

## LES METHODES DES COÛTS PREETABLIS ET DES ECARTS

- **Objectif(s) :**
  - **Rappels des méthodes d'évaluation des coûts,**
  - **Calcul des écarts : TOTAL, GLOBAL et sur VOLUME.**
  
- **Pré requis :**
  - **Cours d'analyse de gestion :**
    - **Coûts complets réels,**
    - **Coûts préétablis.**
  
- **Modalités :**
  - **Principes,**
  - **Exemples,**
  - **Synthèse.**

### TABLE DES MATIERES

<b>Chapitre 1. RAPPELS.....</b>	<b>2</b>
1.1. Définition.....	2
1.2. Intérêt.....	2
1.3. Calcul des coûts.....	2
<b>Chapitre 2. CALCUL DE L'ECART TOTAL SUR COÛT DE PRODUCTION.....</b>	<b>3</b>
2.1. Enoncé et travail à faire.....	3
2.2. Documents.....	3
2.2.1. Document 1.....	3
2.2.2. Document 2.....	4
2.3. Annexe.....	4
2.4. Correction.....	4
<b>Chapitre 3. CALCUL DE L'ECART GLOBAL SUR COÛT DE PRODUCTION.....</b>	<b>5</b>
3.1. Enoncé et travail à faire.....	5
3.2. Documents.....	5
3.2.1. Document 1.....	5
3.2.2. Document 2.....	6
3.3. Annexe.....	6
3.4. Correction.....	6
<b>Chapitre 4. CALCUL DE L'ECART SUR VOLUME DE PRODUCTION.....</b>	<b>7</b>
4.1. Enoncé et travail à faire.....	7
4.2. Documents.....	7
4.2.1. Document 1.....	7
4.2.2. Document 2.....	8
4.3. Annexe.....	8
4.4. Correction.....	8
<b>Chapitre 5. SYNTHESE.....</b>	<b>9</b>

## Chapitre 1. RAPPELS.

### 1.1. Définition.

Le Plan Comptable Général définit un coût préétabli comme : « un *coût évalué à priori* :

- soit pour faciliter certains traitements analytiques,
- soit pour permettre le contrôle de gestion par *l'analyse des écarts*. »

La valorisation des programmes de production nécessite le calcul de coûts préétablis.

Il s'agit d'établir à priori, sur la base d'une *activité normale*, des coûts prévisionnels normaux en vue de calculer à posteriori des *écarts* entre *coûts réels constatés et coûts préétablis*.

### 1.2. Intérêt.

La méthode des coûts préétablis présente plusieurs avantages pour la gestion et le contrôle de gestion :

1°) Ils permettent une évaluation rapide des coûts de la *production prévue* et de la *production réelle* :

$$\text{Coût de la production} = \text{Coût unitaire (prévu ou réel)} \times \text{Quantité produite}$$

2°) Ils permettent l'élaboration de *devis* préalables au lancement de la fabrication.

3°) Ils facilitent les contrôles internes au niveau de l'exploitation par comparaison entre les *objectifs prévus* et les réalisations effectives.

4°) Les calculs d'*écarts* conduisent à la recherche des *causes des variations* de charges et ensuite à la prise de décision de gestion.

5°) Calculés préalablement au lancement de la fabrication et de la commercialisation d'un produit nouveau ils permettent de déterminer le prix de vente.

Les coûts préétablis constituent donc des *instruments de gestion* de l'entreprise.

### 1.3. Calcul des coûts.

Les calculs de coûts intègrent :

- Des charges directes :
  - **Matières premières** : Coût préétabli x Quantité nécessaire.
  - **Main d'œuvre** : Taux horaire préétabli x Nombre d'heures.
- Des charges indirectes :
  - **Coût de l'unité d'œuvre (c.u.o.) x Nombre d'unités d'œuvre (n.u.o.)**
  - **L'activité d'un centre est exprimé en unités d'œuvre (u.o.)**

L'estimation des *dépenses d'un centre d'analyse* constitue le *budget du centre (ou du service)* pour une certaine *activité exprimée en unités d'œuvre* ou pour une certaine *production* exprimée en *nombre de produits* fabriqués.

Plusieurs budgets peuvent être établis pour différents niveaux d'activités prédéterminés. Ces hypothèses sont qualifiés de *budgets flexibles*.

## Chapitre 2. CALCUL DE L'ECART TOTAL SUR COÛT DE PRODUCTION.

$$\begin{aligned} & \text{ECART TOTAL (ET)} \\ & = \\ & \text{COÛT REEL DE LA PRODUCTION RELLE (CRPR)} \\ & - \\ & \text{COÛT PREETABLI DE LA PRODUCTION PREVUE (CPPP)} \end{aligned}$$

### 2.1. Enoncé et travail à faire.

Reprenons l'exemple de la **Société LMB** (voir cours n° 17 de Comptabilité de gestion).

