



# 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

## Chapitre 1 : La structuration de l'organisation et la gestion budgétaire

Outre le calcul des coûts dans une perspective à long ou court terme, **le contrôle de gestion** a pour rôle de décliner les choix stratégiques définis en amont sous forme de plan dont l'horizon est de plus en plus court.

Il s'agit de construire des prévisions dans un cadre global qui traduirait la direction à suivre et les moyens d'y parvenir. C'est l'objet de la démarche budgétaire, de la planification stratégique aux budgets annuel.

**La démarche budgétaire ou démarche prévisionnelle consiste à :**

- Construire un enchaînement opérationnel entre **la planification stratégique**, les plans et les budgets pour piloter les activités entre prévisions et réalisations.
- Traduire la stratégie choisie en prévision chiffrée sur 1 an pour toutes les fonctions articulées d'une organisation.

### La démarche budgétaire et ses outils.

La démarche budgétaire suit trois étapes :

- L'élaboration de la stratégie et du **plan stratégique** sur un horizon de 3 à 5 ans, Choix des couples produits marché avec des objectifs et des moyens alloués.
- La définition **d'un plan opérationnel** : modalité pratique de mise en œuvre de la stratégie avec des plans d'investissement, de financement, de ressources humaines sur 2 à 3 ans.
- La gestion budgétaire, il s'agit de la traduction annuelle chiffrée (budget des plans opérationnels pour chaque fonction ou centres opérationnels).

**La gestion budgétaire** comprend la budgétisation de tous les centres de responsabilité définis ainsi que le contrôle budgétaire. Pour un exercice donné, les budgets doivent envisager :

- Les activités d'exploitation de l'entreprise, c'est-à-dire les niveaux des ventes et de la production ainsi que les moyens humains à mettre en œuvre.
- Les conséquences monétaires de ces arbitrages.
- Les incidences de décision de moyens termes comme les opérations de financements ou d'investissements décidés en comité de direction.





# 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

## Les intérêts et les limites de la démarche budgétaire.

### . Les Intérêts :

- Fixer des objectifs et des moyens de cadrages des actions.
- Responsabilisé les directeurs, les managers, et les collaborateurs pour agir en fonction des écarts.

### . Les limites :

- Démarche lourde.
- Quantité importante de variable à prendre en considération et aussi une quantité importante de variable non intégrée.

## La direction par objectif (DPO)

La direction par objectif cherche à gérer l'organisation en fonction de ses objectifs tout en permettant la réalisation des besoins d'estimes et d'épanouissement des individus et contrôlé l'activité en associant tous les salariés.

Le fonctionnement comporte plusieurs phases :

- La fixation des objectifs généraux.
- La fixation des objectifs individuels.
- L'action individuelle en vue d'atteindre les objectifs.
- Le contrôle des résultats.
- Le lancement des actions correctives.

**La démarche prévisionnelle** a DONC pour objet de préparer l'entreprise à exploiter les atouts et affronter les difficultés qu'elle rencontrera dans l'avenir.

Elle comporte une définition claire des objectifs à atteindre et des plans d'action à mettre en œuvre pour les atteindre.

La recherche de plans d'action est une activité **créatrice de valeur**. Elle permet aux dirigeants et aux responsables de prendre du recul et d'envisager les différentes alternatives qui s'offrent à eux.

**La planification des plans d'action se décline dans le long terme (plan stratégique), à moyen terme (plan opérationnel), à court terme (budgets).**

Cette démarche prévisionnelle est menée par des acteurs différents. La direction générale et les directions opérationnelles interviennent davantage lors de l'élaboration des plans stratégiques et opérationnels tandis les responsables des centres de responsabilité sont chargés de dresser les budgets.

Ceux-ci sont à la fois des instruments de prévision financière, de coordination entre les unités décentralisées et des aides à la communication et à la motivation des décideurs. Le contrôleur de gestion est un acteur central dans le processus budgétaire.





# 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

## 1) Utilité de la démarche prévisionnelle

### a) Principe

De nombreuses critiques ont été formulées à l'encontre de **la démarche prévisionnelle**. Les reproches les plus courants sont la rigidité et la lourdeur de l'approche, les écarts trop importants entre les prévisions et les réalisations ou la constitution de matelas de sécurité pour éviter des écarts défavorables.

Pourtant cet outil est toujours utilisé par la majorité des entreprises dans un environnement devenu de plus en plus incertain. Ce phénomène peut s'expliquer par les avantages indéniables que procure la mise en œuvre d'une démarche prévisionnelle.

**Elle permet de piloter la performance dans le temps et coordonne l'ensemble des plans d'action dans le temps.**

### b) Pilotage de la performance dans le temps

**Le pilotage de la performance** impose de planifier des objectifs dérivés de la stratégie et de les confronter aux résultats obtenus à intervalles réguliers. La recherche de l'adéquation entre les objectifs fixés et les réalisations ne se décrète pas. Il faut au préalable envisager toute une série de plans d'actions et retenir celui qui a le plus de chance d'obtenir des résultats satisfaisants compte tenu des contraintes propres à chaque entreprise, notamment financières.

L'étude de **ces plans d'actions** est effectuée lors des différentes étapes de **la planification stratégique et opérationnelle et de l'élaboration des budgets**.

Cette démarche concerne tous les échelons hiérarchiques. Elle est source de richesse dans la mesure où elle permet de comprendre et d'identifier, par l'ensemble des acteurs, les différents leviers qui peuvent contribuer à améliorer la performance future.

Dans la plupart des cas, les écarts sont inévitables. Mais grâce aux apports de l'étape précédente, les actions correctives ont été étudiées, dans certains cas, et sont donc plus faciles à mettre en œuvre.



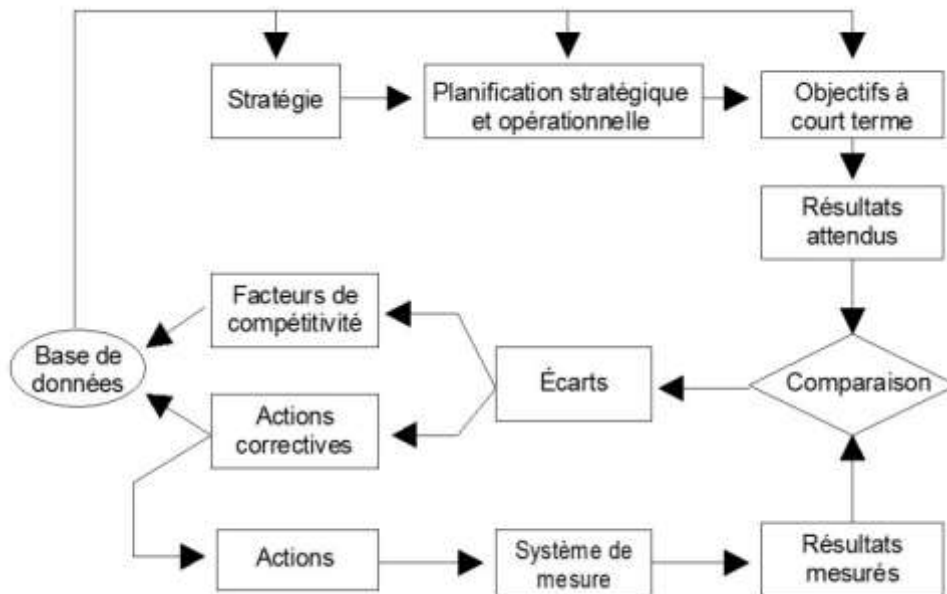


## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

Il y a **deux niveaux possibles de réajustements**.

Le premier consiste à **modifier les plans d'actions** tandis que le second consiste à **revoir la stratégie**. Comme l'indique le schéma ci-dessous.

### Pilotage de la performance dans le temps



### Exemple :

Une entreprise souhaite s'internationaliser. Pour cela, plusieurs plans d'action sont envisageables. Elle peut s'implanter à l'étranger en développant ses activités ou racheter des entreprises concurrentes étrangères.

Le second plan d'action n'est pas supérieur au premier. Il privilégie la rapidité de la réalisation de l'objectif au détriment du coût financier lié aux acquisitions et au risque organisationnel dû à l'intégration de nouvelles structures.

Si les résultats obtenus en matière d'internationalisation avec le premier plan d'action sont en dessous des objectifs fixés, l'entreprise peut éventuellement corriger sa trajectoire et opter pour le deuxième plan d'action si ses ressources financières sont suffisantes.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### c) Coordination des plans d'action dans le temps

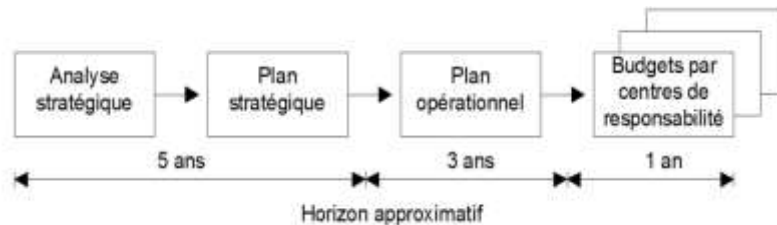
Il existe des horizons différents de planification :

- **La planification stratégique** engage l'entreprise pour le long terme (environ 5 ans) ; elle concerne par exemple les modalités de croissance, les implantations industrielles ou commerciales, les gammes de produits.
- **La planification opérationnelle** relève du moyen terme (environ 3 ans) ; elle détermine, par exemple, le montant des investissements, l'orientation de la politique des ressources humaines, et commerciale par lignes de produits. Elle considère tous ces plans d'action sous l'aspect financier.
- **Les budgets** sont des plans d'action à court terme (1 an) exprimés en terme financier.

Il y a une continuité entre ces horizons de planification qui garantit la cohérence de l'ensemble.

Le plan opérationnel s'appuie sur le plan stratégique tandis que le budget s'inspire du plan opérationnel. Il y a ainsi une coordination des plans d'action dans le temps qui permettent de décliner la stratégie à tout le niveau de l'organisation.

#### Les niveaux du processus de planification



Le degré d'implication des responsables dans la démarche prévisionnelle varie selon les différents horizons de planification.

**La direction générale** est davantage concernée par la planification stratégique, tandis que **les membres des directions fonctionnelles (commerciales, approvisionnement, production,)** participent à l'élaboration de la planification opérationnelle et supervisent les budgets des responsables de centres de responsabilité.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### 2) Planification au niveau des directions générales et opérationnelles

#### a) Au niveau de la direction générale

La principale fonction de la direction générale est l'élaboration de la stratégie et la planification de sa mise en œuvre.

Élaborer la stratégie (Detrie J-P, 2005 « Strategor » éditions Dunod) de l'entreprise, c'est choisir le domaine d'activité dans lequel l'entreprise entend être présente et allouer des ressources de façon à ce qu'elle s'y maintienne et s'y développe.

**Les domaines d'activité** peuvent être l'élargissement des produits ou services à la clientèle des PME. Les moyens d'atteindre ces objectifs ou plans d'action peuvent être la diversification, la spécialisation, l'expansion, la différenciation, l'alliance, l'intégration, la spécialisation fonctionnelle.

#### a-1 Analyse stratégique

L'analyse de la stratégie suppose préalablement un découpage (ou segmentation) des activités de l'entreprise en **Domaines d'Activité Stratégiques (DAS)**.

Un DAS est un groupement de couples produits-marchés auxquels s'applique une stratégie unique ; on y rencontre une identité de technologie et/ou de clients et/ou de concurrents.

#### Exemple :

- **Dans l'industrie informatique** : grands systèmes, micro-ordinateurs, télécommunications.
- **Dans l'édition** : presse, livres, disques, messagerie, points de vente de presse et librairie.
- **Dans l'industrie alimentaire** : surgelés, pâtes, biscuits, bière, eau minérale, sucre, emballages.
- **Dans la promotion immobilière** : maisons individuelles, immobilier de vacances, immeubles de bureaux, hôtellerie.
- **Dans l'industrie automobile** : voitures, utilitaires légers, poids lourds, motos.

L'analyse est conduite, dans chaque **DAS**, selon les critères :

- Attrait du domaine,
- Concurrence,
- Potentiel interne.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

**L'attrait du domaine** repose sur une rentabilité du capital investi qui soit élevée et durable. Le taux de croissance, le caractère prévisible des ventes, la stabilité de la technologie, le pouvoir de négociation, tant des clients que des fournisseurs, sont des facteurs de cette rentabilité.

**La position concurrentielle** est évaluée par référence aux Facteurs Clés du Succès (FCS), tant de l'entreprise que de la concurrence. Un FCS est défini comme un atout qu'il est essentiel de maîtriser pour réussir dans un domaine d'activité.

### Exemples

**Une importante part de marché** permettant des économies d'échelle et une compétitivité par les coûts.

**Une implantation à proximité de la clientèle** permettant une économie sur les transports et une adaptation rapide aux besoins des clients.

**Une capacité de recherche-développement.**

**Un réseau de distribution efficace.**

**L'existence de barrières à l'entrée**, telle la nécessité d'investissements importants, protégeant de la concurrence.

**Une niche technologique ou commerciale** qui n'intéresse pas les concurrents potentiels.

L'analyse concurrentielle est complétée par la mise en évidence des **Facteurs Stratégiques de Risque (FSR)**.

### Exemples

La menace de l'entrée de nouveaux concurrents sur le marché. La menace de produits de substitution (boîtes en aluminium se substituant aux bouteilles en verre, supports audio-vidéo se substituant à l'imprimé).

Les FCS et les FSR évoluent au cours du cycle de vie des produits.

Les matrices de portefeuille d'activité illustrent schématiquement la position concurrentielle des différents produits et ses conséquences financières à moyen terme. Le modèle le plus connu est la matrice BCG1 du Boston Consulting Group.

### La matrice BCG1





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

**L'analyse interne** concerne la chaîne technologique (analyse des processus de production jusqu'au produit fini) et la chaîne logistique (position à l'égard des fournisseurs, analyse des réseaux de distribution).

Elle étudie l'adéquation des moyens de l'entreprise (en termes de ressources humaines, technologiques et financières) aux FCS du domaine d'activité.

### Principales stratégies

#### Stratégie de domination par les coûts

La stratégie de domination par les coûts vise à avoir des coûts inférieurs à ceux des concurrents. Cette stratégie s'appuie sur une part de marché importante et un volume de production élevé, afin de bénéficier d'un effet d'expérience et d'économies d'échelle.

Dans une première variante, la réduction des coûts dégage une marge plus forte que celles des concurrents ce qui permet de financer un effort d'investissement que ces derniers sont incapables de soutenir. Dans une autre variante, la réduction des coûts permet de pratiquer des prix inférieurs à ceux des concurrents et aboutit ainsi à leur élimination.

#### Stratégie de différenciation

La stratégie de différenciation vise à offrir un produit que le client considère comme unique. La valeur perçue par le client résulte des performances du produit, mais aussi de son économie à l'usage (faible coût d'entretien et de réparation) et des services après-vente associés (contrats d'entretien, assistance technique). Le prix peut alors être relativement élevé. Cette stratégie s'accompagne d'une politique de marque et d'un effort publicitaire.







## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

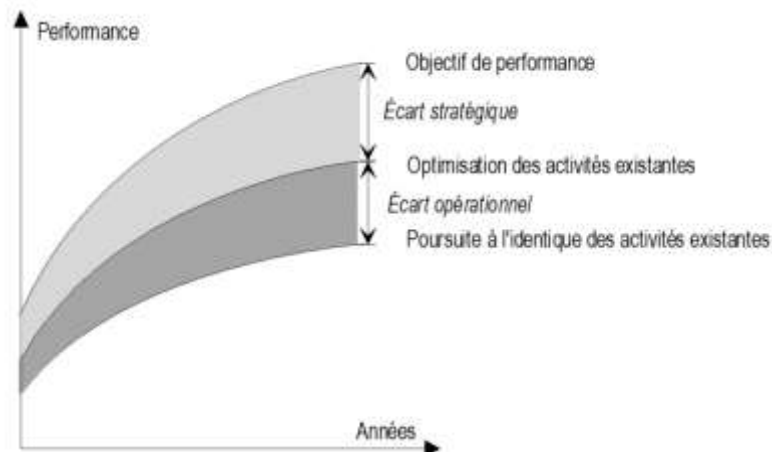
### a-2 Plan stratégique

Le plan stratégique définit les options fondamentales à long terme.

Il est l'expression de la confrontation entre le diagnostic de l'environnement (concurrentiel, social, institutionnel) et l'analyse interne des forces et des faiblesses. Il est établi pour un horizon d'environ cinq ans par la direction générale, en concertation éventuellement avec les responsables de divisions ou de filiales. Le plan stratégique comporte :

- La formulation d'objectifs en confrontant les F.C.S et les FSR avec le potentiel de l'entreprise,
- La détermination d'un écart stratégique (différence entre la performance souhaitée et la performance qui résulterait de la simple optimisation des activités existantes),
- La sélection des activités nouvelles qui permettront la résorption de l'écart stratégique,
- La sélection des actions (sur les marchés, les produits, les ressources) visant à renforcer les FCS.

#### Ecart stratégique et écart opérationnel



L'instabilité et l'imprévisibilité du contexte économique remettent en question une planification fondée sur des prévisions détaillées de performances. La planification stratégique s'oriente davantage vers une sorte de pilotage à vue.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### **b) Au niveau des directions opérationnelles**

Le plan opérationnel met en pratique les orientations du plan stratégique au niveau des directions fonctionnelles de l'entreprise (directions commerciales, direction de la production, direction des approvisionnements, etc.).

Ce document est établi pour une durée d'environ trois ans, mais il est toutefois révisé chaque année.

Le plan opérationnel quantifie, pour chaque direction opérationnelle, les objectifs à atteindre et les plans d'action. Il définit les responsabilités.

Il se subdivise souvent en un module commercial, un module de production, un module d'investissement et de financement, un module des ressources humaines.

Une synthèse établie au niveau de l'entreprise assure la coordination des modules fonctionnels. Les états financiers prévisionnels (bilan, compte de résultat, plan de financement) permettent de tester la cohérence financière de l'ensemble.

Il comporte un calendrier des actions à entreprendre. Il est négocié entre les directions opérationnelles et la direction générale.

### **c) Prévisions au niveau des centres de responsabilités**

Chaque année **les centres de responsabilité** sont chargés d'établir leurs budgets. Ils se conforment à une procédure qui est propre à chaque entreprise. Cet exercice auquel se livrent les responsables et leurs collaborateurs comporte une dimension technique, managériale et organisationnelle.





# 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

## 3) Budgets

### a) Notion de budget

Un budget est une prévision émanant **des centres de responsabilité** de l'entreprise. Il représente la traduction chiffrée des objectifs et des plans d'action pour une période déterminée limitée au court terme.

**Les budgets sont l'adaptation au court terme des objectifs à moyen terme des plans opérationnels.** L'ensemble des budgets s'étend de façon exhaustive à toutes les fonctions et divisions de l'entreprise. Les budgets sont coordonnés.

Le découpage des différents budgets coïncide avec la répartition de l'autorité entre les responsables. Les budgets sont quantifiés en valeurs, tant en ce qui concerne les objectifs que les moyens. L'unité monétaire est en effet la seule unité qui soit commune à toutes les fonctions et qui assure la cohérence de l'ensemble.

Ceci n'exclut pas que les valeurs soient complétées par une quantification en volume chaque fois que la nature d'un budget le permet. **L'horizon des budgets est généralement d'un an**, mais ils sont découpés en périodes plus courtes (généralement mensuelles) ce qui permet de préciser le calendrier des actions au cours de l'année.

### b) Rôle des budgets

#### Gestion des équilibres financiers

En tant que prévisions chiffrées, les budgets permettent :

- D'assurer à la direction générale que l'allocation des ressources sert principalement les stratégies.
- D'anticiper les équilibres financiers et de communiquer ces prévisions aux analystes financiers. Ces derniers comparent, dans leur rapport, systématiquement le cours de l'action d'une entreprise à sa valeur déterminée en fonction de la somme de ses cash-flows futurs actualisés.

#### Coordination, prévision et simulation

L'élaboration d'un ensemble de budgets cohérents est un moyen de s'assurer que les actions des différentes unités décentralisées seront compatibles. Les budgets sont des instruments de prévision qui montrent notamment les difficultés qu'il faudra surmonter pour réaliser l'harmonie entre les différentes fonctions (goulets d'étranglement, ruptures de stocks, insuffisance de trésorerie).

L'informatique permet de simuler différentes hypothèses et d'évaluer la faisabilité des budgets en fonction de diverses perspectives économiques.

**Un budget est prévisionnel par définition → L'expression « budget prévisionnel » est un pléonasme.**





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### Évaluation, motivation et communication

**Le budget comporte une dimension managériale.** Il est considéré comme un contrat conclu entre la direction (générale ou opérationnelle) et les responsables des centres de responsabilité.

Ce contrat incite les décideurs à agir en conformité avec la stratégie. Mais il ne s'agit pas seulement d'une obligation formelle. Le respect des objectifs de moyen et/ou de résultats qui leur sont fixés par leur budget est un critère important pour l'évaluation des performances des responsables des unités décentralisées.

Lorsque les objectifs sont clairement définis et négociés avec les responsables, le budget est un facteur important de motivation. Mais la participation des managers à la totalité du processus budgétaire est dans ce cas une condition indispensable.

En effet, il est courant d'associer les responsables au début du processus, mais leur participation est souvent négligée lorsque les budgets sont révisés à la baisse par leurs supérieurs hiérarchiques. Ils n'ont souvent aucune explication sur les réajustements opérés au siège. Ils ont alors le sentiment d'avoir travaillé inutilement. L'élaboration des budgets est le moment privilégié pour communiquer entre les différents services.

**Chaque centre de responsabilité** doit se procurer des informations auprès de l'autre centre pour être en mesure de travailler sur son plan d'action.

**Le centre de responsabilité de production**, par exemple, doit obtenir des informations sur les prévisions de ventes auprès du centre de responsabilité « commercial » pour envisager de nouveaux investissements ou un recours à la sous-traitance.

### Conflit entre les rôles assignés aux budgets

Il est contradictoire d'assigner à un même instrument (le budget) **un rôle de coordination - prévision** qui soit réaliste, et **un rôle de motivation - évaluation** qui propose des objectifs ambitieux.

**La coordination - prévision** exige que le budget intègre la totalité des coûts alors que **la motivation - évaluation** devrait limiter l'analyse aux coûts sur lesquels le responsable opérationnel peut agir.

**Exemple :** Le loyer des locaux occupés par un centre devrait figurer dans les prévisions budgétaires du centre, mais le responsable du centre n'a aucun pouvoir sur le montant du loyer. Ce n'est pas lui qui choisit les locaux et qui négocie avec le propriétaire.

Le budget incite les responsables décentralisés à rechercher des résultats à court terme, quitte à sacrifier l'intérêt à long terme de l'entreprise.

**Exemple :** Réduction des coûts obtenue au détriment de la qualité des produits ou de la maintenance des équipements.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

Lors de la préparation du budget, les responsables ont intérêt à sous-estimer leurs possibilités ou à surestimer leurs charges afin qu'on ne leur assigne que des objectifs faciles à atteindre. Le budget perd ainsi en réalisme et en pertinence pour la prévision.

**Exemple :** Rétenion de commandes clients en fin d'année :

- Ce qui sous-estime les résultats de l'année et, par conséquent, minore les objectifs de l'année suivante,
- Ce qui surestime les résultats de l'année suivante dont les objectifs sont ainsi facilement réalisés.

### c) Méthodologie de construction des budgets

En principe, la reconduction de l'existant, à quelques pourcentages d'augmentation près, est à proscrire lorsque l'on établit des budgets. Ceci est contraire à la définition même du budget qui repose sur la notion de plan d'action.

L'environnement évolue et les moyens d'atteindre les objectifs changent également.

Dans les années 80, pour tenter de maîtriser des frais généraux, certaines entreprises ont appliqué une méthodologie particulière de construction de leur budget.

La Budgétisation à Base Zéro (BBZ) exclut par principe la reconduction d'un budget d'un exercice à l'autre. Chaque poste du budget annuel doit être justifié, indépendamment de ce qui se faisait auparavant (d'où l'intitulé de « base zéro »).

La BBZ convient particulièrement aux centres de responsabilité administratifs dont les budgets (de charges discrétionnaires) sont indépendants du niveau des ventes.

Un module est caractérisé par l'unicité de son responsable et l'homogénéité de son activité. Il correspond à un service ou à une subdivision de service. Chaque responsable de module définit plusieurs projets d'activité. Chaque projet comporte des objectifs, les moyens nécessaires et une analyse avantages/coûts. On distingue :

**Les projets alternatifs** (ex. : faire en interne ou sous-traiter, choix entre des techniques différentes).

**Les projets complémentaires** (ex. : projet de base de niveau 1 avec des moyens minimaux, projet complémentaire de niveau 2, projet complémentaire de niveau 3) ; Les projets complémentaires améliorent la qualité (précision, délais) et/ou le volume des prestations fournies, mais requièrent des moyens plus importants.

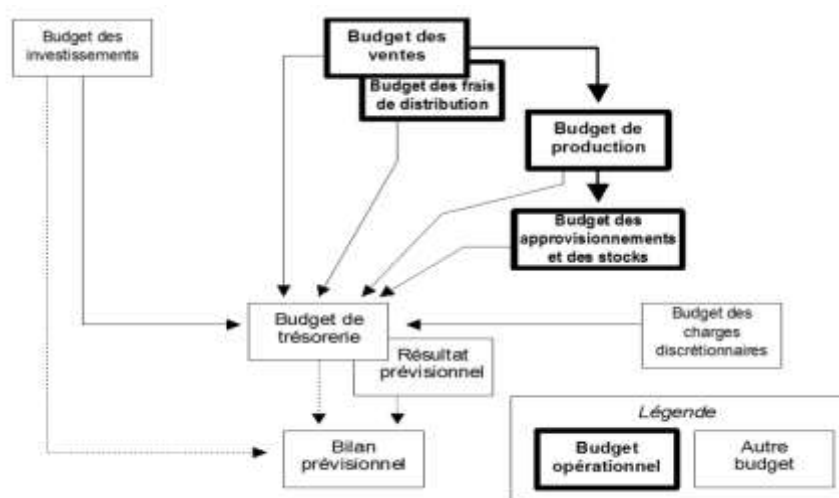


## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

**La construction du budget** impose de recenser les contraintes auxquelles se heurte l'entreprise. La contrainte la plus forte provient généralement du marché (demande des clients et pressions des concurrents). Certaines entreprises peuvent être limitées par leur capacité de production ou par l'insuffisance de leurs ressources financières.

