



Exercice et solution 7B.1

Analyse d'une activité

Une division transforme deux matières premières (X, qui coûte 1 \$/kg, et Y, qui coûte 2 \$/kg): elle les mélange afin d'obtenir une pâte qu'elle revend à une autre division. On peut faire varier la proportion de l'une ou l'autre des matières contenues dans le mélange sans altérer la qualité de la pâte. On doit toutefois traiter la matière première X, qui coûte beaucoup moins cher à l'achat que la matière première Y, avant de l'ajouter au mélange. Le tableau suivant présente les quantités de matières premières utilisées de même que les coûts d'exploitation engagés pour les années 2008 et 2010.

	2008	2010
Matière première X (en kilogrammes)	12 880 000 kg	9 840 000 kg
Matière première Y (en kilogrammes)	3 240 000 kg	10 080 000 kg
Total des matières premières (en kilogrammes)	16 120 000 kg	19 920 000 kg
	2008	2010
Main-d'œuvre directe (coûts)	1 257 900 \$	1 031 100 \$
Frais généraux de la division (coûts)	2 680 620 \$	2 485 320 \$
Total	3 938 520 \$	3 516 420 \$

Le contrôleur de la division et celui du siège social ne s'entendent pas sur l'interprétation de ces résultats. Le contrôleur du siège social prétend que la productivité de la division a diminué puisque la proportion des frais généraux de la division par rapport au coût de la main-d'œuvre directe s'est accrue entre 2008 et 2010, passant de 2,13 \$ à 2,41 \$ par dollar (\$) de main-d'œuvre directe. Le contrôleur de la division soutient au contraire que la productivité s'est accrue puisque, en 2010, on a transformé en moyenne 19,32 kg de matières premières par dollar (\$) de main-d'œuvre directe au lieu de 12,82 kg comme en 2008, ce qui représente une augmentation substantielle.

	2008	2010
Frais généraux / Main-d'œuvre directe	2,13 \$ / \$MOD	2,41 \$ / \$MOD
Matières premières / Main-d'œuvre directe	12,82 kg / \$MOD	19,32 kg / \$MOD

Travail pratique :

- Dites qui, du contrôleur de la division ou de celui du siège social, a raison. Justifiez votre réponse.
- Expliquez comment la direction devrait procéder pour évaluer la productivité de la division.

Source: La Comptabilité de Management (édition précédente)

Exercice et solution 7B.1 (suite)

Solution :

Le ratio Frais généraux / Main-d'œuvre directe peut être intéressant, mais ne peut nous amener à tirer des conclusions à propos de la performance en général si nous n'avons pas de point de repère, comme un ratio équivalent d'une autre division ou d'une autre entreprise. De plus, il ne convient pas à la définition de la productivité, qui correspond généralement à un ratio de l'extrant sur l'intrant.

Le ratio Matières premières / Main-d'œuvre directe se rapproche plus de la définition de la productivité, car la quantité de matières premières utilisées équivaut à la quantité de pâte produite. Il est donc vrai que l'entreprise produit plus de pâte par dollar de main-d'œuvre directe, soit en moyenne 19,31 kg/\$ au lieu de 12,82 kg/\$. Cependant, pour réaliser cet exploit, elle utilise beaucoup plus de matières premières Y que de matières premières X qu'elle paie 2 \$/kg au lieu de 1 \$/kg.

Elle devrait, pour évaluer la productivité, tenir compte du coût total au dénominateur. Pour ce faire, il faut calculer le ratio Matières premières/Coût total. Voici le tableau menant à ce calcul :

Coût	2008	2010
Matières premières	19 360 000 \$	30 000 000 \$
Main-d'œuvre directe	1 257 900	1 031 100
Frais généraux de la division	2 680 620	2 485 320
Total	23 298 520 \$	33 516 420 \$
Total des matières premières	16 120 000 g	19 920 000 kg
Matière premières / Coût total	0,691889442 kg/\$	0,594335553 kg/\$

En supposant que la quantité de matières premières utilisées soit un bon indicateur de la quantité de l'extrant, soit la pâte produite, l'entreprise produit moins pour 1 \$ de coût. Elle traite plus de matières premières, mais le traitement lui coûte plus cher.

Source: *La Comptabilité de Management (édition précédente)*