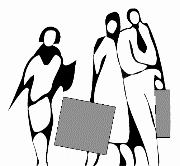
**Centre de Ressources   
Comptabilité Finance**

Lycée MARIE CURIE

Avenue du 8 mai 1945 - BP 348

38435 ECHIROLLES cedex

[**http://crcf.ac-grenoble.fr/**](http://crcf.ac-grenoble.fr/)

**3.2. LES OUTILS ET PROCÉDURES DE LA GESTION BUDGÉTAIRE**

**Le contrôle budgétaire dans le cadre d'un centre de profit**

**(Analyse des écarts sur chiffre d’affaires, marge et résultat)**

***Ce que dit le programme de l’UE 11 :***

**3.2. Les outils et procédures de la gestion budgétaire**

|  |  |
| --- | --- |
| **Compétences attendues** | **Savoirs associés** |
| - Distinguer l’écart relatif à la production prévue de l’écart relatif à la production constatée, établir le lien entre les deux et commenter.  - Rédiger une note de synthèse sur les écarts calculés. | - Le contrôle budgétaire dans le cadre d'un centre de profit (analyse des écarts sur coûts, chiffre d’affaires, marge et résultat). |

**Cadrage**

Le candidat doit savoir calculer et analyser les performances de l'entreprise par le calcul et l'étude de différents écarts par rapport aux budgets et objectifs.

***Le candidat doit savoir s’adapter à des analyses d’écarts avec des décompositions particulières.***

Remarque : l’analyse des écarts sur coûts est traitée dans un document à part.

Introduction

Quand une entreprise utilise l’outil budgétaire, l’élaboration des budgets n’est qu’une première étape.

Le contrôleur de gestion doit régulièrement comparer les réalisations aux prévisions afin de proposer des mesures correctives si la réalité n’est pas celle espérée.

Pour cela le contrôleur de gestion va calculer des écarts. Il n’y a pas d’analyse unique dans ce domaine. Il existe néanmoins des analyses de base que nous proposons de développer dans ce qui suit.

***Il est toutefois rappelé que chaque candidat à l’UE11 devra être en mesure de s’adapter à des décompositions particulières souhaitées par le sujet.***

1. L’analyse des écarts sur chiffre d’affaires

Pour découvrir cette notion, nous partirons d’une application. Nous généraliserons ensuite.

Application 1 – adaptée du sujet 2011 de DCG l’éditeur LE LIVRE FRANÇAIS (LLF)

Monsieur Bernard, contrôleur de gestion de l’éditeur LLF, a l’habitude de réaliser un contrôle budgétaire afin de comparer le résultat réalisé avec le résultat prévu. L’établissement des prévisions pour l’exercice N a cependant été délicat compte tenu de l’évolution du marché du livre et d’un contexte économique particulier.

Travail à faire :

Vous êtes chargé de l’aider à établir ce contrôle budgétaire pour l’exercice N en étudiant dans un premier temps le chiffre d’affaires. Les données nécessaires à votre analyse sont précisées ci-après.

**Données réelles et préétablies des collections 1, 2 et 3 pour l’exercice N**

L’entreprise LLF édite plusieurs collections de livres. Nous étudions ici trois de ses collections.

Les données retenues pour l’année N sont les suivantes :



Proposition d’analyse

Nous allons calculer dans un premier temps l’écart sur chiffre d’affaires en faisant tout simplement la différence entre le chiffre d’affaires réel et le chiffre d’affaires prévisionnel.

**Précision importante** : un écart est la différence entre deux montants. Nous pouvons donc calculer cet écart en faisant de deux façons à savoir (réel – prévisionnel) ou (prévisionnel – réel). Toutefois, par convention les écarts sont calculés en faisant la différence (réel – prévisionnel). De la même façon, nous retrouvons cette convention en matière d’imputation rationnelle ou le coefficient d’activité (ou d’imputation rationnelle) est calculé en faisant le rapport (activité réelle / activité prévisionnelle). C’est un moyen mnémotechnique pratique quand on veut retenir ces notions : on place toujours en premier le réel, que ce soit dans le cas d’une différence ou d’une division.

Nous obtenons les écarts suivants :



**Attention** : un écart n’a d’intérêt que s’il est qualifié de favorable ou défavorable. Nous attirons votre attention sur ce point, à l’examen c’est indispensable de l’indiquer pour obtenir la totalité des points.

