer la marge.

Ce calcul nécessite de la méthode, de l'organisation et une grande attention.

1. Les charges et les coûts

Type de charges	Définition	Exemple
Différentes charges comptables (compte de résultat)	<ul style="list-style-type: none">- Charges d'exploitation liées à une opération relative au cycle d'exploitation- Charges financières liées aux emprunts- Charges dites « calculées » pour le remplacement de certaines immobilisations	<ul style="list-style-type: none">- Achats, charges de personnel, impôts et taxes, services extérieurs...- Intérêts, escomptes- Dotations aux amortissements
Charges extra-comptables	Charges non enregistrées en comptabilité mais prises en compte dans le calcul d'un prix de revient. On les dénomme « éléments supplétifs ».	<ul style="list-style-type: none">- Rémunération non déductible du commerçant- Rémunération du capital investi
Charges directes	Charges imputables directement à un produit et engagées uniquement pour l'exploitation de ce produit.	<ul style="list-style-type: none">- Charges de personnel, de production, d'administration, de commercialisation, commissions sur vente, électricité...
Charges indirectes	Charges globales ne pouvant pas être affectées directement à un produit ou à un service.	<ul style="list-style-type: none">- Salaire du service accueil, gardiennage, loyer du parking...

2. La notion de coût :

Un coût est une somme de charges accumulées par l'approvisionnement, la production ou la commercialisation d'un produit. On regroupe donc dans un coût les **charges directes** et **indirectes**.

La **comptabilité analytique** tend à déterminer le coût de revient d'un produit ou d'un service en décomposant le coût d'achat des composants ou des marchandises, le coût de production avant et après distribution.

3. La détermination d'un coût de revient par la méthode des coûts complets.

La méthode des coûts complets consiste à imputer **les charges directes** à un produit ou à un centre de profit puis à y affecter **les charges indirectes**.

Si l'imputation des charges directes est relativement facile, le traitement des charges indirectes nécessite l'usage du tableau de répartition.

4. Le tableau de répartition

Toute unité commerciale a une activité qui tourne autour de fonctions principales appelées « centres d'analyse » et qui constitue le cycle d'exploitation.

À ces fonctions principales sont reliées des fonctions secondaires au service de ces mêmes fonctions.

Le tableau de répartition des charges indirectes permet d'affecter aux fonctions principales les charges indirectes liées aux fonctions secondaires.

A. La répartition primaire

On affecte le montant des charges indirectes aux centres auxiliaires suivant des clés de répartition fournies par la comptabilité analytique.

B. La répartition secondaire

On impute les charges indirectes des centres auxiliaires aux centres principaux.

Exemple : Le tableau de répartition des charges indirectes de l'unité Cacophonie est le suivant :

	Centre auxiliaire	Centres principaux				
	Gestion ¹	Achat	Découpage	Montage	Finition	Distribution
Total primaire	6 052	1 997	11 891	3 140	341	14 284
Répartition secondaire	- 100 %	40 %	-	5 %	10 %	45 %
Total secondaire	0	4 418 ²	11 891	3 443	946	17 007

Avec : $6\,052 * 0,4 = 2\,420 + 1\,997 = 4\,418 (2)...$

5. Le coût de revient

Quand la répartition est effectuée, on peut calculer le coût d'un produit, d'un service ou d'un centre principal.

Il faut faire appel à deux unités de référence.

→ L'unité d'œuvre ou taux de frais

L'unité d'œuvre est l'unité de mesure de l'activité du centre considéré. Elle est exprimée soit en quantité physique (heure de travail, quantité achetée ou vendue, mètre carré, mètre linéaire...), soit en unité monétaire (millier d'euros de chiffre d'affaires, d'achat...).

$$\text{Coût de l'unité} = \frac{\text{total répartition secondaire}}{\text{nombre d'unités (ou taux de frais)}}$$

Exemple : Le tableau de l'unité Cacophonie :

	Centres principaux				
	Achat	Découpage	Montage	Finition	Distribution
Total secondaire	4 418	11 891	3 443	946	17 007
Nature des unités d'œuvre ou taux de frais	1 m ² acheté	1 m ² découpé	1 h de MOD	1 h de MOD	15,24 € de CA
Nombre d'unités d'œuvre	9 800	8 700	2 650	1 240	16 000
Coût d'unité d'œuvre	0,45 ¹	1,37	1,3	0,76	1,06

Remarque : Nombre d'unités d'œuvres fixé par la compatibilité analytique

Avec $4\,418 / 9\,800 : 0,45 (1) \dots$

6. Le coût de revient d'un produit

Le **coût de revient** s'obtient alors en cumulant les charges directes et indirectes engrangées dans le produit ou le service par chaque centre principal.

