**THEME 4 : LES CENTRES DE RESPONSABILITES – LE PCI**

1. 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

1. 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 …).

1. Qui décide du Prix de Cession Interne ?

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

1. 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 entres 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 société a décidé de gérer ses trois services (A, B et C) en centre profit. L’organisation, pour une production et une commercialisation de 1000 produits finis, est la suivante :

* Le service A achète 2000 Kg de MP à 10€ le Kg. Les autres charges du service sont 4000€ de charges variables et 6000€ de charges fixes
* Le service B récupère les Kg de MP acheté par le service A et transforme cette MP pour fabriquer un produit fini. Les charges de ce service (hors achat de la MP) sont
  + Des charges de personnel
    - Un produit nécessite 45mn de MOD
    - Le coût horaire de la MOD est de 30€

Des charges fixes de 8000€

* Le service C est chargé de la vente du produit finis. Le prix de vente unitaire est de 80€. Les charges du service C sont :
  + Une commission versée aux commerciaux de 10% des ventes
  + Des frais de publicité et de promotion évaluée à 9000€

1. ***Quel est Résultat de l’entreprise ?***

Proposition 1 : Les PCI seront les suivants :

* le PCI d’un Kg au service B est 13€.
* Le PCI d’un produit fini au service C est de 55€

1. ***En fonction de la proposition 1, déterminez le résultat des trois services ?***

Proposition 2 : Les PCI seront les suivants :

* Entre le service A et B, le PCI sera le coût variable d’un Kg majoré de 25%
* Entre le service B et C, le PCI sera le coût de production variable majoré de **62%**

1. ***En fonction de la proposition 2, déterminez le résultat des trois services ?***
2. ***Laquelle des deux propositions (pour la détermination du PCI) vous parait la plus cohérente ?***

**Exercice 2 :**

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 ce 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 :***
   1. ***Entre l’approvisionnement et la production à 16€***
   2. ***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 3 :**

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 4 :**

La brasserie « Belle de Loire » est pour l’heure une petite structure créée par Monsieur HEMONIC, dans la région d’Angers. Il souhaite développer la bière artisanale labellisée bio. Elle pourra être commercialisée en magasin Bio ou directement sur le site de fabrication. Monsieur HEMONIC désire structurer sa société en centre de responsabilités (3 centres) :

* Production
* Ventes magasin
* Ventes sur le site

**Données prévisionnelles relatives aux ventes de bière**

Les ventes :

* En magasin Bio : 12 000 bières.
* Sur le site de fabrication : 4 000 bières.

Les charges de production :

* Coût des matières premières par bouteille : 1,2 € par bouteille.
* Autres charges variables (production de 16000 bouteilles) : 9600€
* Charges fixes de production : 8000€

Les charges de distribution :

* Charges variables de distribution :
  + 1 € par bouteille en magasins bio
  + 0,20 € par bouteille sur le site
* Charges fixes de distribution :
  + Sur réseau de magasin bio : 6 000 €.
  + Sur le site : 1 000 €

Les bières sont vendues

* + 3,20€ la bouteille sur le site
  + 3.80€ la bouteille en magasin

1. ***Déterminez le résultat prévisionnel global de la brasserie.***

M. HEMONIC décide de fixer le PCI entre le centre « Production » et les deux autres centres à 2€

1. ***Est-ce que ce PCI permet au centre de profit production d’être rentable ?***

En fait le PCI retenu entre le centre de « Production » et les deux autres centres est le coût variable d’une bière à la sortie du processus de production majoré de 30%.

1. ***En fonction de ces éléments, déterminez le résultat généré par chacun des 3 centres.***

M. HEMONIC a la possibilité de réduire les charges variables de production de 0.25€ par bouteille. Cela entrainera une augmentation des charges fixes de production de 4000€

1. ***Est-ce que cette possibilité :***
   1. ***Va changer le résultat global de l’entreprise (justifiez votre réponse par le calcul)***
   2. ***Va permettre au centre de profit Magasin de devenir bénéficiaire (justifiez votre réponse par le calcul) ?***

**Exercice 5 :**

Dans le cadre d’une restructuration interne en vue d’instaurer un système de mesure des performances,

la société TRODAT, dont l’organisation actuelle tourne autour de la notion de centre de responsabilité,

a décidé de les transformer en centres de profits.

C’est dans cette hypothèse que vous étudierez les stratégies possibles de deux centres particuliers,

A et B, compte tenu des informations communiquées en annexe.