L'élaboration des budgets opérationnels commence par celui des budgets où se situe la contrainte la plus sérieuse. Il s'agit, le plus souvent, **du budget des ventes en raison des contraintes du marché**. Les autres budgets opérationnels (notamment, les budgets de production et d'approvisionnement) sont ensuite élaborés en fonction des objectifs figurant dans le budget établi en premier.

### Relations de dépendance entre les budgets



Les états financiers prévisionnels sont établis pour apprécier les conséquences financières de l'ensemble des autres budgets. Ils vérifient que les objectifs financiers vont être atteints. La construction des états financiers prévisionnels repose principalement sur l'agrégation des budgets des différents centres de responsabilité.

#### Le compte de résultat prévisionnel

Documents où sont reportés les charges et les produits résultant des budgets ; son solde est également repris dans le bilan prévisionnel.

#### Le bilan prévisionnel

Projection de la structure financière de l'entreprise (notamment le taux d'endettement) à la fin de l'exécution des budgets

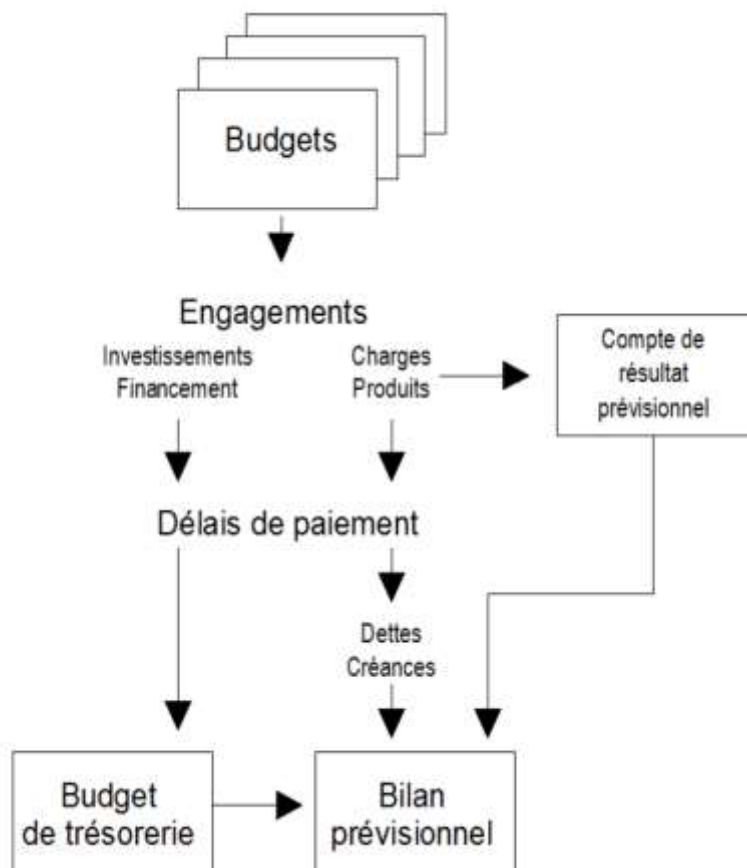


## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### Le budget de trésorerie

Il prévoit les soldes de trésorerie prévisibles à chaque échéance mensuelle compte tenu des engagements de recettes et de dépenses figurant dans les budgets et des délais de paiements ; le solde de fin d'année est reporté dans le bilan prévisionnel. Relations entre budgets et états financiers.

### Relations entre budgets et états financiers





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### d) Procédure budgétaire

La procédure budgétaire associe la direction générale à tous les centres de responsabilité. Elle comprend plusieurs étapes qui s'étendent sur trois à quatre mois.

La procédure d'élaboration du budget de l'année budgétaire N commence le plus tard possible au cours de l'année N-1 de manière à disposer du maximum d'informations sur les réalisations de N-1.

Elle se déroule en plusieurs étapes.

#### Première étape

La direction générale et / ou les directions opérationnelles transmettent aux responsables des centres :

**Les objectifs de vente et de production** concernant leur centre pour l'année à venir ; ces objectifs sont extraits du plan opérationnel de l'entreprise.

**Des paramètres et des directives** à respecter telles que les prix de vente, le taux de marge, le taux d'actualisation des flux financiers, le niveau des effectifs, la politique de stockage, etc.

**Les prévisions** concernant l'environnement économique (évolution des marchés, taux d'inflation et taux de change, taux d'intérêt, niveau des salaires, etc.).

**Exemple :** Une entreprise de distribution est installée dans un bourg situé à 40 km d'une grande agglomération. Les produits vendus sont répartis dans trois rayons :

- droguerie,
- bricolage
- et jardinage.

Une grande surface s'est ouverte en décembre N-1 à la périphérie de l'agglomération, soit à 28 km du bourg où est située l'entreprise. Elle va être concurrentielle surtout sur la droguerie. Par ailleurs, des zones pavillonnaires ont commencé à se construire à proximité du bourg en raison de la mise en service d'une voie rapide deux ans plus tôt. Cette circonstance ouvre un marché prometteur aux articles de bricolage et de jardinage.

Compte tenu de cette situation, la direction fixe les objectifs suivants aux responsables des rayons :

- Augmenter de 5 % le chiffre d'affaires global,
- Ramener la part du rayon droguerie à 30 % du chiffre d'affaires tout en maintenant son taux de marge,
- Porter la part du rayon jardinage à 25 % du chiffre d'affaires tout en augmentant le taux de marge de deux points,
- Adapter le rayon bricolage de façon à obtenir un bénéfice total de 40 000 € sachant qu'il faut prévoir une augmentation de la publicité se traduisant par une hausse de 5 % des frais généraux.







## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### Deuxième étape

Chaque responsable de centre établit un projet de budget (ou pré-budget) compte tenu : Des instructions communiquées par la direction, Des contraintes propres à leur centre de responsabilité.

### Troisième étape

Les différents projets de budgets sont consolidés et un projet d'états financiers est établi. Cette synthèse fait ressortir des incohérences et des incompatibilités entre les niveaux d'activité prévus dans les différents centres.

Les projets d'états financiers peuvent révéler des problèmes de trésorerie et des difficultés de financement.

### Étapes suivantes

La direction demande alors aux centres de modifier leurs projets. Il s'ensuit une navette budgétaire (c'est à dire des allers et retours) et des négociations entre la direction et les centres jusqu'à ce que la direction juge convenable l'ensemble des budgets. Ceux-ci sont alors découpés en tranches mensuelles, en tenant notamment compte des variations saisonnières. Ils deviennent alors définitifs.

#### **e) Budgets des centres de coûts**

Les centres de coûts prévoient leurs charges prévisionnelles classées le plus souvent par nature. Cette présentation, conforme à celle de la comptabilité financière, présente l'avantage de faciliter le suivi budgétaire qui consiste à confronter les prévisions aux réalisations.

**Les responsables des centres de coûts** établissent également des budgets d'investissement, car ils sont les plus compétents pour estimer leurs besoins.

Les demandes d'investissements et les budgets qui en découlent suivent une procédure particulière propre à chaque entreprise.

On distingue généralement **les centres de coûts opérationnels qui offrent des prestations (fabrication de biens ou services) répétitives et identifiables et les centres de coûts discrétionnaires chargés des activités difficilement identifiables telles que la supervision et la coordination.**

#### **Budget opérationnel**

Les responsables, outre la formulation des plans d'action, doivent tenter de répondre à la question suivante : quels sont les facteurs qui vont générer les coûts du centre ?

La réponse la plus courante est que le montant du budget opérationnel dépend du volume d'activité. Toutefois, dans certains cas, il peut être relié à d'autres facteurs tels que le niveau de complexité de l'activité. Cette réflexion très riche introduit une certaine rationalité dans l'élaboration du budget, mais surtout elle permet d'identifier les facteurs responsables des coûts (ou inducteurs de coût selon la terminologie de la méthode ABC).





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### **Budget des investissements**

Les budgets d'investissement (auxquels on assimile les budgets de recherche appliquée et de développement) prévoient l'engagement à court terme d'actions dont les effets ne se développeront qu'à moyen et long terme.

Ils sont étroitement dépendants du plan opérationnel. Ils sont autonomes à l'égard des budgets opérationnels. Ils n'ont de conséquences à court terme que sur la trésorerie et les états financiers prévisionnels. La marge d'initiative des responsables des centres concernant les investissements est souvent réduite. Les décisions importantes sont prises aux niveaux élevés de la hiérarchie.

Cependant, dans la mesure où des décisions d'investissement sont déléguées, les choix entre projets concurrents supposent :

Une division du budget en modules correspondant aux différentes catégories d'investissements (investissements de maintien des capacités, investissements de croissance des activités existantes, investissements pour des activités nouvelles, etc.) ; les arbitrages ne doivent se faire qu'entre des projets de même nature.

**Exemple** : Il n'y a pas lieu de choisir entre des projets de nature différente, tels que le remplacement d'un équipement, la création d'un réseau commercial, une installation antipollution, l'absorption d'une filiale.

Une formalisation des critères de choix (rentabilité mesurée par la VAN et le TIR, évaluation des risques). Le plan opérationnel fixe généralement le volume global (ou enveloppe) des investissements de chaque catégorie. Le taux d'actualisation de référence est une donnée imposée par la direction financière ou du contrôle de gestion.

L'évaluation du coût du capital n'est donc pas de la compétence du responsable du budget. La séparation des décisions d'investissement et de financement, préconisée par la théorie financière se trouve ainsi réalisée en pratique.

La préparation du budget et son suivi doivent distinguer : La date de l'engagement de la dépense (irréversibilité de l'investissement), La date du paiement de la dépense (incidence sur la trésorerie), La date de réception de l'équipement (incidence sur l'exploitation).

### **Budgets des centres de coûts discrétionnaires**

Les budgets de centres de coût discrétionnaires (ou budgets de frais généraux) sont sans rapport direct avec l'activité. Ils concernent essentiellement les fonctions d'administration (direction générale, direction financière, service des ressources humaines, informatique lourde, etc.) et la recherche fondamentale.

Faute d'une relation évidente entre le montant des dépenses d'administration et leur utilité pour l'entreprise, ces budgets sont souvent établis arbitrairement (d'où le terme de « discrétionnaire » qui relève d'une libre décision) ou par simple reconduction des budgets antérieurs. Des techniques comme l'analyse de la valeur, les budgets base zéro ou l'analyse des coûts cachés peuvent introduire une certaine rationalité dans l'élaboration de ces budgets.





# 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

## Budgets des centres de profit

**Les centres de profit** doivent prévoir leurs charges de fonctionnement, mais également leurs produits. Le budget du centre a, en réalité, la forme d'un compte de résultat prévisionnel établi à un niveau plus fin que celui de l'entreprise. En fonction de leurs plans d'action, les responsables doivent aussi élaborer des dossiers d'investissement qui, selon leur montant, devront être approuvés par la direction générale ou opérationnelle avant d'être inscrits dans le budget d'investissement. Les centres de responsabilité souvent reliés entre eux.

Certains centres de coûts assurent des prestations aux centres de profit. Au cours de la procédure budgétaire, ces derniers peuvent demander de justifier certains postes de charges prévisionnelles.

**De plus, lorsqu'un centre de profit réalise tout ou partie de son chiffre d'affaires avec d'autres entités du groupe, il convient d'annuler ce résultat interne lors de la consolidation des différents budgets afin de dresser le compte de résultat prévisionnel de l'entreprise.**

## 4) Rôle du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion intervient dans l'élaboration des budgets au niveau de la conception et de l'animation.

### a) Le contrôleur concepteur

Le contrôleur assure la conception du réseau budgétaire (répartition des responsabilités et des objectifs avec définition d'un budget pour chaque responsable, forme et contenu de chaque budget). Il définit les formulaires à remplir, la procédure de circulation des informations et le calendrier de la navette budgétaire. Il rédige le manuel des procédures.

Il s'assure que la procédure budgétaire incite les responsables à prendre des décisions qui soient conformes à la stratégie de l'entreprise. Il évalue le montant de la « réserve budgétaire de direction » dont dispose la direction générale pour faire face aux imprévus.

### b) Le contrôleur animateur

Le contrôleur a un rôle de formateur des responsables. Il les persuade de l'intérêt de la méthode budgétaire. Il les incite à fournir honnêtement des informations fiables. Il est le conseiller des responsables dans la préparation de leurs projets de budgets.

### c) Le contrôleur vérificateur

Il vérifie :

- Que les responsables respectent les procédures prévues (codage des informations, délais de transmission des informations),
- Que les responsables respectent les instructions qui leur avaient été communiquées lors de la première étape de la procédure budgétaire,
- Que les projets de budgets sont cohérents entre eux et avec le plan opérationnel,
- Que les hypothèses et les objectifs sont réalistes.





# 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

## Chapitre 2 : La gestion budgétaire de l'activité commerciale

### 1) La démarche commerciale

#### a) La segmentation de marché

Si une entreprise met en œuvre une segmentation de marché, alors elle obtiendra non pas un chiffre d'affaires global mais un chiffre d'affaires par segment de marché.

La segmentation d'un marché consiste à subdiviser ce marché en groupes de clients homogènes, chacun des groupes pouvant être raisonnablement choisi comme une cible à atteindre à l'aide d'un marketing-mix\* distinct.

\* **Marketing-mix** : appelé en français plan de marchéage, regroupe l'ensemble des décisions et actions marketing prises pour assurer le succès d'un produit, service, marque ou enseigne sur son marché. On considère que les décisions et actions du marketing mix sont prises essentiellement dans 4 grands domaines (produit, prix, communication et distribution, en anglais 4P : product, Price, Promotion et Place)

#### b) La politique de prix

La politique de prix d'une organisation est l'ensemble des décisions pour un produit ou une gamme de produits, portant sur la structure et le niveau de la tarification proposés aux clients actuels ou potentiels : c'est un élément du marketing-mix.

Les objectifs d'une politique de prix sont multiples :

- Obtenir une rentabilité avec un prix de vente couvrant toutes les charges et assurant un résultat positif ;
- Capter un nouveau marché ou fidéliser des clients, le prix ne couvrant pas nécessairement toutes les charges ;
- Suivre l'évolution de la demande en temps réel pour ajuster le prix
- Accroître la notoriété, l'image, avec un prix temporaire différent.

Il y a plusieurs types de prix possibles (de la concurrence, coûtant, fluctuant) mais il est important de considérer le prix psychologique comme central dans la stratégie globale de l'entreprise.

**Le prix psychologique** est le prix acceptable par le plus grand nombre de clients potentiels pour un bien ou un service donné.

Ce prix est obtenu par interrogation directe d'un panel de consommateur sous forme de fourchette de prix dont la limite supérieure correspond au prix au-delà duquel le produit est jugé trop cher et la limite inférieure, au prix en deçà duquel le produit est jugé trop bon marché, donc présumé de mauvaise qualité.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### 2) Les méthodes de prévision de l'activité commerciale

La démarche pour déterminer la prévision commerciale comprend quatre étapes :

- La structure du chiffre d'affaires avec la combinaison de plusieurs produits
- La détermination du ou des prix de vente (politique de prix)
- La logique et les choix sur les tendances du volume des ventes
- Les techniques de prévision du volume des ventes

#### a) La structure du chiffre d'affaires de l'entité

L'objectif de ces travaux est de prévoir un chiffre d'affaires futur. Les éléments sur lesquels les prévisions portent dépendent de la manière dont l'entreprise appréhende ce CA. Dans la plupart des cas, il est perçu comme la somme des CA des différents produits.

#### b) La logique et les choix sur les tendances des volumes de ventes

Il faut partir d'un historique des ventes, repérer des tendances et les prolonger dans le futur par extrapolation

- **Collecter et observer les données passées sur les ventes (tableau, graphique)**
- **Repérer des tendances générales et les confirmer avec une méthode statistique**
- **Extrapoler les données passées pour construire des prévisions budgétaires**

#### c) Les techniques de prévision du volume des ventes

La prévision des ventes est souvent le point de départ de la démarche budgétaire : tous les budgets dépendent du niveau prévisionnel de l'activité.

Les méthodes mathématiques de prévision des ventes s'appuient sur l'observation des ventes passées afin d'en déduire une loi (**fonction mathématique**) permettant de **prévoir les ventes futures**.

Ces calculs se fondent essentiellement sur des régressions. **La régression linéaire** est de loin la plus utilisée dans les prévisions de ventes prévisionnelles

**Les régressions exponentielle, logarithmique et puissance sont également présentées.**

**Pour effectuer des extrapolations, il est nécessaire de disposer d'un historique des ventes. L'objectif est d'exprimer les ventes (variable à expliquer y)**

**En fonction du temps (variable explicative x) :  $y = f(x)$ .**



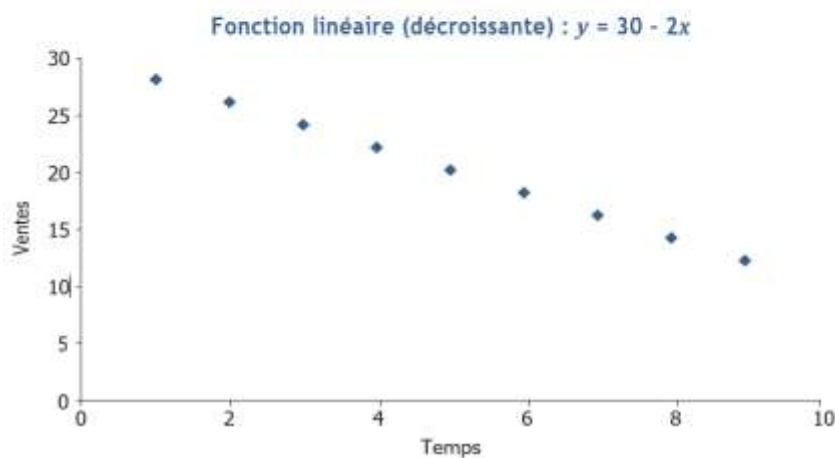
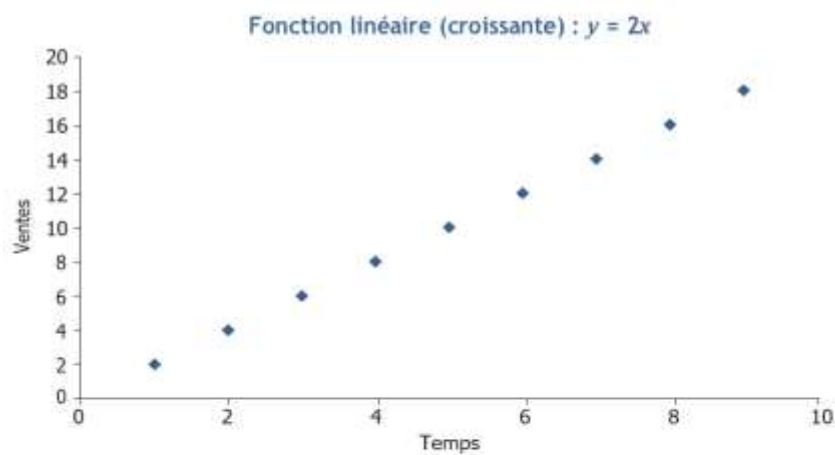


## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

Les fonctions d'ajustement sont nombreuses et dépendent de la forme du nuage de points, c'est-à-dire de la croissance des ventes.

Si les ventes évoluent de manière régulière (à la hausse ou à la baisse), c'est-à-dire si l'écart entre deux  $y_i$  successifs est à peu près constant, **l'ajustement linéaire** est le plus adapté.

On parle aussi de **progression** de type **arithmétique**.

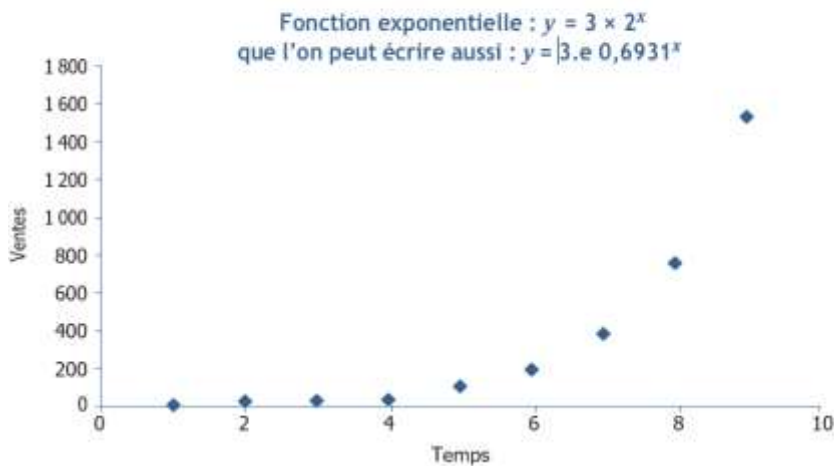
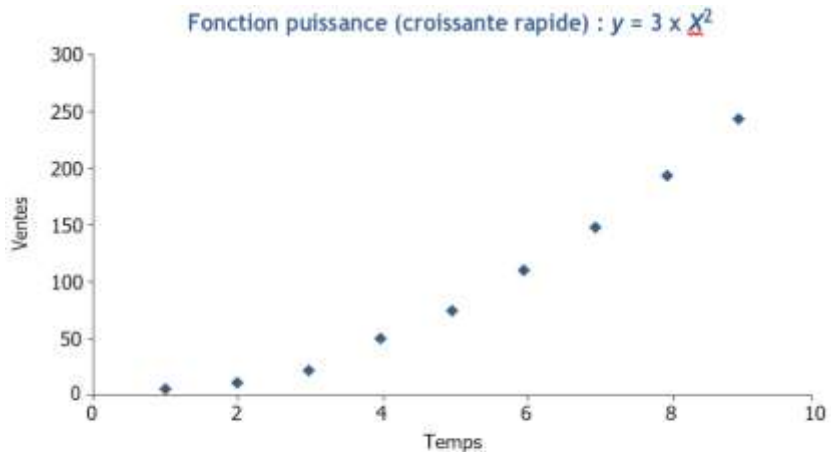




## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

Lorsque la progression n'est pas arithmétique, elle peut être géométrique : chaque  $y_i$  est obtenu en multipliant le précédent par un coefficient à peu près constant.

Dans ce cas, la fonction n'est pas linéaire, et il peut y avoir plusieurs possibilités. Si les ventes croissent, mais que cette croissance s'accélère, l'ajustement peut se faire soit par une **fonction exponentielle**, soit par une **fonction puissance** (avec un exposant supérieur à 1).



Si les ventes croissent, mais que cette croissance ralentit, l'ajustement peut se faire soit par une **fonction logarithme**, soit par une **fonction puissance** (mais avec un exposant inférieur à 1).





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### 3) Les méthodes des moindres carrés

La méthode des moindres carrés, pour une fonction déterminée, assure le meilleur ajustement possible, dans le sens où elle minimise le carré des distances entre les valeurs observées et les valeurs ajustées. Cette méthode suit deux grandes étapes.

#### **a) Le choix du type d'ajustement à opérer (1<sup>ère</sup> étape)**

Il est nécessaire de repérer la forme du nuage de points obtenu au moyen des données historiques et la relation de dépendance liant les variables (corrélation pour la qualité de l'ajustement) afin de déterminer la nature de la croissance et donc le type d'ajustement à opérer.

#### **3 possibilités : (d'une croissance constante à une croissance ralentie)**

- **Fonction linéaire** – il s'agit d'une croissance constante – fonction linéaire, ajustement par une droite affine.
- **Fonction exponentielle** – il s'agit d'une croissance élevée – fonction exponentielle, ajustement par une fonction exponentielle.
- **Fonction logarithmique** – il s'agit d'une croissance ralentie – fonction logarithmique, ajustement par une fonction puissance.

**Le coefficient de corrélation (r)** est défini par le rapport entre la covariance de xy et le produit des écarts types de x et y

$$\text{Coefficient de corrélation} = \text{COV}(xy) / \sigma_x * \sigma_y$$

**Si le coefficient de corrélation (r.) est proche de 1 ou -1**, alors il existe un lien fort entre les variables (les points sont peu dispersés dans le nuage) et la droite d'ajustement est une représentation conforme de la tendance à condition que la tendance persiste.

**Si le coefficient de corrélation (r.) est éloigné de 1 ou -1**, alors les données ne sont pas considérées comme pertinentes pour l'élaboration des prévisions budgétaires.







## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### b) L'équation de la droite d'ajustement (2<sup>ème</sup> étape)

L'ajustement peut être effectué selon plusieurs méthodes :

- **Ajustement par une droite affine.** La droite des moindres carrés est une fonction linéaire de forme  $Y = ax + b$ . La droite des moindres carrés minimise la distance entre les valeurs observées et les valeurs ajustées.

$$a = \text{COV}(xy) / \sigma_x^2$$

et

$$b = \text{moyenne } y - a * \text{moyenne } x$$

**(Pour obtenir a, on divise la covariance de xy par la variance de x)**

**Rappel :** l'écart type est la racine carrée de la variance

- **Ajustement par une fonction exponentielle.** La forme de la fonction est la suivante  $y=B*A^x$   
Il est possible de traduire cette fonction de la façon suivante :

$$\text{Ln}(y) = \text{Ln}(B) + x*\text{Ln}(A) \text{ et donc obtenir l'équation } \text{Ln}(y) = x*\text{Ln}(A) + \text{Ln}(B)$$

On peut tout à fait remplacer les logarithmes népériens par des logarithmes décimaux (Ln devient Log).

Si on pose  $\text{Ln}A = a$  et  $\text{Ln}B = b$ , on obtient une équation de droite. Ainsi, l'ajustement exponentiel peut alors être résolu comme l'ajustement linéaire.

- **L'ajustement puissance.** La fonction est de la forme  $y = B*x^a$

Là encore, il faut écrire l'équation sous sa forme logarithmique  $\log y = a \log x + \log B$

Si on pose  $\log B = b$ , on obtient une équation de droite. Il faut alors remplacer **x par log de x et y par log de y** dans les formules permettant de déterminer a et b.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

**Exemple 1:** L'entreprise Lemeyre souhaite déterminer les ventes prévisionnelles des 4 trimestres de l'année N+1.

Le chiffre d'affaires trimestriel de l'entreprise Lemeyre au cours des 3 dernières années a été le suivant :

	T1	T2	T3	T4
N-2	3 655	3 825	3 450	4 285
N-1	3 725	3 952	3 420	4 319
N	3 780	3 956	3 512	4 429

La 1<sup>ère</sup> étape consiste à mettre en évidence la tendance au moyen d'un graphique (voir ci-dessous). Ce graphique permet d'observer une tendance à l'augmentation du CA, marquée par un phénomène périodique. La tendance peut être analysée et mesurée au moyen de la méthode des moindres carrés.



