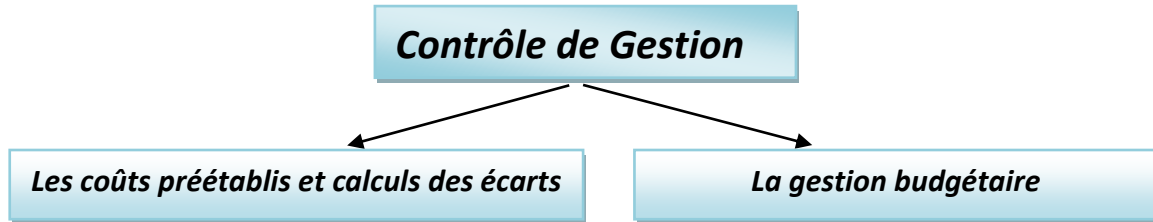


-Contrôle de Gestion

Définition : Le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'organisation



Chapitre 1: Les coûts préétablis et calculs des écarts

Définition : Coût préétabli : est un coût calculé par avance « a priori », soit pour permettre le contrôle de gestion par l'analyse des écarts soit pour faciliter certains traitements analytiques

NB : Coût standard : calculé à partir des analyses technique et économique du produit alors c'est une **norme** qui tient compte de la capacité **normale** de l'entreprise

Coût réel : est un coût calculé postérieurement « constaté » fourni par la comptabilité analytique, ce coût ne peut être calculé qu'à la fin de la période d'exploitation

Formule :

Coût préétabli $\longrightarrow C_P = Q_P \times P_P$ Avec **Q** : Quantité

Coût réel $\longrightarrow C_R = Q_R \times P_R$ **P** : Prix

Ecart global $\longrightarrow EG = C_R - C_P$

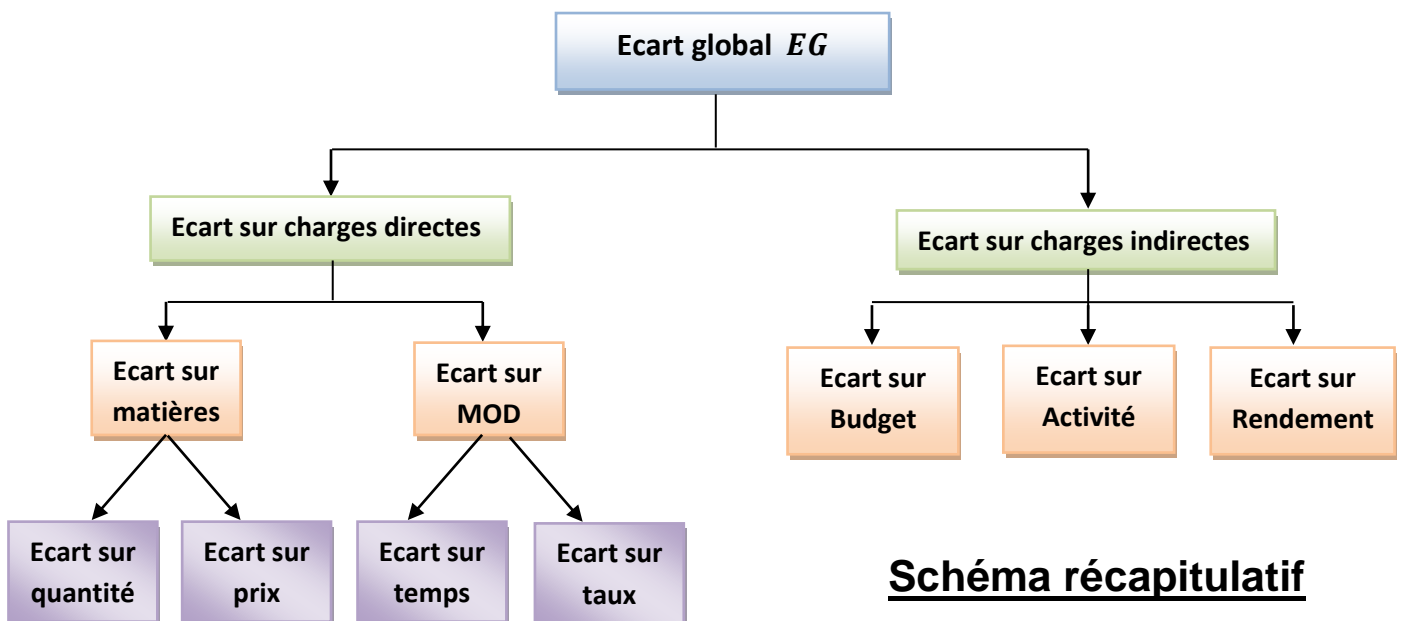


Schéma récapitulatif

Ecart sur charges directes :

