



ACG656 – Le contrôle budgétaire

La gestion budgétaire (65 heures)

Le pilotage d'une organisation s'effectue souvent dans le cadre d'une organisation décentralisée et nécessite d'établir des prévisions, puis de les confronter à la réalité afin d'apprécier la performance.

La structuration de l'organisation et la gestion budgétaire

Il s'agit de montrer que la gestion budgétaire se calque sur la configuration structurelle d'une organisation et suit son évolution. Il est intéressant de montrer que plusieurs découpages sont possibles : **par centres de responsabilité, par activité, par processus.**

- **Distinguer et caractériser** les différents centres de responsabilités.
- Proposer des indicateurs associés à un centre de responsabilités pour en évaluer la performance.
- **Comparer** plusieurs configurations budgétaires
- Centres de responsabilités : définition, typologie, objectifs, moyens et évaluation de la performance.
- **Budget par centres, par activité, par processus.**
- Rôles et place des différents acteurs : motivation, direction par objectifs, évaluation des performances individuelles et collectives.
- Négociation d'objectifs au sein de l'organisation : communication descendante et communication ascendante.

Les outils et procédures de la gestion budgétaire

Les budgets constituent un mode de mise sous tension d'une organisation et permettent d'assurer une bonne maîtrise des délégations au niveau des entités locales lorsque le cadre global de la planification demeure pertinent. **Il s'agit de montrer les liens avec la stratégie, la planification stratégique et opérationnelle,** ainsi qu'avec la comptabilité financière pour établir les comptes prévisionnels. **La gestion budgétaire englobe tous les aspects de l'activité de l'organisation, de la budgétisation au contrôle budgétaire.**

- Identifier une organisation budgétaire adaptée.
- **Déterminer et appliquer une méthode** adaptée à des calculs de prévisions commerciales pour conseiller le décideur.
- Élaborer et résoudre une programmation de la production à l'aide de la **programmation linéaire ou de l'ordonnement.**
- Déterminer le programme optimal d'approvisionnement en avenir certain et le stock optimal en avenir aléatoire.
- **Concevoir un budget des approvisionnements** en tenant compte des solutions d'approvisionnement.
- **Déterminer et commenter une masse salariale prévisionnelle et ses évolutions.**
- **Rédiger une note de synthèse sur la politique salariale.**
- **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**
- Stratégie, planification, plans, programmes, budgets - Les enjeux et limites de la budgétisation.
- Les rôles des budgets dans l'organisation au regard de la stratégie adoptée.
- Les outils de construction de budgets dans les domaines :
 - **commerciaux** (segmentation de marchés, prévisions des ventes, politique de prix) ;
 - **productifs** (optimisation, goulot d'étranglement, ordonnancement) ;
 - **des approvisionnements** (modèles de gestion des stocks en avenir certain, modèles en avenir aléatoire, budgétisation des approvisionnements, implications du juste-à-temps) ;
 - **de la gestion du personnel** (prévisions et analyse des variations, ou écarts, de la masse salariale).
- Les procédures budgétaires pour mettre sous tension les acteurs.
- **Le contrôle budgétaire dans le cadre d'un centre de profit (analyse des écarts sur coûts, chiffre d'affaires, marge et résultat).**
- **Le bilan et le compte de résultat prévisionnels.**





ACG656 – Le contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire

Une fois les budgets des différents pôles de responsabilité établis, il s'agit d'utiliser ces prévisions pour en faire un outil de pilotage de l'organisation par la confrontation régulière avec les réalisations comptables.

La mise en évidence d'écarts entre le réel et le prévisionnel constitue un moyen d'alerter et de sensibiliser les responsables opérationnels sur la qualité de leur gestion

1) Le contrôle budgétaire des ventes

Le budget des ventes va servir de base de référence durant la période concernée. Les ventes réalisées vont ainsi être comparées aux prévisions à travers le calcul et l'analyse des écarts.

Les écarts vont permettre de distinguer l'impact financier des différences entre réalisations et prévisions. En fonction des résultats obtenus, des actions correctrices pourront être mises en place.

a) L'écart sur le chiffre d'affaires

L'écart sur chiffre d'affaires est égal à la différence entre le chiffre d'affaires réel et le chiffre d'affaires budgété (prévisionnel). Il se décompose en deux sous-écarts, l'écart sur prix et l'écart sur quantité.

L'écart sur quantité, se décompose également en deux, en écart sur volume global et en écart sur composition des ventes (ou mix) lorsque l'entreprise vend plusieurs produits. On utilisera les notions suivantes :

- P_R = Prix réel ;
- P_B = Prix budgété ou (prix prévisionnel ou encore prix standard) ;
- Q_R = Quantité réellement vendue ;
- Q_B = Quantité budgétée (ou standard).
- Q_P = Quantité préétablie (quantité théorique qui aurait été vendue si la composition des ventes prévue avait été respectée).

La décomposition de l'écart sur chiffre d'affaires peut être représentée de la manière suivante :

Ecart sur chiffre d'affaires : $Q_R * P_R - Q_B * P_B$		
Ecart sur prix : $Q_R * P_R - Q_R * P_B$	Ecart sur quantité : $Q_R * P_B - Q_B * P_B$	
	Ecart sur composition des ventes $Q_R * P_B - Q_P * P_B$	Ecart sur volume global $Q_P * P_B - Q_B * P_B$





ACG656 – Le contrôle budgétaire

Exemple :

A la fin de l'année N+1, on vous communique les données budgétées pour l'année et celles réellement constatées de l'entreprise ICARE.

	Réel			Budgété		
	Quantité	Prix	CA	Quantité	Prix	CA
Produit A	18 800	52	977 600	20 600	55	1 133 000
Produit B	55 100	50	2 755 000	50 300	48	2 414 400
Produit C	12 000	60	720 000	12 100	62	750 200
TOTAL	85 900	51,83	4 452 600	83 000	51,78	4 297 600

On cherche à identifier et à mesurer les écarts entre prévisions et réalisations. On calcule donc l'écart sur chiffre d'affaires (par article et global) :

	CA Réel	CA budgété	Ecart	Nature de l'écart
Produit A	977 600	1 133 000	- 155 400	Défavorable
Produit B	2 755 000	2 414 400	340 600	Favorable
Produit C	720 000	750 200	- 30 200	Défavorable
TOTAL	4 452 600	4 297 600	155 000	Favorable

Cet écart est globalement favorable (155 000 €). Cependant l'écart sur chiffre d'affaires pour les produits A et C est défavorable.

a-1) – La décomposition de l'écart sur chiffre d'affaires

l'écart sur chiffre d'affaires se décompose en deux sous-écarts :

- Ecart sur prix
- Ecart sur quantité

La somme de ces deux sous écarts est égale à l'écart sur chiffre d'affaires. Les formules présentées peuvent faire l'objet d'une factorisation.