Cette méthode statistique permet de déterminer l'équation d'une fonction linéaire représentant l'évolution du CA dans le temps. On fera ensuite l'hypothèse que cette tendance peut être extrapolée (prolongée) sur les périodes futures. **A l'aide d'un tableur ou d'une calculatrice**, il est possible de déterminer l'équation de la droite d'ajustement :

$$(y) = 27,85x + 3\ 678$$

Il est possible aussi de déterminer cette équation en faisant les calculs de a et de b.

(a) se détermine en faisant le rapport de la covariance de (x,y) sur la variance de x

et

(b), la différence entre la moyenne de yi et le produit de (a) et de la moyenne de xi.

(Voir exemple ci-dessous)





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

	rang de la période	Chiffre d'affaires	$x_i * y_i$	écart à la M au carré $x_i$	écart à la M au carré $y_i$
	1	3 655	3 655	30,25	41 616
	2	3 825	7 650	20,25	1 156
	3	3 450	10 350	12,25	167 281
	4	4 285	17 140	6,25	181 476
	5	3 725	18 625	2,25	17 956
	6	3 952	23 712	0,25	8 649
	7	3 420	23 940	0,25	192 721
	8	4 319	34 552	2,25	211 600
	9	3 780	34 020	6,25	6 241
	10	3 956	39 560	12,25	9 409
	11	3 512	38 632	20,25	120 409
	12	4 429	53 148	30,25	324 900
<b>Somme</b>	<b>78</b>	<b>46 308</b>	<b>304 984</b>	<b>143</b>	<b>1 283 414</b>
<b>Moyenne</b>	<b>6,5</b>	<b>3 859</b>	<b>25 415</b>	<b>11,92</b>	<b>106 951</b>

$$\text{Covariance } (x_i, y_i) = 25\,415 - 6,5 * 3\,859 = 331,5$$

$$\text{Variance } (x_i) = 11,92$$

$$(a) = \text{Covariance } (x_i, y_i) / \text{Variance } (x_i) = 331,5 / 11,92 = 27,81$$

(La différence entre 27,85 et 27,81 s'explique par les arrondis)

$$(b) = \text{moyenne } y_i - a * \text{moyenne } x_i = 3\,859 - 27,81 * 6,5 = 3\,678$$

Prévision N+1	$x_i$	$y_i$
T1	13	4 040
T2	14	4 068
T3	15	4 096
T4	16	4 124

**ATTENTION : Ces prévisions ne prennent pas en compte le phénomène saisonnier observé sur le graphique**





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

**Exemple 2:** On vous communique les données suivantes sur les ventes des six dernières années de l'entreprise Ruby (valeur en K€).

Années	1	2	3	4	5	6
CA	230	312	425	530	680	910

On peut raisonnablement considérer que la tendance des ventes est exponentielle. On procède donc aux calculs préparatoires à la détermination de l'équation d'ajustement.

Années	Ventes	Log $y_i$	$(x)\log y_i$	$(x_i - mx)^2$	$(\log y - m\log y_i)^2$
1	230	2,36	2,36	6,25	0,10
2	312	2,49	4,98	2,25	0,03
3	425	2,63	7,89	0,25	
4	530	2,72	10,88	0,25	
5	680	2,83	14,15	2,25	0,03
6	910	2,96	17,76	6,25	0,08
<b>21</b>	<b>3 087</b>	<b>15,99</b>	<b>58,02</b>	<b>17,50</b>	<b>0,24</b>
<b>3,5</b>	<b>514,5</b>	<b>2,67</b>	<b>9,67</b>	<b>2,92</b>	<b>0,04</b>

On obtient  $a = \text{COV}(x \log y) / V(x) = 9,67 - (3,5 * 2,67) / 2,92 = 0,11$

**Rappel :** La covariance est la moyenne du produit des valeurs de deux variables moins le produit des deux moyennes.

Comme  $a = \text{Log } A$ ,  $A = 10^a$  soit  $a = 10^{0,11} = 1,29$

Comme  $b = \text{moyenne de } \log y - a * \text{moyenne de } x$  soit  $2,67 - 0,11 * 3,5 = 2,29$

Et comme  $b = \text{Log } B$  soit  $B = 10^b = 10^{2,29} = 194,98$

L'équation de la courbe est la suivante :  $y = 194,98 * 1,29^x$

Cela signifie que chaque année les ventes sont multipliées par 1,29. Le taux de croissance du chiffre d'affaires est donc égal à 29 %.

Pour réaliser des prévisions, on procédera comme pour l'ajustement linéaire, on déterminera la valeur de  $y$  en remplaçant par le rang de la période étudiée dans l'équation obtenue.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

**Exemple 3:** On vous communique les données suivantes sur les ventes des 10 dernières années de l'entreprise Verdy :

Années	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
CA (en k€)	10	50	140	270	510	760	1 120	1 590	2 230	2 810

Années	Ventes	Log $x_i$	Log $y_i$	Log $x_i$ * log $y_i$	$(\log x_i - m \log x_i)^2$	$(\log y_i - m \log y_i)^2$
1	10	0	1	0	0,44	2,53
2	50	0,3	1,7	0,51	0,13	0,79
3	140	0,48	2,15	1,03	0,03	0,19
4	270	0,60	2,43	1,46	.	0,03
5	510	0,70	2,71	1,90	.	0,01
6	760	0,78	2,88	2,25	0,01	0,08
7	1 120	0,85	3,05	2,59	0,04	0,21
8	1 590	0,90	3,2	2,88	0,06	0,37
9	2 230	0,95	3,35	3,18	0,08	0,58
10	2 810	1	3,45	3,45	0,12	0,74
<b>55</b>	<b>9 490</b>	<b>6,56</b>	<b>25,92</b>	<b>19,25</b>	<b>0,91</b>	<b>5,53</b>
		<b>0,66</b>	<b>2,59</b>	<b>1,93</b>	<b>0,09</b>	<b>0,55</b>

On obtient  $a = \text{COV}(\log x, \log y) / \text{Variance} \log(x) = 1,93 - (0,66 * 2,59) / 0,09 = 2,45$

Comme  $b = \text{moyenne de} \log y - a * \text{moyenne de} \log \text{ de } x \text{ soit } 2,59 - 2,45 * 0,66 = 0,97$

Et comme  $b = \text{Log } B \text{ soit } B = 10^b = 10^{0,97} = 9,33$

**L'équation de la courbe est la suivante :  $y = 9,33 * x^{2,45}$**

Pour réaliser des prévisions, on procédera comme pour l'ajustement linéaire, on déterminera la valeur de  $y$  en remplaçant  $x$  par le rang de la période étudiée dans l'équation obtenue.

Chiffre d'affaires prévisionnel pour l'année prochaine :

$Y = 9,33 * 11^{2,45} = 9,33 * 355,97 = 3 321$  - Le CA prévisionnel pour la 11<sup>ème</sup> année est de **3 321 000 €**

### **Remarque :**

Il est possible de déterminer une corrélation entre le chiffre d'affaires et une variable autre que le temps, par exemple entre le chiffre d'affaires et le budget publicitaire ou le prix de vente d'un produit.

**ATTENTION :** La corrélation met en évidence une évolution conjointe de deux variables mais n'indique pas de lien de causalité entre elles.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### 4) La méthode des moyennes mobiles

Certaines entreprises ont une **activité saisonnière**. Leurs ventes connaissent des augmentations et diminutions cycliques répétées sur des périodes inférieures à un an. La saisonnalité peut porter sur des périodes plus ou moins longues (semestre, trimestre, semaine) ; Plusieurs méthodes permettent de prendre en compte cette saisonnalité lors de la **prévision des ventes**, à travers l'établissement **d'indices saisonniers**.

#### **a) La méthode des indices saisonniers**

Cette méthode très simple repose sur le calcul d'une moyenne par période (mois, trimestre ou autre). Ainsi, pour le calcul d'indices saisonniers trimestriels, on procédera de la manière suivante :

- Pour chaque année, on calcule le chiffre d'affaires (semestriel/trimestriel....) moyen.
  - Si le cycle se reproduit toutes les 3 périodes, alors la variable  $q_i$  sera remplacée par :  $y' = 1/3(q_{i-1} + q_i + q_{i+1})$  ;
  - Si le cycle se reproduit toutes les 4 périodes, alors la variable  $q_i$  sera remplacée par :  $y' = 1/4((1/2)q_{i-2} + q_{i-1} + q_i + q_{i+1} + (1/2)q_{i+2})$  ;
- Pour chaque période, on divise le chiffre d'affaires réel par la moyenne obtenue précédemment : on obtient un indice saisonnier.
- On calcule les indices saisonniers des périodes considérées sur plusieurs années de manière à obtenir un indice saisonnier moyen pour chaque période.
- Pour obtenir les valeurs prévisionnelles saisonnalisées, on multiplie chaque valeur prévisionnelle obtenue précédemment par l'indice saisonnier correspondant.

#### **b) La méthode des rapports à la tendance**

Tout d'abord, on détermine la tendance à partir de laquelle on calcule les valeurs ajustées pour la période passée.

Ensuite, pour chaque période (mois ou trimestre), on calcule le rapport existant entre la valeur observée et la valeur ajustée. Ce rapport correspond au coefficient saisonnier de la période (en général, il est préférable de se baser sur une moyenne calculée sur plusieurs années).

Dans un troisième temps, on détermine des prévisions (non saisonnalisées) à partir de la tendance passée. Et enfin, on « saisonnalise » les valeurs prévisionnelles obtenues en les multipliant par le coefficient saisonnier correspondant.

**La méthode des moyennes mobiles** permet d'étudier la tendance constatée. L'étude de la tendance passée repose sur le remplacement d'une valeur par sa valeur ajustée obtenue en calculant la moyenne des  $n$  valeurs qui la précèdent (moyennes mobiles non centrées) ou qui l'entourent (moyennes mobiles centrées).





# 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

## Chapitre 3 : La gestion budgétaire de l'approvisionnement

La **gestion des stocks** et des **approvisionnements** a pour objectif de définir le **programme d'approvisionnement** qui permet de gérer les stocks au moindre coût compte tenu de deux exigences contradictoires :

- limiter le niveau des stocks ;
- éviter les ruptures de stocks.

Les stocks sont un « mal » nécessaire. Ils sont de gros consommateurs de financement « le stock, c'est de l'argent qui dort », d'espace, de temps, etc. ; cependant, même si l'objectif « zéro stock » est fréquemment annoncé, ils assurent une fonction de régulation en fluidifiant les relations entre les postes de travail successifs, entre les fournisseurs et les clients.

Les stocks contribuent à la performance économique de l'entreprise : un excès pèse sur les coûts (donc sur la rentabilité), une insuffisance expose à l'insatisfaction du client ou, en interne, à une rupture de l'activité.

Par ailleurs, l'obsolescence, les invendus et la spéculation sont d'autres facteurs à intégrer.

### **1) Les catégories de coûts engendrés par les stocks**

- **Les coûts liés à la commande** : L'ensemble de ces charges forme le coût de passation de commandes, qui est fonction du nombre de commandes ;
- **Les coûts liés à la possession du stock** : L'ensemble de ces coûts forme le coût de possession du stock qui s'exprime comme un taux annuel de possession appliqué sur la valeur du stock moyen ;
- **Les coûts liés à l'insuffisance des stocks** : L'ensemble de ces éléments forme le coût de pénurie ou de rupture qui est fonction du nombre de ruptures et, le plus souvent, du temps.

Le coût de gestion des stocks est formé par la somme du coût de passation des commandes, du coût de possession du stock et du coût de pénurie. Il faut y adjoindre le coût d'achat des Matières en stock pour obtenir le coût total.

#### **a) Le stock actif**

**Le stock actif** est la quantité de produits qui entre en stock à chaque livraison et qui est consommée. Il est aussi appelé « quantité économique ».

Le niveau du stock actif décroît en fonction du nombre de commandes (N). En conséquence, plus un stock actif est faible et plus le coût de possession du stock est peu important alors que le coût de passation des commandes est majoré.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### b) Le stock de sécurité

Le stock de sécurité est un volant de stock visant à faire face à une accélération de la consommation pendant le délai de réapprovisionnement et à un allongement du délai de livraison, c'est-à-dire un retard de livraison.

**Exemple :** Soient un stock actif mensuel de 300 produits, un délai de livraison de 10 jours et un stock de sécurité de 150 produits :

- **Accélération possible de la consommation :** en 10 jours, il est possible de consommer 150 produits additionnels. Par conséquent, la consommation peut être de 15 produits/jours contre 10 produits en période normale (300 produits pour 30 jours)
- **Retard possible de livraison :** En supposant que la consommation soit normale (10 produits/jour), le stock de sécurité pourrait permettre de « tenir » 15 jours supplémentaires.

### c) Le stock de réapprovisionnement

Le stock de réapprovisionnement est le niveau du stock qui entraîne le déclenchement de la commande. Il inclut le stock de sécurité s'il existe.

## 2) Le budget des approvisionnements

La budgétisation par périodes constantes permet de réguler les dates de commande et d'organiser le travail. Cependant, comme les consommations sont irrégulières, il s'agit de déterminer les quantités à commander au cas par cas.

La budgétisation par quantités constantes évite de se poser la question des quantités à approvisionner, mais oblige à suivre scrupuleusement les dates de commande afin d'éviter les ruptures de stock.

## 3) Modèle de gestion des stocks – le modèle de Wilson

Le modèle de Wilson permet de déterminer la quantité économique qui minimise le coût de gestion du stock afin de permettre l'automatisation des procédures de réapprovisionnement.

### a) Objectif

Minimiser le coût de gestion du stock qui comprend le coût de passation de commande et le coût de possession du stock.

### b) Hypothèses

- Vente ou consommations régulières
- Unicité du tarif fournisseur
- Docilité du fournisseur







## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### c) Les paramètres du modèle de Wilson

- **(C)** – Consommation annuelle en quantité
- **(f)** – Coût de passation d'une commande
- **(t)** – taux de possession du stock
- **(p)** – coût d'un article stocké

Les inconnues sont les quantités économiques (Q) et le nombre de commandes (N)

### d) Formule de Wilson

$$Q = (2 * (C * f) / (p * t))^{1/2}$$

### Exemple :

L'entreprise Venet prévoit une consommation annuelle de 10 800 unités de son produit phare. Le coût de possession du stock est évalué à 8%. Passer une commande coûte 20 € et le prix unitaire d'achat du produit est de 10 €. Calculez la valeur de Q et de N en utilisant la formule de Wilson.

$$Q = (2 * (C * f) / (p * t))^{1/2}$$

$$Q = (2 * (10\ 800 * 20) / (10 * 0,08))^{1/2}$$

$$Q = (2 * (216\ 000) / (0,8))^{1/2}$$

$$Q = 735$$

$$\underline{N = 10\ 800 / 735 = 14,69}$$

15 commandes





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### 4) Modèle de gestion des stocks – méthode des 20/80 et méthode ABC

Il existe deux modèles classiques de classification des stocks :

- Le premier modèle intitulé « 20/80 » repose sur une division en 2 groupes de produits ;
- Le second modèle préconise que les articles en stock soient classés en 3 groupes homogènes et non en 2 comme dans la méthode 20/80.

L'intérêt de classer les articles en groupe homogènes réside dans le fait de pouvoir adapter la gestion de l'article à l'importance en valeur des mouvements constatés. Ainsi certains articles très demandés feront l'objet d'un suivi administratif plus rigoureux que d'autres articles peu prisés par les clients.

#### a) Le modèle 20/80

Cette dénomination signifie que 20% des articles en stock représentent 80% des mouvements en valeur.

Ce 1<sup>er</sup> groupe de référence fera l'objet d'un suivi administratif plus attentif que le second groupe qui contient 80% des références restantes mais qui ne représentent que 20% des mouvements en valeur. Par exemple, en matière de comptabilisation des stocks, on pourra adopter le système de l'inventaire permanent pour les articles à forte de rotation en valeur, et celui de l'inventaire intermittent pour le reste du stock.

**EXEMPLE :** La société **Ajaxnade** distribue des fournitures et du matériel de bureau. Elle vous fournit le relevé des mouvements de 21 articles pendant le mois de février. On admet que l'activité de ce mois est normale et que les articles vendus sont représentatifs de l'activité mensuelle de **Ajaxnade**.

N°de l'article	Référence	Quantité	Prix	Montant
1	ABX	2	5 000	10 000
2	ACX	3	5 000	15 000
3	ADX	1	7 000	7 000
4	AEX	5	2 000	10 000
5	AFX	8	1 220	9 760
6	AGX	4	2 260	9 040
7	BCX	3	3 070	9 210
8	BDX	18	12 000	216 000
9	BEX	24	212	5 088
10	BFX	8	10 000	80 000
11	BGX	7	1 024	7 168
12	BHX	4	8 260	33 040
13	BLY	3	1 824	5 472
14	BLZ	5	8 240	41 200
15	CAX	12	1 550	18 600
16	CBX	28	1 254	35 112
17	DAY	112	280	31 360
18	DAZ	7	6 226	43 582
19	FAX	2	15 000	30 000
20	FAY	12	65 000	780 000
21	FAZ	8	20 796	166 368





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

En classant les produits par importance décroissante des mouvements en valeur et en effectuant le cumul, on peut s'apercevoir que **4 références réalisent 79,4% du coût d'achat total** :

Code	Coût d'achat/produit	Coût d'achat cumul	% cumulé
20	780 000	780 000	49,90
8	216 000	996 000	63,70
21	166 368	1 162 368	74,30
10	80 000	1 242 368	79,40
18	43 582	1 285 950	82,20
14	41 200	1 327 150	84,90
16	35 112	1 362 262	87,10
12	33 040	1 395 302	89,20
17	31 360	1 426 662	91,20
19	30 000	1 456 662	93,19
15	18 600	1 475 262	94,38
2	15 000	1 490 262	95,34
1	10 000	1 500 262	95,98
4	10 000	1 510 262	96,62
5	9 760	1 520 022	97,25
7	9 210	1 529 232	97,83
6	9 040	1 538 272	98,41
11	7 168	1 545 440	98,87
3	7 000	1 552 440	99,32
13	5 472	1 557 912	99,67
9	5 088	1 563 000	100%





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### b) Le modèle ABC

Dans ce modèle qui classe les produits en 3 groupes, le premier groupe désigné par la lettre A comporte environ (10 à 15%) des articles mais réalise au moins 40% des mouvements en valeur. Le second groupe B réunit environ 30 à 40% des articles pour 40 à 50% des mouvements en valeur. Enfin le groupe C réunit environ 50 à 60% des articles pour 10 à 20% des mouvements.

La gestion des références du groupe A fera l'objet d'un soin approfondi, celle des articles du groupe B d'une surveillance moyenne. Les articles figurant dans le groupe C ne seront suivis qu'à intervalles éloignés.

**EXEMPLE :** Relevé des produits et du coût d'achat de leur consommation au cours d'une période donnée jugée significative dans l'entreprise **Hilderfoh**.

Produits	Coût d'achat des consommations
T	47
S	11
R	65
Q	112
P	24
O	78
N	95
M	36
L	53
K	124
J	59
I	437
H	413
G	324
F	399
E	133
D	468
C	1 967
B	1 280
A	864
<b>TOTAL</b>	<b>6 989</b>





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

Produits	Coût d'achat	% Référence	% Coût d'achat	Cumul Réf	Cumul %
C	1 967	5	28,14	5	28,14
B	1 280	5	18,31	10	46,46
A	864	5	12,36	15	58,82
D	468	5	6,70	20	65,52
I	437	5	6,25	25	71,77
H	413	5	5,91	30	77,68
F	399	5	5,71	35	83,39
G	324	5	4,64	40	88,02
E	133	5	1,90	45	89,93
K	124	5	1,77	50	91,70
Q	112	5	1,60	55	93,30
N	95	5	1,36	60	94,66
O	78	5	1,12	65	95,78
R	65	5	0,93	70	96,71
J	59	5	0,84	75	97,55
L	53	5	0,76	80	98,31
T	47	5	0,67	85	98,98
M	36	5	0,52	90	99,50
P	24	5	0,34	95	99,84
S	11	5	0,16	100%	100%
<b>TOTAL</b>	<b>6 989</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>		

- **Groupe A** : Produits C et B – 10% des références – **46,46%** des mouvements en valeur.
- **Groupe B** : Produits A, D, I, H, F et G – 30% des références – **41,56%** des mouvements en valeur.  
**(88,02% – 46,46% = 41,56%)**
- **Groupe C** : Les autres produits – 60% des références – **11,98%** des mouvements en valeur.  
**(100% – 88,02% = 11,98%)**

D'autres choix sont possibles en fonction des contraintes auxquelles l'entreprise se trouve confrontée et de ses choix de gestion.





# 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

## Chapitre 4 : La gestion budgétaire de l'activité productive

### 1) Les outils de prévision

Le contrôleur de gestion doit s'appuyer sur des techniques de gestion de production pour réussir à équilibrer les objectifs à atteindre. (Des coûts faibles, la qualité, les délais).

#### a) L'expression d'un programme de production

**La programmation linéaire** est une technique de gestion destinée à déterminer si le programme des ventes défini en amont, par les services commerciaux permet de saturer les contraintes productives, et ce de façon optimale en termes de marge ou de résultat attendu.

Un programme linéaire est illustré par un système mathématique formé de fonctions linéaires de plusieurs variables dont on recherche l'optimum. La fonction linéaire dont on recherche le maximum ou le minimum porte le nom de **fonction économique**.

Cette fonction exprime souvent la maximisation de **la marge sur coût variable (MCV)** ou éventuellement du résultat.

**Les contraintes sont exprimées par des inéquations :**

- **Contraintes de positivité** : les quantités produites sont au moins supérieures ou égales à zéro ;
- **Contraintes de marché** : la demande globale du marché ne peut pas être dépassée.
- **Contrainte de production** : le système de production est limité par un nombre d'heures-machine ou d'heures de main- d'œuvre





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### b) Exemple

La société S.T.P.T. fabrique deux catégories de containers destinés à la récupération des déchets recyclables :

- Les containers « verre »
- les containers « papier ».

Les services techniques ont établi à votre intention les temps de travail en heures machines dans chacun des trois ateliers pour chaque produit, ainsi que la capacité maximale de travail de chaque atelier.

**Tableau des temps de travail exprimés en heures machine et des capacités maximales de production**

Centres d'analyse	Container « verre »	Container « papier »	Capacité maximale
Centre « préparation »	6,00	3,00	4 200
Centre « soudure »	3,75	3,00	3 000
Centre « finition »	3,50	4,5	3 600

### Travail à faire :

1. Exprimez sous forme d'inéquations, les contraintes de fabrication des trois ateliers et représentez graphiquement ces contraintes en mettant en évidence la zone d'acceptabilité des contraintes.

Soit  $x$  = nombre de containers « verre » et  $y$  = nombre de containers « papier »

Cela nous donne les équations suivantes :

$$6x + 3y \leq 4\,200 \rightarrow 6x + 3y = 4\,200 \rightarrow 3y = -6x + 4\,200 \rightarrow y = -2x + 1\,400$$

$$3,75x + 3y \leq 3\,000 \rightarrow 3,75x + 3y = 3\,000 \rightarrow 3y = -3,75x + 3\,000 \rightarrow y = -1,25x + 1\,000$$

$$3,50x + 4,5y \leq 3\,600 \rightarrow 3,50x + 4,5y = 3\,600 \rightarrow 4,5y = -3,50x + 3\,600 \rightarrow y = -0,78x + 800$$





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

2. Déterminez graphiquement et vérifiez par le calcul quelles quantités de containers « verre » et « papier » il est nécessaire de produire pour obtenir le plein emploi des centres « soudure » et « finition ».