Définition : **Charges directes :** C'est une charge qu'il est possible d'affecter **immédiatement** c-à-d sans calcul intermédiaire au coût **d'un produit** déterminé

Exemple : Achats de matières premières

A) Ecart sur matière :

$$\begin{aligned} \text{Ecart global} \quad EG &= C_R - C_P \\ &= Q_R \times P_R - Q_P \times P_P \end{aligned}$$

Si $EG > 0$ \longrightarrow L'écart est défavorable

Si $EG < 0$ \longrightarrow L'écart est favorable

➤ **Analyse en deux sous écarts :** $EG = E/Q + E/P$

- **Ecart sur Quantité :** $E/Q = P_P(Q_R - Q_P)$
- **Ecart sur Prix :** $E/P = Q_R(P_R - P_P)$

➤ **Analyse en trois sous écarts :** $EG = E/Q + E/P + E/E$

- **Ecart sur Quantité :** $E/Q = P_P(Q_R - Q_P)$
- **Ecart sur Prix :** $E/P = Q_P(P_R - P_P)$
- **Ecart sur Ecart :** $E/E = \Delta P \times \Delta Q = (P_R - P_P)(Q_R - Q_P)$

Application ¹ :

Pour la fabrication d'un matériel, il a été prévu d'utiliser 60 Kg de matière à 16 Dh le Kg. A la fin de la période, on constate que la fabrication nécessite 100 Kg de matière à 12 Dh le Kg

- 1) Calculer l'écart global
- 2) Analyser cet écart en :
 - Deux sous écart
 - trois sous écart
- 3) Déterminer l'écart par la méthode graphique

² Jilali Bendriss « Contrôle De Gestion », 2015-2016 page 10

Solution :

1) L'écart global

Elément	Couts Réels			Couts Préétablis			Ecart Global
	Q_R	P_R	$Q_R \times P_R$	Q_P	P_P	$Q_P \times P_P$	$C_R - C_P$
Matière	100	12	1200	60	16	960	+240

2) Analyse en deux sous écart :

- **Ecart sur Quantité** : $E/Q = P_P(Q_R - Q_P)$
 $= 16(100 - 60) = 640 \longrightarrow$ *Ecart Défavorable*
- **Ecart sur Prix** : $E/P = Q_R(P_R - P_P)$
 $= 100(12 - 16) = -400 \longrightarrow$ *Ecart favorable*

$$EG = E/Q + E/P$$

$$= 640 - 400 = 240$$

2) Analyse en trois sous écart :