Si le chiffre d’affaires réel est supérieur au chiffre d’affaires prévu, l’écart est favorable, il est défavorable dans le cas contraire (donc quand un écart sur chiffre d’affaires est positif, il est favorable et s’il est négatif, il est défavorable). C’est l’inverse pour les coûts.

**Commentaires :**

Pour les collections 1 et 2, le chiffre d’affaires réalisé est en deçà des attentes, en revanche la collection 3 a un chiffre d’affaires nettement supérieur à celui prévu. La bonne performance de la collection 3 permet de compenser la mauvaise performance sur les deux autres collections. L’écart global est donc très faible, 832 euros.

**Nous devons toutefois approfondir l’analyse car l’écart sur chiffre d’affaires peut avoir deux causes, il peut être lié aux prix ou aux quantités. Pour cela nous pouvons proposer la décomposition suivante :**



***Et penser à qualifier les écarts :***



**Commentaires :**

La bonne performance commerciale sur la collection 3 est à la fois le résultat d’une quantité vendue supérieure à celle prévue et d’un prix de vente moyen supérieur à celui prévu. Cela semble être un produit phare pour LLF.

Pour les collections 1 et 2, si l’écart sur prix est favorable, l’écart sur quantité est défavorable, c’est donc ce dernier qui explique la performance en deçà des attentes.

***De manière générale, la décomposition en écart sur prix et sur quantité permet d’approfondir l’origine des écarts et d’en savoir un peu plus sur la pratique commerciale. Un chiffre d’affaires étant le produit d’une quantité par des prix, c’est la maximisation du produit des deux qui apparait importante lorsque la stratégie d’une entreprise est de maximiser son chiffre d’affaires. Une entreprise peut choisir de privilégier un produit avec une politique de prix bas ou à travers une politique de remises.***

***Vos commentaires doivent être en adéquation avec le contexte.***

**Remarque** : par similitude avec la décomposition de l’écart sur charges directes (en matière de coût), il est d’usage de valoriser l’écart sur quantité au prix prévu et de calculer l’écart sur prix sur la base de la production réelle. D’autres solutions sont envisageables. Le principal c’est que la somme des écarts soit bien égale à l’écart sur le chiffre d’affaires.

**Un second niveau d’analyse peut-être proposé**. Celui-ci consiste à décomposer l’écart sur quantité. Cette analyse est surtout intéressante quand les produits sont substituables. Dans notre cas, il semble que cela peut être le cas dans la mesure où un lecteur pourra choisir une collection plutôt qu’une autre dans sa décision d’achat. Il s’agit alors de savoir quel a été le déterminant de celui-ci, cette connaissance peut être un véritable atout dans le cadre d’une stratégie d’entreprise.

Dans ce second niveau d’analyse, ***l’écart sur quantité précédemment calculé est décomposé en écart de composition et en écart sur volume***.

Avant de proposer le tableau de calcul de ces deux écarts, intéressons-nous à la répartition (la composition) des ventes.

**Composition des ventes prévues :**



Le total des ventes réelles en quantité a été de : 690 700+69 000+1 323 600 = 2 083 300.

Si la composition réelle des ventes avait été celle prévue ci-dessus, comment auraient été réparties les quantités vendues entre les trois collections ? Nous aurions eu la composition suivante (colonne 3) :



Ce tableau montre que la composition des ventes est favorable à la collection 3 au détriment des deux autres collections. Il y a donc pu avoir un choix opéré par les acheteurs en ce sens (mais ce peut être tout aussi bien des acheteurs différents d’où la nécessité de bien connaître les acheteurs pour approfondir l’analyse dans la réalité).

Il nous faut bien sûr valoriser cet écart pour voir son véritable impact sur le chiffre d’affaires.

**Il est donc d’usage de proposer les deux écarts suivants, un écart de composition et un écart sur volume :**



**Remarque** : le rapport (Qr/Qp) \* qp = (2 083 300 / 2 111 000) \* qp = (qp / 2 111 000) \* 2 083 000 correspond donc aux pourcentages calculés plus haut, multipliés par la quantité totale réelle (cela peut vous aider à retenir plus facilement le calcul) :



***Sens des écarts (qualification)*** : l’écart de composition est globalement défavorable. Il est dans le détail favorable sur la collection 3 et défavorable sur les collections 1 et 2. Quant à l’écart sur volume, il est défavorable pour l’ensemble des collections.