### Détermination des points :

Si  $x = 0 \rightarrow y = 1\ 400$  et si  $y = 0 \rightarrow x = 700$  autre point si  $x = 200 \rightarrow y = 1000$

Si  $x = 0 \rightarrow y = 1\ 000$  et si  $y = 0 \rightarrow x = 800$

Si  $x = 0 \rightarrow y = 800$  et si  $y = 0 \rightarrow x = 1\ 025,64$

### Le plein emploi des centres soudure et finition est :

- Par le graphique les coordonnées du point B soit B (416 ; 480) – pas toujours facile à déterminer précisément - Production de 416 containers « verre » et 480 containers « papier »
- Par le calcul la résolution du système suivant :  $-1,25x + 1\ 000 = -0,78x + 800$

$$1000 - 800 = 1,25x - 0,78x$$

$$200 = 0,48x$$

$$X = 416$$

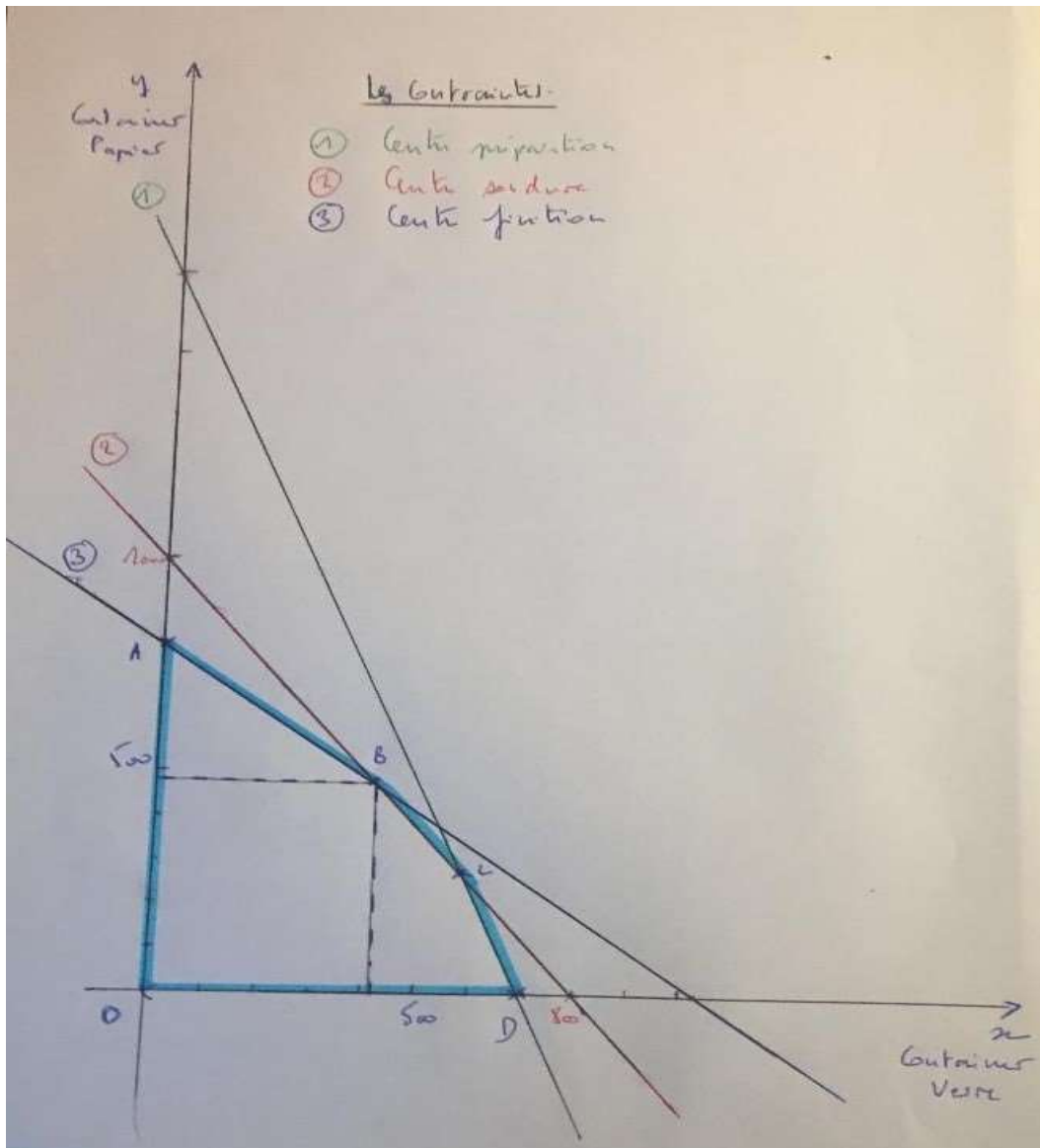
$$\text{ET donc } y = -1,25x + 1\ 000 = -1,25 \cdot 416 + 1000 = 480$$





# 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

## Détermination graphique de la zone d'acceptabilité



La zone d'acceptabilité est formée par le polygone ABCDO

La solution graphique est pertinente dans le cas de deux produits car elle conduit à des représentations géométriques simples. Dès que le nombre de produits s'accroît, il faut faire appel aux techniques du simplexe ou de goulot d'étranglement.



## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### 2) La budgétisation de la production

La conception du produit, l'élaboration des plans et des nomenclatures, la définition des gammes et des temps de fabrication relèvent des services productifs (recherche et développement, études, méthodes). Ces étapes doivent permettre de définir des standards techniques de production.

Pour être prises en compte **dans une procédure budgétaire**, toutes ces données doivent être valorisées et structurées. Ce travail est effectué avec l'ensemble des services, dont le contrôle de gestion. On obtient ainsi **une fiche de coût standard**.

Chaque année, le service ordonnancement établit le plan directeur de production et calcule les besoins en composants et les plans de charge. **Ces données sont transmises au contrôle de gestion pour valorisation.**

Le contrôleur de gestion, à partir des coûts standards de production, doit décliner, dans l'espace (pour chaque service ou atelier) et dans le temps (le mois en général), le budget du volume (ou plan de production) de production déterminée.

Un plan d'action est alors élaboré, intégrant les conditions du budget et permettant de respecter les paramètres de production : taux de perte, productivité, effectif, sous-traitance....

Le budget de production récapitule toutes les informations et les coûts concernant la production.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### 3) Les outils de pilotage de la production

L'ordonnancement d'un projet ou d'un processus consiste à ordonner dans le temps l'ensemble des tâches qui concourent à sa réalisation

- **Le diagramme de Gantt**

Le diagramme de Gantt représente visuellement l'état d'avancement des différentes tâches qui constituent un projet.

- **Le graphe MPM (Méthode des potentiels Métra)**

Pour construire le graphe, il convient de déterminer le rang ou le niveau de chaque tâche. Un tableau des antériorités permet de repérer les tâches effectivement terminées

### 4) Les intérêts et les limites

- Un budget, une orientation pour l'action (le budget permet de piloter et de recentrer des actions)
- Un budget pour mettre sous tension les acteurs
- Une pertinence limitée des outils de prévision.
- Spécificités des budgets de production dans les services





# 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

## Chapitre 5 - La gestion budgétaire des ressources humaines

**Les ressources humaines** constituent l'une des richesses essentielles de toutes les organisations. La performance des activités, la réactivité des structures, les innovations de produits comme de procédés dépendent des compétences professionnelles et relationnelles des acteurs.

Il est donc essentiel que **le contrôle de gestion aide au pilotage des ressources humaines**, tant en termes de rémunération que de formation et de carrière.

Au-delà du budget nécessaire pour les ressources humaines d'une période, de nombreux indicateurs permettent d'accompagner la politique salariale.

### **5) La prévision de la masse salariale**

**La masse salariale globale de l'entreprise est la somme des salaires bruts versés au cours d'une année civile à l'ensemble des salariés.**

Un découpage est souvent réalisé entre les différents services de l'entreprise et les différents statuts (cadres, non cadres, etc...), ainsi qu'une distinction entre les éléments de rémunérations fixe (salaire de base, prime d'ancienneté, etc...) et les éléments variables (primes d'objectifs, de rendement, heures supplémentaires).

Les coûts de personnel analysé par le contrôle de gestion sociale intègrent également d'autres éléments :

- **Les cotisations sociales obligatoires** légales ou de nature conventionnelle (Mutuelle...);
- **Les impôts et taxes assises sur les rémunérations** (participation à la formation professionnelle...);
- **L'épargne salariale** (participation, intéressement...);
- Les budgets des institutions représentatives du personnel (comité social et économique...);
- Les coûts liés au recours au personnel intérimaire;
- Les provisions pour congés payés et pour engagements de retraite;
- D'autres charges encore comme les vêtements de travail ou la médecine du travail.

Cette masse est très souvent le poste de charges le plus important du compte de résultat : la qualité et la fiabilité des prévisions sont donc aussi importantes que la maîtrise de cette donnée.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### c) Les principes de calcul

La prévision d'une masse salariale d'une année par rapport à l'autre doit tenir compte de différents phénomènes :

- Les augmentations de salaires dites générales (pour tout le monde) ;
- Les augmentations de salaires dites individuelles ;
- Et les mouvements de personnel (embauches/départs).

Pour obtenir la masse salariale de l'année N+1, il faut calculer successivement :

- La masse salariale de l'effectif présent au 1<sup>er</sup> janvier N en définissant l'effectif présent au 1<sup>er</sup> janvier N et l'indice multiplicateur annuel des salaires.
- Et l'influence des mouvements de personnel en distinguant l'économie due aux départs et le coût des nouveaux entrants.

### d) La masse à effectif constant

Les effectifs présents au 1<sup>er</sup> janvier prennent en compte les salariés qui seront présents toute l'année et tous ceux qui partiront en cours d'année.

Afin de faciliter les calculs, il est possible de travailler en indice (base 100 pour décembre N), plutôt que sur l'évolution de la masse exprimée en euros. Comme les augmentations sont successives, il est nécessaire d'étudier leur influence dans le temps.

## 6) L'analyse de la masse salariale

### a) L'analyse par les effets

- L'effet en niveau : c'est le rapport des salaires entre deux dates données, pour un même niveau de qualification ( **salaire mois de référence N+1/salaire mois de référence N**).

L'effet en niveau se calcule souvent en prenant référence le mois de décembre. Il exprime la variation à la hausse du salaire **telle qu'elle peut être perçue par le salarié**. C'est l'indicateur utilisé dans le cadre de négociations salariales, mais il ne correspond pas à la vision de l'entreprise, un employeur raisonnant en global et sur l'année en termes de coût réel des dépenses engagées.

**Exemple** : Le salaire d'un employé est de 1 700 € en décembre N+1 est de 1 680 € en décembre N. Calculez l'effet en niveau.

$$1\ 700/1\ 680 = 1,0119 \text{ soit une augmentation de } 1,19\%$$





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

- **L'effet en masse** : traduit l'impact d'une augmentation de salaire pour deux périodes données. **(salaire annuel N+1/salaire annuel N)**.

Toute augmentation accordée n'aura pas le même impact selon qu'elle soit accordée en début d'année ou en fin d'année.

**L'effet en masse** tient compte de l'impact du temps dans la politique globale d'augmentation des salaires. **L'effet en masse** est donc plus précis que **l'effet en niveau**. Pour une même augmentation en niveau, plus l'augmentation est tardive et plus l'effet masse est faible.

Cet indicateur est perçu par l'employeur comme stratégique et rarement communiqué parce qu'il mesure le coût réel à supporter par l'entreprise et lui permet de construire sa politique salariale.

**Exemple :** Le salaire d'un employé est de 1 700 € en décembre N+1 est de 1 680 € en décembre N. L'augmentation a lieu le 1<sup>er</sup> juillet. Calculez l'effet en masse.

$$(1\ 680*6) + (1\ 700*6) / (1\ 680*12) = 1,00595 \text{ soit une augmentation de } 0,595\%$$

- **L'effet de report** représente l'évolution de la masse salariale de l'année N+1, compte tenu des augmentations attribuées dans le courant de l'année N  
(Salaire mensuel de décembre N+1 \*12)/salaire annuel de N+1)

**Exemple :** Le salaire d'un employé est de 1 700 € en décembre N+1 est de 1 680 € en décembre N. L'augmentation a lieu le 1<sup>er</sup> juillet. Calculez l'effet de report.

$$(1\ 700*12) / ((1\ 680*6) + (1\ 700 *6)) = 1,00592 \text{ soit une augmentation de } 0,592\%$$

De par leurs définitions respectives, il est possible d'écrire :

$$\text{EFFET EN NIVEAU} = \text{EFFET DE REPORT} * \text{EFFET EN MASSE}$$

### Vérification

$$1,00592 * 1,00595 = 1,0119$$





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### b) L'analyse par les écarts

- **L'écart sur effectif** : Ecart de masse salariale dû à une variation de l'effectif entre les années N et N+1
- **L'écart sur structure professionnelle** : Ecart sur masse salariale dû aux variations de structure (effectif d'employés, de techniciens, d'ingénieurs, etc...)
- **L'écart sur salaires nominaux (sur taux nominal)** : Entre deux années consécutives, la masse salariale augmente du fait des augmentations à la fois collectives et individuelles. Les augmentations des salaires nominaux accordées sur l'année N auront des conséquences sur l'année N+1. C'est l'effet de report
- **L'écart sur ancienneté** : Ecart sur masse salariale dû au niveau d'ancienneté des salariés. Cet écart est souvent favorable en cas de remplacement des salariés partant à la retraite par des salariés plus jeunes et moins bien rémunérés. On parle d'effet de « Noria ».

### c) La notion de GVT (Glissement, Vieillesse, Technicité)

Notion de GVT ou encore « d'évolution naturelle de la masse salariale »

- **Glissement (G)** – Hausse des salaires due aux promotions individuelles non liées à l'ancienneté (mérite).
- **Vieillesse (V)** – Hausse des salaires due à l'ancienneté des salariés (effet de Noria)
- **Technicité (T)** – Hausse des salaires due à la progression des qualifications techniques.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### 7) Budgétisation et politique salariale

#### a) Le budget des ressources humaines

Ce budget peut être élaboré de plusieurs façons.

**Dans les structures de petites tailles**, chacun des services opérationnels concernés, soutenu par le service de paie, élabore les prévisions de son besoin en personnel. Ils pourront être soutenus par l'expert-comptable de la structure.

**Dans les structures où une direction des RH est présente**, ce sont les techniciens de la paie, des promotions et de la gestion prévisionnelle des emplois et des compétences qui ont la charge de tous les travaux de prévision relatifs à la masse salariale.

Les prévisions regroupent :

- **Des données quantitatives** sous forme de mouvements de personnel (embauche, promotion, licenciement ou restructuration) ;
- **Des plans d'action**, c'est-à-dire les actions à mettre en œuvre pour atteindre ces objectifs à court terme ainsi que les plans de formation ;
- **Des chiffres des moyens nécessaires** (matériel, hommes) pour la réussite de la politique salariale.

Ces données globales vont être scindées et reversées dans les budgets des différents services où ils représentent le coût des moyens humains.

Ce travail servira également pour l'élaboration des budgets des services fonctionnels qui sont très souvent des fonctions de support sans production évidente d'outputs évaluables. Leurs charges de fonctionnement sont des charges discrétionnaires fixes représentant souvent des coûts de capacité.

Ces calculs et ceux établis pour déterminer une masse salariale prévisionnelle permettent de se projeter dans l'avenir à moyen terme et d'envisager les évolutions souhaitables de la masse salariale. Ces anticipations ne peuvent se faire sans intégrer un aspect plus qualitatif d'adaptation des personnels aux besoins des postes, en termes de profils et de compétences.

Par ailleurs, il sera recherché la mise en évidence d'écarts explicatifs afin de comprendre les facteurs structurels qui s'imposent aux gestionnaires et ceux plus conjoncturels sur lesquels peuvent agir les décideurs pour maîtriser **l'accroissement de la masse salariale**.







## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### **b) Les intérêts et les limites de l'analyse de la masse salariale**

La présentation des objectifs assignés et des prévisions calculées pour l'exercice futur par la direction permet d'informer tous les salariés et de discuter des primes individuelles et collectives, de leur niveau et leur temporalité. La lisibilité et la visibilité des augmentations des rémunérations permises par le budget peuvent être un élément de paix sociale et de fidélisation des collaborateurs.

Aussi, les calculs d'effets et d'écarts permettent d'aider aux décisions de recrutement, de qualifications, de formation et de gestion des carrières.

L'analyse de la masse salariale permet aux entreprises d'optimiser leurs performances sur le long terme, tout en assurant leurs équilibres financiers

### **L'analyse de la masse salariale comporte quelques limites.**

Les décisions d'un exercice budgétaire pour les ressources humaines ont des répercussions sur plusieurs années, à la différence d'un budget d'approvisionnement par exemple. Les dirigeants peuvent donc être plus réticents à faire évoluer ce budget.

Autre limite, les coûts ne sont pas le seul critère de décision, surtout dans le contexte actuel. Les compétences, les comportements, le climat social, la culture d'une organisation sont aussi nécessaires à piloter pour créer de la valeur et tendre vers une performance globale.

Le contrôle de gestion évolue pour tenir compte de ces dimensions, au-delà des coûts, avec le contrôle de gestion sociale.





# 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

## Chapitre 6 - Le contrôle budgétaire

Une fois les budgets des différents pôles de responsabilité établis, il s'agit d'utiliser ces prévisions pour en faire un outil de pilotage de l'organisation par la confrontation régulière avec les réalisations comptables.

La mise en évidence d'écarts entre le réel et le prévisionnel constitue un moyen d'alerter et de sensibiliser les responsables opérationnels sur la qualité de leur gestion

### **1) Le contrôle budgétaire des ventes**

Le budget des ventes va servir de base de référence durant la période concernée. Les ventes réalisées vont ainsi être comparées aux prévisions à travers le calcul et l'analyse des écarts.

Les écarts vont permettre de distinguer l'impact financier des différences entre réalisations et prévisions. En fonction des résultats obtenus, des actions correctrices pourront être mises en place.

#### **a) L'écart sur le chiffre d'affaires**

L'écart sur chiffre d'affaires est égal à la différence entre le chiffre d'affaires réel et le chiffre d'affaires budgété (prévisionnel). Il se décompose en deux sous-écarts, l'écart sur prix et l'écart sur quantité.

L'écart sur quantité, se décompose également en deux, en écart sur volume global et en écart sur composition des ventes (ou mix) lorsque l'entreprise vend plusieurs produits. On utilisera les notions suivantes :

- $P_R$  = Prix réel ;
- $P_B$  = Prix budgété ou (prix prévisionnel ou encore prix standard) ;
- $Q_R$  = Quantité réellement vendue ;
- $Q_B$  = Quantité budgétée (ou standard).
- $Q_P$  = Quantité préétablie (quantité théorique qui aurait été vendue si la composition des ventes prévue avait été respectée).

La décomposition de l'écart sur chiffre d'affaires peut être représentée de la manière suivante :

<b>Ecart sur chiffre d'affaires : <math>Q_R * P_R - Q_B * P_B</math></b>		
Ecart sur prix : $Q_R * P_R - Q_R * P_B$	Ecart sur quantité : $Q_R * P_B - Q_B * P_B$	
	<b>Ecart sur composition des ventes</b> $Q_R * P_B - Q_P * P_B$	<b>Ecart sur volume global</b> $Q_P * P_B - Q_B * P_B$





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### Exemple :

A la fin de l'année N+1, on vous communique les données budgétées pour l'année et celles réellement constatées de l'entreprise ICARE.

	Réel			Budgété		
	Quantité	Prix	CA	Quantité	Prix	CA
<b>Produit A</b>	18 800	52	977 600	20 600	55	1 133 000
<b>Produit B</b>	55 100	50	2 755 000	50 300	48	2 414 400
<b>Produit C</b>	12 000	60	720 000	12 100	62	750 200
<b>TOTAL</b>	85 900	51,83	4 452 600	83 000	51,78	4 297 600

On cherche à identifier et à mesurer les écarts entre prévisions et réalisations. On calcule donc l'écart sur chiffre d'affaires (par article et global) :

	CA Réel	CA budgété	Ecart	Nature de l'écart
<b>Produit A</b>	977 600	1 133 000	- 155 400	Défavorable
<b>Produit B</b>	2 755 000	2 414 400	340 600	Favorable
<b>Produit C</b>	720 000	750 200	- 30 200	Défavorable
<b>TOTAL</b>	4 452 600	4 297 600	155 000	Favorable

Cet écart est globalement favorable (155 000 €). Cependant l'écart sur chiffre d'affaires pour les produits A et C est défavorable.

### a-1) – La décomposition de l'écart sur chiffre d'affaires

l'écart sur chiffre d'affaires se décompose en deux sous-écarts :

- Ecart sur prix
- Ecart sur quantité

La somme de ces deux sous écarts est égale à l'écart sur chiffre d'affaires. Les formules présentées peuvent faire l'objet d'une factorisation.

- L'écart sur prix met en évidence l'impact financier de la variation du prix de vente :

$$\text{Ecart sur prix} : Q_R * P_R - Q_R * P_B = Q_R * (P_R - P_B)$$

- L'écart sur quantité met en évidence l'impact financier de la variation des quantités vendues :

$$\text{Ecart sur quantité} : Q_R * P_B - Q_B * P_B = P_B * (Q_R - Q_B)$$





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### Exemple (suite)

On peut décomposer l'écart sur chiffre d'affaires en deux sous-écarts

#### Ecart sur prix

	PR	PB	QR	Ecart	Nature de l'écart
<b>Produit A</b>	52	55	18 800	- 56 400	Défavorable
<b>Produit B</b>	50	48	55 100	110 200	Favorable
<b>Produit C</b>	60	62	12 000	- 24 000	Défavorable
<b>TOTAL</b>				<b>29 800</b>	Favorable

#### Ecart sur quantité

	QR	QB	PB	Ecart	Nature de l'écart
<b>Produit A</b>	18 800	20 600	55	- 99 000	Défavorable
<b>Produit B</b>	55 100	50 300	48	230 400	Favorable
<b>Produit C</b>	12 000	12 100	62	- 6 200	Défavorable
<b>TOTAL</b>	85 900	83 000		<b>125 200</b>	Favorable

La somme de ces deux sous écarts correspond bien au total de l'écart sur chiffre d'affaires. Ces deux sous-écarts sont positifs. L'écart sur chiffre d'affaires est positif du fait d'un effet volume et, dans une moindre mesure, d'un effet prix. En effet, l'écart sur quantité constitue à hauteur de 125 200 € à l'écart sur chiffre d'affaires, tandis que l'impact du prix n'est que de 29 800 €.

### a-2) – La décomposition de l'écart sur quantité (l'écart sur composition des ventes (mix) et écart sur volume global

Lorsque le chiffre d'affaires est issu de la vente de plusieurs produits, l'écart sur quantité se décompose en deux sous-écarts :

- Ecart sur volume global
- et écart sur composition des ventes (ou écart mix)

L'écart sur composition des ventes met en évidence l'impact financier de la variation du mix (répartition des ventes entre les différents articles) :

- Ecart sur composition des ventes =  $Q_R * P_B - Q_P * P_B = P_B * (Q_R - Q_P)$

L'écart sur volume global met en évidence l'impact financier de la variation des quantités vendues, prises globalement :

- Ecart sur volume global =  $Q_P * P_B - Q_B * P_B = P_B (Q_P - Q_B)$





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### Exemple (suite)

#### Calcul des quantités préétablies

	Quantité préétablies
Produit A	21 320 (1)
Produit B	52 057
Produit C	12 523
TOTAL	85 900

(1) 20 600 \*85 900/83 000

#### Ecart sur composition des ventes (mix)

	QR	QP	PB	Ecart	Nature de l'écart
Produit A	18 800	21 320	55	- 138 600	Défavorable
Produit B	55 100	52 057	48	146 064	Favorable
Produit C	12 000	12 523	62	- 32 426	Défavorable
TOTAL	85 900	85 900		<b>- 24 962</b>	<b>Défavorable</b>

#### Ecart sur volume global

	QP	QB	PB	Ecart	Nature de l'écart
Produit A	21 320	20 600	55	39 600	Favorable
Produit B	52 057	50 300	48	84 336	Favorable
Produit C	12 523	12 100	62	26 226	Favorable
TOTAL	85 900	83 000		<b>150 162</b>	<b>Favorable</b>

<b>Ecart sur quantité : <math>Q_R * P_B - Q_B * P_B = 125\ 200\ €</math></b>	
<b>Ecart sur composition des ventes</b> $Q_R * P_B - Q_P * P_B = - 24\ 962\ €$	<b>Ecart sur volume global</b> $Q_P * P_B - Q_B * P_B = 150\ 162\ €$

La hausse du volume global a généré un chiffre d'affaires supérieur aux prévisions de 150 162 €. Toutefois, cet écart favorable est atténué par une composition des ventes défavorable (-24 962 €). En effet, la part des produits à prix élevés est plus faible que prévu, ce qui génère un écart sur mix négatif.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### b) L'écart sur marge

Un contrôle budgétaire ne portant que sur le chiffre d'affaires n'est pas suffisant. Il doit également s'intéresser à la rentabilité. Il est donc important de contrôler les marges réalisées à l'aide de calculs d'écarts sur marge.

La décomposition de l'écart sur marge reprend la même structure que celle de l'écart sur Chiffre d'affaires. On utilisera les références suivantes :

- $M_R$  = Marge réelle unitaire (calculée à partir du coût standard) ;
- $M_B$  = Marge budgétée ;
- $Q_R$  = Quantité réellement vendue ;
- $Q_B$  = Quantité budgétée (ou standard).
- $Q_P$  = Quantité préétablie (quantité théorique qui aurait été obtenue si la composition des ventes prévue avait été respectée).

La décomposition de l'écart sur marge peut être représentée de la manière suivante :

<b>Ecart sur marge : <math>Q_R * M_R - Q_B * M_B</math></b>		
<b>Ecart sur marge : <math>Q_R * M_R - Q_R * M_B</math></b>	<b>Ecart sur quantité : <math>Q_R * M_B - Q_B * M_B</math></b>	
	<b>Ecart sur composition des ventes</b> $Q_R * M_B - Q_P * M_B$	<b>Ecart sur volume global</b> $Q_P * M_B - Q_B * M_B$

On peut procéder à des calculs comparables à partir du chiffre d'affaires et du taux de marge. Dans ce cas, on remplacera les quantités (Q) par le chiffre d'affaires (CA) et la marge unitaire (M) par le taux de marge (TM)





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### Exemple :

A la fin de l'année N, on vous communique les données concernant les marges des différents produits de l'entreprise ICARE.

	Réel			Budgété		
	Quantité	Marge unitaire	Marge totale	Quantité	Marge unitaire	Marge totale
<b>Produit A</b>	18 800	12	225 600	20 600	15	309 000
<b>Produit B</b>	55 100	8	440 800	50 300	6	301 800
<b>Produit C</b>	12 000	15	180 000	12 100	17	205 700
<b>TOTAL</b>	<b>85 900</b>	<b>9,85</b>	<b>846 400</b>	<b>83 000</b>	<b>9,84</b>	<b>816 500</b>

Les écarts sur marge totale sont calculés dans le tableau suivant :

	Marge Réelle	Marge budgété	Ecart	Nature de l'écart
<b>Produit A</b>	225 600	309 000	- 83 400	Défavorable
<b>Produit B</b>	440 800	301 800	139 000	Favorable
<b>Produit C</b>	180 000	205 700	- 25 700	Défavorable
<b>TOTAL</b>	<b>846 400</b>	<b>816 500</b>	<b>29 900</b>	<b>Favorable</b>

L'écart sur marge totale est favorable : la marge générée est supérieure de 29 900 € par rapport aux prévisions. Pour comprendre d'où vient cet écart, il est nécessaire de le décomposer en sous-écarts.

### b-1) La décomposition de l'écart sur marge totale : l'écart sur marge unitaire et l'écart sur quantité

Les marges « réelles » prises en compte dans le calcul d'écarts sont obtenues à partir d'un coût standard car on considère que les unités commerciales ne sont pas responsables des coûts. Pour cette raison, l'écart sur marge unitaire unitaire est également appelé écart sur prix.

