

THEME 4 : LES CENTRES DE RESPONSABILITES – LE PCI

I. Les centres de responsabilité

Le but des centres de responsabilité est de décentraliser l'entreprise afin de responsabiliser les dirigeants de ces centres. On affectera aux centres des objectifs de coût, de performance afin de contrôler leur efficacité.

On distingue généralement 4 types de centres :

- Le centre de profit : Jugé sur le résultat (affectation de produits et de charges)
- Le centre de coût : Pas d'exigence de profit, mais maîtrise des coûts.
- Le centre C.A : Jugé sur le niveau de CA
- Le centre investissement : Jugé sur la rentabilité des investissements

II. Les prix de cessions internes

Il s'agit de l'évaluation des transactions entre divisions d'une même entreprise ou d'un même groupe. Toute transaction engendre une recette pour l'un des centres et un coût pour l'autre.

L'avantage des prix de cessions internes est transformer les centres de responsabilité en centres de profit. Il est maintenant possible de mesurer les performances de chaque centre. Le principal objectif est de transmettre la pression du marché à l'ensemble des centres de l'entreprise (divisions, filiales, établissements ...).

A. Qui décide du Prix de Cession Interne ?

- Prix imposé par la direction
- Prix négocié entre les centres de responsabilité

B. Comment est déterminé le prix de cession interne ?

- **L'approche par les coûts**

- PCI = Coût complet réel

Méthode peu utilisée car elle suppose être à la fin de la période pour que le coût soit calculé. Le PCI est donc connu en retard. De plus si le centre vendeur est peu performant, son inefficacité nuira sur la performance du centre acheteur.

- PCI = Coût préétabli

Avantage, le PCI est connu à l'avance et pas de transfert de l'inefficacité d'un centre vers un autre.

- PCI = Coût variable

L'inconvénient est que le PCI n'intègre pas toute les charges et donc le résultat du centre vendeur sera pratiquement tout le temps négatif

- PCI = Coût variable +marge

- Permet au centre vendeur d'être plus rentable.

- L'approche par les prix (prix du marché)

Le PCI correspond au prix de vente sur le marché. Pour adopter cette méthode il faut que le marché soit concurrentiel. C'est cette solution qui introduit le plus de compétitivité au sein de l'entreprise, surtout si l'on pousse la logique jusqu'au bout, à savoir que les centres ont le droit de vendre leur production ou d'acheter leurs fournitures à l'extérieur. L'inconvénient de cette formule est qu'elle crée un risque de tensions entre les responsables des centres. En général, cette méthode donne un PCI très élevé, car le centre vendeur accepterait difficilement de vendre à un prix plus bas que celui qu'il pourrait obtenir à l'extérieur.

Il n'y a pas de méthode préférable, la fixation du PCI dépend de l'objectif fixé par la direction générale.

Exemple :

Le centre de profit « Production » transmet tous les produits fabriqués au centre « Commercialisation ». En N, 1000 produits ont été fabriqués en engageant 9€ d'achat de MP par produit, 7€ de MOD par produit et 35000€ d'autres charges fixes. Les 1000 produits ont été vendus au prix de 70€ HT unitaire. Le centre « Commercialisation » a supporté 10000€ d'autres charges fixes.

Résultat de chaque centre en fonction d'un PCI =

- Coût de revient unitaire
- Coût variable unitaire
- 55€.

Hypothèse 1 : Le PCI entre les deux centres est valorisé au coût de revient

- Au niveau du centre production
 - Achat : 9000€ (9€ * 1000)
 - MOD : 7000€ (7€ * 1000)
 - Autres charges : 35000€
 - Coût de revient : 51000€
 - Coût d'un produit : 51€ (51000/1000) => PCI vers le centre commercialisation

Le résultat du centre production sera toujours de 0€, car : CA du centre = Coût de revient du centre

- Au niveau du centre commercialisation
 - Achat Au centre production : 51000€ (51€ * 1000)
 - Autres charges : 10000€
 - Coût de revient : 61000€
 - Chiffre d'affaires : 70000€ (70€ * 1000)

Le résultat du centre commercialisation sera de 9000€ (70000€ - 61000€)

Hypothèse 2 : Le PCI entre les deux centres est valorisé au coût variable

- Au niveau du centre production
 - Coût variable : 16000€ (16€ * 1000)
 - Autres charges : 35000€
 - Coût de revient : 51000€
 - PCI : 16€
 - Chiffre d'affaires : 16000€ (16€ * 1000)
 - Résultat : 16000€ – 51000€ = -35000€

Le résultat du centre production sera toujours déficitaire, car le PCI ne prend en compte qu'une partie du coût (le coût variable)

