

Niveau : 3^{ème} année MGT

Groupe : 2

Année Académique : 2011/2012



Module : Gestion Budgétaire

Enseignant : KHERRI Abdenacer

Site web : www.gb-ehec.jimdo.com

Le budget des charges

Plan du cours :

1. Les charges.
2. Les couts préétablis.
3. Budget des approvisionnements.
4. Budget de main d'œuvre directe.
5. Budget des charges indirectes.
6. Budget des frais généraux.
7. Budget des charges de commercialisation.
8. Structure de budget des charges.

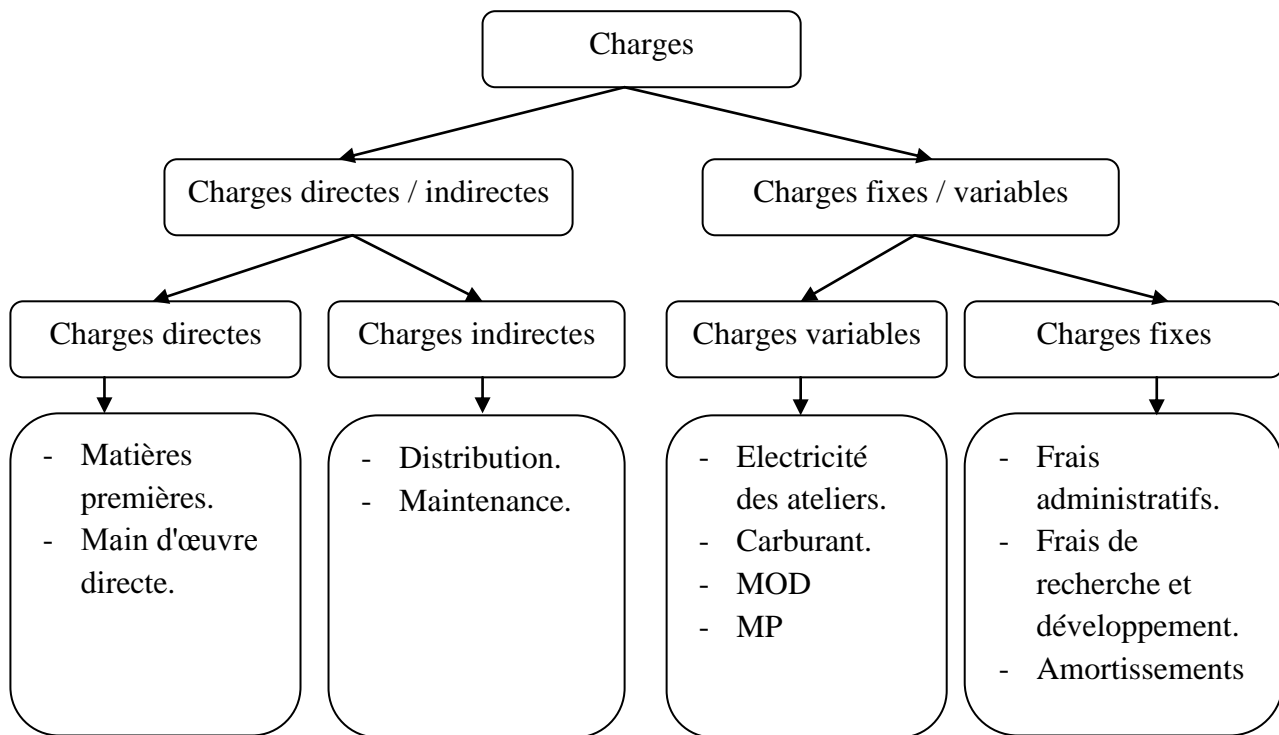
Dans les cours précédents, nous nous sommes attachés à mettre en évidence des méthodes de prévisions en quantités (quantités à vendre, quantités à produire et quantités acheter).