Fiche de coût de revient

Charges directes	Unité	Quantité	Prix unitaire	Coût de revient
Aggloméré	m ²	0,80	5,33 ¹	4,26
HP aigu	pièce	1,00	12,20	12,20
HP grave	pièce	1,00	18,29	18,29
Filtre	pièce	1,00	6,10	6,10
Découpage	heure Mo	3/10	3,05	0,92
Montage	heure Mo	5/10	6,10	3,05
Finition	heure Mo	2/10	7,62	1,52
Total				46,34
Charges indirectes				
Achats	m ²	0,80	0,45	0,36
Découpage	m ²	0,80	1,37	1,10
Montage	heure Mo	5/10	1,30	0,65
Finition	heure Mo	2/10	0,76	0,15
Total				2,26
Distribution	15,24	4,50 ²	1,06	4,77
Total				53,37

14. LES BUDGETS

CONTEXTE :

Une fois les prévisions établies, la direction doit construire des budgets qui permettront aux responsables de suivre leur réalisation.

Ces budgets sont des tableaux qui déterminent les prévisions par période des recettes et des dépenses concernant un programme d'activités relatif à une fonction de l'unité commerciale.

On répartit ainsi les ventes, les charges, les investissements et la trésorerie pour l'année en tenant compte des incidences saisonnières et des décalages liés aux conditions de paiement négociées avec les partenaires.

1. La démarche budgétaire

→ La direction générale établit un budget général et des budgets intermédiaires : un budget des ventes, un budget des achats, un budget des charges, un budget de trésorerie...

→ Les budgets sont arrêtés après négociation de chaque responsable avec son supérieur hiérarchique, l'agrégation de tous les budgets négociés constituant le budget général.

2. **LE BUDGET DES VENTES:**

À partir du budget global des ventes, il faut établir une répartition par période des ventes en tenant compte des quantités vendues, du prix de vente appliqué aux quantités, des coefficients saisonniers liés à la commercialisation des produits.

Exemple:

Les prévisions annuelles des ventes d'un supermarché sont évaluées à 6 550 000 €.

En milliers d'euros

	Janv.	Fév.	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Août	Sept.	Oct.	Nov.	Déc.	Total
Épicerie	165	189	189	212	212	212	212	236	189	165	189	189	2359
Produits frais	183	183	183	197	262	288	236	236	249	210	184	210	2621
Mses	78	126	141	157	142	157	79	63	188	141	142	156	1570
Total	426	498	513	566	616	657	527	535	626	516	515	555	6550

3. Le budget des achats :

En milliers d'€	Chiffre d'affaires	Taux de marque	Marge	Achats	Stock
Boulangerie	38	7	3	35	0,2
Boucherie-volailles	275	21	58	217	2,4
Charcuterie traiteur	178	23	41	137	1,7
Fruits et légumes	203	17	35	168	1,2
Crémerie	340	15	51	289	4,2
Poissonnerie	39	20	8	31	0,2
Surgelés	39	21	8	31	0,6
Sous-total	1 112		204	908	10,5
Épicerie sèche	379	15	55	324	14,0
Liquides	325	9	29	296	19,0
Sous-total	704		84	620	33,0
Total alimentation	1 816		288	1 528	43,5
Droguerie entretien	137	19	26	111	32,0
Bazar	180	26	47	133	32,0
Textile	112	29	32	80	220,0
Sous-total	429		105	324	284,0
Total général	2 245		393	1 852	327,5

4. La prévision des investissements :

L'unité commerciale doit anticiper les investissements qu'elle souhaite engager dans les prochaines années. Elle doit prévoir les investissements matériels et immatériels, tant au niveau des acquisitions que des travaux lourds (transformation, rénovation...), ainsi que les cessions.