**Commentaires :**

L’écart sur volume ne présente pas un grand intérêt (il permet de retrouver arithmétiquement l’écart sur quantité quand on l’ajoute à l’écart de composition). **Il est défavorable ici car tout simplement la quantité totale réellement vendue (2 083 300) a été inférieure à la quantité totale prévue (2 111 000). C’était donc un résultat prévisible sans calcul**.

Plus intéressante est l’analyse de l’écart de composition des ventes. Cet écart permet de mettre en évidence la part prépondérante de la collection 3 dans les ventes qui s’est proportionnellement mieux vendue que prévue. Comme précisé ci-dessus : l’écart de composition est globalement défavorable. Il est favorable sur la collection 3 et défavorable sur les collections 1 et 2. Quant à l’écart sur volume, il est défavorable pour l’ensemble des collections.

Limites de l’analyse que nous venons de mener sur le chiffre d’affaires :

***Un chiffre d’affaires en hausse ne signifie pas nécessairement une marge ou un résultat en augmentation (et inversement pour la baisse). Il nous faut également tenir compte de l’impact des coûts sur la rentabilité. Pour cela il est nécessaire de calculer des écarts sur marge et sur résultat. C’est ce que nous allons aborder un peu plus loin.***

Généralisation du calcul des écarts sur chiffre d’affaires

L’analyse proposée est classique mais non unique. Une analyse différente pourra être demandée dans les sujets d’examen, mais la méthodologie sera alors précisée.

**Variables : (elles ne sont pas universelles)**

Pr prix de vente réel du produit ou du service Pp prix de vente prévue (ou préétabli)

qr quantité vendue (quantité réelle ou constatée) qp ventes en quantité prévues (ou préétabli)

Qr quantité vendue pour l’ensemble des produits (somme des qr)

Qp ventes en quantité prévues de l’ensemble des produits (somme des qp)



**Attention** : l’écart de composition des ventes ne sera pas analysé de la même façon si les produits sont substituables ou non. C’était potentiellement le cas pour nos collections de livres (on peut hésiter entre plusieurs collections). Si les produits ne sont pas substituables, il permet juste de comprendre pourquoi le chiffre d’affaires n’est pas conforme aux attentes dans un sens ou dans l’autre (favorable ou défavorable).

1. L’analyse des écarts sur marge et sur résultat

***Les analyses des écarts sur marge et sur résultat sont multiples, il n’existe pas de normes en la matière. Il sera donc nécessaire dans l’épreuve de contrôle de gestion de s’adapter au sujet et au questionnement.***

Les notions de marge et de résultat – les difficultés de la terminologie

L’une des difficultés provient de la différence entre les termes marge et résultat.

Nous allons donc nous attarder dans un premier temps sur ces deux notions avant de proposer différentes analyses qui pourront être menées.

Une marge correspond à la différence entre un prix de vente hors taxe et un coût (ou un chiffre d’affaires et un ensemble de coûts). Il existe donc une multitude de marges, en fonction de ce que l’on inclura dans les coûts.

L’entreprise calculera la marge de son choix en fonction de ses besoins en matière de contrôle de gestion.

Certaines appellations sont normées (la définition est précise), nous pouvons citer par exemple la marge sur coût variable, la marge sur coût direct ou la marge commerciale dans les soldes intermédiaires de gestion.

D’autres appellations en revanche ne sont pas normées, par exemple la marge brute, terme que l’on rencontre souvent, pour certains, ce sera la différence entre un chiffre d’affaires et un coût de revient, pour d’autres comme dans la grande distribution ce pourra être la différence entre le prix de vente et le prix d’achat. La notion de marge brute varie donc d'un secteur économique à l'autre.

**Que retiendrons-nous dans les analyses proposées dans ce qui suit ?**

* Le terme résultat est en principe bien défini en comptabilité de gestion : c’est la différence entre le chiffre d’affaires et le coût de revient (complet). Nous retiendrons cette définition dans ce qui suit.
* Pour la différence entre marge et résultat, nous parlerons en général de marge quand les coûts ne comprendront pas l’intégralité des charges directes et indirectes.