Ces prévisions quantitatives ou programme sont indispensables pour les services opérationnels qui ont à mettre en œuvre les moyens nécessaires à leur réalisation, mais elles ne peuvent suffire pour un pilotage global de l'entreprise, elles engagent en effet des encaissements et des décaissements qui joueront sur la solvabilité de l'entreprise et sur sa rentabilité, dont les managers ont à rendre compte. Les prévisions doivent donc être exprimées en termes monétaires.

Le passage de programmes quantitatifs à des budgets en valeur suppose une valorisation fondée sur le calcul de couts calculés à priori, appelés **préétablis**. Leur élaboration ne dispense pas de couts réels dont les modalités ont été étudiées dans la comptabilité analytique, ils constituent un outil supplémentaire pour le contrôle de gestion en permettant une comparaison entre les réalisations et les prévisions.

1. Les charges :

- 1.1. Définition : une charge est une dépense supportée par l'entreprise pour produire un produit ou offrir un service.
- 1.2. Type des charges : il existe deux classifications fondamentales, celles qui distinguent les charges fixes des charges variables et celles qui distinguent les charges directes des charges indirectes.



2. Les coûts préétablis :

2.1. Définition : le coût préétabli c'est un coût évalué à priori soit pour faciliter certains traitements analytiques, soit pour permettre le contrôle de gestion par l'analyse des écarts¹.

Cette définition fait ressortir trois finalités des coûts préétablis :

- La prévision (implicite dans l'expression "évalué à priori").
- Le contrôle.
- La facilité de certains traitements analytiques.

2.2. Objectifs des coûts préétablis :

- Fixer des coûts prévisionnels.
- Mesurer les écarts entre les coûts constatés et les coûts prévus.
- Analyser l'origine des écarts afin de prendre des mesures correctives.

2.3. Types des coûts préétablis :

Selon leur mode d'élaboration, on distingue différents types de coûts préétablis :

2.3.1. Les coûts prévisionnels : ils sont généralement établis à partir du coût réel observés dans les périodes précédentes auquel on applique une correction prenant en compte des évolutions prévisibles.

2.3.2. Les coûts budgétés : ils sont les coûts inclus dans un budget d'une activité prévue.

2.3.3. Les coûts standards : un coût standard a pour origine une étude technique du produit.

¹. Brigitte DORIATH et Christian GOUJET, gestion prévisionnelle et mesure de la performance, édition DUNOD, Paris, France, 2002, P80.

Exemple :

L'entreprise **USINE-PAL** a pour activité le montage de palette, une palette est une plateforme de chargement permettant le stockage, la manutention et le transport de marchandises. Elle est conçue pour être manipulée par des chariots élévateurs ou transpalette.

La clientèle de l'entreprise **USINE-PAL** constituée d'entreprise de transport et de distribution.

Une palette est constituée :

- D'un plancher supérieur et d'un plancher inférieur obtenus par l'assemblage d'un nombre variable de planches.
- De cubes en bois permettant l'assemblage des deux planchers.

La fabrication d'une palette se fait par le passage successif dans trois unités :

- Découpage des planches et des cubes dans une unité **U1**.
- Cadrage et rivetage dans une unité **U2**.
- Contrôle.

Le cout unitaire pour l'année **N+1** se présente ainsi :

Elément	Montant (DA)
Bois	54
Rivets	3,9
MOD cadrage	12
Découpage	18
Cadrage clouage	32
Contrôle	6
Cout unitaire	125,9

TAF : Comment **USINE-PAL** a-t-elle déterminé ce cout préétabli ?

Solution :

- Le cout prévisionnel :

Supposons que pour l'année **N**, la décomposition du cout réel d'une palette était la suivante :

Elément	Montant (DA)
Bois	50
Rivets	3,9
MOD cadrage	11,6
Découpage	18
Cadrage clouage	32
Contrôle	6
Cout unitaire	121,5

On prévoit pour l'année N+1 une augmentation de **8 %** du prix du bois et de **3,44 %** du cout de la main d'œuvre, les autres éléments restant inchangés.