- L'écart sur prix met en évidence l'impact financier de la variation du prix de vente :

$$\text{Ecart sur prix : } Q_R * P_R - Q_R * P_B = Q_R * (P_R - P_B)$$

- L'écart sur quantité met en évidence l'impact financier de la variation des quantités vendues :

$$\text{Ecart sur quantité : } Q_R * P_B - Q_B * P_B = P_B * (Q_R - Q_B)$$





ACG656 – Le contrôle budgétaire

Exemple (suite)

On peut décomposer l'écart sur chiffre d'affaires en deux sous-écarts

Ecart sur prix

	PR	PB	QR	Ecart	Nature de l'écart
Produit A	52	55	18 800	- 56 400	Défavorable
Produit B	50	48	55 100	110 200	Favorable
Produit C	60	62	12 000	- 24 000	Défavorable
TOTAL				29 800	Favorable

Ecart sur quantité

	QR	QB	PB	Ecart	Nature de l'écart
Produit A	18 800	20 600	55	- 99 000	Défavorable
Produit B	55 100	50 300	48	230 400	Favorable
Produit C	12 000	12 100	62	- 6 200	Défavorable
TOTAL	85 900	83 000		125 200	Favorable

La somme de ces deux sous écarts correspond bien au total de l'écart sur chiffre d'affaires. Ces deux sous-écarts sont positifs. L'écart sur chiffre d'affaires est positif du fait d'un effet volume et, dans une moindre mesure, d'un effet prix. En effet, l'écart sur quantité constitue à hauteur de 125 200 € à l'écart sur chiffre d'affaires, tandis que l'impact du prix n'est que de 29 800 €.

a-2) – La décomposition de l'écart sur quantité (l'écart sur composition des ventes (mix) et écart sur volume global

Lorsque le chiffre d'affaires est issu de la vente de plusieurs produits, l'écart sur quantité se décompose en deux sous-écarts :

- Ecart sur volume global
- et écart sur composition des ventes (ou écart mix)

L'écart sur composition des ventes met en évidence l'impact financier de la variation du mix (répartition des ventes entre les différents articles) :

- Ecart sur composition des ventes = $Q_R * P_B - Q_P * P_B = P_B * (Q_R - Q_P)$

L'écart sur volume global met en évidence l'impact financier de la variation des quantités vendues, prises globalement :

- Ecart sur volume global = $Q_P * P_B - Q_B * P_B = P_B (Q_P - Q_B)$





ACG656 – Le contrôle budgétaire

Exemple (suite)

Calcul des quantités préétablies

	Quantité préétablies
Produit A	21 320 (1)
Produit B	52 057
Produit C	12 523
TOTAL	85 900

(1) $20\,600 \times 85\,900 / 83\,000$

Ecart sur composition des ventes (mix)

	QR	QP	PB	Ecart	Nature de l'écart
Produit A	18 800	21 320	55	- 138 600	Défavorable
Produit B	55 100	52 057	48	146 064	Favorable
Produit C	12 000	12 523	62	- 32 426	Défavorable
TOTAL	85 900	85 900		- 24 962	Défavorable

Ecart sur volume global

	QP	QB	PB	Ecart	Nature de l'écart
Produit A	21 320	20 600	55	39 600	Favorable
Produit B	52 057	50 300	48	84 336	Favorable
Produit C	12 523	12 100	62	26 226	Favorable
TOTAL	85 900	83 000		150 162	Favorable

Ecart sur quantité : $Q_R \times P_B - Q_B \times P_B = 125\,200 \text{ €}$

Ecart sur composition des ventes

$Q_R \times P_B - Q_P \times P_B = - 24\,962 \text{ €}$

Ecart sur volume global

$Q_P \times P_B - Q_B \times P_B = 150\,162 \text{ €}$

La hausse du volume global a généré un chiffre d'affaires supérieur aux prévisions de 150 162 €. Toutefois, cet écart favorable est atténué par une composition des ventes défavorable (-24 962 €). En effet, la part des produits à prix élevés est plus faible que prévu, ce qui génère un écart sur mix négatif.





ACG656 – Le contrôle budgétaire

b) L'écart sur marge

Un contrôle budgétaire ne portant que sur le chiffre d'affaires n'est pas suffisant. Il doit également s'intéresser à la rentabilité. Il est donc important de contrôler les marges réalisées à l'aide de calculs d'écarts sur marge.

La décomposition de l'écart sur marge reprend la même structure que celle de l'écart sur Chiffre d'affaires. On utilisera les références suivantes :

- M_R = Marge réelle unitaire (calculée à partir du coût standard) ;
- M_B = Marge budgétée ;
- Q_R = Quantité réellement vendue ;
- Q_B = Quantité budgétée (ou standard).
- Q_P = Quantité préétablie (quantité théorique qui aurait été obtenue si la composition des ventes prévue avait été respectée).

La décomposition de l'écart sur marge peut être représentée de la manière suivante :

Ecart sur marge : $Q_R * M_R - Q_B * M_B$		
Ecart sur marge : $Q_R * M_R - Q_R * M_B$	Ecart sur quantité : $Q_R * M_B - Q_B * M_B$	
	Ecart sur composition des ventes $Q_R * M_B - Q_P * M_B$	Ecart sur volume global $Q_P * M_B - Q_B * M_B$

On peut procéder à des calculs comparables à partir du chiffre d'affaires et du taux de marge. Dans ce cas, on remplacera les quantités (Q) par le chiffre d'affaires (CA) et la marge unitaire (M) par le taux de marge (TM)





ACG656 – Le contrôle budgétaire

Exemple :

A la fin de l'année N, on vous communique les données concernant les marges des différents produits de l'entreprise ICARE.

	Réel			Budgété		
	Quantité	Marge unitaire	Marge totale	Quantité	Marge unitaire	Marge totale
Produit A	18 800	12	225 600	20 600	15	309 000
Produit B	55 100	8	440 800	50 300	6	301 800
Produit C	12 000	15	180 000	12 100	17	205 700
TOTAL	85 900	9,85	846 400	83 000	9,84	816 500

Les écarts sur marge totale sont calculés dans le tableau suivant :

	Marge Réelle	Marge budgété	Ecart	Nature de l'écart
Produit A	225 600	309 000	- 83 400	Défavorable
Produit B	440 800	301 800	139 000	Favorable
Produit C	180 000	205 700	- 25 700	Défavorable
TOTAL	846 400	816 500	29 900	Favorable

L'écart sur marge totale est favorable : la marge générée est supérieure de 29 900 € par rapport aux prévisions. Pour comprendre d'où vient cet écart, il est nécessaire de le décomposer en sous-écarts.

b-1) La décomposition de l'écart sur marge totale : l'écart sur marge unitaire et l'écart sur quantité

Les marges « réelles » prises en compte dans le calcul d'écarts sont obtenues à partir d'un coût standard car on considère que les unités commerciales ne sont pas responsables des coûts. Pour cette raison, l'écart sur marge unitaire unitaire est également appelé écart sur prix.

