



## **Les coûts prévisionnels**

**Réalisé par :**

**ALI ABAKAR  
NAFISSA**

**KABBAJ IMANE  
RACHIQ ASMAA**

**RACHID OUMAIMA**

**Encadré par :**

**Mme. EL  
GNAOUI**

# SOMMAIRE

## **I. Introduction**

## **II. Coûts prévisionnels:**

### **a. Définition**

### **b. Principe**

### **c. Intérêts**

### **d. Limites**

## **III. Le contrôle par les écarts:**

### **a. Principes généraux**

### **b. Méthodes**

### **c. Interprétations**

## **IV. Calcul et analyse des écarts:**

### **a. Ecarts sur chiffre d'affaires/marge**

### **b. Ecarts sur charges**

### **c. Méthode générale de calcul**

## **IV. Conclusion**

## V. Bibliographie/Webographie

# Introduction

La méthode des coûts prévisionnels consiste à comptabiliser les mouvements de valeurs sans attendre de connaître le coût réel, ou à évaluer les coûts relatifs à un objectif fixé pour ensuite les comparer avec les réalisations afin d'en tirer les écarts qui seront analysés s'ils sont significatifs aux yeux des gestionnaires, ils vont faire l'objet d'une recherche approfondie : c'est le principe de gestion par exception.

# Coûts prévisionnels

## A. DEFINITION:

- Un coût prévisionnels est évalué a priori pour faciliter certains traitements analytiques ou pour permettre le contrôle de gestion par l'analyse des écarts.
- Il est déterminé par observation (moyenne ou tendance) des périodes comptables antérieures et par anticipation des modifications prévisibles dans les conditions techniques et économiques de production.

*Exemple:* Soit une entreprise fabriquant des chaussettes à partir de laine

	Prévisionnel	Réel
Nb pelotes	100	80
Coût unitaire pelote	2	3
Coût total pelotes	200	240
Production chaussettes	300	250

$$\textbf{ECART} = \textbf{prévisionnel} - \textbf{réel}$$

- Coût prévu = 200 dh
- Coût réel = 240 dh
- écart :  $200 - 240 = -40$  dhs

## **B. PRINCIPES :**

- Prévoir les coûts de la période suivante
- Évaluer rapidement une production
- Contrôler les conditions d'exploitation par l'étude des écarts entre prévisions et réalisations
- définition a priori des objectifs et mise en place des moyens nécessaires à leur

réalisation (→ détermination des coûts prévisionnels)

- mesure a posteriori des performances de l'entreprise (→ calculs des coûts réels)
- comparaison entre coûts réels et coûts prévisionnels (→ calcul et analyse des écarts)
- régulation par des mesures correctives et/ou aménagement des prévisions

### C.INTERETS:

- Les coûts prévisionnels proposent une évaluation rapide d'un coût ou d'une marge. L'entreprise peut comptabiliser les mouvements à l'aide de coûts prévisionnels dès qu'elle connaît les quantités.
- Elle constatera ensuite un écart entre le coût imputé et le coût réel.
- Les coûts prévisionnels sont des outils de contrôle de gestion. Coûts de

référence, ils traduisent une norme (coût standard),

- Un objectif (coût prévisionnel) ou la performance habituelle de l'entreprise (coûts des exercices passés).
- La comparaison de ces éléments peut aider l'entreprise dans sa prise de décision.

#### **D. LIMITES:**

- La norme ne doit pas être figée, l'entreprise doit considérer les défauts de l'analyse prévisionnelle et les défauts de la production réelle.
- Il faut donc mettre à jour les références, en fonction des évolutions internes et externes à l'entreprise.

