

THEME 4 : COUT PREETABLI ET BUDGET FLEXIBLE

Introduction :

Les coûts préétablis sont des coûts calculés avant la réalisation des évènements qui les engendrent. Ce sont des coûts de référence qui serviront à réaliser des prévisions ou à calculez des écarts avec les coûts réels.

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

- ✓ Ils permettent une évaluation rapide des coûts de la **production prévue** et de la **production réelle** :

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

- ✓ Ils permettent l'élaboration de **devis** préalables au lancement de la fabrication
- ✓ Ils facilitent les contrôles internes au niveau de l'exploitation par comparaison entre les **objectifs prévus** et les réalisations effectives.
- ✓ Les calculs d'**écarts** conduisent à la recherche des **causes des variations** de charges et ensuite à la prise de décision de gestion.
- ✓ Calculés préalablement au lancement de la fabrication et de la commercialisation d'un produit nouveau ils permettent de déterminer le prix de vente.

I. Les différents coûts préétablis

Coût standard :

Les coûts sont dits "**standards**" lorsqu'ils sont calculés à partir d'une analyse à la fois technique et économique réalisée par le bureau des méthodes. Ils présentent les caractères d'une norme.

Exemple :

La fabrication d'une série de 100 produits nécessite 50 kg d'une matière première à 40 € le kg.

Quel serait le coût préétabli de la matière première pour une commande de 500 produits (5séries) ?

- **Coût d'une série** = 40 € x 50 kg = **2 000 €**.
- **Coût standard de 5 séries** = 2 000 € x 5 = **10 000 €**.

Coût budgétés :

Ces coûts sont évalués à partir des charges d'un budget d'exploitation établi à l'avance pour une certaine période.

Coûts moyens prévisionnels :

Ces coûts sont évalués à partir des données obtenues au cours des périodes comptables précédentes, à l'aide de moyennes statistiques.

II. La nature des coûts

Les charges directes :

- **Matières premières :**

$$\text{Coût standard préétabli de matière} = \text{Coût unitaire préétabli} \times \text{Quantité préétablie}$$

- **Main d'œuvre :**

$$\text{Coût standard préétabli de MOD} = \text{Taux horaire préétabli} \times \text{Nombre d'heures.}$$

Exemple :

La société TEMPO fabrique des moteurs. **Les charges directes** sont évaluées pour une activité normale (5000 moteurs) à :

- ✓ 20000 kg de Matières premières
- ✓ 8000 heures de Main d'œuvre

Le prix standard du kg de matière première est de 40€ et le coût horaire standard de la main d'œuvre est de 65€.

	COUT STANDARD GLOBAL			FICHE STANDARD UNITAIRE		
	Q	PU	MONTANT	Q	PU	MONTANT
MP	20000	40 €	800 000 €	4	40 €	160 €
MOD	8000	65 €	520 000 €	1,6	65 €	104 €
TOTAL CHARGES DIRECTES	5000	264 €	1 320 000 €	1		264 €

Les 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 exprimée 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 qualifiées de *budgets flexibles*.

$$\text{Coût standard préétabli de l'U.O} = \text{Budget standard} / \text{Activité normale}$$

Exemple :

Dans la **Société TEMPO**, les charges indirectes du centre d'analyse « assemblage » sont évaluées par référence à **l'activité normale soit 8 000 heures-ouvriers** pour un rendement de 20 articles assemblés à l'heure.

- charges fixes : **200 000 €**,
- charges variables : **180 000 €**.

Jusqu'à 10000 heures, les charges fixes sont de 200000€, au-delà elles augmentent de 60000€ tous les 2000 heures supplémentaires.

BUDGET DE L'ACTIVITE NORMALE (8000 heures)

	Q	PU	MONTANT
Charges variables	8000	22,50 €	180 000,00 €
Charges fixes			200 000,00 €
TOTAL ATELIER	8000	47,50 €	380 000,00 €

BUDGET FLEXIBLE

Niveau d'activité	6000	8000	10000	12000	17000
Charges variables	135 000 €	180 000 €	225 000 €	270 000 €	382 500 €
Charges fixes	200 000 €	200 000 €	200 000 €	260 000 €	380 000 €
TOTAL Charges indirectes	335 000 €	380 000 €	425 000 €	530 000 €	762 500 €
Coût Unité d'œuvre	55,83 €	47,50 €	42,50 €	44,17 €	44,85 €
<i>CUO Variable</i>	<i>22,50 €</i>				
<i>CUO Fixe</i>	<i>33,33 €</i>	<i>25,00 €</i>	<i>20,00 €</i>	<i>21,67 €</i>	<i>22,35 €</i>

III. La fiche standard du produit

Elle représente les éléments du coût standard d'un produit :

	FICHE STANDARD UNITAIRE		
	Q	PU	MONTANT
MP	4	40 €	160 €
MOD	1,6	65 €	104 €
CHARGES INDIRECTES	1,6	47.50 €	76€
COÛT UNITAIRE	1		340 €

Remarque :

A partir des coûts unitaires préétablis, il est possible d'évaluer, en fonction d'hypothèses, les coûts de production correspondants à des quantités à produire (prévisions) ou produites (réalisations).

IV. L'utilisation de la fiche standard pour adapté le coût préétabli à l'activité réelle

Exemple :

La production de la société TEMPO a été en fait de 5100 moteurs. Les coûts réels sont les suivants :

- ✓ Consommation de 20800 kg de MP pour un montant de 819 800€
- ✓ Utilisation de 8120 heures de MO pour un montant de 529 200€
- ✓ Les charges indirectes ont été de 381 000€

	COUT REEL (5100 Unités)			COUT ADAPTE A LA PROD. REELLE (5100 unités)		
	Q	PU	MONTANT	Q	PU	MONTANT
MP	20800	39,41 €	819 800 €	20400	40,00 €	816 000 €
MOD	8120	65,17 €	529 200 €	8160	65,00 €	530 400 €
CHARGES INDIRECTES	8120	46,92 €	381 000 €	8160	47,50 €	387 600 €
TOTAL CHARGES	5100	339,22 €	1 730 000 €	5100	340,00 €	1 734 000 €

V. Avantages – Inconvénients de la méthode des coûts préétablis

Avantages :

La méthode des coûts préétablis permet :

- de contrôler les performances des unités de production ;
- d'instaurer un système correctif des anomalies et des dysfonctionnements ;
- de valoriser certaines opérations avant la fin du processus de production ;
- de définir des objectifs.

Inconvénients :

La méthode des coûts préétablis :

- est rigide et contraignante en raison de la référence à un standard de production ou norme ;
- peut être source de conflits avec le personnel par les exigences définies (rythme, organisation du travail, mobilité professionnelle et géographique, ...) ;
- exige une organisation rigoureuse et de nombreux moyens de contrôle de gestion.

En conclusion :

La méthode des coûts préétablis nécessite par conséquent d'impliquer et de motiver le personnel pour rechercher une amélioration des performances et donc de la productivité globale de l'entreprise afin d'accroître sa compétitivité.

Elle conduit le contrôleur de gestion à rechercher les origines des écarts constatés par *l'analyse des écarts* sur les charges directes et sur les charges indirectes en vue de la prise de décisions.