Les formules peuvent faire l'objet d'une factorisation qui met en évidence les éléments qui varient et dont on peut évaluer l'impact :

- L'écart sur marge unitaire met en évidence l'impact financier de la variation du prix de vente (puisque la marge dite réelle est en général calculée à partir du prix de vente réel et du coût standard)

$$\text{Ecart sur marge unitaire : } Q_R * M_R - Q_B * M_B = Q_R * (M_R - M_B)$$

- L'écart sur quantité met en évidence l'impact financier de la variation des quantités vendues :

$$\text{Ecart sur quantité : } Q_R * M_B - Q_B * M_B = M_B * (Q_R - Q_B)$$





ACG656 – Le contrôle budgétaire

Exemple (suite)

On peut décomposer l'écart sur marge en deux sous-écarts

Ecart sur marge unitaire (ou sur prix)

	MR	MB	QR	Ecart	Nature de l'écart
Produit A	12	15	18 800	- 56 400	Défavorable
Produit B	8	6	55 100	110 200	Favorable
Produit C	15	17	12 000	- 24 000	Défavorable
TOTAL				29 800	Favorable

Ecart sur quantité

	QR	QB	MB	Ecart	Nature de l'écart
Produit A	18 800	20 600	15	- 27 000	Défavorable
Produit B	55 100	50 300	6	28 800	Favorable
Produit C	12 000	12 100	17	- 1 700	Défavorable
TOTAL	85 900	83 000		100	Favorable

L'écart sur marge totale est principalement lié à des marges unitaire supérieures aux prévisions

b-2) La décomposition de l'écart sur quantité: l'écart sur composition des ventes et l'écart sur volume global

Lorsque plusieurs produits sont vendus, l'écart sur quantité se décompose lui-même en deux sous-écarts :

- L'écart sur volume global met en évidence l'impact financier (sur la marge) de la variation des quantités prises globalement.
- Et écart sur composition des ventes (ou écart sur mix). Ces deux sous-écarts concernent les quantités globales, ils ne distinguent pas les quantités par type d'article. En effet, cette décomposition permet de mettre en évidence les écarts sur composition des ventes ou mix.

$$\text{Ecart sur composition des ventes : } Q_R * M_B - Q_P * M_B = M_B * (Q_R - Q_P)$$

$$\text{Ecart sur volume global : } Q_P * M_B - Q_B * M_B = M_B * (Q_P - Q_B)$$





ACG656 – Le contrôle budgétaire

Exemple (suite)

On peut décomposer l'écart sur quantité en deux sous-écarts

Ecart sur composition des ventes (ou sur mix)

	QR	QP	MB	Ecart	Nature de l'écart
Produit A	18 800	21 320	15	- 37 800	Défavorable
Produit B	55 100	52 057	6	18 258	Favorable
Produit C	12 000	12 523	17	- 8 891	Défavorable
TOTAL	85 900	85 900		- 28 433	Défavorable

Ecart sur volume global

	QP	QB	MB	Ecart	Nature de l'écart
Produit A	21 320	20 600	15	10 800	Favorable
Produit B	52 057	50 300	6	10 542	Favorable
Produit C	12 523	12 100	17	7 191	Favorable
TOTAL	85 900	83 000		28 533	Favorable

L'augmentation du volume global a eu un effet très favorable (+28 533), malheureusement il a été presque annulé par une composition des ventes ou les produits dégagant une marge importante représentent une part plus faible que prévu (d'où un écart de - 28 433). Du fait de ces deux éléments, l'écart sur quantité est faible (100 €).

Ecart sur marge : $Q_R * M_R - Q_B * M_B = 29\ 900$	
Ecart sur marge : $Q_R * M_R - Q_R * M_B = 29\ 800$	Ecart sur quantité : $Q_R * M_B - Q_B * M_B = 100$
Ecart sur composition des ventes $Q_R * M_B - Q_P * M_B = -28\ 433$	Ecart sur volume global $Q_P * M_B - Q_B * M_B = 28\ 533$





ACG656 – Le contrôle budgétaire

2) Le contrôle budgétaire de la production

Pour budgéter une production, il est nécessaire de prévoir non seulement les quantités à fabriquer mais également les coûts liés à cette production. Nous allons découvrir la notion de coûts préétablis et nous verrons aussi que le calcul d'écarts permet d'identifier précisément les causes des différences entre coûts réels et coûts budgétés et d'en évaluer l'impact financier.

Les coûts préétablis sont des coûts prévisionnels qui comprennent :

- Des charges directes : MP, autres approvisionnements, MOD, et autres...
- Des charges indirectes regroupées au sein de centre d'analyse.

Pour ces dernières, il est fait référence à une production normale (ou standard), mesurée en nombre d'unités produites, et à une activité standard, mesurée par un nombre d'unités d'œuvre. Ces notions vont permettre de réaliser un BUDGET FLEXIBLE. Nous verrons également que des fiches de coût standard par produit sont réalisées.

a) Le budget flexible

Un budget flexible correspond à la prévision des charges d'un centre d'analyse. Il distingue les charges proportionnelles à l'activité du centre (montant variable par unité d'œuvre) et les charges fixes indépendantes du niveau d'activité du centre (montant global fixe)





ACG656 – Le contrôle budgétaire

Exemple : Entreprise Gapline

On vous communique le budget détaillé standard de l'entreprise Gapline. Il concerne l'activité normale de deux ateliers. Pour l'atelier 1, l'activité est mesurée en heures de main d'œuvre directe (h MOD) et pour l'atelier 2, elle est mesurée en heures machine.

BUDGET STANDARD

	Atelier 1	Atelier 2
	Activité normale	
CHARGES VARIABLES		
Entretien	13 000	13 000
Energie	12 800	3 200
Autres charges	19 880	8 520
TOTAL CHARGES VARIABLES	45 680	24 720
CHARGES FIXES		
Salaires	35 000	35 000
Impôts et taxes	8 000	12 000
Loyers	15 600	10 400
Amortissements	6 300	2 700
TOTAL CHARGES FIXES	64 900	60 100
TOTAL CHARGES	110 580	84 820
Unité d'œuvre	Heures de MOD	Heures machine
Nombre d'UO	4 140	2 300
Coût de l'UO	26,71 €	36,88 €
Dont CV	11,03 €	10,75 €

Enfin, l'activité réelle a été de 4 600 heures de MOD pour l'atelier 1 et de 2 000 heures machine pour l'atelier 2. Présentez le budget flexible

Pour l'atelier 1 :

Le budget standard pour l'activité réelle est : $BS = 26,71 * 4\ 600 = 122\ 866\ €$

Le budget flexible pour l'activité réelle est : $BF = 11,03 * 4\ 600 + 64\ 900 = 115\ 638\ €$

Pour l'atelier 2 :