## CONTROLE PAR LES ECARTS

### **A. PRINCIPES GENERAUX:**

- un écart est la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée (prévision et une réalisation)
  - ex : écart entre coût prévu et coût réalisé
  - ex : écart entre quantité allouée et quantité consommée
- les objectifs des analyses d'écarts résident dans
  - la recherche des causes des écarts et la mesure de leurs impacts
  - l'identification des responsabilités internes ou externes
  - l'information délivrée aux acteurs pour une prise de décision quant aux actions correctives envisagées

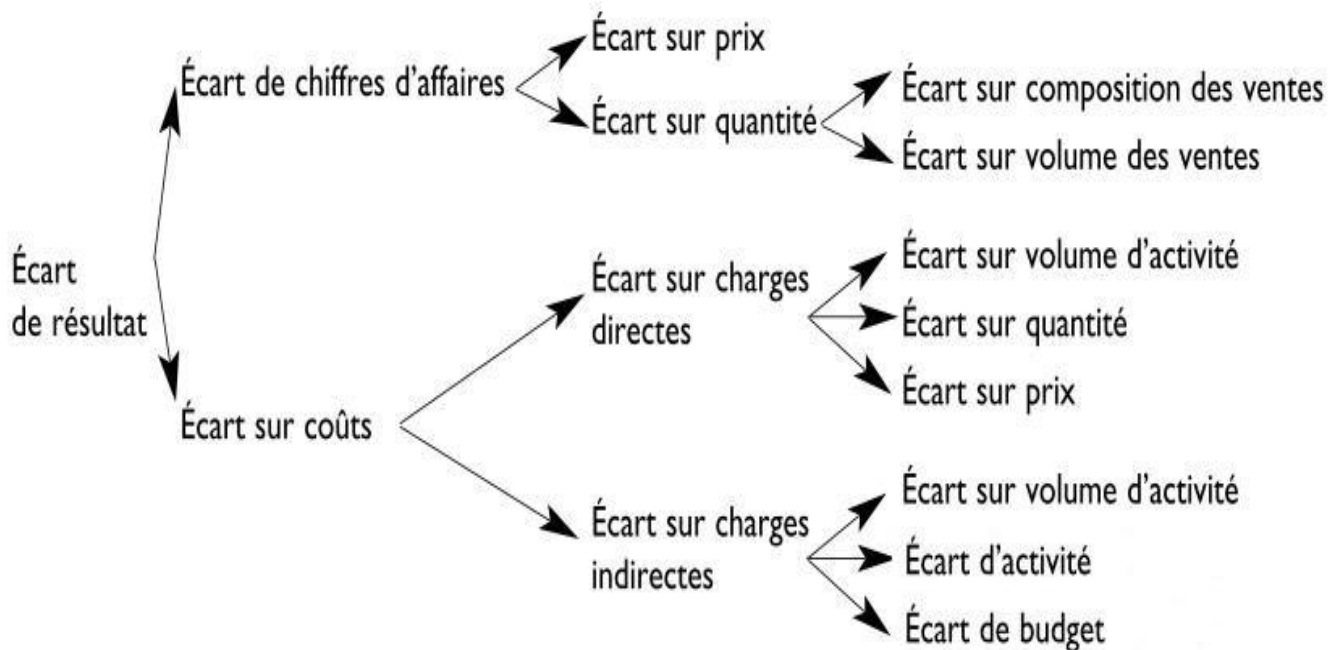
## **B. METHODES:**

Le plan comptable général définit les écarts sur charges directes et indirectes



ainsi que les modèles d'analyse et les conventions:

- les écarts comparent les réalisations aux prévisions. Par convention, un écart se calcule dans le sens réel – prévisionnel.
- tous les écarts peuvent être analysés en un écart sur prix et un écart sur qualités.
- les écarts sur quantités sont valorisés par un prix (coût) prévu. Les écarts sur prix sont pondérés par la quantité réelle. Les analyses d'écart peuvent être menées selon différentes modalités. Le schéma suivant présente une articulation relativement classique:



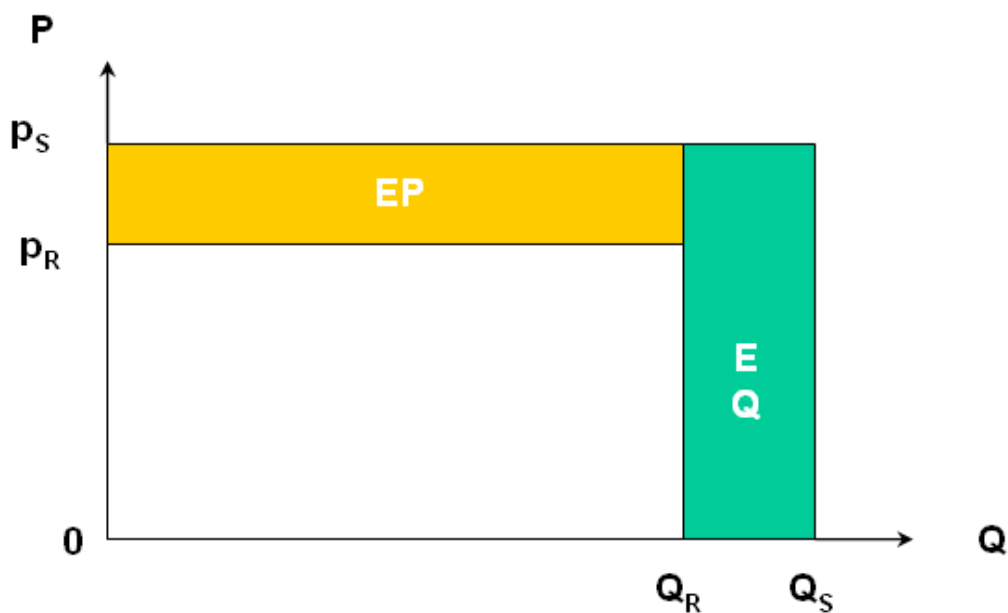
### **C. INTERPRETATION:**

Les écarts calculés doivent être qualifiés de

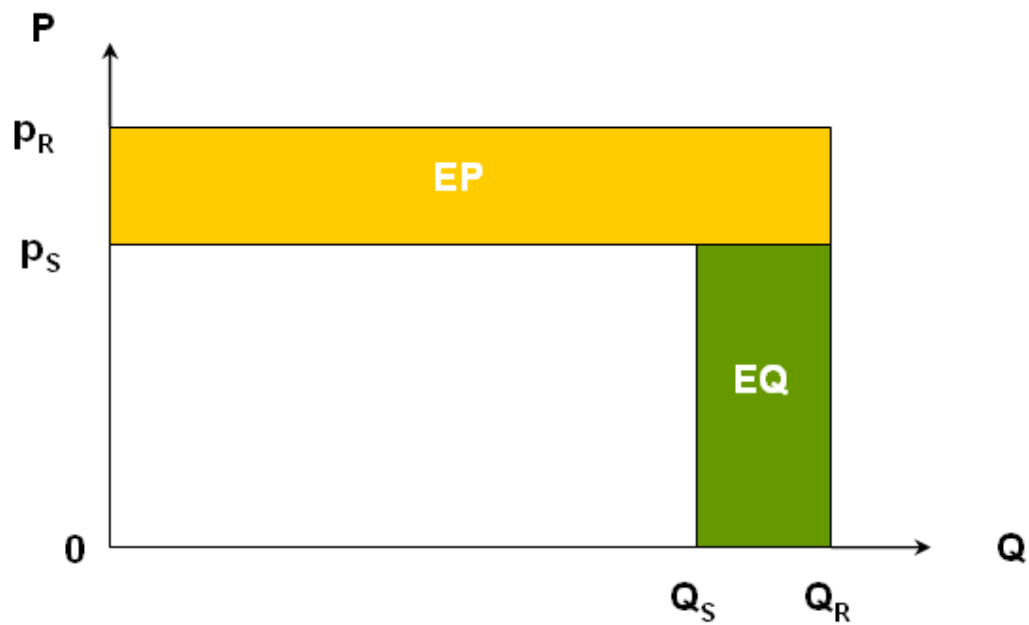
« Favorables » ou de « défavorables » selon qu'ils traduisent un impact positif ou un impact négatif sur l'organisation : le signe obtenu lors du calcul n'ayant pas toujours la même signification.

