

4^e ÉDITION

Fondements de la comptabilité de gestion

Ray Garrison • Theresa Libby • Alan Webb

Adaptation française

Hélène Bergeron • Émilie Portelance • Chantale Roy



CHENELIÈRE
ÉDUCATION



LE MANUEL PARFAIT POUR APPRENDRE LA COMPTABILITÉ DE GESTION ET LA METTRE EN PRATIQUE!

DES CONTENUS POUR DÉCOUVRIR ET RETENIR LA THÉORIE

Découvrez les concepts à maîtriser

MISE EN SITUATION



Une bonne connaissance des coûts et de leur comportement

Devinci a été fondée à Chicoutimi en 1987 par deux étudiants en ingénierie. En 1990, Félix Gauthier, un entrepreneur en vélos de route, achetait la moitié de la compagnie; en 1993, il en devenait le propriétaire unique. Devinci fabrique des vélos de route et de course, ainsi que des vélos en carbone et à double suspension. Avant de décider d'ajouter un nouveau modèle à sa gamme de vélos, la direction de Devinci doit estimer les profits qu'elle pourrait en retirer. Pour ce faire, elle doit avoir une bonne connaissance des divers types de coûts à engager. Parfois, il peut être plus facile de prévoir certains coûts, par exemple ceux des matières premières, parce qu'ils varient généralement de façon directement proportionnelle au nombre estimé d'unités à produire. Toutefois, d'autres coûts, tel celui de la main-d'œuvre directe, sont plus difficiles à établir d'avance. En effet, la direction doit se demander s'il sera nécessaire d'embaucher des employés supplémentaires ou si la main-d'œuvre actuelle suffira pour la production du nouveau modèle. D'autres coûts peuvent également être pris en considération. Par exemple, l'ingénierie étant importante pour développer continuellement de nouveaux modèles de vélos, certains des coûts associés à la conception d'un nouveau modèle seront prévisibles, alors que d'autres pourraient être plus difficiles à prévoir. Certains coûts, tels que les salaires des ingénieurs, pourraient demeurer constants, car la conception de nouveaux modèles ne nécessite peut-être pas l'embauche de plus d'ingénieurs. Par conséquent, il est important de décomposer quelques-uns des catégories de coûts en composantes fixes et variables pour estimer leur évolution.

Dès l'ouverture du chapitre, lisez la **mise en situation** qui introduit le concept à l'étude.

Consultez les **objectifs d'apprentissage** qui apparaissent en marge du texte et dans le résumé de chaque chapitre.

OBJECTIFS D'APPRENTISSAGE

- OA 1 Comprendre et prévoir le comportement des coûts fixes et variables.
- OA 2 Analyser les coûts semi-variables à l'aide de différentes méthodes.
- OA 3 Préparer un état des résultats à l'aide de la méthode des coûts variables.
- OA 4 Analyser les coûts semi-variables à l'aide de l'analyse de régression (voir l'annexe 3A en ligne).

Retrouvez les **termes clés** définis en marge pour plus de visibilité.

► Coût curvilinéaire

Relation entre le coût et l'activité représentée par une courbe plutôt que par une droite.

► Segment significatif

Champ d'activité à l'intérieur duquel les hypothèses concernant le comportement des coûts sont valables.

Bien que de nombreux coûts ne soient pas strictement linéaires quand ils sont représentés comme une fonction du volume, le **coût curvilinéaire** peut être rendu de manière satisfaisante par une droite dans un segment significatif donné. Le **segment significatif** est un champ d'activité à l'intérieur duquel les hypothèses concernant le comportement des coûts sont valables. La droite pointillée de la figure 3.3 pourrait servir à l'approximation du coût curvilinéaire à l'intérieur du segment représenté par la zone bleue foncée. À l'extérieur, toutefois, cette droite particulière fournirait une évaluation peu précise du coût curvilinéaire. Par conséquent, le gestionnaire devrait toujours garder à l'esprit qu'une hypothèse relative au comportement des coûts peut se révéler inappropriée quand l'activité se situe à l'extérieur du segment significatif.

Synthétisez l'information

Profitez des encadrés **Aide-mémoire** et du **résumé** de chaque chapitre pour mémoriser le contenu clé.

RÉSUMÉ

OA 1 La comptabilité de gestion permet au gestionnaire d'assumer ses responsabilités, notamment la planification, la direction et la motivation, le contrôle et la prise de décisions.

OA 2 La comptabilité de gestion diffère de façon considérable de la comptabilité financière. La comptabilité de gestion est plus orientée vers le futur, accorde moins d'importance à la précision, met en évidence les sections d'une organisation (plutôt que de considérer l'organisation comme un tout), n'est pas régie par les normes de la comptabilité financière et n'est pas obligatoire.

