

Les coûts préétablis

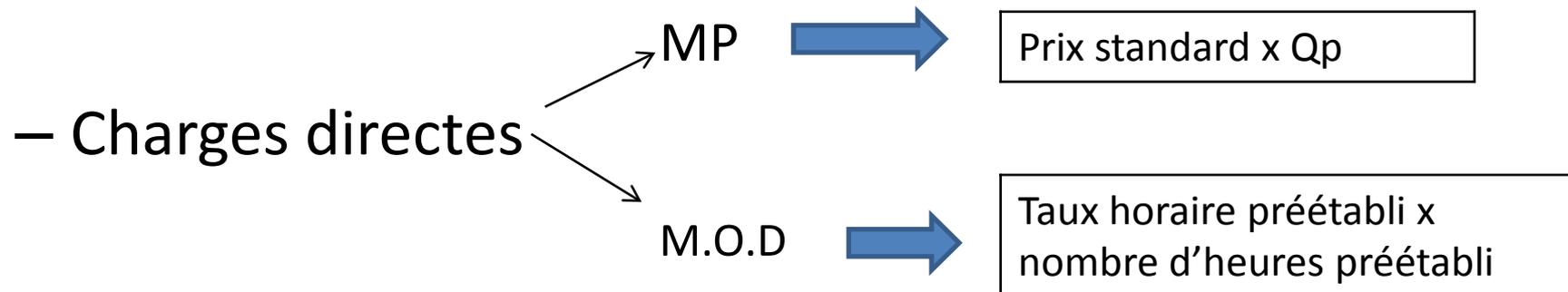
Généralités :

- **Définition:**
- Le **coût préétabli** est un coût évalué a priori, pour permettre le contrôle de gestion par l'analyse des écarts
- La méthode des coûts préétablis consiste à :
 - Fixer, des coûts prévisionnels considérés comme normaux pour une activité normale;
 - Mesurer, les écarts entre les coûts constatés et les coûts préétablis;
 - Analyser, l'origine des écarts afin de prendre des mesures correctives en cas de nécessité.

- Elle a pour but principal d'analyser les conditions internes d'exploitation. Elle est appelée également « méthode des exceptions».
- Il existe plusieurs sortes de coûts préétablis dont le coût standard.
- Ce dernier est établi avec précision par une analyse technique et économique; il présente généralement le caractère d'une norme.

Détermination des coûts préétablis:

- $CP = \text{prix standard} \times \text{quantité standard}$
- CP : coût préétabli
- Q_p : quantité préétablie
- Les différents éléments du CP se composent généralement de:



– Charges indirectes



Centres d'analyse

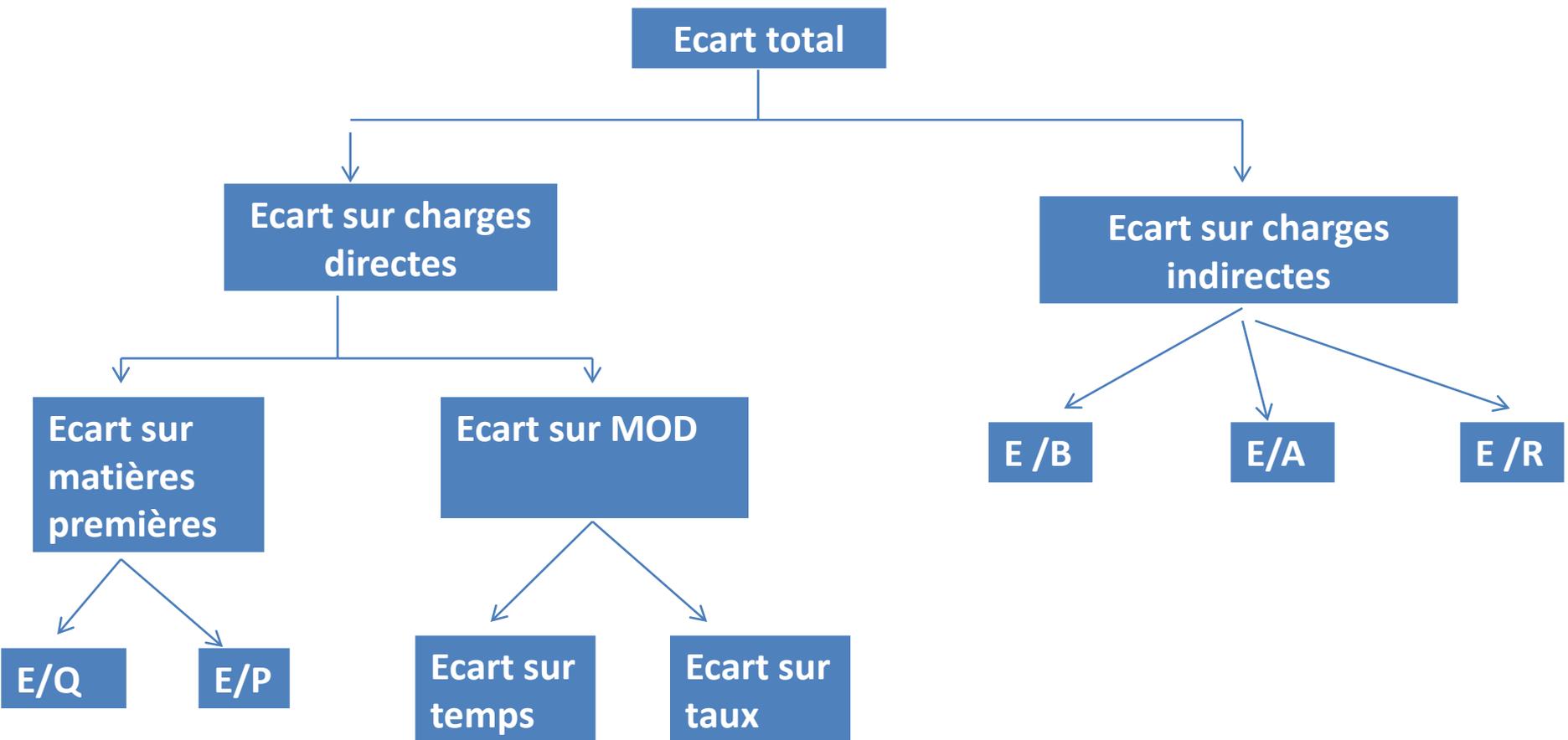


C.U.O préétabli x nombre d'UO préétabli

– C.U.O.P : coût de l'unité d'œuvre préétabli

Détermination et analyse des écarts :

- $\text{Ecart} = C_p - C_r$
- C_p : coût préétabli
- C_r : coût réel
- Ecart positif : $C_p > C_r$: écart favorable
- Ecart négatif: $C_p < C_r$: écart défavorable



E/Q: écart sur quantité

E/P : écart sur prix

E/B: écart sur budget

E/A: écart sur activité

E / R: écart sur rendement

Écart sur charges directes:

- Exemple :
- L'entreprise Beta, après étude a établi le coût standard pour une production de 2100 unités d'un produit P:

	Quantité	Coût unitaire
MP	1 kg	30 dh
MOD	2 h	60 dh
Charges indirectes	1.5h/machines	250 dh
Coût unitaire global		525 dh

- Les charges indirectes pour 1 h/machine sont composées de:
 - 150 dh de charges fixes
 - 100 dh de charges variables
- La production réelle pour le mois de juin est de 2050 unités. Le coût de production réel se décompose ainsi:

	Q	C.U	Mts
MP	2100 kg	29 dh	60900
MOD	4060 h	61.5 dh	249690
CI	3000 h/machine	260 dh	780000

- Calculer l'EG?.

- **Écarts sur charges directes:**
- On calcule les écarts, en prenant en considération le coût préétabli ajusté au volume de production réel:
- Écart global = coût préétabli adapté à la production réelle – coût réel
- Cet écart se décompose en deux sous écarts:
 - Écart sur quantité (E/Q) = $(Q_p - Q_r) \times C_p$
 - Écart sur prix (E/P) = $(P_p - P_r) \times Q_r$

- **Corrigé de l'exemple:**
- D'abord il faut adapter le coût préétabli à concurrence de la production réelle constatée qui n'a été que de 2050 unités, pour calculer des écarts significatifs.
- Ainsi, pour chaque élément de coût, il faut calculer la quantité standard en tenant compte de la production réelle et multiplier par le coût unitaire prévisionnel.