### **INTERPRETATION GRAPHIQUE :**

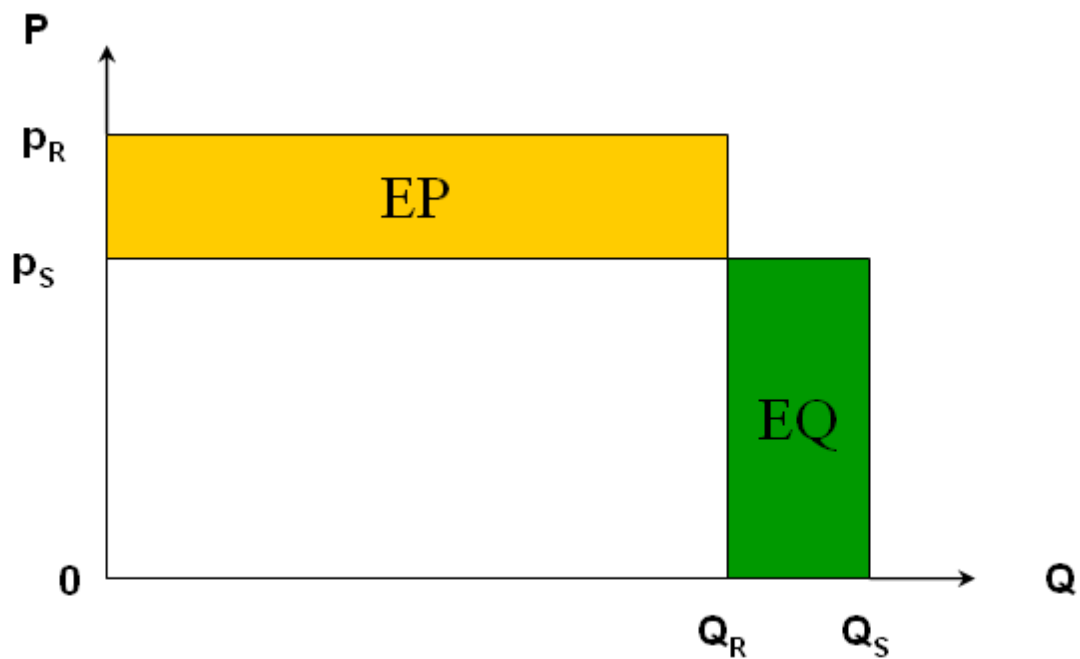
➤ Écart prix et écart quantité favorables



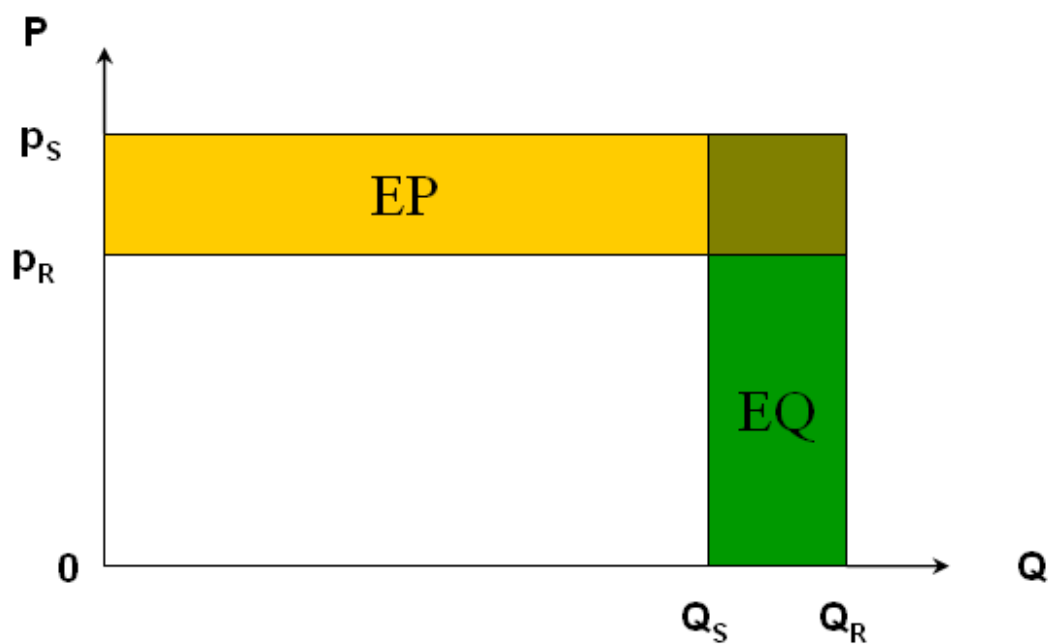
➤ Écart prix et écart quantité défavorables