Application 2 – adaptée du sujet 2011 de DCG l’éditeur LE LIVRE FRANÇAIS (LLF)

Nous reprenons le contexte de l’application 1.

Il s’agit désormais de calculer l’écart sur résultat et de procéder à son analyse. Les données prévues et réelles sont les suivantes :





**Précisions :**

Le coût de production de LLF est un coût qui comprend uniquement des charges directes.

Les autres charges correspondent aux frais de distribution, aux services administratifs et aux charges indirectes de production. Ce sont des charges indirectes.

Calcul de l’écart sur résultat

Nous pouvons effectivement parler dans notre cas d’écart sur résultat car nous avons connaissances de l’ensemble des charges : résultat = chiffre d’affaires – coût de revient = chiffre d’affaires – charges directes – charges indirectes.



Commentaire :

La performance réelle est supérieure aux attentes. En effet le résultat réel est supérieur au résultat attendu. Si l’on rentre un peu plus dans le détail, on note que cette bonne performance est due aux collections 1 et 3 ; pour la collection 2 le résultat est conforme aux attentes (l’écart négatif de 369 euros est très faible et donc quasi nul).

Limite de l’analyse de cet écart sur résultat et approfondissement de l’analyse :

La bonne performance globale peut-être dû à un effort sur les coûts, l’écart sur résultat ne permet pas de distinguer la performance commerciale de la performance de l’appareil de production. « Il nous faut donc décomposer, dans un premier temps, l’écart sur résultat en deux sous-écart : un écart sur marge et un écart sur coût.

Pour analyser la performance commerciale, il nous faut « figer » le coût. Donc l’écart sur marge (appelé parfois écart sur marge sur coût de revient ou encore écart sur marge brute), sera calculé en retenant uniquement le coût préétabli (autrement dit la marge unitaire réelle sera la différence entre le prix de vente réel et le coût préétabli (prévu) et non pas le coût réel).

Calcul de l’écart sur marge (sur coût de revient) :



Calcul de l’écart sur coût :

Il se calcule de manière traditionnelle : différence entre le coût réel et le coût prévu multiplié par la quantité réelle (on notera la similitude avec l’écart sur coût (ou sur prix) des charges directes des coûts préétablis).



**Nous pouvons vérifier nos calculs : écart sur résultat = écart sur marge – écart sur coût (et non pas + écart sur coût, attention)**

Comme nous avons le détail des charges, nous pouvons décomposer l’écart sur coût en écart sur charges directes et écart sur charges indirectes :



Commentaires

La décomposition de l’écart sur résultat permet d’apprécier d’une part la performance commerciale (à travers l’écart sur marge) et d’autre-part la performance de l’appareil de production (à travers l’écart sur coût).

L’écart sur marge fait apparaître la très bonne performance commerciale de la collection 3. La performance commerciale est correcte pour les deux autres collections (écart sur marge légèrement positif).

Le résultat global de la collection 2 est pénalisé par des coûts supérieurs à ceux prévus (essentiellement au niveau des charges indirectes).

Nous remarquons que pour la collection 1 le coût de revient constaté est nettement inférieur au coût de revient prévu. Ce qui permet à cette collection d’obtenir un résultat bien meilleur que prévu.

La décomposition de l’écart sur coût en un écart sur charges directes et un écart sur charges indirectes permet d’affiner l’analyse et de déterminer les responsabilités. C’est le cas par exemple si les charges directes concernent essentiellement les coûts de production et les charges indirectes les coûts hors production. Tout dépend de la structure des charges de l’entreprise.

L’analyse de la performance commerciale – décomposition de l’écart sur marge

Dans ce qui précède la performance commerciale a été analysée à travers l’écart sur marge. Il est possible de pousser l’analyse afin de voir l’impact de la composition des ventes (comme nous avions pu le faire dans l’application 1 avec le chiffre d’affaires).

La décomposition proposée en général comprend trois sous-écarts : un écart de composition, un écart sur prix et un écart sur volume. Les calculs sont résumés dans les tableaux qui suivent.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Écart sur marge =** | **Écart sur prix +** | **Écart de (sur) composition +** | **Écart sur volume** |
| **qr (Pr-Cp) - qp (Pp-Cp)** | **qr (Pr-Pp)** | **[qr – qp \*(Qr / Qp)] \* (Pp-Cp)** | **[qp \*(Qr / Qp) - qp] \* (Pp-Cp)** |





Commentaires

L’écart sur prix est favorable pour les trois collections. C’est cet écart qui explique que la marge réelle est supérieure à la marge prévue. En effet l’écart de composition est globalement défavorable ainsi que l’écart sur volume.