	Coûts préétablis de la production réelle (2050 unités)			Coûts réels (2050 unités)			Ecart	
	Q	CU	Mts	Q	CU	Mts	Favorable	Défavorable
MP	2050	30	61500	2100	29	60900	+600	
MOD	4100	60	246000	4060	61.5	249690		-3690
C.I	3075	250	768750	3000	260	780000		-11250
Total	2050	525	1076250	2050	531.99	1090590		-14340

- Les charges directes sont essentiellement les matières et la MOD, elles sont supposées proportionnelles aux quantités produites.
- Les écarts peuvent provenir de la variation:
 - Des quantités : de matières et d'heures de MOD
 - Des coûts unitaires : prix des matières et coût de l'heure de MOD

Écart sur matières:

- L'écart sur matière est calculé à partir des quantités consommées par la production réelle. Il se décompose en:
 - $E/Q = (2050 - 2100) \times 30 = -1500$ (défavorable)
 - $E/Coût = (30 - 29) \times 2100 = +2100$ (favorable)
 - Écart global sur matières = $1500 - 2100 = -600$ (fav)
- L'E/Q est défavorable car l'entreprise a consommé 50 kg de matières supplémentaires par rapport aux prévisions. Il paraît nécessaire de rechercher les causes de cette surconsommation
- L'E/C est favorable parce que le coût d'achat réel est inférieur à celui prévu (29 au lieu de 30)

L'écart sur MOD

- L'écart sur MOD s'analyse en deux écarts:
 - Ecart sur temps = $(4100-4060) \times 60 = +2400$ (fav)
 - Écart sur coût = $(60-61.5) \times 4060 = -6060$ (déf)
 - Écart global = $-2400 + 6060 = +3690$ (déf)
- L'écart sur temps se traduit par un gain réalisé sur le temps passé, cela peut s'expliquer par une amélioration du savoir-faire et donc des rendements .

Ecart sur charges indirectes

- Contrairement au coût des CD qui peut faire l'objet d'une analyse de deux variables: la quantité et le coût unitaire, le coût d'un centre de travail dépend de trois paramètres:
 - Le montant des charges indirectes;
 - Le volume d'activité du centre;
 - Le rendement du centre.

Les budgets flexibles:

- Il s'agit de budgets calculés en fonction de plusieurs niveaux d'activité possibles.
- L'équation du budget flexible est de la forme $f(x) = ax+b$
- a: coût variable d'UO
- b: total des CF correspondant au niveau d'activité
- x: nombre d'UO

- Retenant les données de l'exemple précédent (diapositive 8):
- On vous demande de calculer le budget flexible pour les hypothèses d'activité suivantes mesurées en heures-machines:
 - 3000 h;
 - 3075 h;
 - 3150 h;
 - 3300 h.

- Remarque:
 - L'établissement du budget flexible doit se faire par référence à l'activité standard;
 - Le montant des charges fixes est toujours le même quel que soit le niveau d'activité pour une même structure;
 - Le montant des charges variables évolue autant que le niveau d'activité si celles-ci varient d'une façon strictement proportionnelle à l'activité.

Montant des charges	Activités en heures-machines			
	3000	3075	3150	3300
CF	472500	472500	472500	472500
CV	300000	307500	315000	330000
Total	772500	780000	787500	802500
CUO	257,5	253,66	250	243,18
Dont CV	100	100	100	100
CF	157,5	153,66	150	143,18

Il faut prendre comme référence l'activité standard: 2100 unités x 1,5 h/m x 150 = 472500 dhs

- Il ressort de ce tableau que le CUO diminue quand l'activité augmente parce que les charges fixes se répartissent sur un plus grand nombre d'heures-machines.

- Écart global =

Coût qui aurait été budgété pour la production réelle –
coût réel

Coût qui aurait été budgété pour la production réelle = 2050
unités x 1,5 h/m x 250 = 768750 dhs

Coût réel = 3000 h/m x 260 = 780000 dhs

EG = 768750 – 780000 = - 11250 (défavorable)

- Les causes de l'écart global:

Trois causes peuvent être décelées:

- La première réside dans des variations de prix intervenant dans le calcul du budget, d'où un écart sur coût des charges appelé aussi **écart sur budget**;
- La seconde tient à ce que l'activité réelle est différente de l'activité standard; d'où un **écart sur activité**;
- La troisième provient d'une différence entre le rendement réel et le rendement prévu(sur ou sous consommation d'heures nécessaires pour la production), d'où un **écart sur rendement**.