Le budget standard pour l'activité réelle est : $BS = 36,88 * 2\ 000 = 73\ 760\ €$

Le budget flexible pour l'activité réelle est : $BF = 10,75 * 2\ 000 + 60\ 100 = 81\ 600\ €$

BUDGET FLEXIBLE

	Atelier 1	Atelier 2
	Activité réelle	
CHARGES VARIABLES	$11,03 * 4\ 600$	$10,75 * 2\ 000$
TOTAL CHARGES VARIABLES	50 738	21 500
TOTAL CHARGES FIXES	64 900	60 100
TOTAL CHARGES	115 638	81 600
Unité d'œuvre	Heures de MOD	Heures machine
Nombre d'UO	4 600	2 000
Coût de l'UO	25,14 €	40,8 €
Dont CV	11,03 €	10,75 €





ACG656 – Le contrôle budgétaire

b) La fiche de coût standard (ou coût préétabli)

Pour chaque produit, on peut calculer un coût de production standard à partir de différents éléments de coûts. Ces éléments sont issus de standards. En général, on réalise une fiche de coût standard pour chaque produit.

Exemple – La fiche de coût standard (ou préétabli) du sèche-mains OXANO

	QUANTITE	Prix unitaire	TOTAL
Boitier	1	7,6	7,6
Ventilateur	1	13,10	13,1
Résistance de chauffage et rhéostat	1	11,4	11,4
Cellule photoélectrique	1	7	7
Package de petites fournitures	1	2,5	2,5
MOD Montage	15/60	27	6,75
MOD CEE	30/60	22,5	11,25
Charges de l'activité approvisionnement	2,667/1 500	320	0,57
Charges de l'activité fabrication	10/1 500	480	3,2
Charges des autres activités	1	6	6
COÛT TOTAL STANDARD			69,37 €

3) Les écarts sur coût

La différence entre coût réel et coût budgété (prévu) peut s'analyser grâce à des calculs d'écarts. Ces calculs permettent d'identifier l'origine des écarts et d'en évaluer l'impact financier. On distingue les écarts selon qu'ils concernent des charges directes ou des charges indirectes.

a) Les écarts sur charges directes

L'écart total correspond à la différence entre le coût réel constaté et le coût prévu. Il se décompose en deux sous écarts (écart sur budget flexible et écart sur volume des ventes) dont la somme est égale à l'écart total. L'écart sur budget flexible peut également être décomposé en deux sous-écarts : écart sur prix et écart sur quantité. L'architecture des écarts est la suivante :

Ecart total = Coût réel total – Coût prévisionnel total = $Q_R * C_R - Q_B * C_B$	
Ecart sur budget flexible : $Q_R * C_R - Q_P * C_B$	Ecart sur volume des ventes
Ecart sur coût = $Q_R * C_R - Q_R * C_B$	Ecart sur quantité = $Q_R * C_B - Q_P * C_B$





ACG656 – Le contrôle budgétaire

b) Les écarts sur charges indirectes

Comme celui sur charges indirectes, l'écart total sur charges indirectes se décompose en écart sur volume des ventes et écart sur budget flexible. L'écart sur budget flexible se décompose lui-même en trois sous-écarts

Ecart total = Coût réel total – Coût prévisionnel total = $A_R * C_R - A_S * C_S$		
Ecart sur budget flexible : $Q_R * C_R - A_P * C_S$		E. sur volume des ventes : $A_P * C_S - A_S * C_S$
Ecart sur coût variable	Ecart sur répartition CF	Ecart sur rendement

Concernant la décomposition de l'écart sur budget flexible sur charges indirectes, on fait souvent l'hypothèse simplificatrice que les charges fixes réelles sont identiques aux charges fixes standards. Si les charges fixes réelles diffèrent des charges fixes standards, on utilisera les formules suivantes :

- Ecart sur coût variable (ou sur budget) = **Frais réellement constatés – budget flexible pour l'activité réelle**
 $A_R * (CV \text{ Réel} - CV \text{ standard})$
- Ecart sur répartition des CF (ou sur activité) = **budget flexible pour l'activité réelle – BS pour AR**
 $(A_S - A_R) * CFS / A_S$
- Ecart sur rendement = **Budget standard pour l'activité réelle – budget standard pour l'activité standard**
 $C_S * (A_R - A \text{ standard})$





ACG656 – Le contrôle budgétaire

EXERCICE 1

La société Tournier fabrique des pièces détachées pour l'industrie automobile. Au cours du mois de juin N, la production de la pièce n°7896 avait fait l'objet de coûts standards élaborés en début de mois (annexe 1). A la fin du mois de juin N, les charges réelles issues de la comptabilité analytique sont fournies en (annexe 2).

Travail à faire :

1. Calculez les écarts sur charges directes. Vous préciserez la signification de chaque écart (défavorable ou favorable)
2. Procédez à l'analyse de chaque écart entre écart sur prix (ou sur taux horaire) et sur quantités (ou sur nombre d'heures) et à leur interprétation.

ANNEXE 1 – Tableau prévisionnel des charges directes à consommer pour la pièce n°7896

Eléments	Données prévisionnelles
Production normale mensuelle	1 500 pièces
MP à consommer	2,2 kg par pièce à 6,50 € le kg
H de MOD à consommer	0,25 heure par pièce à 14 €/h

ANNEXE 2 – Extrait du tableau du coût de production de la pièce n°7896 (Production réelle : 1 620 unités)

Eléments	Quantité	Prix unitaire	Montant
MP consommées	3 596,40 kg	6,55 €	23 556,42
H de MOD	388,80 heures	14 €	5 443,20





ACG656 – Le contrôle budgétaire

REPONSES

1. Calculez les écarts sur charges directes. Vous préciserez la signification de chaque écart (défavorable ou favorable)

Tableau de détermination des écarts de la pièce n° 7896

Eléments	Réel			Préétabli			Ecart	
	QR	CR	QR*CR	QP	CP	QP*CP	Déf.	Fav.
MP	3 596,40	6,55	23 556,42	3 564 ⁽¹⁾	6,5	23 166	390,42 ⁽²⁾	
MOD	388,80	14	5 443,20	405 ⁽³⁾	14	5 670		226,80 ⁽⁴⁾

(1) $2,2 \text{ kg} * 1\ 620 \text{ unités (production réelle)} = 3\ 564 \text{ kg}$

(2) On avait prévu de consommer 23 166 €, mais les consommations réelles se sont élevées à 23 556,42 €

(3) $0,25 \text{ heure} * 1\ 620 \text{ unités (production réelle)} = 405 \text{ heures}$

(4) On avait prévu de consommer 5 670 € de charges de main-d'œuvre, mais la consommation n'a été que de 5 443,20 €, soit un écart favorable de 226,80 €

2. Procédez à l'analyse de chaque écart entre écart sur prix (ou sur taux horaire) et sur quantités (ou sur nombre d'heures) et à leur interprétation.

