

L'Analyse des Écarts sur Coûts de Production

Principes Généraux

Définition

- L'écart se définit comme la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée.
- Pratiquement et de façon conventionnelle, tous les écarts sont calculés ainsi:

$$\text{Écart} = \text{coût constaté} - \text{coût préétabli}$$

- Le coût constaté représente:
- Pour les matières, le coût réel de la matière effectivement consommée;
- Pour les charges indirectes, le montant réel de charges indirectes du centre d'analyse.

Repères méthodologiques

- La fiche de coût préétabli
- La fiche de coût préétabli est un instrument permettant de mener à bien les calculs relatifs aux écarts et à leur analyse. Elle représente les composantes préétablies du coût de production unitaire, en quantités et valeurs monétaires.

Repères méthodologiques

- La fiche de coût préétabli est un instrument permettant de mener à bien les calculs relatifs aux écarts et à leur analyse. Elle présente les composantes préétablies du coût de production unitaire, en quantités et valeurs monétaires.

Repères méthodologiques

Application:

La société Magma a installé une comptabilité analytique dans un atelier de production où elle fabrique un produit P unique.

Des budgets des charges directes et indirectes élaborés pour une production normale de 12 000 produits ont été extraites les informations suivantes:

- matière M consommée: 24 000 kg à 15 F le kilogramme;
- matière N consommée: 18 000 m à 28 F le mètre;
- composant C: 12 000 composants à 53 F le composant;
- main-d'œuvre directe : 28 800 heures à 11F l'heure;

Repères méthodologiques

- budget mensuel standard d'atelier:
 - activité: 6 000 heures-machine;
 - Charges fixes: 150 000 F;
 - Charges variables: 90 000 F.

Facteurs de production	qp	cp	Mp= qp.Cp
Matière M	2	15	30
Matière N	1,5	28	42
Composant C	1	53	53
MOD	2,4	11	26,40
Atelier	0,5	40	20
Coût de production préétabli			171,40

Le coût unitaire préétabli et le montant unitaire préétabli

- Nous appelons « coût unitaire préétabli (cp) » le coût d'une unité du facteur de production, et « montant unitaire préétabli ($mp = qp \cdot cp$)

L'écart total et sa décomposition

Définition

- On désigne par le terme « écart total » la différence suivante:

Écart total = coût constaté – coût préétabli de la production prévue

- L'écart total peut être évalué pour les coûts de production, les coûts hors production et les coûts de revient, puis décomposé par catégories de coûts: directs et opérationnels (matières et main-d'œuvre) et indirects (charges de centre).

Les écarts totaux sur coûts directs ou indirects

- L'écart total (ET) sur le facteur de production considéré représente la différence entre le coût constaté et le coût préétabli de la consommation prévue de ce facteur pour la production prévue.
- Notons:
 - N: le nombre de produits fabriqués;
 - q: la quantité unitaire de facteur intégrée par produit;
 - c: le coût unitaire du facteur.
- Nous désignons par un indice c ou p la nature constatée ou préétablie de la variable considérée:

$$ET = Ncqc - Npqp$$

La décomposition des écarts

- Analyser un écart consiste à rechercher les causes des divergences entre les prévisions et les réalisations.
- Cette recherche est effectuée en décomposant l'écart total en une somme d'écarts partiels, chacun d'entre eux ayant une valeur explicative plus grande que l'écart total.

La décomposition des écarts

- **L'influence du volume de production: l'écart sur volume d'activité**
 - L'écart sur volume d'activité (E/V) représente la fraction de l'écart total due à la différence existant entre la production constatée et la production prévue.

$$E/V = (N_c - N_p)m_p \text{ avec } m_p = q_p c_p$$

- $N_c m_p$ = coût préétabli de la production constatée (CPPC)
- $N_p m_p$ = coût préétabli de la production prévue (CPPP)

$$\text{En définitive: } E/V = \text{CPPC} - \text{CPPP}$$

La décomposition des écarts

- Le non respect des standards: l'écart global
 - L'écart relatif à la production constatée, appelé le plus souvent « écart global », représente la différence existant entre le coût constaté et le coût préétabli ramené au niveau de la production constatée, c'est à dire une fois l'écart sur volume éliminé.