Les formules peuvent faire l'objet d'une factorisation qui met en évidence les éléments qui varient et dont on peut évaluer l'impact :

- L'écart sur marge unitaire met en évidence l'impact financier de la variation du prix de vente (puisque la marge dite réelle est en général calculée à partir du prix de vente réel et du coût standard)

$$\text{Ecart sur marge unitaire : } Q_R * M_R - Q_R * M_B = Q_R * (M_R - M_B)$$

- L'écart sur quantité met en évidence l'impact financier de la variation des quantités vendues :

$$\text{Ecart sur quantité : } Q_R * M_B - Q_B * M_B = M_B * (Q_R - Q_B)$$





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### Exemple (suite)

On peut décomposer l'écart sur marge en deux sous-écarts

#### Ecart sur marge unitaire (ou sur prix)

	MR	MB	QR	Ecart	Nature de l'écart
Produit A	12	15	18 800	- 56 400	Défavorable
Produit B	8	6	55 100	110 200	Favorable
Produit C	15	17	12 000	- 24 000	Défavorable
<b>TOTAL</b>				<b>29 800</b>	Favorable

#### Ecart sur quantité

	QR	QB	MB	Ecart	Nature de l'écart
Produit A	18 800	20 600	15	- 27 000	Défavorable
Produit B	55 100	50 300	6	28 800	Favorable
Produit C	12 000	12 100	17	- 1 700	Défavorable
<b>TOTAL</b>	<b>85 900</b>	<b>83 000</b>		<b>100</b>	Favorable

L'écart sur marge totale est principalement lié à des marges unitaire supérieures aux prévisions

### b-2) La décomposition de l'écart sur quantité: l'écart sur composition des ventes et l'écart sur volume global

Lorsque plusieurs produits sont vendus, l'écart sur quantité **se décompose** lui-même en deux sous-écarts :

- L'écart sur volume global met en évidence l'impact financier (sur la marge) de la variation des quantités prises globalement.
- Et écart sur composition des ventes (ou écart sur mix). Ces deux sous-écarts concernent les quantités globales, ils ne distinguent pas les quantités par type d'article. En effet, cette décomposition permet de mettre en évidence les écarts sur composition des ventes ou mix.

$$\text{Ecart sur composition des ventes : } Q_R * M_B - Q_P * M_B = M_B * (Q_R - Q_P)$$

$$\text{Ecart sur volume global : } Q_P * M_B - Q_B * M_B = M_B * (Q_P - Q_B)$$







## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### Exemple (suite)

On peut décomposer l'écart sur quantité en deux sous-écarts

#### Ecart sur composition des ventes (ou sur mix)

	QR	QP	MB	Ecart	Nature de l'écart
<b>Produit A</b>	18 800	21 320	15	- 37 800	Défavorable
<b>Produit B</b>	55 100	52 057	6	18 258	Favorable
<b>Produit C</b>	12 000	12 523	17	- 8 891	Défavorable
<b>TOTAL</b>	85 900	85 900		<b>- 28 433</b>	Défavorable

#### Ecart sur volume global

	QP	QB	MB	Ecart	Nature de l'écart
<b>Produit A</b>	21 320	20 600	15	10 800	Favorable
<b>Produit B</b>	52 057	50 300	6	10 542	Favorable
<b>Produit C</b>	12 523	12 100	17	7 191	Favorable
<b>TOTAL</b>	85 900	83 000		<b>28 533</b>	Favorable

L'augmentation du volume global a eu un effet très favorable (+28 533), malheureusement il a été presque annulé par une composition des ventes ou les produits dégagant une marge importante représentent une part plus faible que prévu (d'où un écart de - 28 433). Du fait de ces deux éléments, l'écart sur quantité est faible (100 €).

<b>Ecart sur marge : <math>Q_R * M_R - Q_B * M_B = 29\,900</math></b>		
<b>Ecart sur marge : <math>Q_R * M_R - Q_R * M_B = 29\,800</math></b>	<b>Ecart sur quantité : <math>Q_R * M_B - Q_B * M_B = 100</math></b>	
	<b>Ecart sur composition des ventes</b> $Q_R * M_B - Q_P * M_B = -28\,433$	<b>Ecart sur volume global</b> $Q_P * M_B - Q_B * M_B = 28\,533$





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### 2) Le contrôle budgétaire de la production

Pour budgéter une production, il est nécessaire de prévoir non seulement les quantités à fabriquer mais également les coûts liés à cette production. Nous allons découvrir la notion de coûts préétablis et nous verrons aussi que le calcul d'écarts permet d'identifier précisément les causes des différences entre coûts réels et coûts budgétés et d'en évaluer l'impact financier.

Les coûts préétablis sont des coûts prévisionnels qui comprennent :

- Des charges directes : MP, autres approvisionnements, MOD, et autres...
- Des charges indirectes regroupées au sein de centre d'analyse.

Pour ces dernières, il est fait référence à une production normale (ou standard), mesurée en nombre d'unités produites, et à une activité standard, mesurée par un nombre d'unités d'œuvre. Ces notions vont permettre de réaliser un BUDGET FLEXIBLE. Nous verrons également que des fiches de coût standard par produit sont réalisées.

#### a) Le budget flexible

Un budget flexible correspond à la prévision des charges d'un centre d'analyse. Il distingue les charges proportionnelles à l'activité du centre (montant variable par unité d'œuvre) et les charges fixes indépendantes du niveau d'activité du centre (montant global fixe)





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### Exemple : Entreprise Gapline

On vous communique le budget détaillé standard de l'entreprise Gapline. Il concerne l'activité normale de deux ateliers. Pour l'atelier 1, l'activité est mesurée en heures de main d'œuvre directe (h MOD) et pour l'atelier 2, elle est mesurée en heures machine.

#### BUDGET STANDARD

	Atelier 1	Atelier 2
	Activité normale	
<b>CHARGES VARIABLES</b>		
Entretien	13 000	13 000
Energie	12 800	3 200
Autres charges	19 880	8 520
<b>TOTAL CHARGES VARIABLES</b>	<b>45 680</b>	<b>24 720</b>
<b>CHARGES FIXES</b>		
Salaires	35 000	35 000
Impôts et taxes	8 000	12 000
Loyers	15 600	10 400
Amortissements	6 300	2 700
<b>TOTAL CHARGES FIXES</b>	<b>64 900</b>	<b>60 100</b>
<b>TOTAL CHARGES</b>	<b>110 580</b>	<b>84 820</b>
Unité d'œuvre	<b>Heures de MOD</b>	<b>Heures machine</b>
Nombre d'UO	4 140	2 300
<b>Coût de l'UO</b>	<b>26,71 €</b>	<b>36,88 €</b>
Dont CV	11,03 €	10,75 €

Enfin, l'activité réelle a été de 4 600 heures de MOD pour l'atelier 1 et de 2 000 heures machine pour l'atelier 2. Présentez le budget flexible

#### Pour l'atelier 1 :

Le budget standard pour l'activité réelle est :  $BS = 26,71 * 4\ 600 = 122\ 866\ €$

Le budget flexible pour l'activité réelle est :  $BF = 11,03 * 4\ 600 + 64\ 900 = 115\ 638\ €$

#### Pour l'atelier 2 :

Le budget standard pour l'activité réelle est :  $BS = 36,88 * 2\ 000 = 73\ 760\ €$

Le budget flexible pour l'activité réelle est :  $BF = 10,75 * 2\ 000 + 60\ 100 = 81\ 600\ €$

#### BUDGET FLEXIBLE

	Atelier 1	Atelier 2
	Activité réelle	
<b>CHARGES VARIABLES</b>	$11,03 * 4\ 600$	$10,75 * 2\ 000$
<b>TOTAL CHARGES VARIABLES</b>	<b>50 738</b>	<b>21 500</b>
<b>TOTAL CHARGES FIXES</b>	<b>64 900</b>	<b>60 100</b>
<b>TOTAL CHARGES</b>	<b>115 638</b>	<b>81 600</b>
Unité d'œuvre	<b>Heures de MOD</b>	<b>Heures machine</b>
Nombre d'UO	4 600	2 000
<b>Coût de l'UO</b>	<b>25,14 €</b>	<b>40,8 €</b>
Dont CV	11,03 €	10,75 €





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### b) La fiche de coût standard (ou coût préétabli)

Pour chaque produit, on peut calculer un coût de production standard à partir de différents éléments de coûts. Ces éléments sont issus de standards. En général, on réalise une fiche de coût standard pour chaque produit.

#### Exemple – La fiche de coût standard (ou préétabli) du sèche-mains OXANO

	QUANTITE	Prix unitaire	TOTAL
Boitier	1	7,6	7,6
Ventilateur	1	13,10	13,1
Résistance de chauffage et rhéostat	1	11,4	11,4
Cellule photoélectrique	1	7	7
Package de petites fournitures	1	2,5	2,5
MOD Montage	15/60	27	6,75
MOD CEE	30/60	22,5	11,25
Charges de l'activité approvisionnement	2,667/1 500	320	0,57
Charges de l'activité fabrication	10/1 500	480	3,2
Charges des autres activités	1	6	6
<b>COUT TOTAL STANDARD</b>			<b>69,37 €</b>

### 3) Les écarts sur coût

La différence entre coût réel et coût budgété (prévu) peut s'analyser grâce à des calculs d'écarts. Ces calculs permettent d'identifier l'origine des écarts et d'en évaluer l'impact financier. On distingue les écarts selon qu'ils concernent des charges directes ou des charges indirectes.

#### a) Les écarts sur charges directes

L'écart total correspond à la différence entre le coût réel constaté et le coût prévu. Il se décompose en deux sous écarts (écart sur budget flexible et écart sur volume des ventes) dont la somme est égale à l'écart total. L'écart sur budget flexible peut également être décomposé en deux sous-écarts : écart sur prix et écart sur quantité. L'architecture des écarts est la suivante :

<b>Ecart total = Coût réel total – Coût prévisionnel total = <math>Q_R * C_R - Q_B * C_B</math></b>	
<b>Ecart sur budget flexible : <math>Q_R * C_R - Q_P * C_B</math></b>	Ecart sur volume des ventes
<b>Ecart sur coût = <math>Q_R * C_R - Q_R * C_B</math></b>	<b>Ecart sur quantité = <math>Q_R * C_B - Q_P * C_B</math></b>





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### b) Les écarts sur charges indirectes

Comme celui sur charges indirectes, l'écart total sur charges indirectes se décompose en écart sur volume des ventes et écart sur budget flexible. L'écart sur budget flexible se décompose lui-même en trois sous-écarts

<b>Ecart total = Coût réel total – Coût prévisionnel total = <math>A_R * C_R - A_S * C_S</math></b>		
<b>Ecart sur budget flexible : <math>Q_R * C_R - A_P * C_S</math></b>		<b>E. sur volume des ventes : <math>A_P * C_S - A_S * C_S</math></b>
<b>Ecart sur coût variable</b>	<b>Ecart sur répartition CF</b>	<b>Ecart sur rendement</b>

Concernant la décomposition de l'écart sur budget flexible sur charges indirectes, on fait souvent l'hypothèse simplificatrice que les charges fixes réelles sont identiques aux charges fixes standards. Si les charges fixes réelles diffèrent des charges fixes standards, on utilisera les formules suivantes :

- Ecart sur coût variable (ou sur budget) = **Frais réellement constatés – budget flexible pour l'activité réelle**  
 **$AR * (CV \text{ Réel} - CV \text{ standard})$**
- Ecart sur répartition des CF (ou sur activité) = **budget flexible pour l'activité réelle – BS pour AR**  
 **$(AS - AR) * CFS/AS$**
- Ecart sur rendement = **Budget standard pour l'activité réelle – budget standard pour l'activité standard**  
 **$CS * (AR - A \text{ standard})$**





**77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie**

# **EXERCICES**





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### EXERCICE 1

Le Saint Emilion est un cru classé qui exporte une grande partie de sa production. Préoccupé par la baisse de la demande due à la crise en Ukraine, il vous demande si cette tendance se confirmera en N+4 pour ce segment. Il vous confie les données chiffrées suivantes :

**Ventes de St Emilion**

ANNEES	N	N+1	N+2	N+3
VENTES	350 000 €	340 000 €	345 000 €	335 000 €

### Travail à faire :

1. Rechercher la tendance des ventes pour ce segment. Pour cela, déterminer l'équation de la droite d'ajustement par la méthode des moindres carrés.
2. **En déduire le montant des ventes potentielles pour N+4.**

### EXERCICE 2

L'agence de voyages à destination de l'Italie a une activité fortement saisonnière. Le directeur de l'agence a noté le nombre de voyages vendus par trimestre pendant les trois dernières années.

TRIMESTRES	1	2	3	4
2020	900	1 300	1 500	800
2021	950	1 400	1 600	830
2022	970	1 450	1 630	850

### Travail à faire :

1. Ajuster la série par la méthode des moindres carrés
2. **Calculer les données corrigées des variations saisonnières pour chaque trimestre**
3. **Calculer les CVS pour chaque trimestre**
4. **Calculer pour les 4 trimestres de 2023, les ventes prévisibles (en tenant compte des CVS)**





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### EXERCICE 3

**Durée : 60 minutes**

**Difficulté de 1 à 5 : 3**

**Statut : Indispensable**

A. Le CIDEF (Comité interprofessionnel de la dinde française) étudie la tendance des ventes de dindes entre les années N et N+9.

Vous disposez des informations suivantes sur les tonnages vendus :

Années	N	N+1	N+2	N+3	N+4	N+5	N+6	N+7	N+8	N+9
Ventes totales (en tonnes)	50 000	70 000	87 000	114 000	116 000	120 000	135 000	148 000	176 000	204 000

Travail à faire.

1. Représenter graphiquement cette série chronologique.
2. Calculer le coefficient de corrélation linéaire entre les ventes et l'année. Il est conseillé d'exprimer les ventes en milliers de tonnes et de numéroter les années : 1, 2, 3, 4..., 10.
3. Ajuster une droite à ces données.
4. Utiliser cet ajustement pour prévoir les ventes de dindes en N+11.

B. L'entreprise Rondor, située dans l'ouest de la France, transforme la dinde et la commercialise. Voici le volume des ventes de l'entreprise Rondor :

Année	N+5	N+6	N+7	N+8	N+9
Ventes de Rondor (milliers de tonnes)	20	23	24	29	34

Travail à faire.

5. Y a-t-il corrélation entre les ventes de l'ensemble de la profession et les ventes de Rondor ?
6. Connaissant les ventes prévisionnelles totales pour N+11 (question 4), déterminer le volume prévisionnel des ventes de dindes de l'entreprise Rondor pour cette même année.







## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### **EXERCICE 4**

Au cours des trois derniers exercices, le volume (en milliers de tubes) des ventes trimestrielles de l'entreprise Armine (fabrication de tubes fluorescents), a évolué comme suit :

	<b>Année N-2</b>	<b>Année N-1</b>	<b>Année N</b>
1 <sup>er</sup> trimestre	84	103	100
2 <sup>ème</sup> trimestre	123	137	167
3 <sup>ème</sup> trimestre	165	200	196
4 <sup>ème</sup> trimestre	108	124	140

### **Travail à faire :**

1. Calculez les coefficients saisonniers par la méthode des rapports au trend
2. Estimez les ventes prévisionnelles de l'année N+1





# 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

## **EXERCICE 5 (budget de trésorerie)**

L'entreprise Mironton, PME de 9 personnes, est spécialisée dans la vente à domicile de produits de beauté.

Son dirigeant, M. Mironton, souhaite réorganiser son service commercial. Cette réorganisation s'accompagne d'investissements destinés à améliorer la productivité des commerciaux. Désireux de réunir les conditions du bon déroulement de cette opération d'investissement, M. Mironton souhaiterait analyser les répercussions sur la trésorerie de l'entreprise. M. Mironton veut chiffrer l'incidence de cette acquisition sur la trésorerie de son entreprise dans l'hypothèse où le règlement de la facture interviendrait par tiers les 15 février, 15 mars et 15 avril.

### **Travail à faire :**

1. A l'aide de l'annexe, présentez le budget de trésorerie des trois premiers mois de l'année N+1
2. Commentez l'évolution prévisible des disponibilités et conseillez M. Mironton quant à la gestion de sa trésorerie au cours du premier trimestre N+1

### **ANNEXE**

#### **Extrait de la balance des comptes au 31/12/N (en €)**

• Fournisseurs de biens et de services	200 000
• Clients	460 000
• Sécurité sociale et autres organismes sociaux	75 000
• TVA à décaisser	31 360
• Banque	30 000
• Caisse	4000

### **Prévisions**

- Les ventes s'élèveraient à 400 000 € HT pour le mois de janvier, à 470 000 € HT en février puis à 500 000 € HT les mois suivants.
- Les achats s'élèveraient à 220 000 € HT en janvier, puis progresseraient de 5 % par mois.
- Les charges de personnel représenteraient 180 000 € par mois. Ce poste serait stable au premier trimestre N+1.
- Les fournisseurs de biens et de services sont payés à 30 jours fin de mois.
- Les clients règlent à 30 jours fin de mois.
- Les charges sociales concernant les salaires du quatrième trimestre N-1 seront payées le 15 janvier.
- La TVA est calculée au taux de 20 %.

On estime la TVA à décaisser à 20 477 € au titre du mois de janvier, 49 234 € au titre du mois de février et 53 035 € au titre du mois de mars ; ces valeurs prennent en compte l'incidence des acquisitions d'immobilisations prévues.

L'investissement prévu entraînera un décaissement de 32 400 € en février et 32 400 € en mars.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### **EXERCICE 6**

L'entreprise Look fabrique des accessoires de navigation pour bateaux de plaisance et a une activité fortement saisonnière. Ses fournisseurs et ses clients sont exclusivement situés en France. L'entreprise Look a systématiquement depuis plusieurs années des problèmes de trésorerie ; aussi, on vous demande d'établir au 31 décembre N, les prévisions de trésorerie pour le 1<sup>er</sup> semestre N+1, à partir des informations ci-dessous.

#### **Bilan simplifié au 31/12/N**

<b>ACTIF</b>	<b>Montant</b>	<b>PASSIF</b>	<b>Montant</b>
Immobilisations	1 100 000	Capitaux propres	1 065 000
Stocks de MP (400 kg)	16 000	Emprunts et dettes <sup>(2)</sup>	400 000
Stocks de PF (1000 unités)	350 000	Fournisseurs et comptes rattachés	185 000
Clients et comptes rattachés <sup>(1)</sup>	325 000	Dettes fiscales et sociales <sup>(3)</sup>	210 000
Autres créances	60 000		
Disponibilités	9 000		
<b>TOTAL ACTIF</b>	<b>1 860 000</b>	<b>TOTAL PASSIF</b>	<b>1 860 000</b>

(1) 10 000 € de créances douteuses et 315 000 € d'effets à recevoir

(2) Dont 20 000 € d'intérêts courus

(3) Dont 50 000 € de TVA à décaisser, 125 000 € d'impôt sur les bénéfices et 35 000 € de charges à payer en janvier

#### **Renseignements complémentaires sur le bilan au 31 décembre N :**

- Les effets à recevoir seront encaissés en janvier,
- Les fournisseurs seront réglés, moitié en janvier, moitié en février,
- Le poste « emprunts et dettes » concerne un seul emprunt dont l'échéance est au 30 juin et qui est remboursé par annuités constantes de 80 000 €,
- Les autres créances seront encaissées en janvier.

#### **Renseignements concernant l'exploitation courante pour le 1<sup>er</sup> semestre N+1 :**

- Le taux de TVA applicable à l'ensemble des opérations est le taux normal de 20 % ;
- L'entreprise utilise la méthode « Premier Entré Premier Sorti » pour la valorisation des stocks

#### **Renseignements concernant les ventes :**

- 24 000 articles à 400 € HT pour l'année N+1 ;
- Les coefficients saisonniers trimestriels déterminés statistiquement sont les suivants :
  - 1<sup>er</sup> trimestre : 0,5
  - 2<sup>ème</sup> trimestre : 1,8
  - 3<sup>ème</sup> trimestre : 1
  - 4<sup>ème</sup> trimestre : 0,7
- A l'intérieur de chaque trimestre, le rythme des ventes est régulier. Les conditions de règlement des clients sont les suivants : 50 % au comptant et 50 % par traite à 30 jours fin de mois.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### Renseignements concernant les prévisions des achats de MP :

- 9 000 kg par mois au cours du 1<sup>er</sup> trimestre
- 12 500 kg par mois au cours du 2<sup>ème</sup> trimestre
- Prix d'achat au kg : 40 kg HT. Les fournisseurs sont réglés à raison de 50 % à 30 jours, et 50 % à 60 jours.

### Renseignements concernant la production :

- 1<sup>er</sup> trimestre : 1800 articles par mois ;
- 2<sup>ème</sup> trimestre : 2500 articles par mois ;
- Le coût de production d'un article se décompose de la façon suivante :
  - MP = 5 kg
  - Frais variables de fabrication : 100 € HT dont le règlement s'effectue le mois même
  - Frais fixes de fabrication : ils sont estimés à 516 000 € pour le semestre et comprennent 50 % d'amortissements. Les frais décaissés régulièrement sur le semestre, ne sont pas soumis à TVA

### Autres renseignements :

- Les frais administratifs non soumis à TVA s'élèvent à 60 000 € par mois et sont réglés pour les 2/3 le mois même et pour 1/3 le mois suivant ;
- Les représentants perçoivent une commission décaissée le mois suivant, de 5 % du montant des ventes HT ;
- Les deux premiers acomptes d'impôt sur les sociétés versés aux dates limites s'élèvent respectivement à 50 000 € et 70 000 €.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### **EXERCICE 7 – Etablir un programme d’approvisionnement**

La société Cosméc 2000 est un grossiste spécialisé dans la commercialisation de produits cosmétiques et d’hygiène. Vous travaillez en qualité d’adjointe de la comptabilité au service des approvisionnements. On vous demande de mettre au point la gestion des approvisionnements du produit « crème pour la peau » du mois de juillet au mois de décembre N.

#### **Annexe 1 – Politique d’approvisionnement de la société Cosméc 2000**

Cosméc 2000 commande à son fournisseur des quantités fixes de 2 500 lots à des dates variables afin de minimiser son coût total de stockage. Une commande est passée lorsque le stock d’alerte (stock minimum + stock de sécurité) est atteint, soit 400 lots.

Le stock minimum est destiné à couvrir le délai nécessaire au fournisseur de fabriquer les produits. Ce délai est d’un mois. Chaque mois, les besoins sont égaux aux ventes prévisionnelles du mois, augmentées du stock de sécurité.

#### **Travail à faire :**

1. A l’aide des informations contenues dans **l’annexe 1**, présentez le programme des approvisionnements de crème pour la peau en complétant l’annexe 2.

#### **Annexe 2 – Tableau des approvisionnements de la crème régénératrice pour la peau**

<b>Tableau des approvisionnements de la crème régénératrice pour la peau</b>						
Nombre de lots	JUILLET	AOUT	SEPTEMBRE	OCTOBRE	NOVEMBRE	DECEMBRE
Ventes prévisionnelles	1 250	1 150	2 880	670	550	600
Besoins						
<b>STOCK AVANT LIVRAISON</b>	<b>1 900</b>					
Livraison du fournisseur						
Stock après livraison						
<b>STOCK FINAL</b>						

2. Déterminez les dates de livraison, puis les dates de commande.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### EXERCICE 8 – Chercher à optimiser le nombre de commandes

La société Monsalbert fabrique des turbines en sous-traitance pour l'industrie navale. Sa maison mère, situé à Belfort, lui demande d'envisager de réduire le coût de ses approvisionnements, notamment grâce à une meilleure gestion des commandes. Le responsable de la production, Pierre Boulem, décide d'effectuer un test sur la MP XT456, dont les principales caractéristiques sont les suivantes :

- Consommation annuelle 10 000 unités
- Prix d'achat à l'unité 5 €
- Le coût de passation d'une commande 100 €
- Taux de possession du stock 10 %

#### Travail à faire :

1. Déterminez les quantités optimales à commander pour minimiser le coût total des approvisionnements selon la méthode de Wilson. Déduisez ainsi le nombre optimal de commandes.
2. Vérifiez les résultats obtenus précédemment en complétant le tableau ci-dessous.

Détermination du coût total des approvisionnements en fonction du nombre de commandes					
Commandes (N)	Stock Moy. (Q)	Stock Moy. (€)	Coût de possession	Coût de passation	Coût total
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					

- Stock moyen en quantité = consommation annuelle / (2\*N)
- Stock moyen en € = Stock moyen en quantité \* prix d'achat unitaire
- Coût de possession du stock = Stock moyen en € \* taux de possession
- Coût de passation de commandes cumulées.
- Coût de passation des commandes + Coût de possession du stock

Soit :

- S = quantités annuelle commandées et consommées (10 000 unités)
- (a) = coût de passation d'une commande, soit 100 €
- (u) = prix d'achat unitaire, soit 5 €
- (i) = taux de possession du stock, soit 0.1 (10%)





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### **EXERCICE 9 – Déterminer le nombre optimal de commandes à passer**

La société SEBM fabrique deux types de modules d'échafaudages : des échafaudages classiques et des échafaudages mobiles.

Le responsable de la production souhaite connaître les quantités prévisionnelles de MP à consommer pour l'exercice N, ainsi que le nombre de commandes qui permettrait de réduire au minimum le coût des approvisionnements (selon la méthode de Wilson). Vous disposez pour cela des informations contenues dans l'annexe ci-dessous.

#### **Annexe – Renseignements relatifs aux stocks de MP**

MP	Prix d'achat unitaire	Coût de passation	Taux de possession
Tubes	4,5	50	10%
Plastique	15	84	20%
Colorant	62,72	80	25%

Les échafaudages classiques nécessitent :

- 300 m de tube ;
- 100 kg de plastique ;
- 15 kg de colorant (revêtement anti-usure haute performance).

Les échafaudages mobiles nécessitent :

- 320 m de tube ;
- 93,33 kg de plastique ;
- 16 kg de colorant (revêtement anti-usure haute performance).

La production prévisionnelle en quantité pour l'exercice N serait égale à 1 200 unités d'échafaudages classiques et 375 unités d'échafaudages mobiles.

**Travail à faire :**

1. Calculez les consommations annuelles de tubes, plastique et colorant pour l'exercice N ainsi que les quantités à commander en complétant le tableau ci-dessous.

#### **Compte de stock annuel des MP**

MP	Stock initial	Entrées	Sorties	Stock final
Tubes	55 000			25 000
Plastique	25 000			10 000
Colorant	2 500			3 000

2. Déterminez, pour chaque MP, les quantités optimales à commander et le nombre optimal de commandes.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### **EXERCICE 10 – Etablir un plan des approvisionnements en fonction du nombre de commandes**

La société Levasseur fabrique des composants mécaniques pour l'industrie aéronautique et travaille en continu sur toute l'année. Au cours de l'exercice N, pour faire face à un carnet de commandes rempli, elle a prévu d'ouvrir, avec l'accord des autorités préfectorales, tous les jours des mois de juin, juillet, août et septembre N, à l'exception du 14 juillet et du 15 août.