- Écart prix défavorable et écart quantité favorable



➤ Écart prix favorable et écart quantité défavorable



# CALCUL ET ANALYSE DES ÉCARTS:

## A. ECARTS SUR CHIFFRE

### D'AFFAIRES/MARGE:

#### **L'analyse d'écart de CA**

Le contrôle budgétaire du chiffre d'affaires, c'est-à-dire le suivi de l'écart entre le chiffre d'affaires prévu et le chiffre d'affaires réalisé, s'intéresse à la performance des services commerciaux.

Lorsque l'entreprise ne commercialise qu'un seul produit, l'écart entre le chiffre d'affaires prévu et le chiffre d'affaires réalisé est simple.

Il convient alors de calculer l'écart global puis d'analyser cet écart pour en identifier les causes .

- La forme générale de l'écart sur chiffre d'affaires peut s'exprimer de la manière suivante :

Ecart sur chiffre d'affaires = chiffre d'affaires réel - chiffre d'affaires prévu

-EG < 0

→ écart défavorable

→ baisse des ventes ( $CA_r < CA_p$ )

-EG > 0

→ écart favorable

→ augmentation des ventes ( $CA_r > CA_p$ )

- analyse de l'écart sur chiffre d'affaires :

Cet écart entre chiffre d'affaires réel et chiffre d'affaires prévu s'explique :

\*soit par une variation des quantités vendues,

\*soit par une variation des prix de vente

On peut donc décomposer cet écart global sur chiffre d'affaires :

- en un écart sur quantités vendues,
- en un écart sur prix de vente.

EG/CA :

$$\rightarrow E/Q = (Q_r - Q_p) \times P_p$$

$$\rightarrow E/P = (P_r - P_p) \times Q_r$$

*Exemple :*

Pour une entreprise :

$$EG/CA = -22\,000$$

$$\begin{aligned}\rightarrow E/Q &= (Q_r - Q_p) \times P_p \\ &= (30\,000 - 34\,000) \times 13 \\ &= -52\,000 \text{ (défavorable)}\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\rightarrow E/P &= (P_r - P_p) \times Q_r \\ &= (14 - 13) \times 30\,000\end{aligned}$$



= 30000 (favorable)