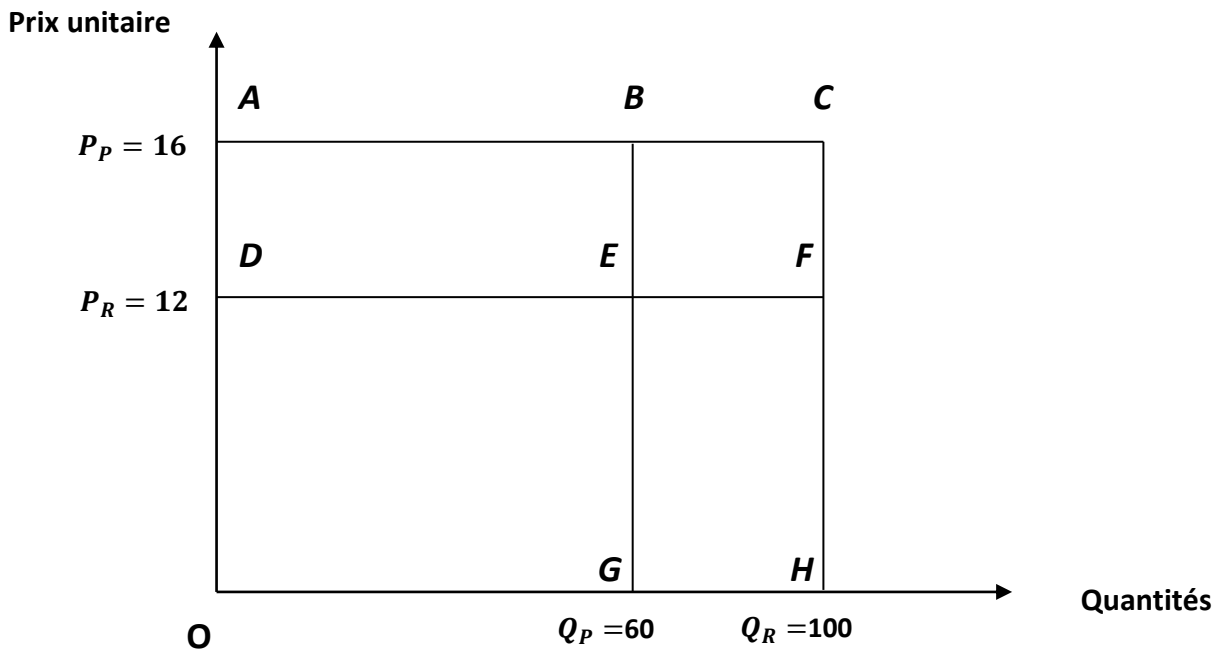
- **Ecart sur Quantité** : $E/Q = P_P(Q_R - Q_P)$
 $= 16(100 - 60) = 640$
- **Ecart sur Prix** : $E/P = Q_P(P_R - P_P)$
 $= 60(12 - 16) = -240$
- **Ecart sur Ecart** : $E/E = \Delta P \times \Delta Q = (P_R - P_P)(Q_R - Q_P)$
 $= (12 - 16)(100 - 60) = -160$

$$EG = E/Q + E/P + E/E$$

$$= 640 - 240 - 160$$

$$= 240$$

3) L'écart par la méthode graphique :



- **Coût réel :** $C_R = 100 \times 12 = 1200$ Aire du rectangle ODFH
- **Coût préétabli :** $C_P = 60 \times 16 = 960$ Aire du rectangle OABG
- **Ecart sur prix:** $E/P = 100(12 - 16) = -400$ Aire du rectangle ACFD
- **Ecart sur quantité :** $E/Q = (100 - 60) \times 16 = 640$ Aire du rectangle BCHG
- **Ecart global :** $EG = 640 - 400 = 240$ La différence entre aire ODFH et OABG

B) Ecart sur main d'œuvre :

- NB :** Le calcul et l'analyse des écarts sur main d'œuvre se fait de la même manière que les matières.
On parle de « temps » au lieu de quantité et de « taux » ou « salaires » au lieu de prix.

2) Ecart sur charges indirectes :

Définition : *Charges indirectes* : C'est une charge qu'il n'est pas possible d'affecter **immédiatement** elle nécessite un calcul intermédiaire pour être imputée au coût d'un produit

Exemple : Les loyers et charges locatives

Ecart global : $EG = C_R - C_P$

Avec : $C_R = AR \times CVU_R + CF_T$

$C_P = AP \times (CVU_N + CFU_N)$

AR : *Activité Réelle*

AP : *Activité Préétablie*

CF_T : *Coûts Fixes Totals*

CVU_R : *Coûts Variable Unitair Reel*

CVU_N : *Coûts Variable Unitair Normale*

CFU_N : *Coûts Fixes Unitair Normale*

NB : *Activité : peut être*
 → MOD : Heure la main d'œuvre
 → Heure machine

Coût d'unité d'œuvre $CUO = CVU + CFU$

Comment on détermine l'activité préétablie ? → Par la règle de trois suivante:

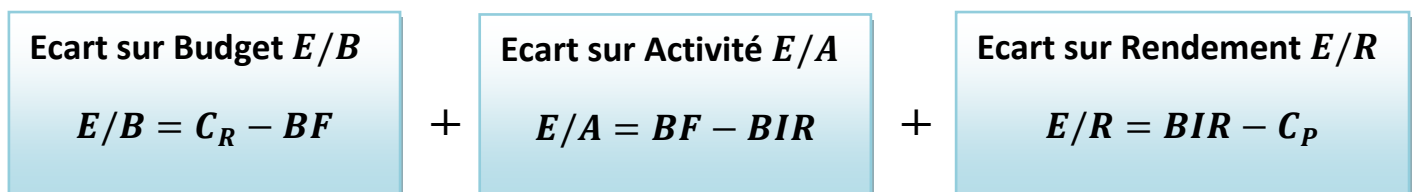
Production Normale → *Activité Normale*

Production Réelle → ?

Activité Préétablie $AP = \frac{\text{Production réelle} \times \text{Activité Normale}}{\text{Production Normale}}$

➤ **Calcul et l'analyse des écarts :**

$EG = C_R - C_P$



BF : *Budget Flexible* **BIR :** *Budget d'imputation rationnelle*

• **Ecart sur Budget E/B :** $\longrightarrow E/B = CR - BF$

Budget Flexible : $\longrightarrow BF = AR \times CVU_P + CF_T$

• **Ecart sur Activité E/A :** $\longrightarrow E/A = BF - BIR$

Budget d'imputation rationnelle $\longrightarrow BIR = AR \times (CVU_N + CFU_N)$

• **Ecart sur Rendement E/R :** $\longrightarrow E/R = BIR - C_P$

Application ² :

Dans un centre d'analyse les données standards pour la production normale de 1200 unités sont données dans le tableau ci-après :

Charges variables	8000
Charges fixes	1000
Total	9000
Activité (h. machine)	200
Coût d'unité d'œuvre	45
Charges variables unitaire	40
Charges fixes unitaire	5

Le coût réel de la production de 960 unités a nécessité 180 heures au coût de 8000 dh dont 1000 de charges fixes

Travail à faire :

- 1) quelle est l'activité normale, réelle et préétabli ?
- 2) calculer et analyser l'écart global

Solution :

1)

- **Activité normale AN :** correspond à une activité optimale dans notre cas **AN = 200 h**
- **Activité réelle AR :** correspond à une activité effectivement réalisée dans notre exemple **AR = 180 h**
- **Activité préétabli AR :** correspond à une activité qu'aurait exigé la production réelle compte tenu de l'activité normale

Production normale : 1200 unités \longrightarrow **200 heures**

Production réelle : 960 unités \longrightarrow **AP**

$$AP = \frac{960 \times 200}{1200} = \mathbf{160 h}$$

2)

- **Le coût réel s'élève à 8000 Dh, dont 1000 Dh de coût fixe** $C_R = 8000$
- **Le coût préétabli :** $C_P = AP \times (CVU_N + CFU_N)$
 $= 160 \times (40 + 5) = 7200$ $C_P = 7200$
- **Ecart globale :** $EG = C_R - C_P = 8000 - 7200 = 800 \longrightarrow$ **Défavorable**
- **Analyse de l'écart :** $EG = E/B + E/A + E/R$

➤ **Ecart sur budget : $E/B = CR - BF$**

$$\begin{aligned} \text{Budget flexible :} \quad BF &= AR \times CVU_N + CF_T \\ &= 180 \times 40 + 1000 = \mathbf{8200} \end{aligned}$$

$$E/B = 8000 - 8200 = \mathbf{-200} \longrightarrow \text{Favorable}$$

➤ **Ecart sur Activité : $E/B = BF - BIR$**

$$\begin{aligned} \text{Budget d'imputation rationnelle} \quad BIR &= AR \times (CVU_N + CFU_N) \\ &= 180 \times (40 + 5) \\ &= \mathbf{8100} \end{aligned}$$

$$E/A = 8200 - 8100 = \mathbf{100} \longrightarrow \text{Défavorable}$$

➤ **Ecart sur rendement : $E/R = BIR - C_P$**

$$E/R = 8100 - 7200 = \mathbf{900} \longrightarrow \text{Défavorable}$$

NB

$$EG = C_R - C_P = 8000 - 7200 = 800$$

$$EG = E/B + E/A + E/R = -200 + 100 + 900 = 800$$