Le responsable de la gestion des approvisionnements vous demande de suivre particulièrement l'approvisionnement de la MP BX780. Toute rupture de stock de cette MP entraînerait un arrêt partiel de la fabrication dans les différents ateliers. Vous disposez ci-dessous des renseignements relatifs à cette MP

#### **Renseignements sur l'approvisionnement de la MP BX780**

Au cours de la période concernée (du 1<sup>er</sup> juin au 30 septembre N), la demande journalière des ateliers sera constante et égale à 60 kg par jour (à l'exception du 14 juillet et du 15 août).

Le coût de passation d'une commande est estimé à 19,20 et le taux moyen de possession du stock à 4% l'an. Le coût d'achat d'un kilogramme de MP est égal à 30 € et sera fixe pendant toute la période concernée.

La livraison est effectuée le jour même de la commande grâce à la proximité du fournisseur de la MP.

#### **Travail à faire :**

1. Calculez les quantités à commander du 01/06/N au 30/09/N.
2. Déterminez les quantités optimales à commander au cours de la période et déduisez le nombre optimal de commandes (selon les principes de la méthode de Wilson).
3. En supposant que la date de la 1<sup>ère</sup> commande soit le 01/06/N, calculez les dates prévisibles des commandes et des livraisons (complétez le tableau ci-dessous)

<b>Tableau de détermination des dates de commandes et de livraison</b>			
<b>Numéros commandes</b>	<b>Dates commandes</b>	<b>Numéros commandes</b>	<b>Dates commandes</b>
<b>1</b>		<b>9</b>	
<b>2</b>		<b>10</b>	
<b>3</b>		<b>11</b>	
<b>4</b>		<b>12</b>	
<b>5</b>		<b>13</b>	
<b>6</b>		<b>14</b>	
<b>7</b>		<b>15</b>	
<b>8</b>			

4. Retrouvez les quantités optimales à commander en complétant le tableau de l'**annexe 1** et en consultant les informations contenues dans l'**annexe 2**.







## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### Annexe 1 – Tableau de détermination du coût total des approvisionnements en fonction des commandes

Détermination du coût total des approvisionnements en fonction du nombre de commandes					
Commandes	Stock Moy. (Q)	Stock Moy. (€)	Coût de possession	Coût de passation	Coût total
1	3 600	108 000	4 320		
2	1 800	54 000	2 160		
3	1 200	36 000	1 440		
4	900	27 000	1 080		
5	720	21 600	864		
6	600	18 000	720		
7	514,29	15 428,57	617,14		
8	450	13 500	540		
9	400	12 000	480		
10	360	10 800	432		
11	327,27	9 818,18	392,73		
12	300	9 000,00	360		
13	276,92	8 307,69	332,31		
14	257,14	7 714,28	308,57		
15	240	7 200	288		
16	225	6 750	270		
17	211,76	6 352,94	254,12		
18	200	6 000,00	240		
19	189,47	5 684,21	227,37		
20	180	5 400	216		

### Annexe 2 – Informations sur la gestion des stocks et le modèle de Wilson

Les stocks occasionnent des frais au moment de leur constitution (préparation, lancement et suivi de la commande, réception et contrôle de la marchandise, rangement des marchandises en magasin) et lors de leur détention (loyer ou charges des locaux destinés à héberger les marchandises, frais de gardiennage, obsolescence, assurances contre le vol et l'incendie, etc...)

La gestion des stocks consiste à réduire au minimum les coûts de constitution et de détention. Selon la méthode de Wilson, on arrive à minimiser le coût de la gestion des stocks lorsque l'égalité suivante est respectée :

**Coût de passation des commandes = coût de possession du stock**





# 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

## **EXERCICE 11 – Déterminer une cadence optimale d’approvisionnement et rédiger un rapport**

La société Agde-Marine est spécialisée dans la fabrication et la vente de planches à voile de 3 catégories :

- Le modèle « junior »
- Le modèle « slalom »
- Et le modèle « Ultra-speed »

Les MP qui entrent dans la fabrication des planches sont les suivantes :

- Polyéthylène
- Mousse de polyuréthane
- Et revêtement époxy en fibre de verre.

Vous travaillez en qualité de gestionnaire chargée des approvisionnements au sein de cette société. La direction souhaiterait que l’approvisionnement en mousse de polyuréthane soit régulier et constant, de manière à éviter toute rupture de stock et de trop amples variations de prix. Vous trouverez ci-dessous les renseignements relatifs à la production prévisionnelle de planches à voile et aux consommations de mousse de polyuréthane pour l’exercice N. **Renseignements relatifs à l’exercice N :**

### **Production prévisionnelle de planches à voile**

- |                          |              |
|--------------------------|--------------|
| • Modèle « junior »      | 2 800 unités |
| • Modèle « Slalom »      | 9 000 unités |
| • Modèle « Ultra-speed » | 2 150 unités |

### **Consommation de mousse de polyuréthane par planche à voile**

- |                          |       |
|--------------------------|-------|
| • Modèle « junior »      | 10 kg |
| • Modèle « Slalom »      | 15 kg |
| • Modèle « Ultra-speed » | 15 kg |

Le coût de lancement d’une commande a été évalué à 450 € et le taux de possession du stock à 10%. Le prix d’achat unitaire prévisionnel du kilogramme de mousse de polyuréthane est estimé à 15 € le kg pendant l’exercice N.

### **Travail à faire :**

1. Déterminez la cadence optimale d’approvisionnement de la mousse de polyuréthane ;
2. Déterminez la quantité de mousse à commander, la période de réapprovisionnement sur 360 jours et le coût total annuel du stock.
3. Le responsable de la fabrication, M. Yvan Verteillac, vous demande quelle serait l’incidence de la fixation d’un stock de sécurité de 3 000 kg sur l’ensemble des paramètres précédents. Il voudrait également savoir quel serait le stock d’alerte en volume si le délai d’approvisionnement était fixé à 30 jours (et en conservant les 3 000 kg de stock de sécurité). Vous lui répondrez en rédigeant une note de synthèse en date du 14/01/N. Vous arrondirez les résultats trouvés à l’entier le plus proche.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### **EXERCICE 12 – Déterminer le programme de production optimal**

La société Lebovin est spécialisée dans la fabrication de deux produits agricoles : le « sirional », concentré protéique destiné à l'élevage, et un engrais ordinaire. Vous êtes chargé d'étudier un programme de production mensuel qui permettra de dégager la marge sur coût variable maximale. Vous disposez pour cela des informations contenues ci-dessous.

**Eléments relatifs à la fabrication dans les ateliers « filtration » et cristallisation ».**

Eléments	Filtration	Cristallisation
Temps de passage par tonne (sirional)	5 heures	6 heures
Temps de passage par tonne (engrais)	3,5 heures	2 heures
Capacité mensuelle de traitement	700 heures	600 heures

La marge obtenue par tonne de produit est de 12€ pour le sirional et de 10 € pour l'engrais ordinaire. La production minimale d'engrais ordinaire doit être de 40 tonnes, la production maximale de 180 tonnes par mois.

#### **Travail à faire :**

1. Déterminez le programme de production mensuelle qui dégagera une marge maximale

### **EXERCICE 13 – Maximiser la marge sur coût variable et rédiger une note de synthèse**

Vous travaillez en qualité de comptable au sein de la société Balinger, qui fabrique deux catégories de produits : « Malox » et « Mérix ». La fabrication de ces deux produits nécessite un passage dans trois ateliers de fabrication dont les contraintes sont indiquées ci-dessous.

**Tableau des contraintes de fabrication concernant les produits « Malox » et « Mérix »**

Eléments	Atelier 1	Atelier 2	Atelier 3
Nombre d'UO pour fabriquer un produit « Mérix » - (y)	3	3	8
Nombre d'UO pour fabriquer un produit « Malox » - (x)	2	7	6
Coût variable de l'UO	40	45	60
Capacités maximales de chaque atelier en UO	400	1 000	1 100

Les prix de vente des produits sont les suivants : 935 € HT l'unité pour le produit « Malox » et 920 € HT l'unité pour le produit « Mérix ». Le directeur de la production de la société Balinger, M. Paul Prnaud, souhaite connaître le programme de fabrication qui permet d'optimiser la marge sur coût variable. Il vous confie ce travail et vous demande de lui adresser, en date du 2 mars N, une note de synthèse sur ce sujet.

#### **Travail à faire :**

1. Déterminez la marge sur coût variable unitaire pour chaque produit
2. Déterminez le programme de production sous forme canonique (inéquations) et les quantités à produire afin d'obtenir la marge sur coût variable optimale (par le calcul et par le graphique).
3. Rédigez une note de synthèse à l'intention de M. Prnaud l'informant de vos résultats.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### **EXERCICE 14 – Effectuer un choix entre différents programmes de production**

**La société Bennamétal** fabrique deux catégories de bennes de télécabine afin d'équiper les stations de sports d'hiver aux niveaux français et européen : La benne à quatre places et la benne à huit places. Cette fabrication nécessite le passage dans deux ateliers :

- L'atelier « tubes » pour la fabrication du bâti métallique ;
- L'atelier « moulage » pour la fabrication de la coque polyester sur le bâti métallique.

Vous disposez des informations suivantes relatives aux contraintes des deux ateliers.

L'atelier « tubes » a une capacité quotidienne maximale de 260 heures de main d'œuvre.

L'atelier « moulage » a une capacité quotidienne maximale de 420 heures de main d'œuvre.

Les deux ateliers ne peuvent disposer que de 500 heures de tube par jour et de 4 200 litres de résine de polyester.

Matériel et main d'œuvre nécessaires pour fabriquer **une cabine quatre places** :

- 5 mètres de tube ;
- 30 litres de résine polyester ;
- 3 heures de main d'œuvre dans l'atelier tubes ;
- 5 heures de main d'œuvre dans l'atelier moulage.

Matériel et main d'œuvre nécessaires pour fabriquer **une cabine huit places** :

- 8 mètres de tube ;
- 60 litres de résine polyester ;
- 4 heures de main d'œuvre dans l'atelier tubes ;
- 6 heures de main d'œuvre dans l'atelier moulage.

### **Travail à faire :**

1. **Ecrivez le programme de production sous forme d'inéquations (nommez  $x$  le nombre de cabines quatre places et  $y$ , le nombre de cabines huit places)**
2. **Déterminez graphiquement les différents programmes de production possibles.**
3. **Sur quels critères pourrait-on départager ces différents programmes ?**





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### EXERCICE 15 – Minimiser un coût annuel d'exploitation

La société Mercamobil emploie vingt représentants qui utilisent leur véhicule personnel pour les besoins de leur travail. Vous trouverez ci-dessous la répartition des représentants en fonction des zones géographiques et du kilométrage annuel.

Tableau de répartition des représentants en fonction des zones géographiques

	Nord	Sud	Est	Ouest
Nombre de représentants	8	5	4	3
Km annuel par représentant	15 000	30 000	20 000	40 000

La société indemnise jusqu'à présent ses représentants en leur versant 1,125 € par kilomètre parcouru. Au mois de décembre N, la société reçoit d'une entreprise de location de véhicules une proposition dont vous trouverez les informations ci-dessous.

#### Proposition reçue de l'entreprise de location de véhicules

**L'entreprise de location propose le versement d'un loyer annuel forfaitaire de 17 500 € par véhicule loué, avec une durée de location égale à 5 ans. Une fraction des coûts proportionnels au kilomètre parcouru, soit 0,30 € au kilomètre, resterait à la charge de la société Mercamobil.**

Mercamobil a aussi étudié la possibilité d'acquérir des véhicules neufs (voir infos ci-dessous).

#### Etude sur l'acquisition de véhicules neufs

Les véhicules, au lieu d'être loués, peuvent être acquis neufs au prix de 25 000 € TTC (TVA non récupérable), payables au comptant. L'exploitation d'un véhicule acquis dans ces conditions entraînerait, sur la base de 20 000 kilomètres parcourus par an, les charges suivantes :

- Charges proportionnelles aux distances parcourues : 8 000 € ;
- Charges indépendantes des distances parcourues : 9 000 €.

Les véhicules sont amortissables en cinq années en mode linéaire. Leur valeur résiduelle, au bout des cinq années d'utilisation, est considérée comme nulle.

#### Travail à faire :

1. Exprimez le coût annuel par véhicule, en fonction d'un kilométrage annuel  $x$  dans chacune des trois solutions possibles.
2. Représentez les trois solutions possibles sur un graphique en faisant apparaître la solution à adopter (Indemnisation, location ou acquisition) au vu du nombre de kilomètres parcourus.
3. En fonction des résultats précédents, indiquez pour chaque région la solution qui permet de minimiser les coûts.
4. Calculez, par rapport à la formule classique d'indemnisation des représentants, l'économie réalisée région par région en fonction des solutions trouvées précédemment.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### EXERCICE 16

M. VIARD a commencé par vendre des produits fermiers sur les marchés de Bordeaux : fromages, foie gras, vins... Le fromage représentait déjà le plus gros de ses ventes.

Déçu par la qualité du fromage de brebis qu'il devait vendre, il a décidé de le produire lui-même, il y a quatre ans.

Son entreprise, la SARL VIARD, s'est structurée autour de deux pôles : **un pôle commercial, à Bordeaux**, avec trois salariés, et **un pôle de production en vallée d'Aspe**, dans les Pyrénées, avec également trois salariés.

Mr VIARD a donc suivi une stratégie d'intégration par l'amont en essayant d'acquérir un savoir-faire suffisant dans la production de fromage de brebis pour satisfaire les exigences de sa clientèle : produits homogènes dans le goût, la couleur, la consistance...

En amont de la fromagerie, M. VIARD a créé une coopérative qui regroupe une dizaine d'éleveurs de brebis. La taille moyenne des troupeaux se situe entre 3 000 et 4 000 brebis. Les éleveurs s'engagent à fournir un lait de qualité, essentiel pour la fabrication. En contrepartie, la fromagerie s'engage à leur payer le lait à un prix supérieur à celui du marché.

Soutenu par des campagnes de promotion organisées par le syndicat professionnel, le marché du fromage de brebis est en phase de croissance.

Il est dominé par quelques grosses entreprises, privées ou coopératives, qui collectent le lait auprès d'une centaine d'éleveurs au moins. Elles fabriquent du "brebis laitier", à partir de lait stérilisé, contrairement à la SARL VIARD qui utilise du lait cru pour faire du "brebis fermier". Leur processus de production est plus industriel.

La fromagerie ayant connu jusqu'à ce jour une forte croissance, mais connaissant aujourd'hui des difficultés, Mr VIARD s'adresse à un cabinet d'audit pour améliorer la rentabilité et assurer la pérennité de son entreprise. Vous êtes chargé de son dossier.

M. VIARD se demande s'il ne pourrait pas mieux utiliser son outil de production. Pour vous permettre de lui donner votre avis, on vous communique un descriptif du processus de fabrication et un certain nombre de données relatives à l'exercice N-1.

M. VIARD voudrait connaître le programme de production qui lui aurait permis en N-1 de maximiser sa marge sur coûts variables et donc son résultat.

### Travail à faire :

1. Présenter sous forme canonique le programme linéaire reprenant les contraintes énoncées et la fonction économique à maximiser.
2. Résoudre graphiquement ce programme. Ne pas oublier d'intituler les différentes droites. Par ailleurs, en abscisse vous indiquerez le nombre de fromages de brebis et en ordonnée le nombre de fromages de vaches.
3. **Calculer le résultat optimal.**
4. Comparer le résultat optimal au résultat réel de N-1.





# 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

## ANNEXE- LE PROCESSUS DE FABRICATION

Il s'agit du fromage de brebis fabriqué à partir du lait cru. Le lait n'étant pas pasteurisé, son travail est très délicat et demande beaucoup de savoir-faire. Il est indispensable de maîtriser, au cours du processus, le travail des bactéries lactiques. Les différentes étapes sont les suivantes :

- **Matières premières** : Utilisation d'une cuve de 1 000 litres de lait de brebis.
- **Emprésurage** : Chauffe à 32°. Adjonction de présure naturelle. Temps de prise et de coagulation 40 minutes. Au cours de cette étape sont séparés les matières sèches (ou caillé) et le petit lait (ou sérum).
- **Égouttage** : Le caillé est brisé, puis brassé tout en étant réchauffé à 38°. Il est ensuite découpé et mis dans des moules perforés. Le petit lait est évacué.
- **Pressage et salage** : Il est pressé plusieurs fois (durée : 3 heures). Le salage se fait en saumure (1 heure).
- **Affinage** : Il se fait en cave avec une température (12°) et un degré d'hygrométrie (90 %) constants. La durée d'affinage est d'au moins 120 jours pour le « Brebis ».

## ANNEXE - PROGRAMME DE PRODUCTION

L'entreprise fabrique trois types de fromages par tommes de 5 kg :

- Le fromage de brebis (B)
- Le fromage de vache (V)
- Le fromage mixte brebis-vache (M)

### Données de N-1

Fromage	Production	Prix unitaire	CV unitaire	MCV unitaire
B	5 800 tommes	54,20 €	37,80 €	16,40 €
V	4 000 tommes	30,00 €	22,40 €	7,60 €
M	1 800 tommes	40,00 €	27,80 €	12,20 €

Charges fixes : 160 000 €.

### CONTRAINTES

Le programme de production sera déterminé en fixant **le niveau de production et de ventes de M à 3 000 unités.**

- **Contraintes commerciales**  
Ventes de B limitées à 10 000 unités ;  
Ventes de V limitées à 5 000 unités.

- **Contraintes d'approvisionnement**

Il est possible de collecter au maximum 261 250 litres de lait de brebis mais il n'y a aucune contrainte d'approvisionnement en lait de vache. La consommation laitière (volume de lait nécessaire à la fabrication d'un fromage) est de :

- 27,5 litres de lait de brebis pour B ;
- 45 litres de lait de vache pour V ;
- 10 litres de lait de brebis et 28 litres de lait de vache pour M.

- **Contraintes de production**

L'entreprise peut transformer, au maximum, trois cuves de 1 000 litres de lait par jour. L'atelier fonctionne 5 jours par semaine. Il est fermé 5 semaines consécutives par an pour congés. Le rendement fromager (nombre de fromages par cuve) est de :

- 36 fromages pour B ;
- 22 fromages pour V ;
- 26 fromages pour M.

- **Contraintes d'affinage**

La cave a une capacité de stockage de 3 000 fromages. La durée d'affinage est de :

- 120 jours pour B ;
- 45 jours pour V ;
- 75 jours pour M.

Par souci de simplification, on considérera que l'affinage peut être réparti uniformément sur l'année (**prise pour 360 jours**).





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### EXERCICE 17

La SA Bary est une société de décolletage. Elle fabrique des pièces détachées pour différents constructeurs automobiles à partir d'une seule MP des tubes en acier de 2 mètres de long et 5 cm de diamètre, qu'elle se procure auprès d'un seul fournisseur.

L'entreprise Bary avait l'habitude de passer une grosse commande à son fournisseur en début de chaque trimestre.

Le prix d'achat de chaque tube est de 12 €. Le coût de passation d'une commande (incluant les frais de livraison) est de 800 €. La production est assez régulière et nécessite l'utilisation de 4 500 tubes en moyenne par mois (sur 12 mois). Les tubes sont stockés dans un hangar approprié, on peut estimer le coût du stockage à 9% (par an) de la valeur du stock moyen.

### Travail à faire :

1. Selon le rythme actuel de passation des commandes, quel est le niveau du stock moyen ? Quel est le coût annuel actuel de la gestion du stock des tubes d'acier ?
2. Le responsable des achats décide d'optimiser la gestion du stock en utilisant le modèle de Wilson. Quel sera le nombre de commandes idéal à passer dans une année ? Quelle sera la quantité économique à commander ?
3. Calculez le nouveau coût annuel de gestion du stock. Quelle pourrait être l'économie réalisée ?







## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### EXERCICE 18

Pour l'assemblage d'un micro-ordinateur, l'**entreprise Alpha** utilise, entre autres, pour chaque machine :

- 4 barrettes de mémoire ;
- 1 écran 17' ou 19' ;
- 1 clavier.

Toutes les informations concernant l'approvisionnement figurent en annexe.

### Travail à faire

1. Déterminer, pour chaque mois (de janvier à septembre inclus) N, les besoins de chaque composant.
2. Déterminer le niveau du stock de sécurité pour chaque composant et pour les 6 premiers mois de l'année N.

### Annexes

Les composants sont acquis auprès de fournisseurs différents dont les conditions sont les suivantes :

	<b>Délai de livraison</b>
Barrettes mémoire	10 semaines
Ecran 17'	2 semaines
Ecran 19'	8 semaines
Clavier	6 semaines

Le programme de production pour l'année N est le suivant (30 % des micro-ordinateurs sont proposés avec un écran 17').

<b>Janvier</b>	1 300	<b>Mai</b>	1 800	<b>Septembre</b>	1 700
<b>Février</b>	1 500	<b>Juin</b>	1 400	<b>Octobre</b>	1 800
<b>Mars</b>	1 600	<b>Juillet</b>	1 000	<b>Novembre</b>	1 900
<b>Avril</b>	1 600	<b>Août</b>	200	<b>Décembre</b>	1 200

Pour l'exercice N, on décide en outre que le stock de sécurité des barrettes et des écrans 19', révisé au début de chaque mois, représente la moitié de la consommation durant le délai normal de livraison.

Pour l'exercice N, on décide en outre que le stock de sécurité des claviers et des écrans 17' révisé au début de chaque mois, représente la consommation durant le délai normal de livraison.

**Remarque :** On supposera, par simplification, qu'un mois = 4 semaines





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### EXERCICE 19

L'entreprise BRD achète en Corée des écrans qu'elle incorpore aux ordinateurs qu'elle vend sur le marché français. Elle pense devoir acheter 2 800 écrans en N pour couvrir ses besoins de l'année. En moyenne chaque écran lui coûte 300 € HT. Le coût de passation d'une commande (frais de transport et assurance inclus) est évalué à 380 € HT. Le délai de livraison est d'un mois. Le coût de possession du stock représente 5% de la valeur du stock moyen.

#### Répartition des consommations d'écrans, en quantités, en N

Mois	J	F	M	A	M	J	J	A	S	O	N	D
Consommation	150	250	240	240	220	220	110	100	300	220	350	400

#### Travail à faire

1. Calculez le nombre de commandes à passer dans l'année en utilisant la formule de Wilson
2. Quelle est la quantité économique à commander ?
3. Quel est le coût total de gestion du stock ?
4. Quelles seront les dates des commandes en N si l'entreprise tient compte d'un stock minimum de 60 écrans. Elle dispose d'un stock de 310 écrans au 01/01/N.

### EXERCICE 20

Pour approvisionner les ateliers, l'entreprise Flaret acquiert chaque année **260 000 tonnes** d'une matière première.

L'entreprise Flaret fonctionne tout au long de l'année sans interruption. Le taux de possession annuel a été calculé, il s'élève à **15,60 %**.

Le coût d'achat d'une tonne de matière première s'établit à 1 000 €. La passation d'une commande coûte 24 300 € (ce coût inclut les frais de réception, de déchargement et de contrôle).

#### Travail à faire.

1. Déterminer les paramètres de la gestion optimale des approvisionnements pour cette matière première : quantité économique à commander, cadence des livraisons.
2. Le délai de livraison est de 20 jours. Un stock de sécurité, représentant la consommation de deux semaines, est prévu. Déterminer les dates de livraison et de commandes pour les six premières semaines de l'exercice.

**Remarques.** Par simplification vous compterez 360 jours dans l'année et des semaines de 7 jours. Vous supposerez que le SI = 19 000 tonnes.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### **EXERCICE 21 – La gestion des stocks**

La société montagnarde de fonderie est une PME familiale, héritière d'une longue tradition métallurgique. Elle est aujourd'hui le leader européen de sa spécialité.

Celle-ci consiste à produire des pièces aéronautiques en aluminium par le procédé dit "à la cire perdue". Le service "achats" a reçu la mission de réduire le coût du stockage des matières 1ères, matières consommables et produits intermédiaires.

L'entreprise travaillant à la commande, les produits n'ont pas à être stockés. Le responsable du service "Achats" a entrepris une enquête préparatoire à la mise en place d'une gestion optimale des stocks, au début de l'année N.

Il a d'abord dressé une liste alphabétique des articles stockés avec l'indication du coût unitaire et de la quantité annuelle consommée (annexe 1).

Il classe ensuite les articles en catégories en fonction de l'intensité de la surveillance qu'ils requièrent. Une fois ce travail réalisé, le responsable des achats établit le budget des approvisionnements du 1er semestre de l'année N+1.

Les annexes 2 et 3 présentent, à titre d'exemple, les données relatives à l'article C

### **Travail à faire**

1. Classer les articles suivant la méthode des 20/80.
2. Classer les articles suivant la méthode ABC

### **Principe de la méthode ABC (valeur à prendre dans cet exercice)**

- Catégorie A => 10 % des références = 65 % de la valeur
  - Catégorie B => 25 % des références = 25 % de la valeur
  - Catégorie C => 65 % des références = 10 % de la valeur
3. Prévoir les consommations des 6 premiers mois de N+1 pour l'article C. Procédure à suivre dans cet exercice => Vous calculerez la droite de tendance ( $y = ax + b$ ) à partir de la série désaisonnalisée (Valeur brute/Coefficient saisonnier).
  4. Etablir le budget des approvisionnements et des stocks de l'article C pour les 6 premiers mois de N+1, en utilisant la méthode de livraison de lots de volume constant avec une périodicité variable – mois de 30 jours et arrondir la quantité économique à la dizaine supérieure.





# 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

## Annexe 1 – Consommation des articles (année N)

Référence de l'article	Coût unitaire (€)	Quantité annuelle Consommée (en unités)
A	7,14	2 800
B	2,80	3 600
C	51,40	7 200
D	3,34	6 000
E	9,40	3 200
F	5,50	3 600
G	7,82	6 400
H	12,50	3 200
I	7,10	2 800
J	350,00	1 200

## Annexe 2 – Consommation mensuelle de l'article C

<b>Mois</b>	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin
<b>Consommation</b>	532	518	583	586	443	660
<b>Mois</b>	Juillet	Août	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre
<b>Consommation</b>	481	245	796	715	754	878

## Annexe 3 – Coefficients saisonniers multiplicatifs de l'article C

Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin
0,95	0,9	1	1	0,75	1,1
Juillet	Août	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre
0,85	0,4	1,3	1,15	1,2	1,4

## Annexe 4 – Renseignements concernant l'article C

Coût de passation d'une commande : 500,00 €.