- Analyse de l'écart sur MP

Ecart sur quantités : $(QR - QP) * CP = (3\ 596,40 - 3\ 564) * 6,5 = 210,60 \text{ €}$

Cet écart est défavorable car on a consommé plus de MP que prévu

Ecart sur prix (ou sur coût) : $(CR - CP) * QR = (6,55 - 6,50) * 3\ 596,4 = 179,82 \text{ €}$

Cet écart est également défavorable car le coût d'achat des MP consommées a été supérieur à celui prévu en début de mois.

Total des deux écarts pour vérification : $210,60 + 179,82 = 390,42 \text{ €}$ (écart global défavorable)

- Analyse de l'écart sur MOD

Ecart sur nombre d'heures : $(QR - QP) * CP = (388,80 - 405) * 14 = -226,80 \text{ €}$

Cet écart est favorable car le nombre d'heures réelles a été inférieur au nombre d'heures prévues, certainement dû à une amélioration de la productivité.

Ecart sur taux horaire : $(CR - CP) * QR = (14 - 14) * 388,8 \text{ €} = 0$ (écart neutre)

Le taux horaire ouvrier prévu en début de mois n'a subi aucune modification au cours de la période étudiée.

Total des deux écarts pour vérification : $-226,8 + 0 = -226,8 \text{ €}$ (écart global Favorable)





ACG656 – Le contrôle budgétaire

EXERCICE 2

Situé en plein cœur de Nancy, **Oxana SA** est une PME spécialisée dans la production et la vente à domicile de pizzas et de pâtes prêtes à consommer.

Son exercice comptable coïncide avec l'année civile, mais le comptable de la société a mis en place un système mensuel de contrôle budgétaire de production et des ventes. Pour le mois de juillet N, le service comptable dispose des informations suivantes :

Pizzas (juillet N)	Q	PU moyen	CA
Prévisions de Prod. Et de ventes	8 000	7€	56 000 €
Ventes du mois de juillet N	7 000	8,5€	59 500 €

Travail à faire :

1. Quel est l'écart sur chiffre d'affaires du mois de juillet N ?
2. Proposer une décomposition de cet écart en écarts sur prix et sur quantités. Vérifier les calculs.





ACG656 – Le contrôle budgétaire

REPONSES

1. Quel est l'écart sur chiffre d'affaires du mois de juillet N ?

Eléments	Quantités	Prix unitaire moyen	Chiffre d'affaires
Prévision de vente	8 000	7 €	56 000 €
Vente du mois de juillet N	7 000	8,5 €	59 500 €
Ecart total	- 1 000	1,5 €	3 500 €

2. Proposer une décomposition de cet écart en écarts sur prix et sur quantités. Vérifier les calculs.

Eléments	Quantités	Prix	Montant
Ecart sur quantités	- 1 000	7 €	- 7 000 €
Ecart sur prix	7 000	1,5 €	10 500 €
Vérification			3 500 €





ACG656 – Le contrôle budgétaire

EXERCICE 3

La SARL rétro est une boulangerie Strasbourgeoise située au sein d'un centre commercial fortement fréquenté. La SARL Rétro est particulièrement réputée pour la qualité de ses produits pains de campagne et baguettes rétro. Le comptable de la société établit annuellement une prévision budgétaire, qui est ensuite ventilée mensuellement au moyen de coefficients saisonniers. Pour le mois de décembre N, la société dispose des informations suivantes :

	Données réelles			Données préétablies		
	Q	Pu	Montant	Q	Pu	Montant
P1 Pain de campagne	30 000	1€	30 000 €	25 000	0,9€	22 500 €
P2 Baguettes rétro	35 000	0,95€	33 250 €	40 000	0,85€	34 000 €

Travail à faire :

- 1. Quel est l'écart sur chiffre d'affaires total ?**
- 2. Donner la décomposition de cet écart en deux sous-écarts, l'écart sur prix et l'écart sur quantités vendues par élément de chiffre d'affaires. Retrouvez le résultat ci-dessus.**





ACG656 – Le contrôle budgétaire

REponses

1. Quel est l'écart sur chiffre d'affaires total ?

	Données réelles			Données préétablies		
	Q	Pu	Montant	Q	Pu	Montant
P1 Pain de campagne	30 000	1€	30 000 €	25 000	0,9€	22 500 €
P2 Baguettes rétro	35 000	0,95€	33 250 €	40 000	0,85€	34 000 €
Chiffre d'affaires total	63 250 €			56 500 €		
Ecart total	6 750 € (FAVORABLE)					

2. Donner la décomposition de cet écart en deux sous-écarts, l'écart sur prix et l'écart sur quantités vendues par élément de chiffre d'affaires. Retrouvez le résultat ci-dessus.

	Ecart sur prix			Ecart sur quantités		
	Q	Pu	Montant	Q	Pu	Montant
P1 Pain de campagne	30 000	0,1€	3 000 €	5 000	0,9€	4 500 €
P2 Baguettes rétro	35 000	0,1€	3 500 €	-5 000	0,85€	-4 250 €
Ecarts	6 500 € (favorable)			250 € (favorable)		
Ecart total	6 750 € (FAVORABLE)					





ACG656 – Le contrôle budgétaire

EXERCICE 4

Une entreprise a mis en place une nouvelle politique de tarification des remontées mécaniques pour la saison d'hiver N. L'entreprise désire étudier les répercussions pour savoir si elle doit maintenir les décisions prises.

Grille des tarifs des remontées mécaniques

Type de forfait ou billet	Saison hiver N	Saison hiver N+1
Forfait semaine individuel	188 €	191 €
Forfait semaine groupe	Réduction 25%	Réduction 15%
Billet à la journée	34 € la journée	35 € la journée

	Forfaits semaine individuel	Forfaits semaine groupe	Billet/journée
Hiver N	7 400	8 400	36 456
Hiver N+1	7 900	7 500	40 026

Travail à faire :

1. **Calculez l'écart sur chiffre d'affaires pour chaque type de billet, puis décomposer chaque écart sur chiffre d'affaires en écart sur quantités et en écart sur prix.**
2. **Décomposer l'écart sur quantités en écart sur volume et en écart de composition.** Pour ce faire, le nombre de billets à la journée sera calculé en équivalent semaine (7 billets à la journée seront comptés comme l'équivalent d'un billet semaine).
3. **Justifier le calcul de l'écart de composition et commenter**





ACG656 – Le contrôle budgétaire

REPONSES

1. Calcul de l'écart sur chiffre d'affaires pour chaque type de billet, puis décomposition de chaque écart sur CA en écart sur quantités et écart sur prix.