Le cout prévisionnel est calculé à partir du cout réel de l'année N en appliquant les majorations prévues :

- Cout du bois : $50 \times 1,08 = 54$
- Cout de la MOD : $11,6 \times 1,0344 = 12$

On retrouve ainsi le cout préétabli de 125,9

- Le cout budgété :

On suppose que la direction de **USINE-PAL** a prévue un budget du centre découpage de **283.500 DA** pour une production de **15.750** palettes.

Le cout budgété du centre découpage pour une palette est donc :

$$283.500 / 15.750 = 18 \text{ DA.}$$

L'intérêt du cout budgété est de permettre la prévision de cout en fonction d'hypothèses d'activité.

- Le cout standard :

La fiche de cout standard pour l'année N+1 pourrait se présenter ainsi :

Elément	Unité	Nombre d'unités	Cout unitaire	Montant (DA)
Bois	m ³	0,03	1800	54
Rivets	Unité	78	0,05	3,9
MOD cadrage	Heure de MOD	0,04	300	12
Découpage	Heure machine	0,01	1800	18
Cadrage clouage	Heure de MOD	0,04	800	32
Contrôle	Heure	0,02	300	6
Total				125,9

3. Budget des approvisionnements :

Ce budget englobe les charges de la fonction approvisionnement, ces charges sont représentées par le cout d'achat des matières nécessaires à la production (voir le cours N°07).

4. Budget de main d'œuvre :

Le budget de main d'œuvre c'est la prévision chiffré de temps effectifs de travail et des taux horaires de rémunération.

Le responsable des ressources humaine doit déterminer :

- L'augmentation des salaires suivant chaque contrat.
- Les nouveaux recrutements.
- Les démissions.
- Les retraité, ... etc.

La formule de prévision de la main d'œuvre nécessaire pour la production est :

$$\text{MOD (en valeurs)} = \text{Quantité à produire} \times \text{Nbr des heures nécessaire} \times \text{Le cout d'une heure}$$

La structure du budget de main d'œuvre est généralement comme suit :

	Période 1	Période 2		Période N
Quantité à produire				
Nbr des heures nécessaire				
Cout d'une heure				
MOD				

Exemple :

La fabrication d'une unité de **P** nécessite **3** heures de main d'œuvre directe, le cout d'une heure de travail est estimé à **200 DA** avec une augmentation de **20 %** à partir de **01/05/N+1**, les prévisions de production (en volume) pour le premier semestre de l'année N+1 sont les suivantes :

Mois	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin
Production	5000	5200	4900	4500	4700	4900

TAF : établissez le budget de main d'œuvre directe.

Solution :

Mois	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin
Production	5000	5200	4900	4500	4700	4900
Nbr Heures	3	3	3	3	3	3
Cout/h	200	200	200	200	240	240
MOD	3.000.000	3.120.000	2.940.000	2.700.000	3.384.000	3.528.000

5. Budget des charges indirectes :

Généralement les charges indirectes sont calculées sur la base des heures de travail, la formule de prévision des charges indirectes est comme suit :

$$\text{CI} = \text{Quantité à produire} \times \text{Nbr heures} \times \text{charges indirectes par heure de travail}$$

Exemple (suite de l'exemple de la MOD) :

Les charges indirectes sont calculées sur la base des heures de travail, le cout est évalué à **50 DA.**

TAF : établissez le budget des charges indirectes.

Solution :

Mois	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin
Production	5000	5200	4900	4500	4700	4900
Nbr Heures	3	3	3	3	3	3
CI/h	50	50	50	50	50	50
Charges Indirectes	750.000	780.000	735.000	675.000	705.000	735.000

6. Budget des frais généraux :

Les services généraux englobent tous les services qui rendent possible l'activité de l'entreprise sans y participer directement, ils comprennent par exemple :

- La direction générale.
- Les services administratifs tels que secrétariat et service juridique.
- La direction des ressources humaines.
- Les services financiers et comptables, ...etc.