Taux de possession annuel : 24,00 %.

Coût unitaire : 51,40 €.

Stock de sécurité : 10 jours de consommation moyenne du semestre, arrondis à la dizaine supérieure.

Délai de livraison : 15 jours.

Stock au 31/12/N : 880 unités.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### EXERCICE 22

L'entreprise Liaduc fabrique deux types de produits, L1 et L2, qui passent par deux ateliers, A1 et A2. Leur temps de passage, exprimés en heures et par atelier, sont les suivants :

	<b>L1</b>	<b>L2</b>	<b>Capacité des ateliers</b>
<b>Atelier 1</b>	2 heures	3 heures	8 000 heures
<b>Atelier 2</b>	2 heures	4 heures	10 000 heures

Les produits L1 et L2 dégagent respectivement une marge de 10 € et de 7 €. Par ailleurs, le marché pourra absorber 3 000 L1 et 1 500 L2

**Questions :** Quelle est la production maximale de L1 et de L2 ?





# 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

## EXERCICE 23

Pour l'exercice N, il est prévu une réorganisation des ressources humaines au sein de l'**entreprise STILIC** et les dirigeants de la société souhaitent évaluer :

- d'une part, l'impact des augmentations collectives de salaires de l'exercice N-1 sur la masse salariale de N ;
- d'autre part, la masse salariale prévisionnelle de N.

### Annexe 1 - Analyse de la masse salariale de l'exercice N-1

Un accord paritaire portant sur les salaires effectifs a été conclu, à l'issue de plusieurs réunions de négociation entre la Direction de l'imprimerie STILIC et la Délégation syndicale.

#### Extraits de l'accord sur les salaires N-1 :

La Délégation syndicale souhaitait un rattrapage du pouvoir d'achat perdu depuis plusieurs années par certains salariés. La Direction a rappelé la situation économique difficile.

**Calendrier** : les augmentations prévues seront réalisées en deux temps, le 1<sup>er</sup> mars N-1 et le 1<sup>er</sup> septembre N-1.

**Mesure de « rattrapage partiel de pouvoir d'achat »** : une revalorisation de l'ensemble des salaires de 1 % en mars N-1 suivie d'une augmentation de 1 % en septembre N-1. »

Sur la période N-1, il n'y a pas eu d'augmentation individuelle de salaires et l'effectif et la structure catégorielle sont restés stables. **Base indiciaire 100 au 31/12/N-2.**

### Annexe 2 - Prévision de la masse salariale de N

#### Augmentation des salaires :

- augmentation générale des salaires sans distinction de catégories socio-professionnelles ou ancienneté : 0,5 % le 1<sup>er</sup> mars N ;
- augmentation individuelle des salaires : 0,94 % de la masse salariale de décembre N-1, accordée le 1<sup>er</sup> juillet N.

Ni les salariés devant partir en cours d'année, ni ceux embauchés en cours d'année ne bénéficieront des augmentations individuelles de salaire.

#### Mouvements du personnel :

- aucune promotion n'est prévue pour N ;
- deux départs à la retraite sont prévus : - départ le 31 mai N d'un ouvrier au salaire mensuel brut de 1 725 €, en valeur au 31/12/N-1.
- départ le 31 août N d'un cadre au salaire mensuel brut de 3 570 €, en valeur au 31/12/N-1.

**Recrutement** : un ouvrier sera recruté le 1<sup>er</sup> juin N au salaire mensuel brut de 1 380 €.

Pour l'exercice N, la masse salariale de l'effectif stable a été évaluée à 1 866 020 €

## Travail à faire

1. À l'aide de l'annexe 1, définir l'effet niveau et l'effet masse puis les calculer pour l'exercice N-1. Commenter les résultats obtenus.
2. Calculer l'impact des augmentations collectives de salaires de N-1 sur la masse salariale de N. Comment qualifie-t-on cet effet ?
3. À l'aide de l'annexe 2 estimer la masse salariale prévisionnelle pour l'exercice N.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### EXERCICE 24

Le site de Gennevilliers, près de Paris, est l'un des plus importants de l'**entreprise ALTA- PLUS**. Le site est spécialisé dans les activités logistiques pour le compte du groupe : contrôle qualité, expédition et transport aux différents clients européens, gestion administrative des commandes, etc.

L'activité est essentiellement manuelle. Le site emploie aujourd'hui 89 salariés et a connu une très forte croissance (du fait de la croissance globale du groupe) ces cinq dernières années. L'activité s'est accrue et les salariés se plaignent d'une surcharge de travail et d'une détérioration importante des conditions de travail.

Son responsable, **Jean-Pierre DINIT**, vous fait part de ses difficultés en matière de gestion des ressources humaines. Il a rencontré à plusieurs reprises les représentants du personnel, qui menacent d'un mouvement de grève. La dernière réunion a eu lieu le 4 décembre 2017 (voir extrait en annexe 1).

Il s'interroge sur la manière de résoudre le conflit et envisagerait une augmentation générale des salaires. Afin de choisir la meilleure solution, il souhaiterait faire des simulations sur l'évolution de sa masse salariale selon différentes hypothèses, détaillées en annexe 2 et 3.

### Travail à faire

À partir des annexes 1,2 et 3, En prévision de la réunion du 12 décembre, vous devez aider **Monsieur DINIT** à préparer ses arguments.

- 1) Rappeler à Monsieur DINIT la signification des effets de niveau, de masse et de report. Calculer ces effets en pourcentage pour l'hypothèse 2.
- 2) Calculer l'augmentation en euros de la masse salariale pour 2018 et pour 2019 pour l'hypothèse 2.
- 3) Compte tenu du climat social de l'entreprise, des résultats obtenus aux questions 1 et 2, et de l'annexe 3, indiquer laquelle des deux hypothèses il convient de conseiller à Monsieur DINIT





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### Annexe 1 Extrait de l'entretien du 4/12/N avec les représentants du personnel

**Monsieur DINIT** : Madame ALBERT, Monsieur MARQUES et Monsieur DUBOIS, je vous ai réunis aujourd'hui pour m'entretenir avec vous du climat social actuel de l'établissement.

**Monsieur DUBOIS** : Monsieur DINIT, vous n'imaginez pas à quel point les salariés sont sous pression, ils n'en peuvent plus, la charge de travail est de plus en plus lourde, ça va craquer !

**Monsieur DINIT** : La charge de travail est en effet très importante, mais elle est surtout due à un fort absentéisme : le mois dernier on a totalisé 148 journées d'absence hors congés... On ne peut pas fonctionner de cette manière !

**Madame ALBERT** : Monsieur DINIT, excusez-moi de vous couper la parole, mais ce que vous nous dites confirme bien que le personnel va craquer. Ces congés maladie en sont une conséquence et non une cause.

**Monsieur DINIT** : Nous n'avons pour l'instant pas les moyens d'embaucher, il faudra donc trouver une autre solution : peut-être réorganiser les postes ? Mais je ne ferai rien sans une consultation préalable. Et puis aussi, je vois bien qu'il y a une forte démobilité chez certains : il y a de plus en plus d'erreurs sur les expéditions et sur le contrôle. Non seulement cela coûte cher à l'entreprise, mais en plus cela entraîne du travail supplémentaire, il ne faut pas venir se plaindre !

**Monsieur MARQUES** : Monsieur DINIT, bien sûr qu'il faudra réorganiser les postes pour lisser la charge de travail, mais croyez-moi, je suis au service expédition Europe, et on ne chôme pas ! Les nombreuses réclamations sont aussi dues au fait qu'on n'a plus le temps de contrôler correctement les départs... Tous ces dysfonctionnements ne sont peut-être que les symptômes d'une mauvaise gestion du personnel ? Et puis dans les 148 jours, comptez-vous Monsieur Rigaud et Madame Dupuis qui sont en accident du travail ? C'est un peu différent, non ?

**Madame ALBERT** : De toute façon, nous nous sommes réunis en assemblée générale et, si les conditions ne changent pas, je suis vraiment désolée de vous annoncer que nous déposerons un préavis de grève. Déjà, nous exigeons que Monsieur RIGAUD et Madame DUPUIS soient remplacés et, puisque vous parlez de motivation, on pourrait peut-être parler augmentation, non ? Qu'en pensez-vous ?

**Monsieur DUBOIS** : Nous avons accepté l'an dernier de ne pas être augmentés pour permettre à l'entreprise de faire face à sa forte croissance. Aujourd'hui nous devons en être récompensés.

**Monsieur DINIT** : Oui, j'y ai songé, évidemment. Je vais voir avec différentes simulations budgétaires pour vous soumettre une ou deux propositions. On se revoit le 12 décembre. En attendant, vous pouvez annoncer aux salariés qu'une augmentation générale va avoir lieu, on en discutera les modalités le 12 décembre, mais je ne souhaite pas qu'on arrive à des solutions extrêmes : une grève n'est pas envisageable dans l'état actuel des choses, vous le savez bien, ce ne serait raisonnable pour personne.

**Madame ALBERT** : Oui, c'est pour cela qu'il faut nous écouter. On compte sur vous, et on se revoit le 12 décembre







## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### Annexe 2 Propositions envisagées par la DRH pour la réunion du 12 décembre

Le salaire brut moyen de décembre N toutes catégories confondues s'élève à 2 840 €. La direction des Ressources Humaines envisage deux hypothèses.

- Hypothèse 1 : Une augmentation unique de 3,5 % qui interviendrait le 1er novembre 2018.
- Hypothèse 2 : Une augmentation de 2,5 % qui interviendrait le 1er janvier 2018 et 0,5 % le 1er novembre 2018.

En 2019, il n'est pas prévu d'augmentation.

### Annexe 3 Éléments de calculs relatifs à l'hypothèse 1

- Effet de niveau 3,5 %
- Effet de masse 0,58 %
- Effet de report 2,9 %
- Augmentation de la masse salariale en 2018 17 592 €
- Augmentation de la masse salariale en 2019 88 471





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### EXERCICE 25

La politique salariale de la société **HOUBLON** consiste à verser un salaire brut mensuel plus élevé que la plupart de ses concurrents, afin d'attirer et de garder en son sein des salariés de qualité. En contrepartie, elle ne verse pas de treizième mois.

Elle vous charge d'étudier l'évolution des salaires entre **les années 2013 et 2014**. La direction est composée de trois personnes :

Le PDG qui est aussi le directeur de production, un directeur administratif et financier et un directeur commercial.

### Travail à faire :

À l'aide des annexes 1 et 2 :

1. Calculer l'écart de masse salariale entre les années 2013 et 2014.

2013	nombre	salaires Moy. mensuels	salaires annuels bruts en €
direction	3	6 030,00	217 080
cadre junior	1	3 500,00	42 000
cadres seniors	4	4 240,00	203 520
agent de maîtrise junior	1	3 500,00	42 000
agents de maîtrise seniors	4	4 000,00	192 000
techniciens	25	3 500,00	1 050 000
employés	15	2 000,00	360 000
ouvriers	47	1 600,00	902 400
<b>TOTAL</b>	<b>100</b>	<b>2 507,50</b>	<b>3 009 000</b>

2014	nombre	salaires Moy. mensuels	salaires annuels bruts en €
direction	3	6 150,00	221 400
cadre junior	1	3 535,00	42 420
cadres seniors	4	4 300,00	206 400
agent de maîtrise junior	1	3 535,00	42 420
agents de maîtrise seniors	4	4 100,00	196 800
techniciens	30	3 570,00	1 285 200
employés	14	2 040,00	342 720
ouvriers	40	1 632,00	783 360
<b>total</b>	<b>97</b>	<b>2 681,03</b>	<b>3 120 720</b>

Variation de la masse salariale :  $3\,120\,720 - 3\,009\,000 = 111\,720$

Soit  $111\,720 / 3\,009\,000 = 3,71\%$  d'augmentation par rapport à 2013





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

2. **Décomposer cet écart total, en écarts sur salaires nominaux, sur structure professionnelle et sur effectif. Vous vous appuyerez notamment sur les travaux préparatoires réalisés par l'assistant de gestion.**

M.S. 2014	3 120 720		
M.S. à structure catégorielle constante	3 060 600	écart sur salaires nominaux	60 120
M.S. à salaire constant	2 918 730	écart sur structure	141 870
M.S. 2013	3 009 000	écart sur effectif	-90 270
		total	111 720

3. **Expliquer et commenter cette évolution. Vous mettrez l'accent sur l'interprétation et l'explication de l'écart sur structure professionnelle.**

La masse salariale a augmenté de 111 720 €, soit de 3,71% en raison :

- D'une augmentation des salaires,
- D'une diminution de l'effectif total (-3 personnes),
- D'un changement de structure professionnelle qui se traduit par une augmentation du niveau de qualification.

Le poids relatif des techniciens (mieux payés) s'est accru au détriment des ouvriers et employés (moins bien rémunérés).

\*

**La société HOUBLON** souhaite maîtriser pour l'année 2015 l'évolution de sa masse salariale. Elle vous charge d'établir les prévisions de cette dernière. La société HOUBLON résiste assez bien à la crise en parvenant à maintenir son activité tout en cherchant à développer des relais de croissance. Les salariés participant à l'effort global ont fait part d'une demande d'augmentation à la direction générale. Face à la grogne montante des salariés, la direction étudie la proposition de deux scénarii :

- deux augmentations de 0,5 % intervenant pour la première le 1<sup>er</sup> mai et le 1<sup>er</sup> septembre pour la seconde ;
- une augmentation générale de 1,2 % à compter du 1<sup>er</sup> octobre.

4. **Les propositions de la direction générale, suite à une indiscrétion parviennent à certains salariés qui s'interrogent sur la position à adopter quant à ces deux options. A priori, avec réflexion mais sans calcul précis quelle proposition les salariés ont-ils intérêt à retenir ?**

A la lecture des seules informations fournies par la direction, il est difficile d'apprécier le scénario le plus avantageux car il faut tenir compte du calendrier retenu et non des seuls taux affichés, ce qui nécessite un calcul de masse salariale.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

5. Un salarié inquiet et désireux de bien comprendre les enjeux de la négociation salariale se renseigne auprès d'un ami syndicaliste rompu à l'exercice. Ce dernier lui indique que la première option est la plus intéressante. Démontrer-le par le calcul et donner des arguments permettant au salarié de bien comprendre les raisons.

Indice base 100 au 31/12/2014 1er scénario :

Du 1/01 au 30/04	$4 \times 100 =$	400,00
Du 1/05 au 31/08	$4 \times 100 \times 1,005 =$	402,00
Du 1/09 au 31/12	$4 \times 100,5 \times 1,005 =$	404,10

TOTAL..... 1 206,10

2ème scénario

Du 1/01 au 30/09	$9 \times 100 =$	900,00
Du 1/10 au 31/12	$3 \times 100 \times 1,012 =$	303,60
TOTAL.....		1 203,60

Pour l'année 2015, le premier scénario donne la masse salariale annuelle la plus forte mais le salaire de décembre le plus faible.

Pour choisir, il faut tenir compte de l'impact sur les années suivantes.

6. La direction et les salariés, finalement sont parvenus à s'accorder sur la 1<sup>ère</sup> option. Déterminer et calculer l'incidence de ces mesures sur la masse salariale de 2015 et les effets probables sur celle de 2016. Préciser les effets ainsi mis en évidence.

Les incidences sur la masse salariale de 2015 sont appréhendées par l'effet de niveau et par l'effet de masse. L'effet de niveau représente l'augmentation des salaires entre deux dates données, généralement le début et la fin de l'année.

Effet de niveau = indice décembre 2015 / indice décembre 2014  
=  $101,0025 / 100 = 1,010025$   
Soit 1,0025% d'augmentation.

L'effet de masse représente l'augmentation de la masse salariale de l'année provoquée par les augmentations de l'année et traduit donc l'impact du temps.

Effet de masse = indice annuel 2015 / (12 × indice décembre 2014)  
=  $1\ 206,01 / (12 \times 100) = 1,00508$   
Soit 0,5008% d'augmentation.

L'incidence sur les années suivantes est mesurée par l'effet de report de 2015 sur 2016.

Effet de report = (indice 2015 × 12) / indice annuel 2014  
=  $1\ 2012,03 / 1\ 206,01 = 1,00499$   
Soit 0,499% d'augmentation





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

7. Calculer la prévision de masse salariale pour l'année 2015. Les calculs seront arrondis à l'euro le plus proche.

Le calcul va se faire en trois temps : MS à effectif stable + MS des partants + MS entrants.

MS à effectif stable.

	Effectif	Départ	Effectif stable	Salaire decembre	Indice 2015	MS 2015
Direction	3	0	3	6 089,00	1 206,01	220 302,00
Cadre junior	5	0	5	4 368,00	1 206,01	263 393,00
Cadres seniors	5	0	5	4 121,00	1 206,01	248 498,00
Maîtrise junior	30	1	29 (1)	3 601,03	1 206,01	1 259 436,00
Maîtrise seniors	14	2	12 (2)	1 903,33	1 206,01	275 453,00
Techniciens	40	0	40	1 648,00	1 206,01	795 002,00
<b>Total</b>						<b>3 062 084,00</b>

(1) Salaire de décembre de la maîtrise junior : il n'est pas possible de retenir le salaire moyen car le salaire des partants est différent. Le calcul du salaire moyen des restants est le suivant :  $(30 \times 3\,606 - 3\,750) / 29$

(2) Même raisonnement pour la maîtrise senior.

Le calcul est :  $(14 \times 2\,060 - 3\,000 - 3\,000) / 12$

MS des partants

	Partants	Départ	Salaire dec	Indices	MS 2015
Technicien	1	fin sept	3 750 (1)	903,0025	33 863,00
Employé 1	1	fin mars	3 000 (2)	300,0000	9 000,00
Employé 2	1	fin nov	3 000 (3)	1 105,0075	33 150,00
<b>Total</b>					<b>76 013,00</b>

(1)  $100 \times 4 + 100 \times 1,005 \times 5$

(2)  $100 \times 3$

(3)  $100 \times 4 + 100 \times 1,005 \times 4 + 100 \times 1,005 \times 1,005 \times 3$

MS des entrants.

	Entrant	Date	Salaire	Indices	MS 2015
Technicien	1	01-oct	3 500	300,00	10 500,00
Employé	1	01-avr	2 800 (1)	906,01	25 368,00
<b>Total</b>					<b>35 868,00</b>

(1)  $906,01 = 100 + 100 \times 1,005 \times 4 + 100 \times 1,005 \times 1,005 \times 4$





# 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

## Annexe 1

### Présentation de la masse salariale pour les exercices 2013 et 2014

La Société HOUBLON n'accorde pas de 13<sup>ème</sup> mois.

#### **Année 2013**

<b>Catégories du personnel</b>	<b>effectifs</b>	<b>Salaires moyens mensuels</b>
direction	3	6 030
cadre junior	1	3 500
cadres seniors	4	4 240
agent de maîtrise junior	1	3 500
agents de maîtrise senior	4	4 000
techniciens	25	3 500
employés	15	2 000
ouvriers	47	1 600
<b>effectif total</b>	<b>100</b>	<b>2 507,50</b>

#### **Année 2014**

<b>Catégories du personnel</b>	<b>effectifs</b>	<b>Salaires moyens mensuels</b>
direction	3	6 150
cadre junior	1	3 535
cadres seniors	4	4 300
agent de maîtrise junior	1	3 535
agents de maîtrise senior	4	4 100
techniciens	30	3 570
employés	14	2 040
ouvriers	40	1 632
<b>effectif total</b>	<b>97</b>	<b>2 681,03</b>





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### Annexe 2

#### Travaux préparatoires à l'analyse de la masse salariale pour les exercices 2013 et 2014

L'assistant de gestion a commencé à produire des calculs de masse salariale sous forme de tableaux qu'il vous communique ci-après :

Catégories de personnel	Masse salariale à structure catégorielle constante		
	effectifs	salaires moyens	salaires annuels bruts
direction	3	72 360	217 080
cadre junior	1	42 000	42 000
cadres seniors	4	50 880	203 520
<b>Total cadres</b>	<b>5</b>	<b>49 104</b>	<b>245 520</b>
agent de maîtrise junior	1	42 000	42 000
agents de maîtrise seniors	4	48 000	192 000
<b>Total agents de maîtrise</b>	<b>5</b>	<b>46 800</b>	<b>234 000</b>
techniciens	30	42 000	1 260 000
employés	14	24 000	336 000
ouvriers	40	19 200	768 000
<b>total</b>	<b>97</b>	<b>31 552,58</b>	<b>3 060 600</b>

Catégories de personnel	Masse salariale à salaire constant		
	effectifs	salaires moyens	salaires annuels bruts en €
direction	3		
cadre junior	1		
cadres seniors	4		
<b>Total cadres</b>	<b>5</b>		
agent de maîtrise junior	1		
agents de maîtrise seniors	4		
<b>Total agents de maîtrise</b>	<b>5</b>		
techniciens	30		
employés	14		
ouvriers	40		
<b>total</b>	<b>97</b>	<b>30 090</b>	<b>2 918 730</b>





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### Annexe 3

#### Prévision de la masse salariale pour l'exercice 2015

##### Salaires bruts de décembre 2014 en euros

	effectifs	salaires bruts moyens décembre 2014
Direction	3	6 089
Cadres	5	4 368
Agents de maîtrise	5	4 121
Techniciens	30	3 606
Employés	14	2 060
Ouvriers	40	1 648
<b>Total</b>	<b>97</b>	

##### Mouvements du personnel prévus en 2015, notamment en raison des départs à la retraite

Tableaux des départs et des embauches prévus

Départs à la retraite :

catégories	effectifs	mois de départ (fin de mois)	Salaire décembre 2014
technicien	1	septembre	3 750
employé	1	mars	3 000
employé	1	novembre	3 000
<b>total</b>	<b>3</b>		

Embauches :

catégories	effectifs	Mois d'arrivée (début de mois)	Salaire brut prévu lors de l'embauche
technicien	1	octobre	3 500
employé	1	avril	2 800
<b>total</b>	<b>2</b>		







## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### **EXERCICE 26**

La société Tournier fabrique des pièces détachées pour l'industrie automobile. Au cours du mois de juin N, la production de la pièce n°7896 avait fait l'objet de coûts standards élaborés en début de mois (annexe 1). A la fin du mois de juin N, les charges réelles issues de la comptabilité analytique sont fournies en (annexe 2).

#### **Travail à faire :**

1. Calculez les écarts sur charges directes. Vous préciserez la signification de chaque écart (défavorable ou favorable)
2. Procédez à l'analyse de chaque écart entre écart sur prix (ou sur taux horaire) et sur quantités (ou sur nombre d'heures) et à leur interprétation.

#### **ANNEXE 1 – Tableau prévisionnel des charges directes à consommer pour la pièce n°7896**

Eléments	Données prévisionnelles
Production normale mensuelle	1 500 pièces
MP à consommer	2,2 kg par pièce à 6,50 € le kg
H de MOD à consommer	0,25 heure par pièce à 14 €/h

#### **ANNEXE 2 – Extrait du tableau du coût de production de la pièce n°7896 (Production réelle : 1 620 unités)**

Eléments	Quantité	Prix unitaire	Montant
MP consommées	3 596,40 kg	6,55 €	23 556,42
H de MOD	388,80 heures	14 €	5 443,20





# 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

## REPONSES

1. Calculez les écarts sur charges directes. Vous préciserez la signification de chaque écart (défavorable ou favorable)

Tableau de détermination des écarts de la pièce n° 7896

Eléments	Réal			Préétabli			Ecart	
	QR	CR	QR*CR	QP	CP	QP*CP	Déf.	Fav.
MP	3 596,40	6,55	23 556,42	3 564 <sup>(1)</sup>	6,5	23 166	390,42 <sup>(2)</sup>	
MOD	388,80	14	5 443,20	405 <sup>(3)</sup>	14	5 670		226,80 <sup>(4)</sup>

(1) 2,2 kg \* 1 620 unités (production réelle) = 3 564 kg

(2) On avait prévu de consommer 23 166 €, mais les consommations réelles se sont élevées à 23 556,42 €

(3) 0,25 heure \* 1 620 unités (production réelle) = 405 heures

(4) On avait prévu de consommer 5 670 € de charges de main-d'œuvre, mais la consommation n'a été que de 5 443,20 €, soit un écart favorable de 226,80 €

2. Procédez à l'analyse de chaque écart entre écart sur prix (ou sur taux horaire) et sur quantités (ou sur nombre d'heures) et à leur interprétation.

- Analyse de l'écart sur MP

Ecart sur quantités :  $(QR - QP) * CP = (3 596,40 - 3 564) * 6,5 = 210,60 \text{ €}$

Cet écart est défavorable car on a consommé plus de MP que prévu

Ecart sur prix (ou sur coût) :  $(CR - CP) * QR = (6,55 - 6,50) * 3 596,4 = 179,82 \text{ €}$

Cet écart est également défavorable car le coût d'achat des MP consommées a été supérieur à celui prévu en début de mois.

Total des deux écarts pour vérification :  $210,60 + 179,82 = 390,42 \text{ €}$  (écart global défavorable)

- Analyse de l'écart sur MOD

Ecart sur nombre d'heures :  $(QR - QP) * CP = (388,80 - 405) * 14 = -226,80 \text{ €}$

Cet écart est favorable car le nombre d'heures réelles a été inférieur au nombre d'heures prévues, certainement dû à une amélioration de la productivité.

Ecart sur taux horaire :  $(CR - CP) * QR = (14 - 14) * 388,8 \text{ €} = 0$  (écart neutre)

Le taux horaire ouvrier prévu en début de mois n'a subi aucune modification au cours de la période étudiée.

Total des deux écarts pour vérification :  $-226,8 + 0 = -226,8 \text{ €}$  (écart global Favorable)





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### EXERCICE 27

Situé en plein cœur de Nancy, **Oxana SA** est une PME spécialisée dans la production et la vente à domicile de pizzas et de pâtes prêtes à consommer.

Son exercice comptable coïncide avec l'année civile, mais le comptable de la société a mis en place un système mensuel de contrôle budgétaire de production et des ventes. Pour le mois de juillet N, le service comptable dispose des informations suivantes :

<b>Pizzas (juillet N)</b>	<b>Q</b>	<b>PU moyen</b>	<b>CA</b>
Prévisions de Prod. Et de ventes	8 000	7€	56 000 €
Ventes du mois de juillet N	7 000	8,5€	59 500 €

### Travail à faire :

1. Quel est l'écart sur chiffre d'affaires du mois de juillet N ?
2. Proposer une décomposition de cet écart en écarts sur prix et sur quantités. Vérifier les calculs.