Hypothèses de départ

Avec QN1 la quantité de N+1

Avec QN la quantité de N

Avec PN1 le prix de vente de N+1

Et avec PN le prix de vente de N

Ecart sur CA = CAN1 – CAN

Ecart sur Prix = (PN1 – PN)*QN1

Ecart sur Q = (QN1-QN)*PN

	Chiffre de N+1			Chiffre de N		
	Q	PV	Montants	Q	PV	Montants
Forfait individuel	7 900	191	1 508 900	7 400	188	1 391 200
Forfait groupe	7 500	162,35	1 217 625	8 400	141	1 184 400
Billet/journée	40 026	35	1 400 910	36 456	34	1 239 504
			4 127 435			3 815 104

Ecart sur Chiffre d'affaires = CAN1 – CAN

	N+1	N	Ecart sur CA	Ecarts nature
Forfait individuel	1 508 900	1 391 200	117 700	FAVORABLE
Forfait groupe	1 217 625	1 184 400	33 225	FAVORABLE
Billet/journée	1 400 910	1 239 504	161 406	FAVORABLE
	4 127 435	3 815 104	312 331	

Ecart sur Prix = (PN1 – PN)*QN1

	PN1	PN	QN1	Ecarts prix	Sens
Forfait individuel	191	188	7 900	23 700	FAVORABLE
Forfait groupe	162,35	141	7 500	160 125	FAVORABLE
Billet/journée	35	34	40 026	40 026	FAVORABLE
	XXX	XXX	XXX	223 851	FAVORABLE

Ecart sur Q = (QN1-QN)*PN

	QN1	QN	PN	Ecarts sur Q	Sens
Forfait individuel	7 900	7 400	188	94 000	FAVORABLE
Forfait groupe	7 500	8 400	141	-126 900	DEFAVORABLE
Billet/journée	40 026	36 456	34	121 380	FAVORABLE
	XXX	XXX	XXX	88 480	FAVORABLE

Ecart sur chiffre d'affaires = 312 331

Ecart sur prix + écart sur quantité = 223 851 + 88 480

223 851 + 88 480 = 312 331 €





ACG656 – Le contrôle budgétaire

2. Ecart sur quantités décomposé en écart sur volume et en écart de composition

Le nombre de billets à la journée sera calculé en équivalent semaine

- Pour les valeurs de N: $36\,456/7 = 5\,208$ billets semaine pour un prix de $34*7 = 238$ €
- Pour les valeurs de N+1 : $40\,026/7 = 5\,718$ billets semaine pour un prix de $35*7 = 245$ €

Calcul des quantités préétablies

	Quantité préétablies
Forfait individuel	7 439 (1)
Forfait groupe	8 444 (2)
Billet/journée	5 235
TOTAL	21 118

(1) $7\,400 * 21\,118 / 21\,008$

(2) $8\,400 * 21\,118 / 21\,008$

- Ecart sur composition = $(QN - QP) * PN$
- $QP = (\text{Quantités prévues} / \text{Quantité totale prévue de toutes les catégories}) * \text{Qtés réelles TT cat.}$
- Ecart sur volume = $(QP - QN1) * PN$

$$Q_R * P_B - Q_P * P_B = P_B (Q_R - Q_P)$$

Ecart sur composition = $(QN1 - QP) * PN - P_B * (Q_R - Q_P)$

	QN1	QP	PN	Ecart composition	Sens
Forfait individuel	7 900	7 439	188	86 668	F
Forfait groupe	7 500	8 444	141	-133 104	D
Billet/journée	5 718	5 235	238	114 954	F
	21 118	21 118	XXX	68 518	F

Ecart sur volume = $(QP - QN1) * PN - P_B (Q_P - Q_B)$

	QP	QB	PN	Ecart sur volume	Sens
Forfait individuel	7 439	7 400	188	7 332	F
Forfait groupe	8 444	8 400	141	6 204	F
Billet/journée	5 235	5 208	238	6 426	F
	21 118	21 008	XXX	19 962	F

Vérification

Ecart sur composition + écart sur volume = écart sur quantité

$$68\,518 + 19\,962 = 88\,480 \text{ €}$$

3. Justifier le calcul de l'écart de composition et commenter – **problème forfait groupe !!!**





ACG656 – Le contrôle budgétaire

EXERCICE 5 – Calcul et analyse des écarts sur charges directes

La société Dorane fabrique des chaises. Pour le mois de septembre N, vous disposez ci-dessous des informations relatives aux coûts préétablis pour la production du modèle « Safari » et l'extrait du tableau du coût de production des chaises « Safari » pour le mois de septembre (éléments réels).

Tableau prévisionnel des charges directes pour la production de chaises « Safari »

- Production normale mensuelle 6 000 unités
- Quantités de bois à consommer 36 000 kg à 18 € le kg
- Matières diverses à consommer (colle, vis...) 1 800 €
- Heures de MOD à consommer 3 000 heures à 13 €

Coût de production des chaises « Safari » - Production réelle 5 800 unités

	<u>Quantité</u>	<u>Prix unitaire</u>	<u>Montant</u>
<u>MP consommées (bois)</u>	35 090 kg	17,50 €	614 075
<u>Matières diverses (colle, vis...)</u>			1 775
<u>Heures de MOD à consommer</u>	2 784 heures	13,50 €	37 584

Travail à faire :

1. Calculez les écarts sur charges directes de la période en complétant le tableau ci-dessous. Indiquez l'écart global sur les charges directes du mois de septembre et sa signification (favorable ou défavorable)
2. Procédez à l'analyse et à l'interprétation des écarts sur bois sur MOD.





ACG656 – Le contrôle budgétaire

REponses

1. Calculez les écarts sur charges directes de la période en complétant le tableau ci-dessous. Indiquez l'écart global sur les charges directes du mois de septembre et sa signification (favorable ou défavorable)

	Réel			Préétabli			Ecart	
	QR	CR	Montant	QP	CP	Montant	Déf.	Fav.
Bois	35 090	17,50	614 075	34 800 ¹	18	626 400		12 325
Mat. diverses			1 775			1 740 ²	35	
MOD	2 784	13,50	37 584	2 900 ³	13	37 700		116
TOTAUX			653 434			665 840	35	12 441

(1) 36 000 kg/6 000 unités prévisionnelles = 6*5 800 unités réellement fabriquées = 34 800 kg

(2) 1 800/ 6 000 unités prévisionnelles = 0,3 € par unité * 5 800 unités réellement fabriquées = 1 740 €

(3) 3 000 heures/6 000 unités prévisionnelles = 0,5 heures par unités* 5 800 unités fabriquées = 2 900 heures

Ecart global sur charges directes : 653 434 – 665 840 = - 12 406 € (Ou 12 441 – 35 = 12 406)

Cet écart est favorable car on avait prévu de consommer 665 840 € alors que la consommation réelle s'est élevée à 653 434 €

2. Procédez à l'analyse et à l'interprétation des écarts sur bois sur MOD.

- Analyse des écarts sur bois et sur MOD

Ecart sur quantités : $(QR - QP) * CP = (35\ 090 - 34\ 800) * 18 = 5\ 220\ €$

Cet écart est défavorable car on a consommé plus de bois que prévu

Ecart sur prix (ou sur coût) : $(CR - CP) * QR = (17,5 - 18) * 35\ 090 = 17\ 545\ €$

Cet écart est favorable car le coût d'achat des MP consommées a été inférieur de 0,50 € à celui prévu en début de mois.