Pour le mois de **septembre 200N**, trois niveaux de production doivent être distingués :

- production normale : **5 000 moteurs**,
- production prévue : **4 500 moteurs**,
- production réelle : **4 200 moteurs**.

On vous communique les documents suivants :

- Document 1 : Coût de production préétabli correspondant à l'activité normale (5 000 moteurs).
- Document 2 : Production réelle constatée au cours du mois de septembre 200N.

**TRAVAIL A FAIRE** : en utilisant l'annexe ci-dessous, calculer :

- le coût réel de la production réelle (CRPR),
- le coût préétabli de la production prévue (CPPP).
- l'écart total entre les deux coûts.

### 2.2. Documents.

#### 2.2.1. Document 1.

### COÛT DE PRODUCTION PREETABLI

Eléments	Unités d'œuvre	COÛT GLOBAL Production de 5 000 moteurs			COÛT UNITAIRE Par moteur		
		Nombre d'u.o.	Coûts des u.o.	Montant	Nombre d'u.o.	Coûts des u.o.	Montant
<b>Charges directes :</b>							
- Matières premières	kg	20 000	40.00	800 000	4	40.00	160.00
- Main d'œuvre directe	Heure MOD	5 000	140.00	700 000	1	140.00	140.00
<b>Total 1</b>				<b>1 500 000</b>			<b>300.00</b>
<b>Charges indirectes :</b>							
- Fabrication							
- Fixes	Heure-machine	5 000	30.00	150 000	1	30.00	30.00
- Variables	Heure-machine	5 000	10.00	50 000	1	10.00	10.00
- Total	Heure-machine	<b>5 000</b>	<b>40.00</b>	<b>200 000</b>	<b>1</b>	<b>40.00</b>	<b>40.00</b>
- Montage							
- fixes	Heure MOD	2 000	40.00	80 000	0.4	40.00	16.00
- variables	Heure MOD	2 000	20.00	40 000	0.4	20.00	8.00
- Total	Heure MOD	<b>2 000</b>	<b>60.00</b>	<b>120 000</b>	<b>0.4</b>	<b>60.00</b>	<b>24.00</b>
<b>Total 2</b>				<b>320 000</b>			<b>64.00</b>
<b>Coût de production préétabli</b>		<b>5 000</b>	<b>364.00</b>	<b>1 820 000</b>			<b>364.00</b>

## 2.2.2. Document 2.

### PRODUCTION REELLE CONSTATEE EN SEPTEMBRE 200N

La production réelle ou constatée a nécessité :

- 16 500 kg de matières premières à 40 € l'un,
- 4 000 heures de main d'œuvre directe à 145 € de l'heure,
- 4 000 heures-machines pour la fabrication à 40 € l'unité,
- 2 000 heures-ouvriers pour le montage à 50 € l'une.

## 2.3. Annexe.

Eléments	COÛT REEL DE LA PRODUCTION REELLE 4 200 moteurs			COÛT PREETABLI DE LA PRODUCTION PREVUE 4 500 moteurs			ECART DE PRODUCTION - 300 moteurs	
	Nombre d'u.o.	Coûts des u.o.	Montant	Nombre d'u.o.	Coûts des u.o.	Montant	ECART TOTAL	
							+	-
<b>Charges directes :</b>								
- Matières premières								
- Main d'œuvre directe								
<b>Total 1</b>								
<b>Charges indirectes :</b>								
- Fabrication								
- Montage								
<b>Total 2</b>								
<b>Coût de production</b>								

## 2.4. Correction.

Eléments	COÛT REEL DE LA PRODUCTION REELLE 4 200 moteurs			COÛT PREETABLI DE LA PRODUCTION PREVUE 4 500 moteurs			ECART DE PRODUCTION - 300 moteurs	
	Nombre d'u.o.	Coûts des u.o.	Montant	Nombre d'u.o.	Coûts des u.o.	Montant	ECART TOTAL	
							+	-
<b>Charges directes :</b>								
- Matières premières	16 500	40.00	660 000	18 000	40.00	720 000		-60 000
- Main d'œuvre directe	4 000	145.00	580 000	4 500	140.00	630 000		-50 000
<b>Total 1</b>			<b>1 240 000</b>			<b>1 350 000</b>		<b>-110 000</b>
<b>Charges indirectes :</b>								
- Fabrication	4 000	40.00	160 000	4 500	40.00	180 000		-20 000
- Montage	2 000	50.00	100 000	1 800	60.00	108 000		-8 000
<b>Total 2</b>			<b>260 000</b>			<b>288 000</b>		<b>-28 000</b>
<b>Coût de production</b>	<b>4 200</b>	<b>357.14</b>	<b>1 500 000</b>	<b>4 500</b>	<b>364.00</b>	<b>1 638 000</b>		<b>-138 000</b>

