

Exercice - Énoncé 16C.10

Les écarts et le budget flexible



« Vous n’êtes que des incompetents! »

« Nous devons vendre 100 000 unités durant l’exercice, et nous avons réussi à en vendre plus, même si le prix de vente est passé de 100 \$ à 102 \$. Par contre, notre résultat d’exploitation est passé de 1 075 000 \$ au budget initial à 858 720 \$ au réel! Plus on vend, moins on fait de profits! Renée, toi la nouvelle comptable avec tous tes diplômes, explique-moi ce qui s’est passé et, surtout, trouve les coupables que je les flanque à la porte! »

Et c’est en claquant la porte que Bruno, le président, quitta la salle de réunion. Tous se regardèrent un peu abasourdi.

Linda (Directrice des ventes) :

« Je ne comprends pas qu’en ayant vendu plus d’unités que ce qui était prévu, le résultat ait diminué alors que la marge sur coûts variables totale devrait être meilleure. Je sais que nous avons augmenté de 200 000 \$ les frais de publicité pour atteindre ces objectifs, ce qui explique l’augmentation des frais fixes de vente. Par contre, je n’ai pas augmenté le taux de la commission des vendeurs, qui est toujours à 10 % des ventes. La cause de toute cette baisse de profit est probablement dans le processus de fabrication. »

Suzanne (Directrice de la production) :

« Le processus de fabrication a été sous contrôle durant tout l’exercice. Nous avons même réduit le nombre d’heures de main-d’œuvre directe par rapport au budget initial. Et comme les frais généraux de fabrication variables sont directement reliés aux heures de main-d’œuvre directe, la

réduction du nombre d'heures a permis d'économiser sur ces frais. De plus, le taux horaire réel des frais généraux de fabrication variables a affiché une réduction de 0,10 \$ l'heure par rapport au budget. Concernant la matière première, je reconnais que nous avons utilisé 0,1 kg de plus par unité fabriquée, mais c'est la faute de Réal qui a acheté la matière première à un prix moindre. »

Exercice - Énoncé 16C.10 (suite)

Réal (Directeur des achats) :

« Wo! Il y avait une économie substantielle de 10 % par rapport au prix d'achat prévu au budget. J'ai travaillé fort pour négocier un prix de 1,80 \$ le kilo. Même en utilisant plus de matières premières, j'avais prévu que ce serait économique au total. Ce n'est pas de ma faute si Suzanne en a utilisé plus. Sa gestion... »

Suzanne (Directrice de la production) :

« Minute garçon, je n'ai rien à avoir avec le fait que tu as acheté de la matière première bon marché et qu'il y a eu un niveau de gaspillage plus élevé que prévu. Tu aurais dû réduire le coût d'achat tout en gardant la même qualité de produit. Et que dire de la modification du processus de fabrication que j'ai mise au point et qui a fait réduire nos frais fixes de fabrication, dont le montant initial au budget était de 1 100 000 \$? Avant de critiquer les autres, tu ... »

Sophie (Vice-présidente) :

« Ça suffit tout le monde. Ça ne sert à rien de se tirer dessus. Renée, pourrais-tu nous faire l'analyse détaillée de la situation, tel que demandé par Bruno, et surtout, nous aider à voir clair dans tout ça? »

Renée (Comptable):

« Bien sûr Sophie. En passant, la main-d'œuvre directe budgétée initialement était de 5 000 000 \$. Qui a négocié la nouvelle convention collective et a fait passer de 20 \$ (budgété) à 22 \$ l'heure les salaires de la main-d'œuvre directe? »

Tous ensemble :

« Bruno! »

Une fois seule, Renée prend toutes les informations recueillies au cours de la réunion et passe en revue les résultats de l'exercice terminé le 31 octobre 2011 (Annexe 1).

Travail pratique :

- a) Calculez tous les écarts qui permettront d'expliquer que le résultat de 1 075 000 \$ prévu initialement ait été réduit à 858 720 \$ aux résultats réels de fin d'exercice.
- b) Discutez des causes possibles de la baisse du résultat d'exploitation.

Note : Présentez tous vos calculs en ayant soin de préciser si vos écarts sont favorables ou défavorables.