- Au niveau du centre commercialisation
 - Achat au centre production : 16000€ (16€ * 1000)
 - Autres charges : 10000€
 - Coût de revient : 26000€
 - Chiffre d'affaires : 70000€ (70€ * 1000)

Le résultat du centre commercialisation sera de 44000€ (70000€ - 26000€)

Le résultat global reste de 9000€ (44000€ - 35000€)

Hypothèse 3 : Le PCI entre les deux centres est valorisé à un prix fixe de 55€

- Au niveau du centre production
 - Coût de revient : 51000€
 - PCI : 55€
 - Chiffre d'affaires : 55000€ (55€ * 1000)
 - Résultat : 55000€ – 51000€ = 4000€

Le résultat du centre production sera toujours déficitaire, car le PCI ne prend en compte qu'une partie du coût (le coût variable)

- Au niveau du centre commercialisation
 - Achat au centre production : 55000€ (55€ * 1000)
 - Autres charges : 10000€
 - Coût de revient : 65000€
 - Chiffre d'affaires : 70000€ (70€ * 1000)

Le résultat du centre commercialisation sera de 5000€ (70000€ - 65000€)

Le résultat global reste de 9000€ (4000€ + 5000€)

EXERCICES

Exercice 1 :

Une entreprise confectionne des vêtements de travail pour les chantiers. Elle fabrique 620 vêtements par mois. Les matières premières achetées sont immédiatement intégrées dans le processus de fabrication et les vêtements directement vendus à des grossistes. Le prix de vente est de 65€ la pièce. Il y a 3 centres de responsabilité :

- Approvisionnement
- Production
- Commercialisation

Chaque mois 1000m² de tissu sont achetés (prix unitaire du m² : 5.50€). Ce service supporte aussi 5060€ de charges de fonctionnement, dont 30% sont fixes.

Le tissu acheté, est ensuite utilisé dans l'atelier confection. Les charges de cet atelier sont de 20000€, dont 70% sont fixes.

Un service distribution est en charge de la commercialisation des vêtements. Le coût de fonctionnement de ce service est de 5000€, dont 40% sont fixes.

- 1- **Calculez le résultat de l'entreprise**
- 2- **Calculez le résultat de chaque centre en supposant que le PCI est fixé :**
 - a. **Entre l'approvisionnement et la production à 16€**
 - b. **Entre la production et la commercialisation à 50€**
- 3- **Calculez le résultat de chaque centre en supposant que le PCI est égal au coût variable augmenté d'une marge de 50%**

Exercice 2 :

La Compagnie Française du Panneau « CFP », filiale du groupe Bizot, souhaite redéfinir sa stratégie de production et de commercialisation des essences de bois dont elle dispose. Pour gagner en compétitivité, il est impératif pour la CFP de chercher à partager sa nouvelle stratégie avec les autres filiales du Groupe BIZOT.

Aujourd'hui CFP comprend une division chêne brut pour l'ameublement vendu sur le marché au prix de 480 € le m³ et une division chêne brut pour la construction vendu 575 € le m³.

Leurs coûts variables sont respectivement :

- pour la division chêne brut pour ameublement : moyenne annuelle des cours des bois sur pied par essence ;
- pour la division chêne de construction : les coûts variables de transformation (hors coût d'achat du chêne brut) s'élèvent à 255 € par m³ de bois.

La division « chêne brut pour ameublement » intervient sur deux marchés :

- le marché extérieur sur lequel elle commercialise du chêne brut ;
- le marché interne consistant à approvisionner en bois brut la division « chêne de construction » qui, après transformation, le vend comme bois de construction sur le marché extérieur.

Travail à faire

1. CFP, dans un objectif de rentabilité, doit-elle ou non transformer le chêne brut en chêne de construction ?
2. En supposant qu'une organisation en centres de responsabilité soit mise en place et que les cessions internes soient réalisées à un PCI représentant 120 % du coût variable, le résultat de l'activité « vente du chêne comme bois de construction » est-il impacté par ce nouveau dispositif ?

Vous détaillerez le résultat apparent de chaque centre de responsabilité concerné.

Annexe – Évolution du cours des bois sur pied par essence pour l'exercice en €/ m³

Bois	Moyenne annuelle
Chêne	242€
Merisier	340€
Noyer	390€
Pin	44€
Sapin	64€

Exercice 3 :

La société Lamar dispose de différentes unités de production organisées jusqu'à présent en centre de responsabilité. Elle souhaite se réorganiser en centres de profit dont la performance serait appréciée en fonction d'un résultat calculé à partir d'un PCI (Prix de Cession Interne).