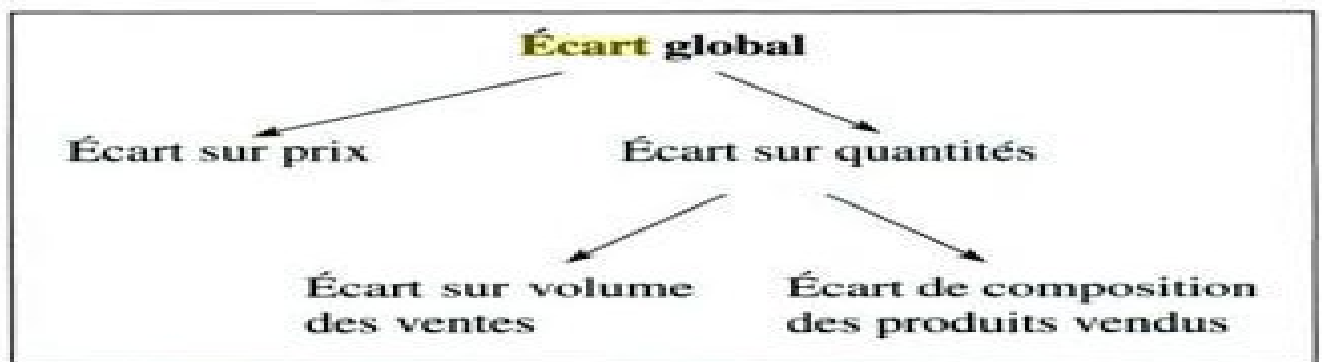
L'entreprise a vendu 30000 produits au lieu de 34000, d'où un manque de chiffre d'affaires de 52000dh, mais elle a vendu ses produits à 14dh au lieu de 13dh, d'où *un écart positif donc favorable de 30000dh.*

### CAS D'UNE MULTI-ACTIVITE :

Lorsqu'une entreprise commercialise plusieurs produits, l'écart sur chiffre d'affaires peut provenir d'une variation des quantités, d'une variation des prix, ou de la composition des ventes.

La composition des ventes représente le poids de chaque produit dans le chiffre d'affaires total. En effet, la répartition effective peut être différente de celle prévue.

Il convient alors de calculer l'écart global puis de l'analyser pour mettre en évidence l'écart dû à la composition des ventes. Ce dernier mesure le respect de la proportion prévue des ventes entre les différents produits.



### **L'analyse d'écart de marge**

- L'augmentation du chiffre d'affaire ne suffit pas à conclure qu'une entreprise a amélioré sa performance globale. En effet, cet accroissement du chiffre d'affaires pourrait s'expliquer par des remises accordés aux clients, et donc par une détérioration de la marge.

Afin d'éviter l'érosion de la marge, et d'apprécier plus précisément la performance des commerciaux, il convient de calculer et d'analyser l'écart entre les marges prévues et celles réalisées.

- Une marge est la différence entre le chiffre d'affaires et les coûts. L'écart sur marge est donc égal à :

$E/M = \text{marge réelle} - \text{marge prévue}$

Cet écart s'explique par :

- soit par un écart sur chiffre d'affaires,
- soit par un écart sur coût.