La composition des ventes pénalise la performance commerciale, car les produits à plus forte marge (collection 1) se sont moins vendus proportionnellement que prévus.

L’écart sur volume a un intérêt limité pour l’analyse, il est tout simplement négatif car la quantité totale d’ouvrages vendus (2 083 300) est inférieure à la quantité totale prévue (2 111 000).

C’est la collection 3 qui pousse la performance commerciale vers le haut.

Pour améliorer ses performances, LFF a intérêt à promouvoir les ouvrages de la collection 1 dont la marge unitaire est la plus forte.



Généralisation de cette analyse



*Cette décomposition de l’écart sur coût de revient dépend des données dont on dispose*

**Signification des variables utilisées :**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| qr | Quantité réelle produite et vendue par produit ou service | Mr = Pr – Cr | Marge unitaire réelle par produit ou service |
| qp | Ventes prévues en quantité par produit ou service | Mp = Pp - Cp | Marge unitaire prévue par produit ou service |
| Qr | Quantité réelle produite et vendue de l’ensemble des produits ou services (Ʃ qr) | Crd | Charges directes réelles par produit ou service |
| Qp | Ventes prévues en quantité de l’ensemble des produits ou services (Ʃ qp) | Cri | Charges indirectes réelles par produit ou service |
| Pr | Prix de vente unitaire réel | Cpd | Charges directes prévues par produit ou service |
| Pp | Prix de vente unitaire prévu | Cpi | Charges indirectes prévues par produit ou service |
| Cr | Coût réel total unitaire de revient |  |  |
| Cp | Coût prévu total unitaire de revient |  |  |

1. Autres analyses des écarts sur marge et sur résultat

Comme nous l’avons déjà précisé plus haut, il n’y a pas d’analyse type et normalisée de ces écarts.

Nous devons nous adapter au cas étudié et aux différentes questions posées.

Il ne nous est pas possible d’être exhaustif toutefois, nous proposons donc dans ce qui suit de développer deux autres analyses.

1. Analyse à 2 niveaux avec 2 sous-écarts pour chaque niveau

L’analyse est menée comme suit :



**Signification des variables utilisées :**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| qr | Quantité réelle produite et vendue par produit ou service | Cr | Coût réel total unitaire de revient |
| qp | Ventes prévues en quantité par produit ou service | Cp | Coût prévu total unitaire de revient |
| Pr | Prix de vente unitaire réel | Mr = Pr – Cr | Marge unitaire réelle par produit ou service |
| Pp | Prix de vente unitaire prévu | Mp = Pp - Cp | Marge unitaire prévue par produit ou service |

Application 3 – adaptée du sujet 2011 de DCG l’éditeur LE LIVRE FRANÇAIS (LLF)

Nous reprenons le contexte de l’application 1. Et appliquons l’analyse proposée dans le schéma ci-dessus.

Nous obtenons les résultats ci-après.





Commentaires

L’écart sur résultat est favorable pour les collections 1 et 3, et légèrement défavorable pour la collection 2. La performance globale est supérieure à celle attendue. C’est la collection 3 qui y contribue le plus.

Cette bonne performance est majoritairement due à des prix de vente supérieurs à ceux prévus (bonne performance commerciale). Pour la collection 1, cette bonne performance commerciale s’accompagne également d’une bonne maîtrise des coûts (coût réel inférieur à celui prévu). Pour les collections 2 et 3, le coût est légèrement supérieur à celui prévu.

Ce sont les collections 1 et 3 qui contribuent le plus à la bonne performance globale de l’entreprise.

1. Analyse lorsque la marge est exprimée sous la forme d’un taux

Dans cette analyse la marge en valeur est le produit du chiffre d’affaires par le taux de marge.

Dans une entreprise commerciale, le taux de marge retenu peut être le taux de marge sur coût d’achat, ou encore le taux de marque (terme utilisé par les commerciaux pour désigner le rapport marge commerciale sur prix de vente).

