



Exercice et solution 16B.7

Analyse des écarts relatifs aux coûts conceptualisés observés dans deux ateliers

Voici le budget du coût de fabrication d'une entreprise manufacturière pour l'exercice se terminant le 31 décembre 2010, calculé pour un volume de 244 500 unités.

Entreprise manufacturière - BUDGET du coût de fabrication pour l'exercice se terminant le 31 décembre 2010

Matières premières		
Matière A	6 215 190 \$	
Matière B	6 777 540	
Composants	25 036 800	38 029 530 \$
Main-d'œuvre directe		
Atelier n° 1	1 931 550 \$	
Atelier n° 2	4 498 800	6 430 350
Frais généraux de fabrication		
Frais variables de l'atelier n° 1	1 320 300 \$	
Frais fixes de l'atelier n° 1	2 180 500	
Frais variables de l'atelier n° 2	1 882 650	
Frais fixes de l'atelier n° 2	2 254 000	<u>7 637 450</u>
Coût de fabrication		52 097 330 \$

Comme on peut le voir dans ce budget, chaque produit doit passer par deux ateliers. Dans le premier atelier, on emploie deux matières premières, A et B. Il n'y a aucune relation entre les matières premières et la main-d'œuvre directe. Le produit fini de l'atelier n° 1 est ensuite transféré à l'atelier n° 2 où il est assemblé avec quatre composants achetés par l'entreprise auprès d'autant de fournisseurs différents. La fiche de coût de fabrication standard de l'unique produit fabriqué par cette entreprise se présente comme suit pour une production de 245 000 unités:

Exercice et solution 16B.7 (suite)

Fiche du coût de fabrication standard

Atelier n° 1	
Matières premières	
Matière A	4,1 kg à 6,20 \$/kg
Matière B	1,8 kg à 15,40 \$/kg
Main-d'œuvre directe	30 min à 15,80 \$/h
Frais généraux de fabrication	
Frais variables	30 minutes à 10,80 \$/h
Frais fixes	8,90 \$/unité
Atelier n° 2	
Matières premières	
Transfert de l'atelier n° 1	
Composants venant de l'extérieur	4 unités à 25,60 \$/unité
Main-d'œuvre directe	1 h à 18,40 \$/h
Frais généraux de fabrication	
Frais variables	7,70 \$/unité
Frais fixes	9,20 \$/unité

L'état du coût de fabrication pour l'exercice se terminant le 31 décembre 2010 est le suivant:

Entreprise manufacturière État du coût de fabrication pour l'exercice se terminant le 31 décembre 2010

Matières premières		
Produit A	6 562 256 \$	
Produit B	6 526 100	
Composants	23 591 581	36 679 937 \$
Main-d'œuvre directe		
Atelier n° 1	1 889 134 \$	
Atelier n° 2	3 742 113	5 631 247
Frais généraux de fabrication		
Frais variables de l'atelier n° 1	1 391 994 \$	
Frais fixes de l'atelier n° 1	2 180 562	
Frais variables de l'atelier n° 2	1 830 381	
Frais fixes de l'atelier n° 2	2 246 492	<u>7 649 429</u>
Coût de fabrication		49 960 614 \$

L'entreprise a fabriqué 225 973 unités en 2010. Elle ne garde aucun stock de produits en cours. Elle a utilisé en moyenne 4,4 kg de la matière A, 1,9 kg de la matière B, 33 minutes de main-d'œuvre directe à l'atelier n° 1 et 54 minutes de main-d'œuvre directe à l'atelier n° 2.