## Chapitre 3. CALCUL DE L'ECART GLOBAL SUR COÛT DE PRODUCTION.

$$\begin{aligned}
 & \text{ECART GLOBAL (EG)} \\
 & = \\
 & \text{COÛT REEL DE LA PRODUCTION RELLE (CRPR)} \\
 & - \\
 & \text{COÛT PREETABLI DE LA PRODUCTION REELLE (CPPR)}
 \end{aligned}$$

### 3.1. Enoncé et travail à faire.

Poursuivons l'exemple de la **Société LMB**.

Pour le mois de **septembre 200N**, trois niveaux de production doivent être distingués :

- production normale : **5 000 moteurs**,
- production prévue : **4 500 moteurs**,
- production réelle : **4 200 moteurs**.

On vous communique les documents suivants :

- Document 1 : Coût de production préétabli correspondant à l'activité normale (5 000 moteurs).
- Document 2 : Production réelle constatée au cours du mois de septembre 200N.

**TRAVAIL A FAIRE** : en utilisant l'annexe ci-dessous, calculer :

- le coût réel de la production réelle (CRPR),
- le coût préétabli de la production réelle (CPPR).
- l'écart total entre les deux coûts.

### 3.2. Documents.

#### 3.2.1. Document 1.

#### COÛT DE PRODUCTION PREETABLI

Eléments	Unités d'œuvre	COÛT GLOBAL Production de 5 000 moteurs			COÛT UNITAIRE Par moteur		
		Nombre d'u.o.	Coûts des u.o.	Montant	Nombre d'u.o.	Coûts des u.o.	Montant
<b>Charges directes :</b>							
- Matières premières	kg	20 000	40.00	800 000	4	40.00	160.00
- Main d'œuvre directe	Heure MOD	5 000	140.00	700 000	1	140.00	140.00
<b>Total 1</b>				<b>1 500 000</b>			<b>300.00</b>
<b>Charges indirectes :</b>							
- Fabrication							
- Fixes	Heure-machine	5 000	30.00	150 000	1	30.00	30.00
- Variables	Heure-machine	5 000	10.00	50 000	1	10.00	10.00
- Total	Heure-machine	<b>5 000</b>	<b>40.00</b>	<b>200 000</b>	<b>1</b>	<b>40.00</b>	<b>40.00</b>
- Montage							
- fixes	Heure MOD	2 000	40.00	80 000	0.4	40.00	16.00
- variables	Heure MOD	2 000	20.00	40 000	0.4	20.00	8.00
- Total	Heure MOD	<b>2 000</b>	<b>60.00</b>	<b>120 000</b>	<b>0.4</b>	<b>60.00</b>	<b>24.00</b>
<b>Total 2</b>				<b>320 000</b>			<b>64.00</b>
<b>Coût de production préétabli</b>		<b>5 000</b>	<b>364.00</b>	<b>1 820 000</b>			<b>364.00</b>

### 3.2.2. Document 2.

#### PRODUCTION REELLE CONSTATEE EN SEPTEMBRE 200N

La production réelle ou constatée a nécessité :

- 16 500 kg de matières premières à 40 € l'un,
- 4 000 heures de main d'œuvre directe à 145 € de l'heure,
- 4 000 heures-machines pour la fabrication à 40 € l'unité,
- 2 000 heures-ouvriers pour le montage à 50 € l'une.

### 3.3. Annexe.

Eléments	COÛT REEL DE LA PRODUCTION REELLE 4 200 moteurs			COÛT PREETABLI DE LA PRODUCTION REELLE 4 200 moteurs			ECART GLOBAL SUR COÛT	
	Nombre d'u.o.	Coûts des u.o.	Montant	Nombre d'u.o.	Coûts des u.o.	Montant	+	-
<b>Charges directes :</b>								
- Matières premières								
- Main d'œuvre directe								
<b>Total 1</b>								
<b>Charges indirectes :</b>								
- Fabrication								
- Montage								
<b>Total 2</b>								
<b>Coût de production</b>								