Écart global relatif à la production constatée (EG)

= coût constaté (CC) – coût préétabli de la production constatée (CPPC)

La décomposition des écarts

- Le non respect des standards: l'écart global
 - **Le coût préétabli de la production constatée** représente le coût que le contrôleur de gestion aurait pu prévoir s'il avait connu le volume de production réel de la période.

$$\text{CPPC} = \text{Ncmp} = \text{Ncqpcp}$$

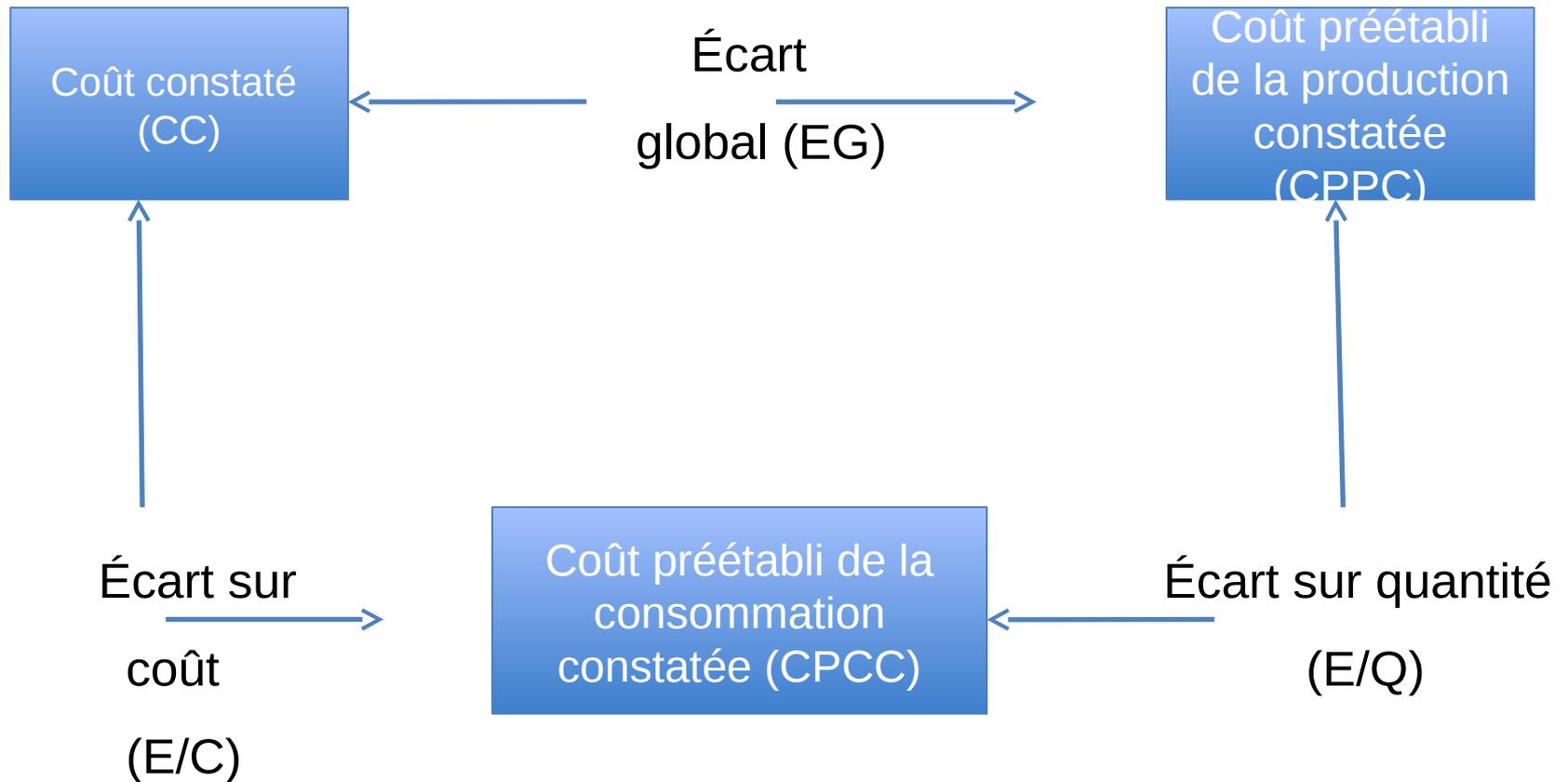
L'analyse de l'écart global sur charges directes et opérationnelles