Exercice et solution 16B.7 (suite)

Travail pratique :

- a) Calculez les écarts suivants:
- i. l'écart sur coût des matières;
 - ii. l'écart sur prix de la matière A;
 - iii. l'écart sur quantité de la matière A;
 - iv. l'écart sur prix de la matière B;
 - v. l'écart sur quantité de la matière B;
 - vi. l'écart sur taux de la main-d'œuvre directe de l'atelier n° 1;
 - vii. l'écart sur temps de la main-d'œuvre directe de l'atelier n° 1;
 - viii. l'écart sur taux de la main-d'œuvre directe de l'atelier n° 2;
 - ix. l'écart sur temps de la main-d'œuvre directe de l'atelier n° 2;
 - x. l'écart de rendement des frais généraux de fabrication variables de l'atelier n° 1;
 - xi. l'écart sur dépenses des frais généraux de fabrication variables de l'atelier n° 1;
 - xii. l'écart de rendement des frais généraux de fabrication variables de l'atelier n° 2;
 - xiii. l'écart sur dépenses des frais généraux de fabrication variables de l'atelier n° 2.
- b) Proposez une interprétation de ces divers écarts.

Source: La Comptabilité de Management (édition précédente)

Exercice et solution 16B.7 (suite)

Solution :

a) Les tableaux qui suivent résument l'analyse des écarts relatifs aux coûts conceptualisés :

Écart sur matières premières de l'atelier 1 818 022 \$

Matière A

Budget flexible		Résultat
$Q_{Sna} * P_S$	$Q_R * P_S$	$Q_R * P_R$
5 744 234 \$	6 164 543 \$	6 562 256 \$
┌──────────────────┐		┌──────────────────┐
Écart sur quantité		Écart sur prix
420 309 \$		397 713 \$
soit 67 792 à 6,2\$/kg		soit 994 281,2kg à 0,4\$/kg

Écart sur matières premières de l'atelier 1 262 128 \$

Matière B

Budget flexible		Résultat
$Q_{Sna} * P_S$	$Q_R * P_S$	$Q_R * P_R$
6 263 972 \$	6 611 970 \$	6 526 100 \$
┌──────────────────┐		┌──────────────────┐
Écart sur quantité		Écart sur prix
347 998 \$		(85 870 \$)
soit 22 597,3 kg à 15,4\$/Kg		-soit 429 348,7kg à -0,2/Kg

Écart sur main-d'œuvre directe atelier 1 103 947 \$

Budget flexible		Résultat
$H_{Sna} * T_S$	$H_R * T_S$	$H_R * T_R$
1 785 187 \$	1 963 705 \$	1 889 134 \$
┌──────────────────┐		┌──────────────────┐
Écart sur temps		Écart sur taux
178 518 \$		(74 571 \$)
soit 11 298,65h à 15,8\$/h		soit 124 285,15 h à -0,6\$/h

Exercice et solution 16B.7 (suite)

Écart sur main-d'œuvre directe atelier 2 (415 790 \$)

Budget flexible		Résultat
$H_{Sna} * T_S$	$H_R * T_S$	$H_R * T_R$
4 157 903 \$	3 742 113 \$	3 742 113 \$
Écart sur temps		Écart sur taux
(415 790 \$)		0 \$
soit -22 597,3h à 18,4\$/h		soit 0\$/h

Écart sur frais généraux variables de l'atelier 1 171 740 \$

Budget flexible		Résultat
$V_{base_{Sna}} * T_S$	$V_{base_R} * T_S$	$V_{base_R} * T_R$
1 220 254 \$	1 342 280 \$	1 391 994 \$
Écart de rendement		Écart sur dépenses
122 026 \$		49 714 \$
soit 11 298,65h à 10,8\$/h		soit 124 285,15h à 0,4\$/h

Écart sur frais généraux variables de l'atelier 2 90 389 \$

Budget flexible		Résultat
$V_{base_{Sna}} * T_S$	$V_{base_R} * T_S$	$V_{base_R} * T_R$
1 739 992 \$	1 739 992 \$	1 830 381 \$
Écart de rendement		Écart sur dépenses
0 \$		90 389 \$
		soit 225 973 unités à 0,4\$/unité

b) L'interprétation doit être en termes de prix et de quantité.

Source: La Comptabilité de Management (édition précédente)