$EG/M = M_r - M_p$

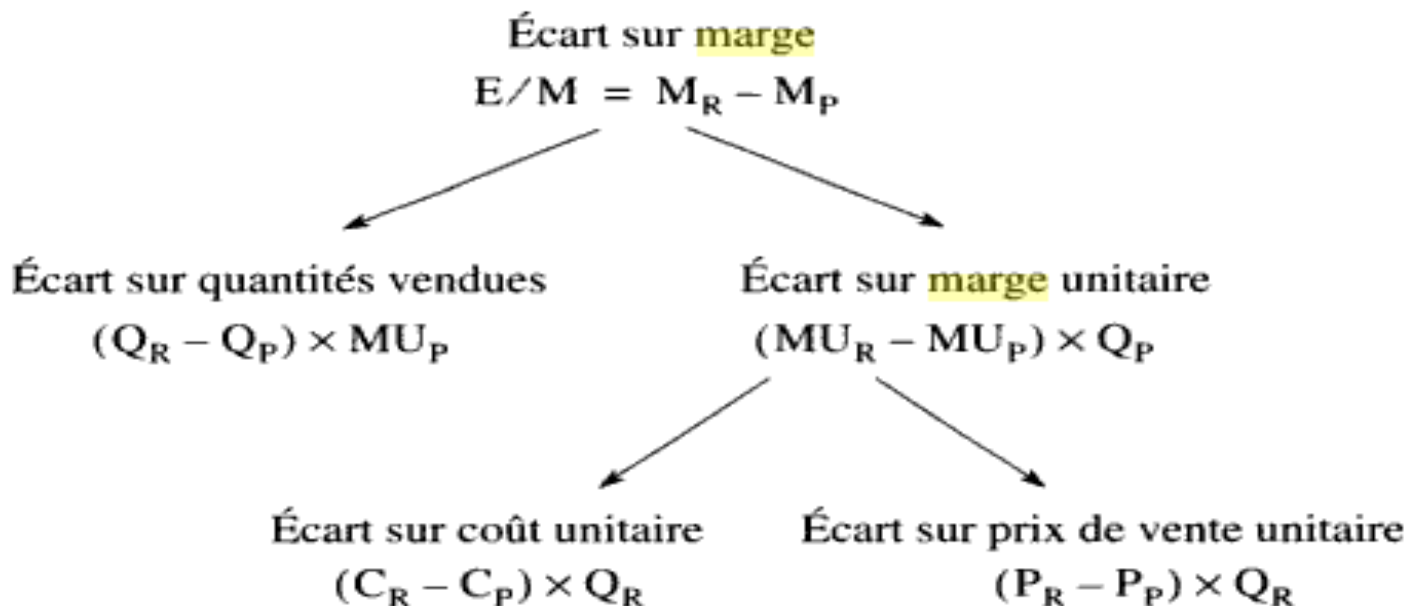
$= (Q_r * M_{Ur}) - (Q_p * M_{Up})$

L'écart sur marge provient :

- soit d'un écart sur marge unitaire →  $E/MU$
- soit d'un écart sur quantité →  $E/Q$

la marge est la différence entre le prix de vente et le coût unitaire. Donc l'écart sur marge unitaire peut être décomposé en :

- un écart sur prix unitaire : E/PU
- un écart sur coût unitaire : E/CU



### Exemple :

Le service CDG de l'entreprise Ventoux dispose des informations suivantes sur le produit P :

	$Q_R$	$P_R$	Montant réel	$Q_P$	$P_P$	Montant prévu
Vente	30 000	14	420 000	34 000	13	442 000
Coût de production	30 000	10,5	- 315 000	34 000	10,4	- 353 600
Marge sur coût	30 000	3,5	= 105 000	34 000	2,6	88 400

$$EG/M = M_R - M_P = 105\,000 - 88\,400 = 16\,600 \text{ (favorable)}$$

### **B. ECARTS SUR CHARGES:**

L'écart économique fait l'objet d'une analyse complémentaire, qui diffère selon qu'elle porte sur des coûts directes (matières et main d'œuvre) ou indirectes (centre d'analyse).

### **Ecart sur charges directes:**

L'écart économique portant sur les charges directes peut se décomposer en écarts sur matières et sur main d'œuvre. Chacun est subdivisé, de manière identique en deux écarts analytiques : sur coût unitaire et quantité.

**Ecart sur coût unitaire (  $C_r - C_s$  ) \***

**$Q_r$**

cet écart valorise, en l'appliquant aux quantités réellement consommées, la différence entre le coût standard unitaire et le coût réel unitaire. On parle d'écart sur prix s'agissant des matières et d'écart sur taux s'agissant de la main d'œuvre.

**Ecart sur quantités (  $Q_r - Q_s$  ) \***

**$C_s$**

Cet écart valorise au coût standard la différence entre la consommation standard calculée sur la base de la

production réelle et la consommation réelle. On parle d'écart sur quantités consommées s'agissant des matières et d'écart sur temps s'agissant de la main d'œuvre.

*Exemple:*

Soit une entreprise fabriquant 5000 unités de produits finis avec 3000kg de matière première de coût d'achat unitaire de 5dh/kg. Le budget prévoyait la consommation de 0.5 kg de matière première à 4dh/kg.