1. ***A partir des informations 1, 2 et 3 de l’annexe et en supposant que le centre A atteigne sa capacité maximale en vendant le complément au centre B :***

***a. La société TRODAT a-t-elle intérêt à fabriquer le produit X ?***

***b. Le prix de cession interne retenu sera-t-il accepté par le centre B ?***

1. ***Déterminer les limites du prix de cession interne qui feront qu’il sera acceptable à la fois par le centre A et par le centre B, en présentant les marges de manœuvre possibles.***
2. ***En considérant l’information 4, quel résultat le centre A et la société peuvent-ils espérer en ne s’intéressant qu’au marché extérieur ? Commenter.***
3. ***Dans l’hypothèse d’une vente de 300 unités au centre B, déterminer le prix de cession interne optimal.***

Annexe

Information 1 :

Le centre A fabrique des pièces détachées. Il en vend actuellement 900 unités par an sur le marché au prix unitaire de 600 €.

La capacite de production maximum actuelle est de 1 200 unités par an.

Les charges fixes sont de 144 000 € par an et le cout variable unitaire d’une pièce est de 260 €.

Information 2 :

Le centre B envisage la fabrication d’un nouveau produit (X) qui consommerait des pièces détachées du centre A.

Le centre B prévoit de vendre 300 unités par semaine à 1 000 € l’unité.

Le contrôleur de gestion du centre B a estimé les couts additionnels unitaires de fabrication à 300 € de charges variables. Les charges de fixes de cette nouvelle production sont de 60 000 € par an, pour une capacite maximale de 300 unités par an.

Actuellement (avant le projet de diversification) le centre B réalise, en moyenne, un bénéfice annuel de 20000€

**Information 3 :**

Le prix de cession interne se ferait au prix du marché.

**Information 4 :**

Une étude de marche faite sur les pièces détachées montre que si le prix de vente passait à 595 €, le centre A pourrait espérer en vendre 1 060 sur le marché extérieur. Dans ce cas la diversification vers le centre B serait abandonnée.

**Exercice de révision :**

Une opération de restructuration interne est envisagée pour une société industrielle dont l’activité est organisée autour de deux centres de responsabilité C1 et C2.

Caractéristiques de la société :

Le centre C1 fabrique des pièces P1 :

* La quantité mensuelle vendue sur le marché est de 1800 unités au prix unitaire du marché soit 1200 €
* La capacité mensuelle de production est de 2400 unités.
* Les coûts de P1 s’élèvent à 520 € de charges variables et 576000 € de charges fixes.

Le centre C2 fabrique des pièces P2 :

* Il est envisagé de faire fabriquer par ce centre C2, un nouveau produit P3, à partir de la pièce P1.
* Le nouveau produit P3 pourrait être vendu 2000 € l’unité.
* Le service de contrôle de gestion a estimé le coût unitaire additionnel de fabrication par le centre C2 à 600 € pour la partie variable et à 400 000€ pour les charges fixes
* La fabrication mensuelle serait de 600 unités.
* Le prix de cession interne serait évalué au prix du marché.

1. ***En utilisant l’annexe 1, déterminez si la société a-t-elle intérêt à fabriquer du P3 ?***
2. ***Déterminez l’intervalle du PCI pour qu’il soit acceptable pour C1 et pour C2 ?***

Selon une étude de marché, la pièce P1 vendue au prix de 1100 € entrainerait une vente en quantité de 2400 unités sur le marché extérieur. Dans ce cas la fabrication de P3 serait abandonnée.

1. ***En utilisant l’annexe 2, calculer le résultat de la société si elle décidait de ne vendre que du P1 sur le marché extérieur à un prix de 1050€***
2. ***En fonction de ce résultat, déterminez le PCI optimal si le projet de production du produit P3 était maintenu (pour P1, vente de 1800 sur le marché extérieur à 1200€ et 600 transférés au centre P2 au PCI optimal)***

ANNEXE 1

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | SITUATION ACTUELLE | | | STRATEGIE ENVISAGEE | | |
|  | Q | PU | M | Q | PU | M |
| Ventes de P1 (extérieur) |  |  |  |  |  |  |
| Ventes de P3 (extérieur) |  |  |  |  |  |  |
| **TOTAL CA** |  |  |  |  |  |  |
| Charges variables (P1) |  |  |  |  |  |  |
| Charges fixes (P1) |  |  |  |  |  |  |
| Charges additionnelles (P3) |  |  |  |  |  |  |
| **TOTAL CHARGES** |  |  |  |  |  |  |
| **RESULTATS** |  |  |  |  |  |  |

ANNEXE 2

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| VENTE 2400P1 SUR LE MARCHE EXTERIEUR | | | |
|  | Q | PU | M |
| Ventes de P1 (extérieur) |  |  |  |
| **TOTAL CA** |  |  |  |
| Charges variables (P1) |  |  |  |
| Charges fixes (P1) |  |  |  |
| **TOTAL CHARGES** |  |  |  |
| **RESULTAT** |  |  |  |