### 3.4. Correction.

Eléments	COÛT REEL DE LA PRODUCTION REELLE 4 200 moteurs			COÛT PREETABLI DE LA PRODUCTION REELLE 4 200 moteurs			ECART GLOBAL SUR COÛT	
	Nombre d'u.o.	Coûts des u.o.	Montant	Nombre d'u.o.	Coûts des u.o.	Montant	+	-
<b>Charges directes :</b>								
- Matières premières	16 500	40.00	660 000	16 800	40.00	672 000		-12 000
- Main d'œuvre directe	4 000	145.00	580 000	4 200	140.00	588 000		-8 000
<b>Total 1</b>			<b>1 240 000</b>			<b>1 260 000</b>		<b>-20 000</b>
<b>Charges indirectes :</b>								
- Fabrication	4 000	40.00	160 000	4 200	40.00	168 000		-8 000
- Montage	2 000	50.00	100 000	1 680	60.00	100 800		-800
<b>Total 2</b>			<b>260 000</b>			<b>268 800</b>		<b>-8 800</b>
<b>Coût de production</b>	<b>4 200</b>	<b>357.14</b>	<b>1 500 000</b>	<b>4 200</b>	<b>364.00</b>	<b>1 528 800</b>		<b>-28 800</b>

## Chapitre 4. CALCUL DE L'ECART SUR VOLUME DE PRODUCTION.

$$\text{ECART SUR VOLUME (EV)} = \text{COÛT PREETABLI DE LA PRODUCTION RELLE (CPPR)} - \text{COÛT PREETABLI DE LA PRODUCTION PREVUE (CPPP)}$$

### 4.1. Enoncé et travail à faire.

Poursuivons l'exemple de la **Société LMB**.

Pour le mois de **septembre 200N**, trois niveaux de production doivent être distingués :

- production normale : **5 000 moteurs**,
- production prévue : **4 500 moteurs**,
- production réelle : **4 200 moteurs**.

On vous communique les documents suivants :

- Document 1 : Coût de production préétabli correspondant à l'activité normale (5 000 moteurs).
- Document 2 : Production réelle constatée au cours du mois de septembre 200N.

**TRAVAIL A FAIRE** : en utilisant l'annexe ci-dessous, calculer :

- le coût préétabli de la production réelle (CPPR),
- le coût préétabli de la production prévue (CPPP).
- l'écart total entre les deux coûts.

### 4.2. Documents.

#### 4.2.1. Document 1.

### COÛT DE PRODUCTION PREETABLI

Eléments	Unités d'œuvre	COÛT GLOBAL Production de 5 000 moteurs			COÛT UNITAIRE Par moteur		
		Nombre d'u.o.	Coûts des u.o.	Montant	Nombre d'u.o.	Coûts des u.o.	Montant
<b>Charges directes :</b>							
- Matières premières	kg	20 000	40.00	800 000	4	40.00	160.00
- Main d'œuvre directe	Heure MOD	5 000	140.00	700 000	1	140.00	140.00
<b>Total 1</b>				<b>1 500 000</b>			<b>300.00</b>
<b>Charges indirectes :</b>							
- Fabrication							
- Fixes	Heure-machine	5 000	30.00	150 000	1	30.00	30.00
- Variables	Heure-machine	5 000	10.00	50 000	1	10.00	10.00
- Total	Heure-machine	<b>5 000</b>	<b>40.00</b>	<b>200 000</b>	<b>1</b>	<b>40.00</b>	<b>40.00</b>
- Montage							
- fixes	Heure MOD	2 000	40.00	80 000	0.4	40.00	16.00
- variables	Heure MOD	2 000	20.00	40 000	0.4	20.00	8.00
- Total	Heure MOD	<b>2 000</b>	<b>60.00</b>	<b>120 000</b>	<b>0.4</b>	<b>60.00</b>	<b>24.00</b>
<b>Total 2</b>				<b>320 000</b>			<b>64.00</b>
<b>Coût de production préétabli</b>		<b>5 000</b>	<b>364.00</b>	<b>1 820 000</b>			<b>364.00</b>

#### 4.2.2. Document 2.

### PRODUCTION REELLE CONSTATEE EN SEPTEMBRE 200N

La production réelle ou constatée a nécessité :

- 16 500 kg de matières premières à 40 € l'un,
- 4 000 heures de main d'œuvre directe à 145 € de l'heure,
- 4 000 heures-machines pour la fabrication à 40 € l'unité,
- 2 000 heures-ouvriers pour le montage à 50 € l'une.

