

CHAP 12 : Contrôle budgétaire et analyse des écarts

I. Contrôle budgétaire et couts prévus

a) Principes généraux

Contrôle budgétaire repose sur confrontation entre le réel et une « norme »

Des écarts naissent du contrôle budgétaire et leur pertinence dépend de :

La manière dont ils ont été définis et de la qualité des éléments de référence et donc de la qualité de la construction budgétaire

L'analyse des écarts part de l'écart sur le résultat qui sera ensuite décomposé en sous-écarts pour isoler et identifier l'influence des différents facteurs.

b) La notion de couts prévus

Couts prévus ou préétablis : coûts calculés antérieurement aux faits qui les engendrent.

4 types de couts prévus :

- couts standard : coûts prévus calculés à partir d'une analyse effectuée le plus souvent par les services techniques. Il est nécessaire de connaître les qtés standard et le cout standard unitaire.
- Le devis : cout déterminer à priori pour une commande précise.
- le cout budgétés : constitué d'éléments extraits d'un budget de charges
- Le cout prévisionnel : déterminé par observation statistique des périodes comptables antérieures et par anticipation des modifications prévisibles.

Avantages

- Déterminer les couts dans chaque atelier et à chaque stade du processus de production
- le cout préétablis est une norme stable
- plus grande rapidité de calcul meilleure analyse des écarts

c) Principes généraux d'élaboration des écarts

Ecart : différence entre une valeur constatée et une valeur de référence

Valeur constatée = valeur réelle

Valeur de référence = valeur prévue, budgétés, standard ou prévisionnelle)

Son influence sur le résultat lui donnera un sens « favorable » ou « défavorable »

II. Contrôle budgétaire d'un centre de profit

La performance d'un centre de profit est mesurée par le résultat d'exploitation. Donc analyse de l'Ecart sur Résultat. E/R : 3 composantes : Ventes, Cout de prod et frais généraux.

$$\mathbf{E/R = R \text{ réel} - R \text{ budgétés}}$$

$$\text{Ou} = [(CAr - CPs) - (CAb - CPb)] - (CPr - CPs) - (ACr - ACb)$$

$$= \text{Ecart de marge sur cout prévu} - E/CP - E/\text{charges de structure}$$

CPs : Cout de production standard, c'est-à-dire coup de prod standard adapté à la prod réelle

III. Contrôle budgétaire des services commerciaux

La performance d'un centre de recettes ou de services commerciaux est mesurée par un CA ou une marge. Donc Analyse de l'écart dur marge ou de l'écart sur CA.

- Analyse du CA

$$E/CA = CAr - CAb$$

$$E/CA = E/P + E/Q = [(Pr - Pb) * Qr] + [(Qr - Qb) * Pb]$$

$$E/CA = E/P + E/compos + E/volume \text{ global}$$

$$- E/P = [(Pr - Pb) * Qr]$$

$$- E/compos = [(Qr - Qm) * Pb]$$

$$\mathbf{Qm = Ventes \text{ prévues d'un produit} / ventes \text{ prévues totales} * ventes \text{ constatées totales}}$$

$$- E/volume \text{ global} = [(QTr - QTb) * Pb \text{ moyen}]$$

- Analyse des marges

$$E/M = Mr - Mb$$

$$E/M = E/Mu + E/Q = [(Mur - Mub) * Qr] + [(Qr - Qb) * Mub]$$

$$E/M = E/M_u + E/\text{compos des ventes} + E/\text{volume global}$$

$$- E/M_u = (M_{ur} - M_{ub}) * Q_r$$

$$- E/\text{compos des ventes} = (Q_r - Q_m) * M_{ub} \text{ OU } (M_{\bar{u}p} - M_{\bar{u}b}) * Q_{Tr}$$

$$- E/\text{volume global} = (Q_{Tr} - Q_{Tb}) * M_{\bar{u}b}$$

$M_{\bar{u}p}$ = marge totale prévue / Q réelles et $M_{\bar{u}b}$ = Marge totale budgétée / Q budgétée

IV. Contrôle budgétaire de l'activité productive

La performance d'un centre de production est mesurée par un coût donc il faut analyser l'écart sur cout de production.

a) Ecart total sur Charges directes :

$$\text{Ecart total} = C_{Pr} - C_{Pb} = (N_r * Q_r * C_{ur}) - (N_b * Q_b * C_{ub})$$

Cet écart peut être décomposé en 2 sous écarts :

❖ Ecart global sur couts (due au non-respect des standard)

Ecart global/couts = Cout réel de la prod réelle – Cout standardisé de la production réelle

$$= N_r * Q_r * C_{ur} - N_r * Q_b * C_{ub}$$

$$\text{OU} = E/\text{cout} + E/\text{qté}$$

$$= [(C_{ur} - C_{ub}) * N_r * Q_r] + [(Q_r - Q_b) * N_r * C_{ub}]$$

L'écart sur couts mesure la rémunération des facteurs de production,

Si écart est positif, il sera donc défavorable pour l'entreprise.

❖ Ecart sur volume

E/V = Cout standardisé de la production réelle – Cout prévu de la production prévue

$$= N_r * Q_b * C_{ub} - N_b * Q_b * C_{ub}$$

$$\text{OU} = (N_r - N_b) * Q_b * C_{ub}$$

b) Ecart sur charges indirectes

- Les budgets

❖ Le Budget standard comprend :

- des CV proportionnelles à l'activité. Donc On calculera un Cout variable unitaire préétabli

- des CF et donc on calculera un cout fixes unitaire préétabli.

Bs : Budget standard

An : activité normale = $Qb * Nb$

Cvb : cout variable **unitaire** budgété

CFb : Cout fixe global budgété

Cfb : cout fixe **unitaire** budgété

Qb : Nb d'UO budgétés par produit

Nb : Nb de produits budgétés.

$$BS (An) = (Cvb + Cfb) * An$$

En généralisant pour toutes activités : $BS (Ax) = (Cvb + Cfb) * Ax$

❖ Le budget Flexible

Le budget flexible (BF) : Budget établi pour divers niveaux d'activité à partir d'un modèle de comportement des charges.

Permet de prévoir le cout total d'un centre sous plusieurs hypothèses d'activité.

$$BF (Ax) = (Cvb * Ax) + CFb$$

Rappel :

$$An = Nb * Qb$$

$$Ar = Nr * Qr$$

$$As = Nr * Qb$$

- Ecart total sur Charges indirectes

Ecart total = Cout constaté du centre - cout prévu du centre

$$= BR - BS (An)$$

$$OU = Ar * Cur - An * Cub$$

Qui peut être décomposé comme pour les charges directes en écart global et écart sur volume.

- Ecart global sur Charges indirectes

$$E \text{ global/ Charge Indirectes} = BR : [Ar * (Cvr + Cfr)] - BS (As) : [As * (Cvb + Cfb)]$$

$$OU = E/\text{Budget} + E/\text{Activité} + E/\text{Rendement}$$

$$- E/\text{Budget} = BR - BF (Ar) = (Cvr - Cvb) * Ar$$

$$- E/\text{Activité} = BF (Ar) - BS (Ar) = Cfb * (An - Ar)$$

$$- E/\text{Rendement} = BS (Ar) - BS (As) = (Ar - As) * (Cvb + Cfb)$$

E/Budget est aussi appeler Ecart sur cout variable

E/Activité est aussi appeler Ecart d'imputation rationnelle ou de cout fixe

- Ecart sur volume

$$E/V = BS (As) - BS (An)$$

$$= Nr * Qr * Cub - Nb * Qb * Cub$$

$$OU = (Nr - Nb) * Qb * Cub$$