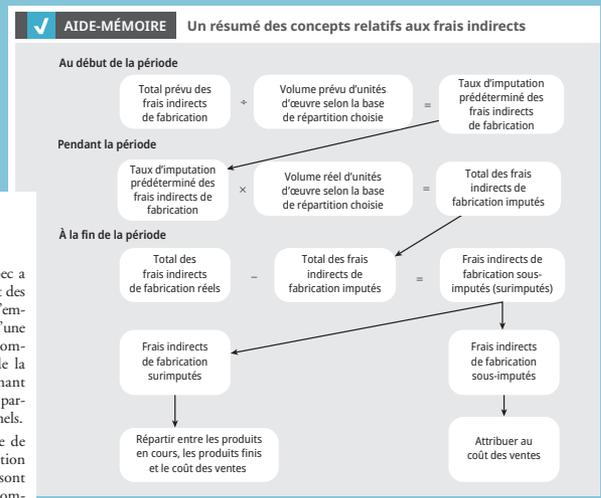
OA 3 Le contrôleur de gestion a la responsabilité de fournir des données pertinentes au moment opportun pour soutenir les activités de planification et de contrôle, et de préparer les états financiers.

OA 4 Bon nombre d'organisations publient un code de déontologie qui reflète leur système de valeurs et leurs principes moraux. L'Ordre des

comptables professionnels agréés du Québec a aussi son propre code d'éthique, qui fournit des directives à ses membres peu importe le type d'emploi qu'ils occupent. Dans le prolongement d'une conception éthique de l'organisation, de nombreuses sociétés adhèrent aux principes de la responsabilité sociétale d'entreprise en tenant compte des besoins d'un grand nombre de parties prenantes dans leurs processus décisionnels.

OA 5 La production optimisée est une méthode de gestion qui organise les ressources en fonction des processus et selon laquelle les unités sont fabriquées uniquement en réponse aux commandes des clients. Il en résulte une diminution des stocks, des défauts et du gaspillage, et un meilleur temps de réponse au client.

OA 5 La gestion des risques est le processus qui consiste à reconnaître et à gérer les principaux risques qui menacent l'organisation.



Identifiez en un coup d'œil les objectifs d'apprentissage liés aux concepts étudiés!

DES RUBRIQUES POUR APPLIQUER LES NOTIONS

AU-DELÀ DE LA RENTABILITÉ

Les coûts de la performance environnementale

De plus en plus d'entreprises investissent dans la technologie et l'équipement en vue d'améliorer leur performance environnementale. Par exemple, l'installation de panneaux solaires peut réduire la consommation de l'électricité produite par une centrale nucléaire. Un investissement dans des systèmes d'éclairage à DEL peut également abaisser la consommation d'électricité à long terme. L'aménagement d'un toit vert sur un immeuble peut prolonger la durée de vie des systèmes de chauffage et

de ventilation, amoindrir les dommages causés par le ruissellement des eaux et améliorer la qualité de l'air. Les coûts de structure issus de tels investissements «verts» sont parfois assez élevés. Néanmoins, l'entreprise jouissant d'une bonne réputation environnementale est mieux à même d'attirer et de conserver des employés, d'établir de meilleures relations avec sa clientèle et d'attirer les capitaux des investisseurs qui accordent de l'importance aux questions environnementales.

Au-delà de la rentabilité
Découvrez les facteurs qualitatifs à considérer dans la prise de décisions.

SUR LE TERRAIN La gouvernance à la Banque Royale du Canada

Pour la Banque Royale du Canada (RBC), la saine gouvernance permet d'exercer une surveillance de la banque et de ses pratiques de manière transparente, indépendante de la direction et conforme aux normes éthiques. Pour y arriver, le conseil d'administration doit interagir avec toutes les parties prenantes, connaître l'entreprise et les risques qui y sont liés, et pouvoir remettre en question les décisions de la direction. Il doit de plus établir des normes et des principes rigoureux qui assureront le succès de la banque, et qui contribueront à la réussite des clients et à la prospérité des collectivités, tout en créant de la valeur pour les actionnaires. La Charte du Conseil d'administration de la RBC présente certaines activités qui découlent des responsabilités du conseil pour assurer cette saine gouvernance. Elle précise un certain nombre de pratiques à mettre en place et qui sont liées aux processus de planification stratégique et de la gestion des risques, à la planification de la relève, ainsi qu'à l'évaluation du rendement de la direction, à la supervision des communications, à la mise en place de contrôles internes et au développement d'une culture d'intégrité.

Sources : BANQUE ROYALE DU CANADA, *Charte du Conseil d'administration*, 2014, www.rbc.com/notre-compagnie/assets-custom/pdf/Charte-du-conseil-d'administration.pdf (Page consultée le 29 juin 2020); et BANQUE ROYALE DU CANADA, www.rbc.com/notre-compagnie/gouvernance/index.html (Page consultée le 29 juin 2020).

