

## Section 12 : Le calcul et l'analyse des écarts sur coûts

### 12.1 ECARTS POUR LA MATIERE PREMIERE

L'écart global est obtenu en faisant la différence entre le coût réel total de la matière première et le coût standard total. Puisque le coût réel est déterminé à l'aide d'un prix unitaire et de nombre d'unités utilisées, dans l'étude des écarts, on déterminera la portion de l'écart qui est due au prix payé et la portion qui est due à la quantité de matière utilisée.

On déterminera, ainsi, deux écarts :

- l'écart de prix
- et l'écart de quantité

#### 1 – 1 ECART DE PRIX

L'écart de prix sur la matière première est la différence entre le prix réel payé pour la quantité réelle totale et le prix standard qui aurait dû être payé pour cette même quantité.

$$\begin{array}{l} \text{QR x PR} - \text{QR x PS} \\ \text{OU} \\ \text{QR (PR - PS)} \end{array}$$

Si  $PR > PS$ , l'écart est défavorable

Si  $PR < PS$ , l'écart est favorable.

#### 1 – 2 ECART DE QUANTITE

L'écart de quantité est la différence entre la quantité de matière réellement utilisée et celle qui aurait dû l'être, pour un nombre d'unités donné évalué au coût standard.

$$\begin{array}{l} \text{QR x PS} - \text{QS x PS} \\ \text{OU} \\ \text{PS (QR - QS)} \end{array}$$

Si  $QR > QS$ , l'écart est défavorable

Si  $QR < QS$ , l'écart est favorable.

On peut schématiser la détermination des écarts sur matière première comme suit :

REEL  
QR x PR

BUDGET REVISE  
QR x PS

BUDGET STANDARD  
QS x PS



Ecart de prix  $QR (PR - PS)$

Ecart de quantité  $PS (QR - QS)$

---

Ecart global  $(QR \times PR) - (QS \times PS)$

---

## 12.2 ECART POUR LA MAIN D'ŒUVRE DIRECTE

De la même façon que pour l'étude de l'écart sur matière première, l'écart global s'obtient en faisant la différence entre le coût réel total de la MOD et le coût standard total. Puisque le coût réel est déterminé à l'aide d'un taux horaire et du nombre d'heures travaillées. On déterminera la portion de l'écart qui est due au taux horaire payé et la portion qui est due au nombre d'heures travaillées.

On aura donc deux écarts :

- l'écart de taux
- et l'écart de temps.

### 2 – 1 ECART DE TAUX

L'écart de taux sur la MOD est la différence entre les salaires réellement versés pour les heures réelles totales et les salaires qui auraient dû être versés pour les heures travaillées.

<b>OU</b>	$(HR \times TR) - (HR \times TS)$
	$HR (TR - TS)$

Si  $TR > TS$ , l'écart est défavorable

Si  $TR < TS$ , l'écart est favorable.

### 2 – 2 ECART DE TEMPS

L'écart de temps est la différence entre les heures travaillées réellement et les heures qui auraient dû être travaillées pour le nombre d'unités produites réellement, évaluées au taux horaire standard.

Les heures qui auraient dû être travaillées représentent les heures budgétisées révisées dans un contexte de budget flexible.

<b>OU</b>	$(HR \times TS) - (HS \times TS)$
	$TS (HR - HS)$

Si  $HR > HS$  , l'écart est défavorable  
 Si  $HR < HS$  , l'écart est favorable.

On peut schématiser la détermination des écarts sur main-d'œuvre directe comme suit :

REEL $HR \times TR$	BUDGET REVISE $HR \times TS$	BUDGET STANDARD $HS \times TS$
Ecart de Taux $HR (TR - TS)$		Ecart de Temps $TS (HR - HS)$
Ecart global $(HR \times TR) - (HS \times TS)$		

### 3 - ECARTS POUR LES FRAIS GENERAUX DE FABRICATION

L'écart global est obtenu en comparant les coûts réels et les coûts standards avec les coûts budgétisés dans un contexte de budget flexible.

#### Légende :

- HB : Heures budgétées totales selon la capacité standard
- FGF<sub>R</sub> : Frais généraux de fabrication réels totaux
- T<sub>T</sub> : Coefficient d'imputation standard pour les frais généraux de fabrication totaux.
- T<sub>F</sub> : Coefficient d'imputation standard pour les frais généraux de fabrication fixes.
- T<sub>V</sub> : Coefficient d'imputation standard pour les frais généraux de fabrication variables

Avec  $T_T = FGF / HB$

$T_F = FGF_F / HB$

$T_V = FGF_V / HB$

Dans ce contexte, on peut déterminer les écarts suivants :

- écart de dépense ou de budget
- écart de rendement
- et écart de volume.

### 3 – 1 ECART DE DEPENSES OU DE BUDGET

Cet écart indique jusqu'à quel point les FGF réels sont différents des FGF budgétisés au niveau réellement atteint. On peut distinguer si l'écart est dû au coût des éléments composant les FGF ou à des facteurs quantitatifs. Par exemple, on peut savoir si un écart est dû au fait que le prix de l'électricité a augmenté ou si on a gaspillé de l'électricité. L'écart de budget ou de dépenses est la différence entre les FGF réels et les FGF qu'on aurait dû engager au niveau de production atteinte.

<p><b>FGF<sub>R</sub> - FGF<sub>B</sub> révisés</b></p> <p><b>OU</b></p> <p><b>FGF<sub>R</sub> - (FGF<sub>B</sub> Fixes + HR x Tv)</b></p> <p><b>Ou encore</b></p> <p><b>FGF<sub>R</sub> - (HB x T<sub>F</sub> + HR x Tv)</b></p>
---

Si  $FGF_R > FGF_B$  , l'écart est défavorable

Si  $FGF_R < FGF_B$  , l'écart est favorable.

### **3 – 2 ECART DE RENDEMENT**

L'écart de rendement est un écart résultant du fait que l'on produit chaque unité plus ou moins rapidement que le temps prévu.

Cet écart est la différence entre les heures réellement travaillées et les heures qu'on aurait dû travailler, multipliée par le taux d'imputation des frais variables.

<p><b>Tv ( HR – HS)</b></p>
-----------------------------

Si  $HR > HS$  , l'écart est défavorable

Si  $HR < HS$  , l'écart est favorable.

### **3 – 3 ECART DE VOLUME**

Cet écart est dû uniquement à la différence entre la production réelle et la capacité standard. Un écart de volume défavorable indique que l'entreprise a sous-utilisé sa capacité de production. Cet écart se rapporte aux frais fixes seulement. Il n'a aucune signification en ce qui concerne le contrôle des coûts.

Cet écart dû aux frais fixes s'appelle, donc, écart de volume, c'est-à-dire la différence entre les frais fixes budgétisés et les frais fixes imputés à la fabrication en-cours.

$$\text{OU}$$

$$\mathbf{HB \times T_F - HS \times T_F}$$

$$\mathbf{T_F (HB - HS)}$$

Si  $HB > HS$ , l'écart est défavorable que prévu

Si  $HB < HS$ , l'écart est favorable.

REEL FGFR	BUDGET REVISE $(HB \times T_F) + (HR \times T_V)$	BUDGET STANDARD $HS \times T_T$
Ecart de Budget $FGFR - [(HB \times T_F) + (HR \times T_V)]$		Ecart de Volume $HB \times T_F - HS \times T_F$ Ecart de rendement $HR \times T_V - HS \times T_V$
Ecart global $FGFR - HS \times T_T$		