L’analyse peut être menée selon le schéma suivant :



**Signification des variables utilisées :**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| CAr | Chiffre d’affaires réel par produit ou service | tr | Taux de marge réel par produit ou service |
| CAp | Chiffre d’affaires prévu par produit ou service | tp | Taux de marge prévu par produit ou service |
| CArT | Chiffre d’affaires total réel de l’ensemble des produits ou des services | | |
| CApT | Chiffre d’affaires total prévu de l’ensemble des produits ou des services | | |

1. Applications à faire

Application 4

L’entreprise Fitness et Détente propose plusieurs types d’activité à ses membres (ses clients) :

* Fitness
* Aquagym
* Aquabodybike
* Muscu-cardio
* Squash

Les données réelles et prévisionnelles de l’exercice comptable qui vient de s’achever sont les suivantes :



Le taux de marge correspond au taux de marge sur coût indirect.

Travail à faire : analyser l’activité de l’entreprise Fitness et Détente

**Remarque** : les écarts peuvent être également calculés non pas en comparant le réalisé avec le prévisionnel, mais en comparant deux années successives ou non. Par ailleurs, des analyses particulières peuvent être développées.

L’application 5 ci-après permet d’illustrer ces propos.

Application 5 : Les Éditions PAPYRUS – d’après sujet de DECF 2003 – Pour exemple d’une analyse particulière nécessitant de s’adapter à la situation développée.

Les Éditions PAPYRUS sont, depuis plus de cinquante ans, spécialisées dans l'édition scolaire et universitaire en économie, droit, organisation, communication, gestion et informatique. Cette entreprise, à l'origine familiale a été rachetée en 1998 par un grand groupe d'édition. Elle a ainsi développé sa présence commerciale et sa représentation auprès des libraires. Dans le même temps, le souci de rentabiliser les projets s'est traduit par une gestion plus rigoureuse.

La stratégie éditoriale est définie par le directeur général. Chaque projet éditorial est mené sous la responsabilité d'un "responsable éditorial". Celui-ci définit les caractéristiques de l'ouvrage en collaboration avec l'auteur (ou les auteurs), étudie la rentabilité du projet puis assure le suivi de réalisation (conformité avec le cahier des charges, planning, etc.). Pour chaque ouvrage conçu, le responsable éditorial fait appel aux services d'un "fabricant" qui définit la maquette de l'ouvrage (mise en forme du texte, couleurs, symbolisme, etc.). Les opérations de saisie, de numérisation et d'impression sont traitées en externe.

Embauché(e) comme contrôleur de gestion, vous êtes en situation de service et de conseil vis-à-vis du directeur général et des responsables éditoriaux

Une première mission vous est confiée par Luc BRETON qui vous explique au préalable la stratégie de développement menée depuis qu'il a pris la direction des Éditions PAPYRUS, en juin 2017 *(annexe 1).* Il vous remet, lors de ce rendez-vous les relevés de ventes des diverses catégories d'ouvrages en 2017 et 2020 *(annexe 2).*

Travail à faire

**1. Évolution du chiffre d'affaires et de la marge**

**1.1. Calculer, pour chaque catégorie d'ouvrages et au total :**

* **le chiffre d'affaires hors taxes des Éditions PAPYRUS ;**
* **la marge brute dégagée par les Édition PAPYRUS.**

**1.2. Calculer la variation du chiffre d'affaires total et la variation de la marge brute totale entre 2017 et 2020.**

**2. Analyse de l'évolution de la marge totale**

**2.1. Calculer le taux de marge brut moyen de chaque exercice.**

**2.2. Décomposer l'écart sur marge en un écart sur chiffre d'affaires et un écart sur taux de marge moyen.**

**3. Analyse de l'évolution du chiffre d'affaires total**

**En exprimant, pour chacun des exercices 2017 et 2020, le chiffre d'affaires comme le produit : nombre de titres x nombre moyen d'exemplaires vendus x prix moyen de cession (arrondir le prix moyen à la troisième décimale), décomposer l'écart sur chiffre d'affaires en :**

* **un écart sur nombre de titres ;**
* **un écart sur nombre moyen d'exemplaires par titre ;**
* **un écart sur prix moyen de cession.**

**4. Rédiger un commentaire détaillé de l'ensemble des résultats précédents en vous référant, en particulier, aux choix stratégiques effectués par Luc BRETON.**

ANNEXE 1

**Entretien avec Luc BRETON**

"Avant mon arrivée, la stratégie éditoriale cherchait à couvrir tous les créneaux du marché. Cette politique était conforme à la culture d'entreprise visant, au nom de la notoriété, une présence sur toutes les filières d'études tertiaires. Mais elle conduisait à maintenir des titres à faibles ventes annuelles.