Total des deux écarts pour vérification : $5\ 220 + (-17\ 545) = -12\ 325\ €$ (écart global Favorable)

- Analyse de l'écart sur MOD

Ecart sur nombre d'heures : $(QR - QP) * CP = (2\ 784 - 2\ 900) * 13 = -1\ 508\ €$

Cet écart est favorable car le nombre d'heures réelles a été inférieur au nombre d'heures prévues, certainement dû à une amélioration de la productivité.

Ecart sur taux horaire : $(CR - CP) * QR = (13,5 - 13) * 2\ 784\ € = 1\ 392\ €$ (écart défavorable)

Le taux horaire ouvrier prévu en début de mois a été supérieur à celui effectivement payé aux ouvriers au cours de la période étudiée.

Total des deux écarts pour vérification : $-1\ 508 + 1\ 392 = -116\ €$ (écart global Favorable)





ACG656 – Le contrôle budgétaire

EXERCICE 6

L'entreprise Mouat fabrique des produits uniquement vendus par correspondance. Après analyse des coûts, il s'avère que les charges indirectes du centre « atelier confection » peuvent se scinder en deux catégories : charges variables et charges fixes.

Travail à faire :

1. Etablissez le budget flexible pour les différents niveaux d'activités indiqué ci-dessous et calculez le coût des unités d'œuvre pour chaque niveau d'activité.
2. Interprétez les résultats obtenus à la question 1

Budget flexible

	Niveaux d'activités			
	1 000 UO	1 200 UO	1 500 UO	1 800 UO
Charges variables		138 000		
Charges fixes		50 000		
Charges totales				
Coût de l'UO				





ACG656 – Le contrôle budgétaire

EXERCICE 7

La société ALIM est une entreprise industrielle qui dispose de trois centres de fabrication. Vous êtes chargé d'analyser les charges indirectes du centre « atelier 1 » pour le mois de juin N.

Travail à faire :

1. **Etablissez un budget flexible** pour les niveaux d'activités suivants : 5000, 6000, 6 600 et 7 200 unités d'œuvre à l'aide des informations ci-dessous :

Tableau des éléments prévisionnels et réels pour le mois de juin N

	Données prévisionnelles	Données réelles
Production	2 500 produits	3 200 produits
Activité (exprimée en UO)	5 000 UO	6 600 UO
Charges fixes	13 200 €	15 000 €
Charges variables	75 000 €	85 650 €

2. Calculez l'écart sur le centre « atelier 1 » pour le mois de juin N

REPONSES

1. **Etablissez un budget flexible** pour les niveaux d'activités suivants : 5000, 6000, 6 600 et 7 200 unités d'œuvre à l'aide des informations ci-dessous :

Éléments	Niveaux d'activités			
	5 000 UO	6 000 UO	6 600 UO	7 200 UO
Charges variables	75 000	90 000	99 000	108 000
Charges fixes	13 200	13 200	13 200	13 200
Charges totales	88 200	103 200	112 200	121 200
Coût de l'UO	17,64	17,20	17	16,83

2. Calculez l'écart sur le centre « atelier 1 » pour le mois de juin N

QR = quantités réelles d'UO

CR = coût réel de l'UO

QP = Quantités prévisionnelles d'UO adaptées au niveau de production réelle

CP = Coût préétabli ou prévisionnel de l'UO

QR = 6 600 unités d'œuvre

CR = (15 000 + 85 650) / 6 600 UO = 15,25 €

QP = (5 000/2 500 – production normale) * 3 200 (production réelle) = 6 400 UO

CP = (13 200 + 75 000) / 5 000 = 17,64 €

$$\text{Ecart} = (\text{QR} \times \text{CR}) - (\text{QP} \times \text{CP}) = (6\,600 \times 15,25) - (6\,400 \times 17,64) = 100\,650 - 112\,896 = -12\,246$$





ACG656 – Le contrôle budgétaire

EXERCICE 8

L'entreprise MAXOUME fabrique un produit destiné aux professionnels de l'électronique. Pour le mois de décembre N, les charges indirectes du centre d'analyse « production » figurent ci-dessous et les éléments préétablis aussi.

On vous précise que la production réelle du mois de décembre N a été de 5 110 produits fabriqués.

Travail à faire :

1. Complétez le budget flexible présenté ci-dessous et interprétez les résultats obtenus.
2. Calculez, analysez et interprétez l'écart sur le centre d'analyse « production » (en trois sous-écarts) pour le mois de décembre N

Extrait du tableau des centres d'analyse pour le mois de décembre N

	Centre d'analyse « production »
TOTAUX après répartition secondaire	155 988
Nature de l'UO	1 heure machine
Nombre d'UO	2 520
Coût de l'UO	61,90

Éléments standard élaborés au début du mois de décembre N

- Production normale 4 500 produits
- Nombre d'UO (0,5 unité d'œuvre par produit) 2 250 unités d'œuvre
- Charges variables pour 2 250 UO 100 000
- Charges fixes pour 2 250 UO 39 500

Budget Flexible

	Niveau normal	Niveau réel
Activité (nombre d'UO)	2 250	2 520
Charges variables		
Charges fixes		
Coût total		
Coût de l'UO		





ACG656 – Le contrôle budgétaire

Réponses

1. Complétez le budget flexible présentez ci-dessous et interprétez les résultats obtenus.

Budget flexible

	Niveau normal	Niveau réel
Activité (nbre d'UO)	2 250	2 520
Charges variables	100 000	112 000
Charges fixes	39 500	39 500
Coût total	139 500	151 500
Coût de l'UO	62 €	60,12 €

L'activité réelle (2 520 UO) a été supérieure à l'activité normale prévisible en début de mois (2 250 UO). Cette suractivité a entraîné une plus grande absorption des charges fixes, ce qui a permis une diminution du coût prévisionnel de l'UO, passant de 62 € à 60,12 €.

ATTENTION !!!

Le budget présenté ci-dessus est un budget prévisionnel. Les 151 500 € ne correspondent en aucun cas à des données réelles issues de la comptabilité de gestion mais à des données prévisionnelles adaptées au niveau de l'activité réelle de 2 520 UO.