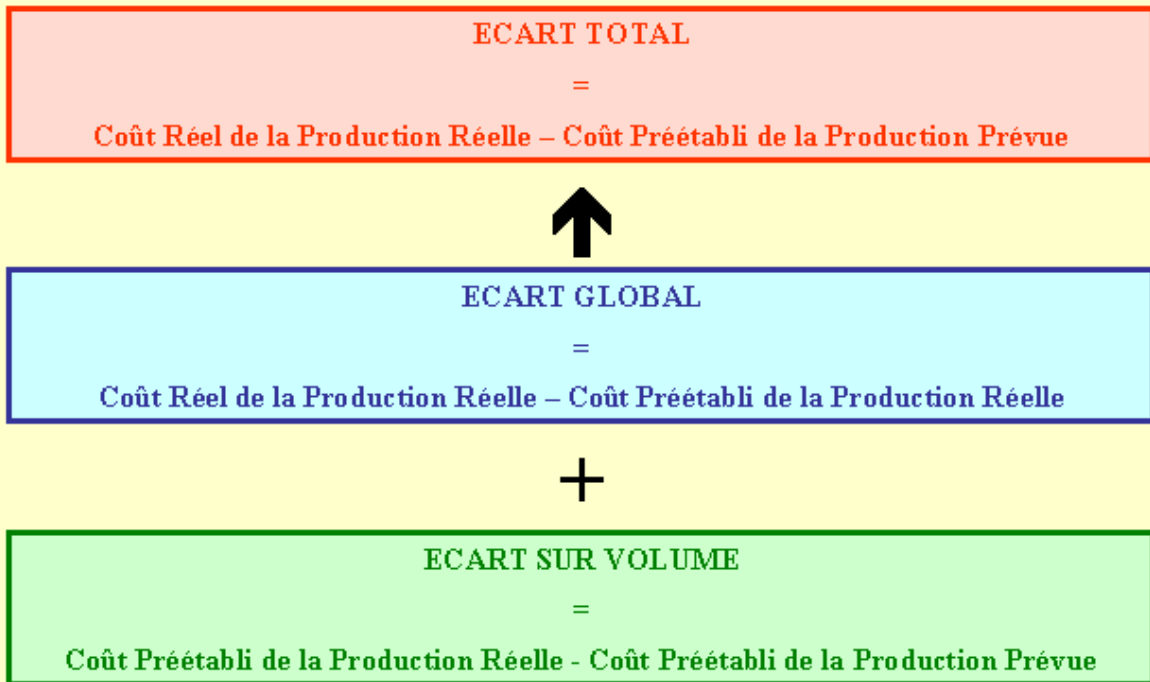
#### 4.3. Annexe.

Eléments	COÛT PREETABLI DE LA PRODUCTION REELLE 4 200 moteurs			COÛT PREETABLI DE LA PRODUCTION PREVUE 4 500 moteurs			ECART DE PRODUCTION - 300 moteurs	
	Nombre d'u.o.	Coûts des u.o.	Montant	Nombre d'u.o.	Coûts des u.o.	Montant	Ecart / Volume	
							+	-
<b>Charges directes :</b>								
- Matières premières								
- Main d'œuvre directe								
<b>Total 1</b>								
<b>Charges indirectes :</b>								
- Fabrication								
- Montage								
<b>Total 2</b>								
<b>Coût de production</b>								

#### 4.4. Correction.

Eléments	COÛT PREETABLI DE LA PRODUCTION REELLE 4 200 moteurs			COÛT PREETABLI DE LA PRODUCTION PREVUE 4 500 moteurs			ECART DE PRODUCTION - 300 moteurs	
	Nombre d'u.o.	Coûts des u.o.	Montant	Nombre d'u.o.	Coûts des u.o.	Montant	Ecart / Volume	
							+	-
<b>Charges directes :</b>								
- Matières premières	16 800	40.00	672 000	18 000	40.00	720 000		-48 000
- Main d'œuvre directe	4 200	140.00	588 000	4 500	140.00	630 000		-42 000
<b>Total 1</b>			<b>1 260 000</b>			<b>1 350 000</b>		<b>-90 000</b>
<b>Charges indirectes :</b>								
- Fabrication	4 200	40.00	168 000	4 500	40.00	180 000		-12 000
- Montage	1 680	60.00	100 800	1 800	60.00	108 000		-7 200
<b>Total 2</b>			<b>268 800</b>			<b>288 000</b>		<b>-19 200</b>
<b>Coût de production</b>	<b>4 200</b>	<b>364.00</b>	<b>1 528 800</b>	<b>4 500</b>	<b>364.00</b>	<b>1 638 000</b>		<b>-109 200</b>

**COÛTS PRÉÉTABLIS ET COÛTS REELS**



COMPLEMENT : Représentation graphique (aire)