- 1- ***A partir des informations de l'annexe et en supposant que le centre A atteigne sa capacité maximale en vendant la pièce DC au centre B :***
 - a. *L'entreprise a-t-elle intérêt à fabriquer le produit XX ?*
 - b. *Le PCI retenu (550€) vous paraît-il envisageable pour le centre B ?*
- 2- ***Déterminez :***
 - a. *Le PCI minimum que doit pratiquer le centre A afin de couvrir ses frais de production.*
 - b. *Le PCI maximal que peut accepter le centre B afin d'être rentable.*

Une étude de marché sur le produit DC montre que son prix de vente moyen est de 580€. A ce prix le centre A, pourrait espérer en vendre 1200 unités sur le marché extérieur.

- 3- ***En fonction de l'étude de marché, déterminer le prix de cession interne qui doit être proposé au centre B, afin que le centre A réalise au moins un résultat équivalent que si il avait vendu l'ensemble de sa production à l'extérieur.***

Annexe :

- Le centre A fabrique des pièces détachées (référence : DC). Il vend actuellement 900 unités par semaine sur le marché à un prix unitaire de 600€. La capacité de production hebdomadaire est de 1200 unités. Pour réaliser cette production, le coût variable unitaire est de 260€ et les coûts fixes de 144 000€.
- Le centre B a été sollicité par un client pour fabriquer un nouvel accessoire (référence : XX). La fabrication de XX requiert entre autres composants des pièces DC qui seraient fournies par le centre A (le PCI sera de 550€). Le nouveau produit XX fabriqué par B pourrait être vendu 1000€ l'unité. Pour la fabrication de XX, le coût variable unitaire serait de 280€ les coûts fixes de 60000€. La capacité de production hebdomadaire pour le produit XX est de 300 unités.

Exercice 4 :

La société INFOMAT est spécialisée dans la vente de matériel informatique. Elle dispose de deux sites :

- Lyon : site à vocation industriel
- Valence : site à vocation commerciale

L'établissement de Valence propose trois produits différents (P1, P2, P3). Depuis deux ans les deux sites sont des centres de profit jugés sur leur résultat respectif. Les produits fabriqués à Lyon, sont transférés à Valence au coût de revient majoré d'une marge. Lyon peut aussi vendre en direct à des clients ayant passé commande sur internet. Dans ce cas la configuration est standard et le prix de vente est celui du marché. En plus des frais de commercialisation, le site de valence configure chaque ordinateur selon le besoin du client. Cette configuration prend en général une heure et demi de main d'œuvre (Coût de l'heure de main d'œuvre : 40€). Lors d'une réunion le contrôleur de gestion a fait l'analyse suivante : « Le CA du site de Valence représente l'essentiel de l'activité d'Infomat. Mais il doit supporter des coûts de transfert de Lyon trop élevé qui pénalisent sa rentabilité, d'autant plus que la concurrence avec Lyon n'est pas équitable, ce dernier n'a pas de frais commerciaux. Selon moi, Lyon devrait être un centre de coût et non un centre de profit ».

Le responsable de Lyon a immédiatement réagi à ces propos : « Le statut de centre de profit et le mode de fixation actuel du prix de transfert permet d'accroître la motivation du personnel du site. Cela améliore notre productivité

DONNEES CONCERNANT LYON

	C1	C2	C3
Coût de revient	520 €	650 €	760 €
Quantité vendues	18200	25000	5700
Coefficient de transfert	1,2		
Prix de vente / Internet	699 €	849 €	999 €

DONNES CONCERNANT VALENCE

	C1	C2	C3
Quantité vendues	12740	17500	4560
Prix de vente	740 €	910 €	1 180 €
Coûts fixes du centre	9 000 000 €		

1- En complétant l'annexe A, déterminez le résultat de chaque centre par produit et globalement

LYON	C1	C2	C3	TOTAL
CA Internet				
CA vers Valence				
TOTAL CA				
Coût de revient				
Résultat				

VALENCE	C1	C2	C3	TOTAL
CA				
Achats de Lyon				
Coût de la configuration				
Marge réalisée				
Coût fixes				
Résultat				

2- Que pensez-vous de la méthode de fixation du PCI ?

Le contrôleur de gestion propose de fixer le PCI non pas au coût de revient mais plutôt au coût variable du produit. Les charges fixes de Lyon sont de 2 934 000€. Elles peuvent être affectées proportionnellement au nombre de produits vendus.

3- Est-ce que cette proposition permet de mieux rétablir l'équilibre de résultat entre Lyon et Valence ? Justifiez par le calcul.

4- Est-ce que cette proposition change le résultat global de l'entreprise ?