Sur le terrain
Examinez des exemples de l'application concrète de concepts de la comptabilité de gestion dans des entreprises québécoises ou canadiennes et dans des situations plus générales.

Mise en application

Découvrez quelques exemples de la façon dont les concepts clés sont appliqués par les gestionnaires en pratique.

MISE EN APPLICATION

Les gestionnaires peuvent appliquer leur connaissance des concepts et des catégories de coûts lorsqu'ils :

- préparent des états financiers;
- établissent un état du coût des produits fabriqués;
- prévoient le comportement des coûts;
- attribuent des coûts aux objets de coût tels que des produits, des clients, des catégories d'emploi ou des services;
- prennent une décision parmi plusieurs possibilités.

DES ÉLÉMENTS VISUELS À REPÉRER



Ce pictogramme indique que des ressources pédagogiques additionnelles sont accessibles en ligne.



Ce pictogramme indique des sections du texte qui traitent des entreprises de service.



Ce pictogramme signale les passages qui traitent de questions éthiques.



Ce pictogramme indique les questions qui nécessitent une réponse qualitative.

TESTEZ VOS CONNAISSANCES!

Questions éclair

Répondez aux **questions** en marge du texte à propos de notions précises.

Validez vos **réponses** à l'aide de la section qui suit le résumé du chapitre.

QUESTION ÉCLAIR 2.1

Quel coût n'entre pas dans les coûts de fabrication d'un fabricant de chaussures de course: le coût du fil qui sert à assembler les chaussures, le salaire du gestionnaire chargé de superviser l'inspection des produits finis ou celui des commis aux comptes fournisseurs?

RÉPONSES AUX QUESTIONS ÉCLAIR

- 3.1 Il s'agit d'un coût entièrement variable, car il varie de façon directement proportionnelle au volume d'activité, soit le nombre d'arbres plantés.
- 3.2 Le coût de location moyen par client est de 2,50 \$ ($500 \$ \div 200$ clients). Les coûts totaux de location s'élèvent à 500 \$ lorsqu'il y a 200 clients parce qu'il s'agit d'un coût mensuel fixe.
- 3.3 Le salaire du personnel de vente est un coût semi-variable parce qu'il comporte une partie fixe (2 000 \$) et une partie variable (5 % du chiffre d'affaires). L'équation des coûts est $Y = 2000 \$ + 0,05 X$, où Y est le salaire mensuel total du personnel de vente et X est les ventes mensuelles en dollars.
- 3.4 L'équation des coûts est $Y = 1\,421,50 \$ + 1,85 \$ X$. Lorsque le total des jours-clients s'élève à 3 000, les coûts de l'électricité sont de $1\,421,50 \$ + 1,85 \$ (3\,000) = 6\,971,50 \$$.
- 3.5 Le total des coûts variables représente 25 % du chiffre d'affaires: $3\,000 \$ \div 12\,000 \$$. Lorsque le chiffre d'affaires atteint 24 000 \$, le total des coûts variables est égal à 6 000 \$ ($24\,000 \$ \times 0,25$). En l'absence d'information permettant de supposer que ce montant de 24 000 \$ se trouve à l'extérieur du segment significatif du volume d'activité, on calcule que le total des coûts fixes sera de 8 000 \$.

Activités d'apprentissage

Réviser les principaux concepts à l'aide de **problèmes de révision** complets qui incluent la solution.

Répondez à une série de courtes **questions**, puis effectuez l'**exercice fondamental** ainsi que plusieurs autres **exercices, problèmes** et **cas**.

PROBLÈME DE RÉVISION 3.1

Le comportement des coûts
Location Neptune offre un service de location d'embarcations. Les coûts ci-après concernent le segment significatif de 5 000 à 8 000 heures d'exploitation de ces embarcations.

	Nombre d'heures d'exploitation			
	5 000	6 000	7 000	8 000
Total des coûts:				
Coûts variables	20 000 \$?	?	?
Coûts fixes	168 000	?	?	?
Total des coûts	188 000 \$?	?	?
Coût par heure:				
Coût variable	?	?	?	?
Coût fixe	?	?	?	?
Coût total par heure	?	?	?	?

TRAVAIL À FAIRE
Calculez les montants manquants en tenant pour acquis que le comportement des coûts demeure inchangé dans le segment significatif de 5 000 à 8 000 heures.