*Solution:*

Coût standard	Coût réel
$Q_s = 0,5 \times 5000 = 2500 \text{ kg}$	$Q_r = 3000 \text{ kg}$
$p_s = 4 \text{ dh/kg}$	$p_r = 5 \text{ dh/kg}$
$CDs = Q_s \times p_s = 10000 \text{ dh}$	$CDr = Q_r \times p_r = 15000 \text{ dh}$

**Ecart sur charges indirectes :**

Les charges indirectes sont hétérogènes, elles proviennent du TRCI par conséquent l'analyse de leur écart ne peut se faire en un écart sur activité et un écart sur prix.

On distingue trois causes explicatives de l'écart global sur charges indirectes :

- Le budget : le budget consommé est différent de celui prévu pour un certain niveau d'activité.
- L'activité : le centre a travaillé plus ou moins par rapport à son activité normale prévisionnelle.
- Le rendement : la performance du centre et de son personnel a été supérieur ou inférieur à celle normalement prévue.

Ces écarts se calculent de la manière suivante :



## **Ecart/budget (ou écart sur charges variables)**

Cet écart correspond à la différence entre des charges de fonctionnement effectives et le budget de fonctionnement prévu pour un certain niveau d'activité. L'écart est ainsi calculé par rapport à l'activité réelle. Ce qui nécessite l'ajustement de prévisions. Il est égal à :

Ecart sur budget = cout réel - cout prévu pour l'activité réelle = R-B

D'où :

R = cout réel

B = le budget prévu pour l'activité réelle

$E / B = (Q_r * P_r) - \{ ( Q_r * CUS_v ) + CF_n \}$

Avec :

$Q_r$  = activité réelle exprimée en unités d'œuvre

$Pr$  = coût réel de l'unité d'œuvre

$CUSv$  = coût unitaire standard variable

$CFn$  = coût fixe normaux, en effet les charges fixes sont indépendantes de l'activité réelle du centre

$CUS$  = coût unitaire standard

### **Ecart sur activité ( ou écart sur coût fixe)**

L'écart sur activité représente la différence du coût de fonctionnement liée soit à une activité, soit à une suractivité. Il est égal à :

$E / A$  = budget prévu pour l'activité réelle - coût rationnel

$$= \{ ( Q_r * CUS ) + CFn \} - ( Q_r * CUSv )$$

### **Ecart sur rendement**

Cet écart correspond à la différence du coût résultant d'un rendement meilleur ou moins bon par rapport à la prévision , il s'explique par une intensité du travail plus ou moins importante par rapport à celle qui était prévue. Il est égal à :

$E / R = \text{coût rationnel} - \text{coût prévu ajusté à la production} = (Q_r * CUS) - (Q_p * CUS)$

### **C. METHODE GENERALE DE CALCUL :**

Écart total = coût total réel - coût prévisionnel de la production préétablie

Écart sur volume =  $(P_r - P_p) * \text{coût unitaire prévisionnel}$  (P pour production)

Écart sur coût des matières =  $(P_r - P_p) * Q_r$  (P pour prix)

Écart sur quantité des matières consommées =  $(Q_r - Q_p) * P_p$

# CONCLUSION

Les couts prévisionnels à travers le calcul des écarts permettent de mesurer l'incidence de la variation d'activité par rapport au programme fixé.

Il permet de poser des questions essentielles aux responsables opérationnels relatives aux coûts unitaires et aux quantités utilisées puisqu'ils concernent une production identique.

Le coût prévisionnel par référence à une activité de base souvent l'activité normale doit permettre d'évaluer les charges directes (coûts unitaires et consommations préétablies), de calculer

les charges indirectes (coûts des différents centres).

## BIBLIOGRAPHIE/WEBOGRAPHIE

« Contrôle de gestion » collection dirigée  
par Philippe Raimbourg

« Comptabilité de gestion » Thierry  
Jacquot et Richard Milkoff

<http://www.iutbayonne.univ-pau.fr>

<http://www.grouperf.com>