Exercice - Énoncé 16C.10 (suite)

ANNEXE 1

ÉTAT DES RÉSULTATS (réels) POUR L'EXERCICE TERMINÉ LE 31 OCTOBRE 2011

Ventes	10 404 000 \$	
Coût des produits vendus :		
Matières premières	569 160 \$	
Main-d'œuvre directe	5 486 910 \$	
Frais généraux de fabrication variables	498 810 \$	
Frais généraux de fabrication fixes	1 050 000 \$	
	<hr/>	
	7 604 880 \$	
	<hr/>	
Résultat brut	2 799 120 \$	
Frais de vente - Variables	1 040 400 \$	
Frais de vente - Fixes	900 000 \$	
	<hr/>	
	1 940 400	
Résultat d'exploitation	<table border="1"><tr><td>858 720 \$</td></tr></table>	858 720 \$
858 720 \$		

Exercice – Canevas pour solution 16C.10

Ventes

1. Écart sur prix de vente
 $(P_R - P_P) \times V_R$

$P_R =$

$P_P =$

$V_R =$

2. Écart sur volume des ventes (Écart entre budget initial et budget flexible)
 $(V_R - V_P) \times MCV_p$

$V_R =$

$V_P =$

$MCV_p =$

Exercice – Canevas pour solution 16C.10 (suite)

Écart sur coût des Matières Premières

3. Écart sur prix de MP

$$(P_R - P_S) \times Q_R$$

$$P_R =$$

$$P_S =$$

$$Q_R =$$

4. Écart sur quantité de MP

$$(Q_R - Q_{Sna}) \times P_S$$

$$Q_R =$$

$$Q_{Sna} =$$

$$P_S =$$

Note : Écart sur coût de la MP

Exercice – Canevas pour solution 16C.10 (suite)

Écart sur coût de la MOD

5. Écart sur taux de la MOD

$$(T_R - T_S) \times H_R$$

$T_R =$

$T_S =$

$H_R =$

6. Écart sur temps de la MOD

$$(H_R - H_{Sna}) \times T_S$$

$H_R =$

$H_{Sna} =$

$T_S =$

Note : Écart sur coût de la MOD

Exercice – Canevas pour solution 16C.10 (suite)

Écarts sur coût des FGF variables

7. Écart sur dépenses – FGF variables

$$(T_R - T_S) \times V_{base_R}$$

$T_R =$

$T_S =$

$V_{base_R} =$

8. Écart de rendement – FGF variables

$$(V_{base_R} - V_{base_{Sna}}) \times T_S$$

$V_{base_R} =$

$V_{base_{Sna}} =$

$T_S =$

Note : Écart sur coût des FGFv :

Exercice – Canevas pour solution 16C.10 (suite)

Écart sur coût des FGF fixes

9. Écart sur dépenses – FGF fixes

$$\text{FGF}_R - \text{FGF}_P$$

FGFr :

FGFp :

Écart sur coût des frais de vente variables

10. Écart sur dépenses – Frais de vente variables

$$(T_R - T_S) \times V_R$$

$T_R =$

$T_S =$

$V_R =$

Écart sur coût des frais de vente et d'administration fixes

11. Écart sur dépenses – Frais de vente et d'administration fixes

$$\text{Frais réels} - \text{Frais prévus}$$

Fr =

Fp =

Exercice – Canevas pour solution 16C.10 (suite)

Conciliation de la différence entre les bénéfices

Résultat initial

Écart sur volume des ventes

Résultat flexible

Écart sur prix de vente

Écarts sur coût de MP

Écarts sur coût de MOD

Écart sur FGF variables

Écart sur FGF fixes

Écart sur frais de vente variables

Écart sur frais de vente fixes

Résultat réel

Supplément : Budget flexible (selon la méthode des coûts variables)

Ventes ($V_r * P_p$)

Coûts variables

MP ($V_r * Q_{su} * P_s$)

MOD ($V_r * H_{su} * T_s$)

FGFV ($V_r * V_{basesu} * T_s$)

Frais de vente variables ($V_r * P_s * T_s$)

Total Coûts variables

MCV Total

Frais fixes

FGFF (ne changent pas avec le volume)

Frais de vente fixes (ne changent pas avec le volume)

Total des frais fixes

Résultat d'exploitation au niveau atteint (budget flexible)

Source: Service de l'enseignement des sciences comptables de HEC Montréal