SOLUTION AU PROBLÈME DE RÉVISION 3.1
On peut calculer le coût variable par heure comme suit:

$$20\,000 \$ \div 5\,000 \text{ heures} = 4 \$ \text{ par heure}$$

Par conséquent, conformément au comportement des coûts variables et fixes, les montants manquants sont les suivants:

EXERCICE FONDAMENTAL

L'entreprise Phillips et fils, qui fabrique des climatiseurs pour des édifices à vocation commerciale, a observé une forte variation de ses coûts d'expédition mensuels, comme le montrent les données suivantes:

Mois	Unités expédiées	Coût d'expédition total
Janvier	4	2 200 \$
Février	4	3 100
Mars	5	2 600
Avril	2	1 500
Mai	3	2 200
Juin	6	3 000
Juillet	8	3 600

EF3.1 Quels sont les deux mois que Phillips et fils devrait utiliser comme base de calcul pour estimer le comportement des coûts d'expédition à l'aide de la méthode des points extrêmes?

EF3.2 Selon la méthode des points extrêmes, quel est le coût variable unitaire de l'expédition de climatiseurs?

EF3.3 Quel est le coût fixe de l'expédition de climatiseurs?

EF3.4 Quelle est l'équation du coût total de l'expédition?

EF3.5 Si sept climatiseurs sont expédiés en août, évaluez les coûts d'expédition totaux.

EF3.6 Si neuf climatiseurs sont expédiés en septembre, évaluez les coûts d'expédition fixes.

EF3.7 Si 10 climatiseurs sont expédiés en octobre, évaluez les coûts d'expédition variables.

EF3.8 Si le prix de vente moyen d'un climatiseur est de 5 000 \$, que les coûts de fabrication variables unitaires en matières premières et main-d'œuvre directe sont de 2 500 \$, que les frais indirects de fabrication variables unitaires

totale pour le mois d'août si sept climatiseurs sont fabriqués et vendus.

EF3.10 À partir des données figurant dans la question EF3.8 et si les coûts fixes totaux (à l'exclusion des coûts d'expédition) sont de 3 000 \$ par mois, évaluez le bénéfice pour le mois d'août si sept climatiseurs sont fabriqués et vendus.

EF3.11 De combien diminuerait la marge sur coûts variables totale en août si Phillips et fils décidait d'offrir à ses clients un rabais du prix de vente de 5 % à l'achat de sept climatiseurs?

EF3.12 De combien diminuerait le bénéfice en août si Phillips et fils décidait d'offrir à ses clients un rabais du prix de vente de 5 % à l'achat de sept climatiseurs?

EF3.13 Évaluez les coûts d'expédition variables totaux de 12 climatiseurs si l'entreprise de transport réduit les coûts variables unitaires de 10 % pour l'expédition de tout climatiseur faisant partie d'un groupe de plus de 10 climatiseurs.

CAS

C2.32 Des données manquantes, l'état des résultats et l'état du coût des produits fabriqués

«En tant que scientifique, je suis très compétente, mais j'ai encore des choses à apprendre en matière de gestion d'entreprise», a déclaré Sylvie Morales, la fondatrice et directrice générale de la société Technologie médicale inc. «La demande pour notre moniteur cardiaque a été si élevée que j'ai cru que l'entreprise serait rentable dès ses débuts, mais le résultat du premier trimestre est désastreux! À ce rythme, nous serons en faillite avant la fin de l'année.» Voici les données que M^{me} Morales examine avec consternation.

TECHNOLOGIE MÉDICALE INC.
État des résultats
pour le trimestre terminé le 30 juin

Chiffre d'affaires (16 000 moniteurs)		975 000 \$
Moins: Charges d'exploitation:		
Salaires du personnel des ventes et de l'administration	90 000 \$	
Publicité	200 000	
Fournitures de nettoyage pour l'usine	6 000	
Main-d'œuvre indirecte	135 000	
Amortissement du matériel de bureau	18 000	
Main-d'œuvre directe	80 000	
Achat de matières premières	310 000	
Entretien de l'usine	47 000	
Location des immobilisations	65 000	
Assurance de l'usine	9 000	
Services publics	40 000	
Amortissement du matériel de production	75 000	
Déplacement du personnel de vente	60 000	
		1 135 000
Perte		(160 000)\$

La société Technologie médicale inc. a commencé ses activités le 1^{er} avril de la période en cours en vue de produire et de mettre en marché un nouveau moniteur cardiaque qui pourrait révolutionner le milieu médical. Le beau-frère de M^{me} Morales, qui a suivi un cours de comptabilité il y a 10 ans, a mis sur pied le système d'information comptable de l'entreprise.

**ENRICHISSEZ VOTRE EXPÉRIENCE
AVEC NOS RESSOURCES EN LIGNE!**



- ✓ Livre numérique
- ✓ Aide-mémoire des formules : Repérez rapidement les principales formules avec un exemple d'application pour chacune.
- ✓ Auto-évaluations des acquis : Testez vos connaissances en répondant à des questions à choix multiple portant sur les principaux concepts étudiés dans chaque chapitre.
- ✓ Recueil de solutions : Confirmez votre compréhension de la matière après avoir effectué les exercices, problèmes et cas.
- ✓ 20 annexes