- L'écart sur budget:
- Le budget théorique des charges indirectes est comparé au budget réel en prenant comme référence l'activité réelle pour faire apparaître un écart sur budget

Charges	Activité en heures-machines: 3000 h	
	Activité réelle	Budget
CV	(1) 307500	(2) 300000
CF	472500	472500
Total	780000	772500
Coût préétabli		257,5
Dont CV		100
CF		157,5

$$(1) 780000 - 472500 = 307500$$

$$(2) 3000 \text{ h} \times 100 = 300000$$

- Le montant théorique des CI qu'aurait dû supporter l'entreprise pour une activité de 3000 h/m aurait dû être de 772500. or le montant réel des charges s'élève à 780000. il en résulte un écart de:

Montant réel : 780000
Montant théorique: 772500
Écart = + 7500 défavorable

Cet écart est défavorable car l'entreprise a supporté un montant de charges indirectes plus important que ce qui avait été prévu.

- L'écart sur activité:

- ✓ L'activité standard de 3150 h/m (2100 x 1,5 h) est prévue pour absorber la totalité des charges fixes.
- ✓ L'activité réelle lui étant inférieure, l'entreprise se trouve en **situation de sous-activité**, il en résulte un mali de sous-activité.

Budget pour 3000 h/m : 772500 (1)
Coût préétabli pour 3000 h = 750000 (2) (3000x 250)
Écart (1) –(2) = +22500 défavorable

- L'écart sur activité est donc défavorable parce que la sous activité n'a pas permis d'absorber la totalité des charges fixes.
- En effet, la différence entre l'activité standard de 3150 heures et l'activité réelle de 3000 heures pour un montant de charges fixes de 150 dh/heure ($472500/3150$) explique cet écart ($150 \text{ H} \times 150 \text{ dhs}$)

- L'écart sur rendement:

- ✓ L'écart sur rendement est égal à la différence entre le coût préétabli des unités d'œuvre réellement consommées et le coût préétabli des unités d'œuvre imputées à la production réelle.
- ✓ Il s'agit donc d'un **écart sur quantité** causé par le fait que le nombre d'u-o utilisées a été différent de ce qui a été prévu pour la production réelle.

- Cet écart mesure un boni ou un mali de rendement.
- **Exemple:**
- L'activité réelle est de 3000 h/m pour une production réelle de 2050 unités. On va rechercher quelle aurait été l'activité préétablie pour cette production réelle compte tenu des standards.

- Rappel:

	Unités produites	Heures-machines
Activité réelle	2050	3000
Activité préétablie	2100	3150

- L'activité préétablie pour la production réelle est de:

$$(2050/2100) \times 3150 = 3075 \text{ H/m}$$

Ce calcul peut être généralisé par la formule suivante:

- $(\text{Production réelle} / \text{production standard}) \times \text{activité standard}$.
- Soit pour notre entreprise:
 - Coût préétabli de l'activité réelle = $3000 \times 250 = 750000$ dhs
 - Coût préétabli de l'activité préétablie pour la production réelle = $3075 \times 250 = 768750$ dhs.
 - Écart favorable de 18750 dhs.

- L'entreprise a eu un meilleur rendement en h/m que ce qui avait été prévu par les standards. Cet écart sur rendement peut également être obtenu par le calcul suivant:

$$(3000 - 3075) \times 250 = - 18750$$

Cet formule montre que c'est un écart sur quantité dont la mesure ressemble à celui pour les charges directes.

Formules de calcul des écarts sur charges indirectes:

- **Ecart global** = coût préétabli adapté à la production réelle – coût réel
- **Ecart sur rendement (E/R)** = coût préétabli adapté à la production réelle – coût préétabli des unités d'œuvre réelles
- Ou $E/R = (\text{nombre d'uo pour la production réelle} - \text{nombre d'uo réelles}) \times \text{coût de l'uo préétabli}$

- **Ecart sur activité (E/A)** = coût préétabli des uo réelles – budget flexible adapté à l'activité réelle
- **BF (budget flexible)** = (nombre d'uo réelles x coût variable unitaire préétabli) + CF
- **Ecart sur budget** = Budget Flexible adapté à l'activité réelle – coût réel