Or il faut savoir que le coût de réalisation d'un ouvrage comporte une part importante de coûts fixes de "fabrication" : saisie des textes ou numérisation des schémas, élaboration des maquettes de couverture, etc. L'augmentation des ventes annuelles accroît de manière notable le taux de marge brute dégagé sur l'ouvrage en raison d'une meilleure absorption des coûts fixes. Le problème des méventes est particulièrement vrai au niveau des annales ; ces ouvrages sont mis à jour chaque année afin de toujours proposer la dernière annale ; les frais de composition d'un ouvrage d'annales doivent être totalement couverts par les ventes de l'année. Inversement un manuel peut être vendu sur plusieurs années scolaires.

Nous classons nos ouvrages en quatre catégories :

* ouvrages scolaires : j'ai éliminé certains titres à faible tirage (une quinzaine) et demandé à Véronique LAVAL, Responsable éditoriale Filières BEP et baccalauréat, de lancer une nouvelle collection d'étude à partir de cas pratiques. Le succès de cette collection a permis une augmentation du tirage moyen ;
* ouvrages d'enseignement supérieur (BTS et DCG) : nous avons bien suivi la progression de ce marché ;
* parascolaire : par parascolaire, nous désignons tous les ouvrages de révision achetés par les élèves et étudiants ; ce marché a connu un fort développement et nous ne pouvions être absents malgré les pressions concurrentielles à la baisse des prix ;
* annales : j'ai imposé la suppression de tous les titres à faible tirage afin d'augmenter le taux de marge brute.

ANNEXE 2

**Ventes et taux de marge dégagés sur les ventes**

Les ventes d'ouvrages sont relevées par exercice ; un exercice s'étend du 1er septembre N au 31 août N+l. L'exercice clos le 31 août 2017 est noté "exercice 2017" et celui clos le 31 août 2020, "exercice 2020".

Les Éditions PAPYRUS réalisent toutes leurs ventes par l'intermédiaire des libraires, les commandes des établissements scolaires étant elles-mêmes adressées à un libraire.

Les relevés de vente indiquent, d'une part, le prix de vente public (prix pratiqué par le libraire) et d'autre part, le prix de cession qui est le prix de vente des Éditions PAPYRUS aux libraires, autrement dit le prix de cession est le prix public diminué de la remise au libraire.

|  |  |
| --- | --- |
| Le taux de marge brute est égal au rapport : | prix de cession HT - coûts directs |
| prix de cession HT |

Par "coûts directs", on entend tous les coûts relatifs à l'ouvrage : coûts de fabrication et d'impression, droits d'auteur.

La somme des marges brutes effectivement dégagées permet la couverture des frais de structure : rémunération des personnels, coût des locaux et équipements, frais de représentation commerciale, etc.

**Ventes exercice 2017**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ' | Nombre de titres (ouvrages) | Ventes moyennes par titre | Prix public moyen HT (€) | Prix de cession moyen HT (€) | Taux de marge brute |
| Manuels scolaires | 140 | 8 130 | 20,70 | 13,41 | 35 % |
| Manuels universitaires | 82 | 5 740 | 27,08 | 17,60 | 33 % |
| Parascolaire | 60 | 7 090 | 7,80 | 5,44 | 35 % |
| Annales | 64 | 4 980 | 10,50 | 7,35 | 18 % |

**Ventes exercice 2020**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Nombre de titres (ouvrages) | Ventes moyennes par titre | Prix public moyen HT (€) | Prix de cession moyen HT (€) | Taux de marge brute |
| Manuels scolaires | 138 | 10 120 | 21,35 | 13,87 | 41 % |
| Manuels universitaires | 88 | 6 090 | 29,48 | 19,16 | 38 % |
| Parascolaire | 82 | 8 310 | 7,00 | 4,90 | 34 % |
| Annales | 38 | 7 530 | 11,75 | 8,22 | 34 % |