

LES GRANDES QUESTIONS DU CONTRÔLE DE GESTION

■ Contrôle de gestion commercial

La directrice commerciale, qui vient de prendre son poste, a décidé de mettre en place un contrôle de gestion au sein du service commercial et de nommer, à cet effet, un contrôleur de gestion. Jusqu'ici, les informations de gestion étaient succinctes.

Double vitrage monde			
Direction du contrôle de gestion			
Résultats année N-1			
	Ventes en 100 m ²	Prix de vente unitaire pour 100 m ²	Chiffre d'affaires
VI basic	490	195	95 550
VI medium	3 800	290	1 102 000
VI super	4 650	420	1 953 000

CHIFFRE D'AFFAIRES.

	Achats en 100 m ²	Prix d'achat unitaire pour 100 m ²	Total
VI basic	500	58	29 000
VI medium	3 900	200	780 000
VI super	4 900	270	1 323 000

ACHATS AUX FILIALES.

Promotion	223 000
Rémunérations (y compris charges sociales)	72 200
Commissions des vendeurs	162 263
Service après vente	263 900
Amortissements	20 000
Autres frais	20 000
Quote-part de frais généraux	162 500

FRAIS DE FONCTIONNEMENT.

Budget initial

La directrice commerciale de DVM demande à son contrôleur de gestion ce que signifient ces résultats. Celui-ci reprend le budget initial.

Double vitrage monde			
Direction du contrôle de gestion			
Résultats année N-1			
	Ventes en 100 m²	Prix de vente unitaire pour 100 m²	Chiffre d'affaires
VI medium	4 000	300	1 200 000
VI super	2 500	380	950 000
Remises moyennes accordées : 2,20% du chiffre d'affaires.			

CHIFFRE D'AFFAIRES.

	Achats en 100 m²	Prix d'achat unitaire pour 100 m²	Total
VI medium	4 000	200	800 000
VI super	2 500	270	675 000

ACHATS AUX FILIALES.

Promotion	170 000
Rémunérations (y compris charges sociales)	65 000
Commissions des vendeurs	105 135
Service après vente ^(a)	105 135
Amortissements	20 000
Autres frais	15 000
Quote-part de frais généraux	150 000
(a) 5% du chiffre d'affaires après remises.	

FRAIS DE FONCTIONNEMENT.

Actualisation du budget commercial

Le contrôleur de gestion retrouve également dans les dossiers de l'ancien directeur commercial des éléments d'actualisation du budget datant du mois de juin.

Double vitrage monde	
Direction du contrôle de gestion	
Actualisation semestrielle budget année N-1	
Prix de vente du VI super	495 €
Livraison d'un lot de VI basic	31 000 €

■ Calcul du budget ajusté

À l'aide de ces données, le contrôleur de gestion de la direction commerciale envisage de calculer les écarts de l'année. Il lui faut d'abord établir le budget actualisé en juin.

Chiffres d'affaires après remises	Budget initial	Budget actualisé
VI basic		95 355
VI medium	1 173 600	1 173 600
VI super	921 100	1 210 275
Total	2 102 700	2 479 230
Achats		
VI basic		31 000
VI medium	800 000	800 000
VI super	675 000	675 000
Total	1 475 000	1 506 000
Marge commerciale	627 700	973 230
Frais de fonctionnement	630 270	667 923
Résultat	-2 570	305 307

Il peut maintenant calculer le budget ajusté à partir du budget actualisé - en tenant compte des quantités réelles de l'année - puis les écarts entre le réel annuel et le budget actualisé.

Chiffres d'affaires après remises	Budget actualisé	Budget ajusté	Réel annuel	Écart sur quantité	Écart sur prix	Écart total
VI basic	95 355	95 550	95 550	195	0	195
VI medium	1 173 600	1 140 000	1 102 000	- 33 600	- 38 000	- 71 600
VI super	1 210 275	2 301 750	1 953 000	1 091 475	- 348 750	742 725
Total	2 479 230	3 537 300	3 150 550	1 058 070	- 386 750	671 620
Achats						
VI basic	31 000	31 000	29 000	0	- 2 000	- 2 000
VI medium	800 000	780 000	780 000	- 20 000	0	- 20 000
VI super	675 000	1 323 000	1 323 000	648 000	0	648 000
Total	1 506 000	2 134 000	2 132 000	628 000	- 2 000	626 000
Marge commerciale	973 230	1 403 300	1 018 550	430 070	- 384 750	45 320
Frais	667 923	773 730	923 853	105 807	150 123	255 930
Résultat	305 307	629 570	94 697	324 263	- 534 873	- 210 610

■ Analyse des écarts

Le contrôleur de gestion rédige ensuite le commentaire d'analyse des écarts, en vue de sa communication à la direction.

Double vitrage monde – direction commerciale

Contrôle de gestion

■ Analyse des résultats budgétaires de l'année N-1

Le budget de l'année N-1 était pessimiste. Il prévoyait un résultat commercial négatif de 2 570.

En l'état, la marge commerciale ne couvrait pas les frais de fonctionnement. Il a été décidé en cours d'année d'augmenter le chiffre d'affaires en vendant exceptionnellement des VI basic. Cette décision, actée lors de l'actualisation semestrielle, n'a pas été très productive en matière de marge (+ 195).

La marge commerciale réelle (+ 45 320) a, en revanche, bénéficié de l'augmentation significative des quantités vendues en VI super, bien que les prix aient chuté. Il faut signaler que la prévision initiale du prix des VI super (380) était largement sous-évaluée et que l'actualisation de juin était, quant à elle, surévaluée (495). Nous avons été attentifs à ce phénomène lors de l'élaboration du budget N.

LES GRANDES QUESTIONS DU CONTRÔLE DE GESTION

	Qté Bt	Qté Réel	Écart	%	Prix Bt	Prix réel	Écart	%
VI medium	4 000	3 800	-200	-5	300	290	-10	-3,3
VI super	2 500	4 650	2 150	+86	495	420	-75	-15,2

Les prix d'achat aux filiales se sont maintenus au niveau du budget pendant l'année.
La direction commerciale a demandé leur baisse pour le budget N.
Le résultat commercial réel est donc positif (94 697), mais en recul par rapport au budget actualisé.
Les frais de fonctionnement fixes ont largement dépassé le budget :

- Promotion +53 000
- Rémunérations +7 200
- Autres +5 000
- Quote-part frais généraux +12 500

Signalons que la direction commerciale ne dispose d'aucun levier pour réduire les frais généraux.
En revanche, un plan d'action a été mis en place afin de réduire les frais fixes de fonctionnement sur lesquels elle peut mener des actions correctives.

Le calcul des écarts permet de se situer par rapport au budget ou à son actualisation. Il établit ainsi l'intervalle entre des objectifs - ou des prévisions - et la réalité. Ce calcul des écarts n'est pas une fin en soi : c'est leur analyse qui est primordiale pour évaluer les possibilités d'actions correctrices et piloter ainsi l'activité de l'entreprise.

Écarts de production : Variance, filiale de transformation automobile

Variance est une filiale du groupe CIM procédant à l'encapsulation des custodes automobiles. Cette opération consiste à envelopper la bordure du vitrage d'une couche de caoutchouc.

Le contrôleur de gestion de Variance établit les résultats du mois de mars pour l'atelier encapsulation. Le logiciel de traitement des écarts produit deux états : un tableau des écarts et un tableau de bord.