Les causes de l'écart

- L'écart global portant sur des coûts directs et opérationnels est la somme de deux écarts:
- un écart sur quantité (E/Q);
- un écart sur coût (E/C).

Les causes de l'écart

- Décomposition de l'écart global sur coûts directs



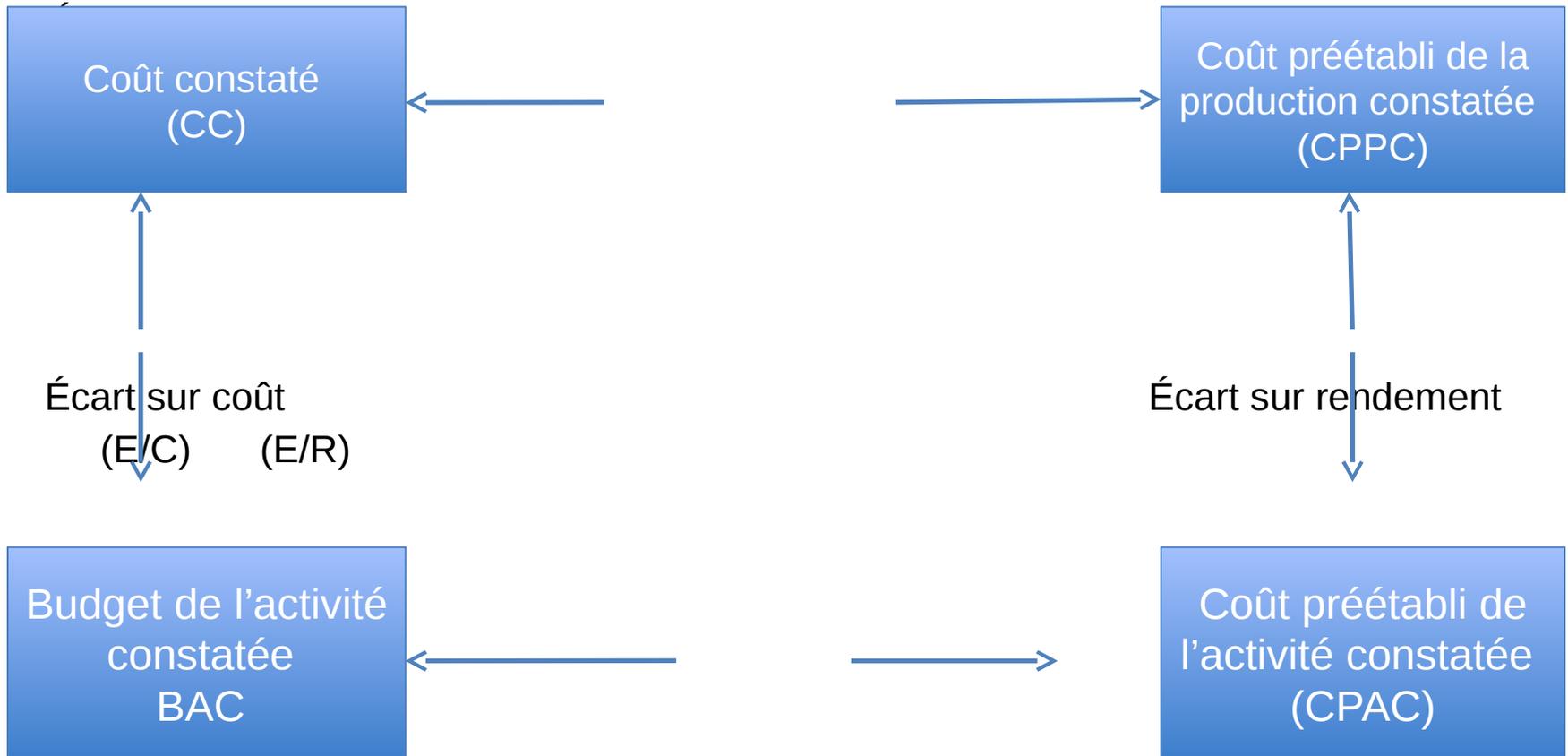
L'analyse de l'écart global sur coût d'un centre de travail