Les charges engagées par ces service sont appelées "frais généraux" et sont constituées essentiellement de charges fixes.

7. Budget des charges de commercialisation :

La vente des produits génère un ensemble de charges, fixes ou variables en fonction du niveau des ventes dont il faut aussi prévoir le montant.

- Charges variables :

- La commission de la force de vente.
- Les transports sur ventes.
- Les emballages.

- Charges fixes :

- Les études de marché.
- Les campagnes de publicité.
- Le cout des locaux (points de ventes).
- Amortissements des matériaux de transport.

7. Structure de budget des charges :

Le budget des charges se compose généralement par des sous-budgets : budget des approvisionnements, budget de main d'œuvre directe, budget des charges indirectes de production, budget des frais généraux et le budget des charges de commercialisation.

	Période 1	Période 2		Période N
Approvisionnement				
Main d'œuvre directe				
Charges indirectes de production				
Frais généraux				
Charges de commercialisation				
Total des charges				

Exemple :

Une entreprise industrielle fabrique et commercialise un produit **P** à partir de la matière première **M**, vous avez les informations nécessaires pour la préparation des budgets prévisionnels pour le prochain exercice financier (**2010**), ces informations sont les suivantes :

- Les quantités des ventes prévisionnelles pour les quatre trimestres de l'année **2010** et le premier trimestre de l'année **2011** sont comme suit : **10.000 unités** pour le premier trimestre **2010**, avec une augmentation de **20 %** pour les autres trimestres, et ce la par rapport au trimestre précédent.
- Le prix de vente durant le premier et le deuxième trimestre est fixé à **100 DA**, il sera **120 DA** durant le troisième et le quatrième trimestre et il atteindra **140 DA** le premier trimestre **2011**.
- L'entreprise conserve à la fin de chaque trimestre une quantité de produits finis égale à **20 %** de la quantité des ventes prévues pour le trimestre prochain, le stock final pour le premier trimestre **2011** est estimé à **5000 unités**.
- L'entreprise conserve à la fin de chaque trimestre une quantité de matières premières égale à **70 %** de la quantité nécessaire pour la production du trimestre prochain.
- Pour produire une unité de **P** l'entreprise utilise : **4 unités** de matière première et **une** heure de main d'œuvre directe.
- Le cout d'une unité de matière première est de **10 DA**.
- Le cout d'une heure de travail directe est de **15 DA**.
- Les charges indirectes de production sont : les frais de la direction sont de **90.000 DA** par trimestre, l'amortissement annuel des machines est de **446.617,6 DA** réparti sur le nombre des unités produites, les frais variables sont estimés à **4 DA** pour chaque unité produite.
- Les frais généraux pour l'entreprise sont estimés à **120.000 DA** par trimestre.
- Le cout d'emballage (pour la distribution) est de **3 DA** pour chaque unité vendue.

TAF :

1. Etablir le budget des ventes.
2. Etablir le budget de production (en volume).
3. Etablir le budget des approvisionnements.
4. Etablir le budget de main d'œuvre directe.
5. Etablir le budget des charges indirectes de production.
6. Etablir le budget des charges de commercialisation.
7. Etablir le budget charges.

