



## Exercice et solution 16C.3

### Analyse des écarts

Chez Lélisle inc. la performance fut piètre en 2010; la société a vendu 20 000 unités de moins que ce qu'elle avait prévu initialement et de plus, ses concurrents lui livrèrent une guerre des prix. Les fournisseurs de matières premières donnèrent leur appui à Lélisle Itée et baissèrent leur prix malgré des commandes moins importantes en quantité. Par ailleurs, les employés, en pleine négociation de convention collective, furent consultés et on leur demanda d'accepter une diminution de salaire pour régler le problème. Ils n'apprécièrent pas cette requête; la négociation fut difficile et les employés furent payés plus cher que prévu.

L'état des résultats suivant fut produit en fin d'exercice:

**Lélisle inc.**  
**État des résultats**  
**De l'exercice terminé le 31 décembre 2010**

Produits (70 000 unités à 19 \$ l'unité)		1 330 000 \$
Coût des ventes		
Matières premières (63 000 kg à 1,40 \$ le kg)	88 200 \$	
Main-d'œuvre directe (40 000 h à 18 \$ l'heure)	720 000	
Frais généraux de fabrication		
- variables (40 000 h à 1,05 \$ l'heure)	42 000	
- fixes	<u>140 700</u>	<u>990 900</u>
Marge brute		339 100
Frais de vente et d'administration		
- variables	59 500	
- fixes	<u>41 000</u>	<u>100 500</u>
Résultat avant impôts		<u>238 600 \$</u>

## Exercice et solution 15.34 (suite)

Le comptable de l'entreprise vous fait les remarques suivantes:

- À cause de la guerre des prix, le prix de vente unitaire a dû être réduit de 1,00 \$.
- L'écart sur prix des matières premières a été de 6 300 \$ favorable.
- L'écart sur taux de main-d'œuvre directe a été de 40 000 \$ défavorable alors que l'écart sur temps a été de 85 000 \$ défavorable.
- Les frais généraux de fabrication variables coûtèrent 0,05 \$ l'heure de main d'oeuvre directe de plus que prévu.
- Heureusement, les frais variables de vente et d'administration ont été réduits de 0,15 \$ par unité vendue.
- Un programme de réduction du gaspillage a permis de produire chaque unité avec 10% de moins de matières premières.
- Le segment significatif de l'entreprise se situe entre 65 000 et 95 000 unités fabriquées et vendues. L'entreprise ne conserve jamais de stocks d'aucune sorte.
- On a calculé un écart sur dépenses des frais généraux de fabrication fixes de 700 \$ défavorable et un écart sur dépenses des frais de vente et d'administration fixes de 1 000 \$ défavorable.

### Travail pratique :

- a) Reconstituez l'état prévisionnel des résultats qui fut rédigé au début de 2010 (budget initial).
- b) Calculez les écarts de budget sur:
  - i. le prix de vente;
  - ii. les frais généraux de fabrication variables.
- c) Calculez les écarts d'efficacité relatifs:
  - i. aux matières premières;
  - ii. aux frais généraux de fabrication variables;
  - iii. l'écart sur volume des ventes.

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

## Exercice et solution 16C.3 (suite)

### Solution :

Pour reconstituer l'état prévisionnel des résultats, nous devons trouver les données (quantité, prix de vente et coûts) budgétisées en début d'exercice.

Prix de vente budgétisé:

$$P_P = P_R + 1,00 \$$$

$$P_P = 19,00 \$ + 1,00 \$ = 20,00 \$$$

Prix budgétisé des matières premières:

$$\text{Écart sur prix} = (P_R - P_S) \times Q_R$$

$$-6\,300 = (1,40 - P_S) 63\,000$$

$$P_S = 1,50 \$ \text{ le kg}$$

Taux budgétisé de la main d'oeuvre directe:

$$\text{Écart sur taux} = (T_R - T_S) \times H_R$$

$$40\,000 = (18,00 - T_S) 40\,000$$

$$T_S = 17,00 \$ \text{ l'heure}$$

Taux budgétisé des FGF variables:

$$T_S = T_r - 0,05 \$$$

$$T_S = 1,05 \$ - 0,05 \$ = 1,00 \$$$

FGF fixes budgétisés:

$$\text{Écart sur dépenses} = \text{Frais réels} - \text{Frais prévus}$$

$$700 = 140\,700 - \text{Frais prévus}$$

$$\text{FGF fixes budgétisés} = 140\,000 \$$$

Frais de vente et d'administration variables:

$$\text{Frais réels unitaires} = 59\,500 \$ / 70\,000 \text{ u} = 0,85 \$ \text{ l'unité}$$

$$\text{Frais unitaires prévus} = 0,85 \$ + 0,15 \$ = 1,00 \$ \text{ l'unité}$$

### Exercice et solution 16C.3 (suite)

Frais de vente et d'administration fixes:

Écart sur dépenses = Frais réels - Frais prévus

1 000 = 41 000 - Frais prévus

Frais de vente et d'administration prévus = 40 000 \$

Quantité prévue de matières premières à l'unité:

Au réel, on a pris 63 000 kg pour 70 000 unités, soit 0,9 kg l'unité.

Au budget, on avait prévu 1 kg l'unité (0,9 kg = 90% de 1 kg).

Temps prévu de main d'oeuvre directe à l'unité:

Écart sur temps =  $(H_R - H_{Sna}) \times T_S$

85 000 =  $(40 000 - H_{Sna}) \times 17$  \$

$H_{Sna} = 35 000$  heures

35 000 heures pour 70 000 unités, soit 0,5 heure l'unité.

Volume prévu initialement:

$V_P = V_R + 20 000$  unités

$Q_P = 70 000 + 20 000 = 90 000$  unités.

Avec ces informations, nous pouvons reconstituer l'état prévisionnel des résultats:

**Exercice et solution 16C.3 (suite)**

**Lélisle inc**  
**ÉTAT PRÉVISIONNEL des résultats**  
**De l'exercice terminé le 31 décembre 2010**

Produits (90 000 u à 20 \$ l'unité)		1 800 000 \$
Coût des ventes		
Matières premières (90 000 u x 1kg/u x 1,50 \$/kg)	135 000	\$
Main-d'œuvre directe (90 000 u x 0,5h/u x 17 \$/h)	765 000	
Frais généraux de fabrication		
- variables (45 000 h à 1 \$/h)	45 000	
- fixes	<u>140 000</u>	<u>1 085 000</u>
 Marge brute		 715 000
 Frais de vente et d'administration		
- variables (90 000 u à 1 \$ l'unité)	90 000	
- fixes	<u>40 000</u>	<u>130 000</u>
 Résultat avant impôts		 <u>585 000</u> \$

## Exercice et solution 16C.3 (suite)

### Écarts du budget sur :

- i) Écart sur prix de vente =  $(P_R - P_P) \times V_R$   
Écart sur prix de vente =  $(19,00 - 20,00) 70\ 000$   
Écart sur prix de vente = 70 000 \$ défavorable
- ii) Écart sur taux des FGF variables =  $(T_R - T_S) \times V_{base_R}$   
Écart sur taux des FGF variables =  $(1,05 - 1,00) 40\ 000$   
Écart sur taux des FGF variables = 2 000 \$ défavorable

### Écarts d'efficacité relatifs

- i) Écart sur quantité de matières premières =  $(Q_R - Q_{Sna}) \times P_S$   
Écart sur quantité de matières premières =  $(63\ 000 - 70\ 000 \times 1\text{kg/u}) 1,50\ \$/\text{kg}$   
Écart sur quantité de matières premières = 10 500 \$ favorable
- ii) Écart de rendement sur FGF variables =  $(V_{base_R} - V_{base_{Sna}}) \times T_S$   
Écart de rendement sur FGF variables =  $(40\ 000 - 70\ 000 \times 0,5\text{h/u}) 1,00\ \$/\text{h}$   
Écart de rendement sur FGF variables = 5 000 \$ défavorable
- iii) Écart sur volume des ventes =  $(V_R - V_P) \times MCV_P$   
 $MCV_P = 20,00\ \$ - (1,50\ \$ \times 1\text{kg} + 17,00\ \$ \times 0,5\text{h} + 1,00\ \$ \times 0,5\text{h} + 1,00\ \$)$   
 $MCV_P = 8,50\ \$$   
  
Écart sur volume des ventes =  $(70\ 000 - 90\ 000) \times 8,50\ \$$   
Écart sur volume des ventes = 170 000 \$ défavorable