2. Calculez, analysez et interprétez l'écart sur le centre d'analyse « production » (en trois sous-écarts) pour le mois de décembre N

QR = quantités réelles d'UO

CR = coût réel de l'UO

QP = Quantités prévisionnelles d'UO adaptées au niveau de production réelle

CP = Coût préétabli ou prévisionnel de l'UO

B = budget préétabli au niveau de l'activité réelle

QR = 2 520 UO

CR = 61,9 €

QP = 0,5 UO * 5 110 produits fabriqués (production réelle) = 2 555 UO

CP = 62 € (voir le budget flexible, niveau normal)

$$\text{Ecart global} = (QR * CR) - (QP * CP) = (2\,520 * 61,9) - (2\,555 * 62) = 155\,988 - 158\,410 = - 2\,422 \text{ (F)}$$





ACG656 – Le contrôle budgétaire

Analyse de l'écart sur charges indirectes en trois sous-écarts

- Ecart sur budget flexible (ou sur coût variable)

Ecart sur budget flexible = $(QR \cdot CR) - \text{budget prévisionnel adapté au niveau de l'activité réelle}$

Ecart sur budget flexible = $(2\,520 \cdot 61,90) - 151\,500 \text{ €} = 155\,988 - 151\,500 = + 4\,488 \text{ € (DEFAVORABLE)}$

Le coût réel du centre d'analyse « production » (155 988 €) a été supérieur au budget prévisionnel adapté au nombre d'UO réellement consommées (151 500 €).

- Ecart sur activité (ou écart sur imputation du coût fixe)

Ecart sur activité = $\text{budget prévisionnel adapté au niveau de l'activité réelle} - (QR \cdot CP)$

Ecart sur activité = $151\,500 - (2\,520 \cdot 62) = 151\,500 - 156\,240 = - 4\,740 \text{ € (FAVORABLE)}$

L'activité réelle ayant été supérieure à l'activité normale, les charges fixes globales ont été réparties sur une plus grande quantité d'UO, entraînant au niveau global une plus grande absorption des charges fixes et donc une diminution du coût unitaire.

- Ecart sur rendement

Ecart sur rendement = $(QR \cdot CP) - (QP \cdot CP) = CP (QR - QP)$

Ecart sur rendement = $62 (2\,520 - 2\,555) = - 2\,170 \text{ € (FAVORABLE)}$

Le rendement réel a été supérieur au rendement prévu, vu que les quantités réelles d'UO (2520) ont été inférieures aux quantités prévisionnelles d'UO (2 555).

Vérification de l'écart global

$4\,488 - 4\,740 - 2\,170 = - 2\,422 \text{ (écart favorable)}$





ACG656 – Le contrôle budgétaire

EXERCICE 9

La société About SA fabrique des meubles destinés aux collectivités publiques à partir de bois et de pièces métalliques.

Dans l'atelier découpe, le bois est scié mais ne fait pas l'objet d'un stockage. Il n'y a jamais d'en cours de bois scié. Dans l'atelier Montage, à partir du bois scié et des pièces métalliques, on obtient les meubles (tables, chaises).

Pour le mois de janvier N, les données prévues au coût préétabli pour un produit fini sont :

Consommation standard	Quantité	Coût unitaire
Bois	2 050 m ³	20 € le m ³
Pièces métalliques	2 700 kg	16 € le kg
MOD atelier découpe	337,5 heures	10 € par heure
MOD atelier Montage	337,5 heures	12 € par heure

- Production normale : 1 350 unités ;
- Budget de l'atelier découpe pour une activité normale de **225 heures-machine** :
40 500 € dont 22 500 € de charges variables
- Budget de l'atelier montage pour une activité normale de 337,5 heures de MOD :
13 500 € de charges fixes et 60 € de charges variables par heure.

Travail à faire :

1. Qu'est-ce qu'un coût standard ? Quels sont les différents types de coûts préétablis ?
2. Présentez la fiche de coût préétabli de production d'un meuble.





ACG656 – Le contrôle budgétaire

EXERCICE 10

Le centre de fabrication de **l'entreprise Siaad** fonctionne normalement 8 000 heures par mois et fabrique en moyenne 25 000 pièces mécaniques destinées au secteur automobile. Le coût total du centre fabrication pour ces pièces est de 660 000 € (soit un coût unitaire de 26,40 €) dont 160 000 € de charges fixes.

Ces charges de structure sont définies pour une plage d'activité de 7 000 à 9 000 heures. Au-delà, la structure du centre de fabrication devrait être modifiée par un complément de CF de 120 000 € et cela aurait pour effet de réduire les charges variables de 4% suite aux réductions obtenues auprès des fournisseurs sur l'achat de services.

Cette nouvelle structure permettrait un fonctionnement jusqu'à 12 000 heures mensuelles. **Le budget flexible** pour 7 000, 9 000 et 10 000 heures d'activité est respectivement estimé à 597 500 €, 722 500 € et 880 000 € pour des niveaux de production de 21 875 pièces, 28 125 pièces et 31 250 pièces.

Travail à faire :

1. Quelles sont les composantes des coûts préétablis ?
2. Vérifiez et présentez sous forme de tableau le budget flexible pour 7 000, 9 000 et 10 000 heures d'activité.
3. Pour chaque niveau d'activité, décomposer le coût unitaire de l'unité d'œuvre en charges fixes et charges variables.
4. Présentez les équations des budgets en fonction de l'activité sur chacun des paliers de charges de structure.

Réponses

1. Quelles sont les composantes des coûts préétablis ?

Les coûts préétablis sont constitués des coûts préétablis directs et des coûts préétablis indirects. Les coûts préétablis directs sont essentiellement constitués des MP et de la MOD ;

Les coûts préétablis indirects d'un centre d'analyse représentent le budget de ce centre.

2. Vérifiez et présentez sous forme de tableau le budget flexible pour 7 000, 9 000 et 10 000 heures d'activité.

	7 000 h.	8 000 h.	9 000 h.	10 000 h.	12 000 h.
Niveau de production	21 875	25 000	28 125	31 250	37 500
Charges variables	437 500	500 000	562 500	600 000	
Charges fixes	160 000	160 000	160 000	280 000	280 000
Charges totales	597 500	660 000	722 500	880 000	





ACG656 – Le contrôle budgétaire

3. Pour chaque niveau d'activité, décomposer le coût unitaire de l'unité d'œuvre en charges fixes et charges variables.

	7 000 h.	8 000 h.	9 000 h.	10 000 h.	12 000 h.
Niveau de production	21 875	25 000	28 125	31 250	37 500
Charges variables	437 500	500 000	562 500	600 000	720 000
Charges fixes	160 000	160 000	160 000	280 000	280 000
Charges totales	597 500	660 000	722 500	880 000	1 000 000
CV de l'UO	62,5	62,5	62,5	60	60
CF de l'UO	22,86	20	17,78	28	23,33
Coût total de l'UO	85,36	82,5	80,28	88	83,33
Coût unitaire de Prod.	27,31	26,40	25,69	28,16	26,67

4. Présentez les équations des budgets en fonction de l'activité sur chacun des paliers de charges de structure.

Palier de charges : 160 000 €

Equations de budget : $y = 62,5x + 160\ 000$

Palier de charges : 280 000 €

Equations de budget : $y = 60x + 280\ 000$