5. Le budget de trésorerie :

La plupart des responsables d'unités commerciales sont conscients de l'importance des problèmes de trésorerie ; mais, en pratique, ils parviennent difficilement à les maîtriser. Or, toute imprévoyance ou tout manque de rigueur dans ce domaine risque d'augmenter les frais financiers et d'amenuiser les résultats au point d'entraîner la disparition d'une unité.

Le budget de trésorerie est établi en dernier car il résulte des autres budgets.

Il se fonde sur les encaissements et les décaissements.

Tableau du budget des encaissements :

		Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Créances au 30/06
Créances au 01/01	83 400	41 700	41 700					
Mois	HT	TTC						
Janvier	38 000	45 448	13 634	31 814				
Février	44 000	52 624		15 787	36 837			
Mars	42 200	50 471			15 141	35 330		
Avril	48 500	58 006				17 402	40 604	
Mai	58 000	69 368					20 810	48 558
Juin	56 000	66 976						66 976
Total des encaissements		41 700	55 334	47 601	51 978	52 732	61 414	115 534

Tableau des décaissements sur achats

		Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Dettes au 30/06
Dettes au 01/01	81 390	27 130	27 130	27 130				
Mois	HT	TTC						
Janvier	20 000	23 920		14 352	9 568			
Février	22 000	26 312			15 787	10 525		
Mars	27 000	32 292				19 375	12 917	
Avril	32 000	38 272					22 963	15 309
Mai	36 000	43 056						43 056
Juin	36 000	43 056						43 056
Total des décaissements		27 130	27 130	41 482	25 355	29 900	35 880	101 421

38 272 × 0,4

Tableau des décaissements de charges

	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin
Sur achats	27 130	27 130	41 482	25 355	29 900	35 880
Sur charges externes	4 784	4 784	4 784	4 784	4 784	4 784
Sur charges salariales	12 300	12 300	12 300	12 300	12 300	12 300

4 000 × 1,196

Remarque :

La TVA ne doit donc pas être considérée comme une charge pour l'unité commerciale, c'est la raison pour laquelle elle est généralement exclue des calculs.

Cependant, elle intervient dans la gestion budgétaire car elle constitue pour l'unité commerciale un encaissement et un décaissement.

6. Le budget général de trésorerie :

Il reste à rassembler les tableaux des encaissements et des décaissements en tenant compte des soldes de trésorerie de l'exercice budgétaire précédent et des investissements prévisionnels.

	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin
Encaissements						
Sur ventes	41 700	55 334	47 601	51 978	52 732	61 414
Sur emprunts					15 000	
Total encaissements	41 700	55 334	47 601	51 978	67 732	61 414
Décaissements						
Sur achats	27 130	27 130	41 482	25 355	29 900	35 880
Sur charges externes	4 784	4 784	4 784	4 784	4 784	4 784
Sur charges salariales	12 300	12 300	12 300	12 300	12 300	12 300
Sur immobilisations			16 744		16 744	
Total décaissements	44 214	44 214	75 310	42 439	63 728	52 964
Flux de trésorerie	- 2 514*	11 120	- 27 709	9 539	4 004	8 450
Trésorerie début de mois	8 200	5 686	16 806	- 10 903	- 1 364	2 640
Trésorerie fin de mois	5 686	16 806	- 10 903	- 1 364	2 640	11 090

- 2 514 + 8 200

11 120 + 5 686

Remarque: L'ajustement des budgets

Les prévisions et les réalisations s'avéreront différentes ; il s'agira alors, en fonction des écarts, d'ajuster régulièrement les budgets. De la fiabilité des prévisions pour les périodes futures dépendra la fréquence de leur actualisation.

Cependant, il est difficile de tout prévoir car l'activité de l'unité commerciale subit des fluctuations au cours de l'année : événements conjoncturels, réalisation d'opérations à caractère exceptionnel, erreurs d'appréciation, décalages accidentels dans les encaissements et les décaissements. Il est fréquent d'actualiser les budgets période par période et de reconsidérer la responsabilité de chacun dans la réalisation de nouveaux objectifs.

Les charges seront également ajustées, tout au moins celles qui sont compressibles.

ANNEXES