Les causes de l'écart

- Les causes de l'écart global sur d'un centre peuvent être distinguées grâce aux trois sous-écarts suivants:
- Un écart sur coût ou écart sur budget (E/C);
- Un écart sur activité (E/A);
- Un écart sur rendement (E/R).

Les causes de l'écart

- Décomposition de l'écart global sur charges indirectes



Application: Entreprise Saint-Louis SA

Écarts globaux sur charges directes et indirectes

Saint-Louis SA est une entreprise spécialisée dans la fabrication d'enceintes acoustiques.

Afin d'améliorer la gestion de l'entreprise, on a commencé à établir des coûts standard pour les produits semi-finis: c'est ainsi que le coût standard d'un boîtier a été fixé sur les bases suivantes, correspondant à une activité normale mensuelle de 4 400 heures de travail:

- consommation d'agglomérés: 1,10 m² par boîtier à 10,80 le m²;
- charges d'atelier: 330 000 F par mois, dont 132 000 F de charges fixes dans l'atelier « Menuiserie »;
- temps de travail pour un boîtier: 2 heures.

En réalité, durant le mois de janvier:

- la production a été de 2 192 boîtiers grâce à 4 050 heures de travail;
- les charges d'atelier se sont élevées à 324 000 F;
- on a consommé 2 400 m² d'agglomérés à 10,74 F le m².

Relativement au mois de janvier:

1. Déterminez les écarts globaux relatifs à la production constatée:

- sur la consommation de matières;
- sur les charges d'atelier.

2. Donnez les composants de ces écarts.

Application: Société Signa

Tableau d'analyse des écarts

La société Signa a demandé depuis peu l'installation d'une comptabilité analytique. Actuellement, le cabinet qui vous envoie se borne à étudier un seul produit, pour lequel on vous communique les données suivantes:

Production prévue: 12 000 unités.

Fiche de coût préétabli pour 1 000 unités:

- Matière M1: 500 kg à 15 F le kg;
- Matière M2: 300 kg à 18 F le kg;
- MOD (main-d'œuvre directe) : 600 heures à 12 F l'heure;
- Centre « Atelier de production »: 64 heures-machine à 65 F l'heure (dont charges fixes 35 F)

Données réelles pour le mois de janvier:

Production réelle: 12 900 unités;

Consommation de MP:

- M1: 6 450 kg à 15,10 F le kg;
- M2: 3 800 kg à 18,20 F le kg;
- MOD: 7 700 heures à 13, 20 F l'heure;
- Charges réelles du centre « Atelier de production » pour 800 heures-machine 55 432 F.

- 1. Présentez un tableau permettant la comparaison des éléments du coût réel global et du coût préétabli de la production du mois.**
- 2. Analysez l'écart sur charges indirectes du centre « Atelier de production ».**