Solution :

1. Le budget des ventes :

	1 ^{er} Trimestre	2 ^{ème} Trimestre	3 ^{ème} Trimestre	4 ^{ème} Trimestre
Quantité à vendre	10.000	12.000	14.400	17.280
Prix de vente	100	100	120	120
Chiffre d'affaires	1.000.000	1.200.000	1.728.000	2.073.600

2. Le budget de production (en volume) :

	1 ^{er} Trimestre	2 ^{ème} Trimestre	3 ^{ème} Trimestre	4 ^{ème} Trimestre
Quantité à vendre	10.000	12.000	14.400	17.280
Stock initial	2.000	2.400	2.880	3.456
Stock final	2.400	2.880	3.456	4.147,2
Quantité à produire	10.400	12.480	14.976	17.971,2

3. Le budget des approvisionnements :

	1 ^{er} Trimestre	2 ^{ème} Trimestre	3 ^{ème} Trimestre	4 ^{ème} Trimestre
Quantité à produire	10.400	12.480	14.976	17.971,2
Quantité de la MP nécessaire	4	4	4	4
Quantité à consommer	41.600	49.920	59.904	71.884,8
Stock initial (matière première)	29.120	34.944	41.932,8	50.319,36
Stock final (matière première)	34.944	41.932,8	50.319,36	60.448,64
Quantité à acheter	47.424	56.908,8	68.290,56	82.014,08
Prix d'achat	10	10	10	10
Cout total d'approvisionnement	474.240	569.088	682.905,6	820.140,8

4. Le budget de main d'œuvre directe :

	1 ^{er} Trimestre	2 ^{ème} Trimestre	3 ^{ème} Trimestre	4 ^{ème} Trimestre
Quantité à produire	10.400	12.480	14.976	17.971,2
Nombre des heures	1	1	1	1
Cout d'une heure	15	15	15	15
MOD	156.000	187.200	224.640	269.568

5. Le budget des charges indirectes de production :

		1 ^{er} Trimestre	2 ^{ème} Trimestre	3 ^{ème} Trimestre	4 ^{ème} Trimestre
CI (variables)	Quantité à produire	10.400	12.480	14.976	17.971,2
	CI/u	4	4	4	4
	CI variables	41.600	49.920	59.904	71.884,8
CI (fixes)	Frais de la direction	90.000	90.000	90.000	90.000
	Amortissements	83.200	99.840	119.808	143.769,6
Charges indirecte de production		214.800	239.760	269.712	305.654,4

6. Le budget charges de commercialisation :

	1 ^{er} Trimestre	2 ^{ème} Trimestre	3 ^{ème} Trimestre	4 ^{ème} Trimestre
Quantité à vendre	10.000	12.000	14.400	17.280
Cout unitaire d'emballages	3	3	3	3
Charges de commercialisation	30.000	36.000	43.200	51.840

7. Le budget charges :

	1 ^{er} Trimestre	2 ^{ème} Trimestre	3 ^{ème} Trimestre	4 ^{ème} Trimestre
Approvisionnements	474.240	569.088	682.905,6	820.140,8
Main d'œuvre directe	156.000	187.200	224.640	269.568
Charges indirectes de production	214.800	239.760	269.712	305.654,4
Frais généraux	120.000	120.000	120.000	120.000
Charges de commercialisation	30.000	36.000	43.200	51.840
Total des charges	995.040	1.152.048	1.340.457,6	1.567.203,2

Remarque :

Le budget de production (en valeur), c'est le budget qui contient la quantité à produire et le cout de production, c'est-à-dire l'ensemble des charges relatives à la production (approvisionnements, main d'œuvre directe, et charges indirectes de production).

La structure générale du budget de production est la suivante :

	Période 1	Période 2		Période N
Quantité à produire				
Approvisionnement				
Main d'œuvre directe				
Charges indirectes de production				
Cout de production				

Exemple : établir le budget de production (en valeur) pour l'exemple précédent.

Solution :

	1 ^{er} Trimestre	2 ^{ème} Trimestre	3 ^{ème} Trimestre	4 ^{ème} Trimestre
Quantité à produire	10.400	12.480	14.976	17.971,2
Approvisionnements	474.240	569.088	682.905,6	820.140,8
Main d'œuvre directe	156.000	187.200	224.640	269.568
Charges indirectes de production	214.800	239.760	269.712	305.654,4
Total des charges de production	845.040	996.048	1.177.257,6	1.395.363,2