# 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

## REPONSES

1. Quel est l'écart sur chiffre d'affaires du mois de juillet N ?

Eléments	Quantités	Prix unitaire moyen	Chiffre d'affaires
Prévision de vente	8 000	7 €	56 000 €
Vente du mois de juillet N	7 000	8,5 €	59 500 €
Ecart total	- 1 000	1,5 €	3 500 €

2. Proposer une décomposition de cet écart en écarts sur prix et sur quantités. Vérifier les calculs.

Eléments	Quantités	Prix	Montant
Ecart sur quantités	- 1 000	7 €	- 7 000 €
Ecart sur prix	7 000	1,5 €	10 500 €
Vérification			3 500 €





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### **EXERCICE 28**

La SARL rétro est une boulangerie Strasbourgeoise située au sein d'un centre commercial fortement fréquenté. La SARL Rétro est particulièrement réputée pour la qualité de ses produits pains de campagne et baguettes rétro. Le comptable de la société établit annuellement une prévision budgétaire, qui est ensuite ventilée mensuellement au moyen de coefficients saisonniers. Pour le mois de décembre N, la société dispose des informations suivantes :

	Données réelles			Données préétablies		
	Q	Pu	Montant	Q	Pu	Montant
P1 Pain de campagne	30 000	1€	30 000 €	25 000	0,9€	22 500 €
P2 Baguettes rétro	35 000	0,95€	33 250 €	40 000	0,85€	34 000 €

### **Travail à faire :**

- 1. Quel est l'écart sur chiffre d'affaires total ?**
- 2. Donner la décomposition de cet écart en deux sous-écarts, l'écart sur prix et l'écart sur quantités vendues par élément de chiffre d'affaires. Retrouvez le résultat ci-dessus.**





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### REPONSES

1. Quel est l'écart sur chiffre d'affaires total ?

	Données réelles			Données préétablies		
	Q	Pu	Montant	Q	Pu	Montant
P1 Pain de campagne	30 000	1€	30 000 €	25 000	0,9€	22 500 €
P2 Baguettes rétro	35 000	0,95€	33 250 €	40 000	0,85€	34 000 €
<b>Chiffre d'affaires total</b>	<b>63 250 €</b>			<b>56 500 €</b>		
<b>Ecart total</b>	<b>6 750 € (FAVORABLE)</b>					

2. Donner la décomposition de cet écart en deux sous-écarts, l'écart sur prix et l'écart sur quantités vendues par élément de chiffre d'affaires. Retrouvez le résultat ci-dessus.

	Ecart sur prix			Ecart sur quantités		
	Q	Pu	Montant	Q	Pu	Montant
P1 Pain de campagne	30 000	0,1€	3 000 €	5 000	0,9€	4 500 €
P2 Baguettes rétro	35 000	0,1€	3 500 €	-5 000	0,85€	-4 250 €
<b>Ecarts</b>	<b>6 500 € (favorable)</b>			<b>250 € (favorable)</b>		
<b>Ecart total</b>	<b>6 750 € (FAVORABLE)</b>					





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### EXERCICE 29

Une entreprise a mis en place une nouvelle politique de tarification des remontées mécaniques pour la saison d'hiver N. L'entreprise désire étudier les répercussions pour savoir si elle doit maintenir les décisions prises.

#### Grille des tarifs des remontées mécaniques

Type de forfait ou billet	Saison hiver N	Saison hiver N+1
Forfait semaine individuel	188 €	191 €
Forfait semaine groupe	Réduction 25%	Réduction 15%
Billet à la journée	34 € la journée	35 € la journée

	Forfaits semaine individuel	Forfaits semaine groupe	Billet/journée
Hiver N	7 400	8 400	36 456
Hiver N+1	7 900	7 500	40 026

#### Travail à faire :

1. Calculez l'écart sur chiffre d'affaires pour chaque type de billet, puis décomposer chaque écart sur chiffre d'affaires en écart sur quantités et en écart sur prix.
2. Décomposer l'écart sur quantités en écart sur volume et en écart de composition. Pour ce faire, le nombre de billets à la journée sera calculé en équivalent semaine (7 billets à la journée seront comptés comme l'équivalent d'un billet semaine).
3. Justifier le calcul de l'écart de composition et commenter





# 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

## REPONSES

1. Calcul de l'écart sur chiffre d'affaires pour chaque type de billet, puis décomposition de chaque écart sur CA en écart sur quantités et écart sur prix.

### Hypothèses de départ

Avec QN1 la quantité de N+1

Avec QN la quantité de N

Avec PN1 le prix de vente de N+1

Et avec PN le prix de vente de N

Écart sur CA = CAN1 – CAN

Écart sur Prix = (PN1 – PN)\*QN1

Écart sur Q = (QN1-QN)\*PN

	Chiffre de N+1			Chiffre de N		
	Q	PV	Montants	Q	PV	Montants
Forfait individuel	7 900	191	1 508 900	7 400	188	1 391 200
Forfait groupe	7 500	162,35	1 217 625	8 400	141	1 184 400
Billet/journée	40 026	35	1 400 910	36 456	34	1 239 504
			4 127 435			3 815 104

**Écart sur Chiffre d'affaires** = CAN1 – CAN

	N+1	N	Écart sur CA	Écarts nature
Forfait individuel	1 508 900	1 391 200	117 700	FAVORABLE
Forfait groupe	1 217 625	1 184 400	33 225	FAVORABLE
Billet/journée	1 400 910	1 239 504	161 406	FAVORABLE
	4 127 435	3 815 104	312 331	

**Écart sur Prix = (PN1 – PN)\*QN1**

	PN1	PN	QN1	Écarts prix	Sens
Forfait individuel	191	188	7 900	23 700	FAVORABLE
Forfait groupe	162,35	141	7 500	160 125	FAVORABLE
Billet/journée	35	34	40 026	40 026	FAVORABLE
	XXX	XXX	XXX	223 851	FAVORABLE

**Écart sur Q = (QN1-QN)\*PN**

	QN1	QN	PN	Écarts sur Q	Sens
Forfait individuel	7 900	7 400	188	94 000	FAVORABLE
Forfait groupe	7 500	8 400	141	-126 900	DEFAVORABLE
Billet/journée	40 026	36 456	34	121 380	FAVORABLE
	XXX	XXX	XXX	88 480	FAVORABLE

**Écart sur chiffre d'affaires = 312 331**

**Écart sur prix + écart sur quantité = 223 851 + 88 480**

**223 851 + 88 480 = 312 331 €**







## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### 2. Ecart sur quantités décomposé en écart sur volume et en écart de composition

Le nombre de billets à la journée sera calculé en équivalent semaine

- Pour les valeurs de N:  $36\,456/7 = 5\,208$  billets semaine pour un prix de  $34*7 = 238$  €
- Pour les valeurs de N+1 :  $40\,026/7 = 5\,718$  billets semaine pour un prix de  $35*7 = 245$  €

#### Calcul des quantités préétablies

	Quantité préétablies
<b>Forfait individuel</b>	7 439 (1)
<b>Forfait groupe</b>	8 444 (2)
<b>Billet/journée</b>	5 235
TOTAL	21 118

$$(1) 7\,400 * 21\,118 / 21\,008$$

$$(2) 8\,400 * 21\,118 / 21\,008$$

- Ecart sur composition =  $(QN - QP) * PN$
- $QP = (\text{Quantités prévues} / \text{Quantité totale prévue de toutes les catégories}) * \text{Qtés réelles TT cat.}$
- Ecart sur volume =  $(QP - QN1) * PN$

$$Q_R * P_B - Q_P * P_B = P_B (Q_R - Q_P)$$

#### Ecart sur composition = $(QN1 - QP) * PN + P_B * (Q_R - Q_P)$

	QN1	QP	PN	Ecart composition	Sens
<b>Forfait individuel</b>	7 900	7 439	188	86 668	F
<b>Forfait groupe</b>	7 500	8 444	141	-133 104	D
<b>Billet/journée</b>	5 718	5 235	238	114 954	F
	21 118	21 118	XXX	68 518	F

#### Ecart sur volume = $(QP - QN1) * PN + P_B (Q_P - Q_B)$

	QP	QB	PN	Ecart sur volume	Sens
<b>Forfait individuel</b>	7 439	7 400	188	7 332	F
<b>Forfait groupe</b>	8 444	8 400	141	6 204	F
<b>Billet/journée</b>	5 235	5 208	238	6 426	F
	21 118	21 008	XXX	19 962	F

#### Vérification

Ecart sur composition + écart sur volume = écart sur quantité

$$68\,518 + 19\,962 = 88\,480 \text{ €}$$

### 3. Justifier le calcul de l'écart de composition et commenter – problème forfait groupe !!!





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### EXERCICE 30 – Calcul et analyse des écarts sur charges directes

La société Dorane fabrique des chaises. Pour le mois de septembre N, vous disposez ci-dessous des informations relatives aux coûts préétablis pour la production du modèle « Safari » et l'extrait du tableau du coût de production des chaises « Safari » pour le mois de septembre (éléments réels).

#### Tableau prévisionnel des charges directes pour la production de chaises « Safari »

- Production normale mensuelle 6 000 unités
- Quantités de bois à consommer 36 000 kg à 18 € le kg
- Matières diverses à consommer (colle, vis...) 1 800 €
- Heures de MOD à consommer 3 000 heures à 13 €

#### Coût de production des chaises « Safari » - Production réelle 5 800 unités

	<u>Quantité</u>	<u>Prix unitaire</u>	<u>Montant</u>
<u>MP consommées (bois)</u>	35 090 kg	17,50 €	614 075
<u>Matières diverses (colle, vis....)</u>			1 775
<u>Heures de MOD à consommer</u>	2 784 heures	13,50 €	37 584

#### Travail à faire :

1. Calculez les écarts sur charges directes de la période en complétant le tableau ci-dessous. Indiquez l'écart global sur les charges directes du mois de septembre et sa signification (favorable ou défavorable)
2. Procédez à l'analyse et à l'interprétation des écarts sur bois sur MOD.





# 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

## REPONSES

1. Calculez les écarts sur charges directes de la période en complétant le tableau ci-dessous. Indiquez l'écart global sur les charges directes du mois de septembre et sa signification (favorable ou défavorable)

	Réel			Préétabli			Ecart	
	QR	CR	Montant	QP	CP	Montant	Déf.	Fav.
Bois	35 090	17,50	614 075	34 800 <sup>1</sup>	18	626 400		12 325
Mat. diverses			1 775			1 740 <sup>2</sup>	35	
MOD	2 784	13,50	37 584	2 900 <sup>3</sup>	13	37 700		116
<b>TOTAUX</b>			<b>653 434</b>			<b>665 840</b>	<b>35</b>	<b>12 441</b>

(1) 36 000 kg/6 000 unités prévisionnelles = 6\*5 800 unités réellement fabriquées = 34 800 kg

(2) 1 800/ 6 000 unités prévisionnelles = 0,3 € par unité \* 5 800 unités réellement fabriquées = 1 740 €

(3) 3 000 heures/6 000 unités prévisionnelles = 0,5 heures par unités\* 5 800 unités fabriquées = 2 900 heures

Ecart global sur charges directes : 653 434 – 665 840 = - 12 406 € (Ou 12 441 – 35 = 12 406)

Cet écart est favorable car on avait prévu de consommer 665 840 € alors que la consommation réelle s'est élevée à 653 434 €

2. Procédez à l'analyse et à l'interprétation des écarts sur bois sur MOD.

- Analyse des écarts sur bois et sur MOD

Ecart sur quantités :  $(QR - QP) * CP = (35\ 090 - 34\ 800) * 18 = 5\ 220\ €$

Cet écart est défavorable car on a consommé plus de bois que prévu

Ecart sur prix (ou sur coût) :  $(CR - CP) * QR = (17,5 - 18) * 35\ 090 = 17\ 545\ €$

Cet écart est favorable car le coût d'achat des MP consommées a été inférieur de 0,50 € à celui prévu en début de mois.

Total des deux écarts pour vérification :  $5\ 220 + (-17\ 545) = -12\ 325\ €$  (écart global Favorable)

- Analyse de l'écart sur MOD

Ecart sur nombre d'heures :  $(QR - QP) * CP = (2\ 784 - 2\ 900) * 13 = -1\ 508\ €$

Cet écart est favorable car le nombre d'heures réelles a été inférieur au nombre d'heures prévues, certainement dû à une amélioration de la productivité.

Ecart sur taux horaire :  $(CR - CP) * QR = (13,5 - 13) * 2\ 784\ € = 1\ 392\ €$  (écart défavorable)

Le taux horaire ouvrier prévu en début de mois a été supérieur à celui effectivement payé aux ouvriers au cours de la période étudiée.

Total des deux écarts pour vérification :  $-1\ 508 + 1\ 392 = -116\ €$  (écart global Favorable)





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### EXERCICE 31

L'entreprise Mouat fabrique des produits uniquement vendus par correspondance. Après analyse des coûts, il s'avère que les charges indirectes du centre « atelier confection » peuvent se scinder en deux catégories : charges variables et charges fixes.

#### Travail à faire :

1. Etablissez le budget flexible pour les différents niveaux d'activités indiqué ci-dessous et calculez le coût des unités d'œuvre pour chaque niveau d'activité.
2. Interprétez les résultats obtenus à la question 1

#### Budget flexible

	Niveaux d'activités			
	1 000 UO	1 200 UO	1 500 UO	1 800 UO
Charges variables		138 000		
Charges fixes		50 000		
<b>Charges totales</b>				
<b>Coût de l'UO</b>				

#### CORRECTION

	Niveaux d'activités			
	1 000 UO	1 200 UO	1 500 UO	1 800 UO
Charges variables	115 000 <sup>(1)</sup>	138 000	172 500	207 000
Charges fixes	50 000	50 000	50 000	50 000
<b>Charges totales</b>	<b>165 000</b>	<b>188 000</b>	<b>222 500</b>	<b>257 000</b>
<b>Coût de l'UO</b>	<b>165</b>	<b>156,67</b>	<b>148,33</b>	<b>142,78</b>

(1)  $138\ 000 / 1\ 200 * 1000 = 115\ 000\ €$

#### Commentaire

Les charges fixes restent inchangées quel que soit le niveau d'activité (sauf si ce dernier nécessite une adaptation des structures de production qui entraîneraient alors une augmentation des charges fixes). Les charges variables au contraire s'adaptent au niveau d'activité.

On remarque que plus ce dernier est élevé, plus le coût de l'UO diminue. Cela s'explique par la stabilité des charges fixes. Cette suractivité permet donc une diminution du coût de l'UO grâce à une plus grande absorption des charges fixes par une activité plus importante. Par conséquent, l'augmentation de la production permet de diminuer le coût unitaire (jusqu'à une certaine limite, sans modification de la structure de production).





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### EXERCICE 32

La société ALIM est une entreprise industrielle qui dispose de trois centres de fabrication. Vous êtes chargé d'analyser les charges indirectes du centre « atelier 1 » pour le mois de juin N.

#### Travail à faire :

1. **Etablissez un budget flexible** pour les niveaux d'activités suivants : 5000, 6000, 6 600 et 7 200 unités d'œuvre à l'aide des informations ci-dessous :

**Tableau des éléments prévisionnels et réels pour le mois de juin N**

	Données prévisionnelles	Données réelles
Production	2 500 produits	3 200 produits
Activité (exprimée en UO)	5 000 UO	6 600 UO
Charges fixes	13 200 €	15 000 €
Charges variables	75 000 €	85 650 €

2. Calculez l'écart sur le centre « atelier 1 » pour le mois de juin N

### REPONSES

1. **Etablissez un budget flexible** pour les niveaux d'activités suivants : 5000, 6000, 6 600 et 7 200 unités d'œuvre à l'aide des informations ci-dessous :

Eléments	Niveaux d'activités			
	5 000 UO	6 000 UO	6 600 UO	7 200 UO
Charges variables	75 000	90 000	99 000	108 000
Charges fixes	13 200	13 200	13 200	13 200
Charges totales	88 200	103 200	112 200	121 200
Coût de l'UO	17,64	17,20	17	16,83

2. Calculez l'écart sur le centre « atelier 1 » pour le mois de juin N

QR = quantités réelles d'UO

CR = coût réel de l'UO

QP = Quantités prévisionnelles d'UO adaptées au niveau de production réelle

CP = Coût préétabli ou prévisionnel de l'UO

QR = 6 600 unités d'œuvre

CR = (15 000 + 85 650) / 6 600 UO = 15,25 €

QP = 5 000 / 2 500 produits (production normale) \* 3 200 (production réelle) = 6 400 UO

CP = (13 200 + 75 000) / 5 000 = 17,64 €

$$\text{Ecart} = (\text{QR} * \text{CR}) - (\text{QP} * \text{CP}) = (6\ 600 * 15,25) - (6\ 400 * 17,64) = 100\ 650 - 112\ 896 = - 12\ 246$$





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### EXERCICE 33

L'entreprise MAXOUME fabrique un produit destiné aux professionnels de l'électronique. Pour le mois de décembre N, les charges indirectes du centre d'analyse « production » figurent ci-dessous et les éléments préétablis aussi.

On vous précise que la production réelle du mois de décembre N a été de 5 110 produits fabriqués.

#### Travail à faire :

1. Complétez le budget flexible présenté ci-dessous et interprétez les résultats obtenus.
2. Calculez, analysez et interprétez l'écart sur le centre d'analyse « production » (en trois sous-écarts) pour le mois de décembre N

#### Extrait du tableau des centres d'analyse pour le mois de décembre N

	Centre d'analyse « production »
<b>TOTAUX après répartition secondaire</b>	<b>155 988</b>
<b>Nature de l'UO</b>	<b>1 heure machine</b>
<b>Nombre d'UO</b>	<b>2 520</b>
<b>Coût de l'UO</b>	<b>61,90</b>

#### Éléments standard élaborés au début du mois de décembre N

- Production normale 4 500 produits
- Nombre d'UO (0,5 unité d'œuvre par produit) 2 250 unités d'œuvre
- Charges variables pour 2 250 UO 100 000
- Charges fixes pour 2 250 UO 39 500

#### Budget Flexible

	Niveau normal	Niveau réel
<b>Activité (nombre d'UO)</b>	2 250	2 520
<b>Charges variables</b>		
<b>Charges fixes</b>		
<b>Coût total</b>		
<b>Coût de l'UO</b>		





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### Réponses

1. Complétez le budget flexible présentez ci-dessous et interprétez les résultats obtenus.

#### Budget flexible

	Niveau normal	Niveau réel
Activité (nbre d'UO)	2 250	2 520
Charges variables	100 000	112 000
Charges fixes	39 500	39 500
Coût total	139 500	151 500
Coût de l'UO	62 €	60,12 €

L'activité réelle (2 520 UO) a été supérieure à l'activité normale prévisible en début de mois (2 250 UO). Cette suractivité a entraîné une plus grande absorption des charges fixes, ce qui a permis une diminution du coût prévisionnel de l'UO, passant de 62 € à 60,12 €.

#### ATTENTION !!!

Le budget présenté ci-dessus est un budget prévisionnel. Les 151 500 € ne correspondent en aucun cas à des données réelles issues de la comptabilité de gestion mais à des données prévisionnelles adaptées au niveau de l'activité réelle de 2 520 UO.

2. Calculez, analysez et interprétez l'écart sur le centre d'analyse « production » (en trois sous-écarts) pour le mois de décembre N

QR = quantités réelles d'UO

CR = coût réel de l'UO

QP = Quantités prévisionnelles d'UO adaptées au niveau de production réelle

CP = Coût préétabli ou prévisionnel de l'UO

B = budget préétabli au niveau de l'activité réelle

QR = 2 520 UO

CR = 61,9 €

QP = 0,5 UO \* 5 110 produits fabriqués (production réelle) = 2 555 UO

CP = 62 € (voir le budget flexible, niveau normal)

$$\text{Ecart global} = (\text{QR} \cdot \text{CR}) - (\text{QP} \cdot \text{CP}) = (2\,520 \cdot 61,9) - (2\,555 \cdot 62) = 155\,988 - 158\,410 = -2\,422 \text{ (F)}$$





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### Analyse de l'écart sur charges indirectes en trois sous-écarts

- Ecart sur budget flexible (ou sur coût variable)

Ecart sur budget flexible =  $(QR \cdot CR) - \text{budget prévisionnel adapté au niveau de l'activité réelle}$

Ecart sur budget flexible =  $(2\,520 \cdot 61,90) - 151\,500 \text{ €} = 155\,988 - 151\,500 = + 4\,488 \text{ € (DEFAVORABLE)}$

Le coût réel du centre d'analyse « production » (155 988 €) a été supérieur au budget prévisionnel adapté au nombre d'UO réellement consommées (151 500 €).

- Ecart sur activité (ou écart sur imputation du coût fixe)

Ecart sur activité =  $\text{budget prévisionnel adapté au niveau de l'activité réelle} - (QR \cdot CP)$

Ecart sur activité =  $151\,500 - (2\,520 \cdot 62) = 151\,500 - 156\,240 = - 4\,740 \text{ € (FAVORABLE)}$

L'activité réelle ayant été supérieure à l'activité normale, les charges fixes globales ont été réparties sur une plus grande quantité d'UO, entraînant au niveau global une plus grande absorption des charges fixes et donc une diminution du coût unitaire.

- Ecart sur rendement

Ecart sur rendement =  $(QR \cdot CP) - (QP \cdot CP) = CP (QR - QP)$

Ecart sur rendement =  $62 (2\,520 - 2\,555) = - 2\,170 \text{ € (FAVORABLE)}$

Le rendement réel a été supérieur au rendement prévu, vu que les quantités réelles d'UO (2520) ont été inférieures aux quantités prévisionnelles d'UO (2 555).

### Vérification de l'écart global

$$4\,488 - 4\,740 - 2\,170 = - 2\,422 \text{ (écart favorable)}$$







## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### EXERCICE 34

**La société About SA** fabrique des meubles destinés aux collectivités publiques à partir de bois et de pièces métalliques.

Dans l'atelier découpe, le bois est scié mais ne fait pas l'objet d'un stockage. Il n'y a jamais d'en cours de bois scié. Dans l'atelier Montage, à partir du bois scié et des pièces métalliques, on obtient les meubles (tables, chaises).

Pour le mois de janvier N, les données prévues au coût préétabli pour un produit fini sont :

Consommation standard	Quantité	Coût unitaire
Bois	2 050 m <sup>3</sup>	20 € le m <sup>3</sup>
Pièces métalliques	2 700 kg	16 € le kg
MOD atelier découpe	337,5 heures	10 € par heure
MOD atelier Montage	337,5 heures	12 € par heure

- Production normale : 1 350 unités ;
- Budget de l'atelier découpe pour une activité normale de **225 heures-machine** :  
**40 500 € dont 22 500 € de charges variables**
- Budget de l'atelier montage pour une activité normale de 337,5 heures de MOD :  
**13 500 € de charges fixes et 60 € de charges variables par heure.**

### Travail à faire :

1. Qu'est-ce qu'un coût standard ? Quels sont les différents types de coûts préétablis ?
2. Présentez la fiche de coût préétabli de production d'un meuble.





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

### EXERCICE 35

Le centre de fabrication de l'entreprise **Siaad** fonctionne normalement 8 000 heures par mois et fabrique en moyenne 25 000 pièces mécaniques destinées au secteur automobile. Le coût total du centre fabrication pour ces pièces est de 660 000 € (soit un coût unitaire de 26,40 €) dont 160 000 € de charges fixes.

Ces charges de structure sont définies pour une plage d'activité de 7 000 à 9 000 heures. Au-delà, la structure du centre de fabrication devrait être modifiée par un complément de CF de 120 000 € et cela aurait pour effet de réduire les charges variables de 4% suite aux réductions obtenues auprès des fournisseurs sur l'achat de services.

Cette nouvelle structure permettrait un fonctionnement jusqu'à 12 000 heures mensuelles. Le **budget flexible** pour 7 000, 9 000 et 10 000 heures d'activité est respectivement estimé à 597 500 €, 722 500 € et 880 000 € pour des niveaux de production de 21 875 pièces, 28 125 pièces et 31 250 pièces.

#### Travail à faire :

1. Quelles sont les composantes des coûts préétablis ?
2. Vérifiez et présentez sous forme de tableau le budget flexible pour 7 000, 9 000 et 10 000 heures d'activité.
3. Pour chaque niveau d'activité, décomposer le coût unitaire de l'unité d'œuvre en charges fixes et charges variables.
4. Présentez les équations des budgets en fonction de l'activité sur chacun des paliers de charges de structure.

### Réponses

#### 1. Quelles sont les composantes des coûts préétablis ?

Les coûts préétablis sont constitués des coûts préétablis directs et des coûts préétablis indirects. Les coûts préétablis directs sont essentiellement constitués des MP et de la MOD ;

Les coûts préétablis indirects d'un centre d'analyse représentent le budget de ce centre.

#### 2. Vérifiez et présentez sous forme de tableau le budget flexible pour 7 000, 9 000 et 10 000 heures d'activité.

	7 000 h.	8 000 h.	9 000 h.	10 000 h.	12 000 h.
Niveau de production	21 875	25 000	28 125	31 250	37 500
Charges variables	437 500	500 000	562 500	600 000	
Charges fixes	160 000	160 000	160 000	280 000	280 000
Charges totales	597 500	660 000	722 500	880 000	





## 77ACG650 – Gestion budgétaire approfondie

3. Pour chaque niveau d'activité, décomposer le coût unitaire de l'unité d'œuvre en charges fixes et charges variables.

	7 000 h.	8 000 h.	9 000 h.	10 000 h.	12 000 h.
Niveau de production	21 875	25 000	28 125	31 250	37 500
Charges variables	437 500	500 000	562 500	600 000	720 000
Charges fixes	160 000	160 000	160 000	280 000	280 000
Charges totales	597 500	660 000	722 500	880 000	1 000 000
CV de l'UO	62,5	62,5	62,5	60	60
CF de l'UO	22,86	20	17,78	28	23,33
Coût total de l'UO	85,36	82,5	80,28	88	83,33
Coût unitaire de Prod.	27,31	26,40	25,69	28,16	26,67

4. Présentez les équations des budgets en fonction de l'activité sur chacun des paliers de charges de structure.

**Palier de charges : 160 000 €**

**Equations de budget :  $y = 62,5x + 160\ 000$**

**Palier de charges : 280 000 €**

**Equations de budget :  $y = 60x + 280\ 000$**

