

Section 13 : Le prix de revient normalisé

Un système de prix de revient normalisé signifie généralement un système de comptabilisation selon lequel les coûts directs (matières premières, MOD) sont imputés directement à la fabrication en cours, mais où les frais indirects (FGF) sont imputés à la fabrication indirectement avec l'aide d'un *coefficient d'imputation* dont le montant est fondé sur un *volume normal* de production pour une période d'une année.

Le système de prix de revient normalisé est employé là où une entreprise fabrique des produits différents d'une commande à l'autre. Il est alors inutile d'établir des normes pour les coûts en matières premières et en MOD puisque le produit change selon les spécifications du client. Toutefois, on désire que chaque commande ou lot doit supporter une *charge normale* en frais généraux de fabrication. Chaque commande ou lot supporte sa juste part si l'on veut que les décisions portant sur les prix des commandes de toute l'année soient prises à partir d'un prix de revient représentatif de celui de l'année.

EXEMPLE :

Une entreprise de production d'un produit **P** a quatre gros clients qui lui passent une commande annuellement. La première doit être livrée à la fin de l'été, la deuxième à la fin de l'automne, la troisième à la fin de l'hiver et la quatrième à la fin du printemps.

Elle a adopté la politique de fixer son prix de vente à 150 % du prix coûtant. Voici les résultats d'une année d'exploitation. Les coûts réels sont imputés aux commandes.

	Été	Automne	Hiver	Printemps	Année
Ventes					
50.000 * 5,385	269.250				
75.000 * 4,515		338.625			
60.000 * 4,68			280.800		
120.000 * 4,41				529.200	
TOTAL					1.417.875
Coûts des produits vendus					
- MP 2 DA/U	100.000	150.000	120.000	240.000	610.000
	40.000	60.000	48.000	96.000	244.000

- MOD 0,80 DA/H (0,20 H * 4 DA)					
S / TOTAL	140.000	210.000	168.000	336.000	854.000
F. G. F					
• Frais fixes	11.000	11.000	11.000	11.000	44.000
- Loyer	4.000	4.000	4.000	4.000	16.000
- Taxes	500	500	500	500	2.000
- Assurances	1.500	1.500	1.500	1.500	6.000
- M.O. Indirecte	5.000	5.000	5.000	5.000	20.000
• Autres frais	18.500	4.750	8.000	6.000	47.250
- entretien	2.500	3.750	3.000	6.000	15.250
- réparation	8.000	/	/	/	8.000
- climatisation	3.000	/	/	/	3.000
- chauffage	/	1.000	5.000	/	6.000
- salaires de vacances MOD	15.000	/	/	/	15.000
S / TOTAL	39.500	15.750	19.000	17.000	91.250
TOTAL	179.500	225.750	187.000	353.000	945.250
Bénéfice brut	89.750	112.875	93.800	176.200	472.625
Coût unitaire de fabrication	3,59	3,01	3,12	2,94	3,10
Prix de vente 150 %	5,385	4,515	4,68	4,41	4,65

Les clients ayant eu connaissance de ces différences de prix ont qualifié cette politique de discriminatoire. Ils continueront à s'approvisionner auprès de cette entreprise si et seulement si un prix unique est pratiqué, quelle que soit la saison.

Par ailleurs, le propriétaire constatant le prix élevé de la production de l'été, a failli tout abandonner alors qu'il fut rassuré par le prix de revient en automne. Cependant, il se demande à quel coût il devrait se fier.

On vous demande, pour l'année prochaine, de suggérer un prix unique qui rapportera globalement le même bénéfice brut et en plus d'expliquer au propriétaire pourquoi le prix de revient varie actuellement.

Voici les commandes prévues pour l'année suivante :

Eté 50.000 unités Automne 80.000 unités

Hiver 65.000 unités

Printemps 130.000 unités

Vous estimez que les FGF seront les mêmes et que l'entretien de l'usine coûtera encore 0,05 DA l'unité fabriquée.

SOLUTION

Les prix varient pour deux raisons fondamentales et ce sont précisément ces raisons qui nous font opter pour un prix de revient normalisé. En tentant d'imputer aux commandes les FGF réels, nous sommes amenés à imputer des coûts saisonniers à des commandes spécifiques. Ainsi, à la commande d'été on impute les coûts de la réparation annuelle des machines, de la climatisation et les salaires de vacance de la MOD, alors qu'on impute le coût du chauffage à la commande d'hiver.

Une deuxième erreur est commise lorsqu'on tente d'imputer les coûts réels aux commandes, car les niveaux d'activités varient à travers le temps. Est – t – il raisonnable qu'une commande ait un prix de revient plus élevé simplement parce que, par hasard, elle a été fabriquée pendant une période où l'activité était faible ?

On remédie à ces inconvénients en budgétant, par exemple, les FGF et le niveau d'activité en heures de MOD. On imputera ensuite à chaque produit une certaine part de frais généraux, qui sera fonction des heures de MOD nécessaires pour fabriquer chaque commande.

CALCUL DU COEFFICIENT D'IMPUTATION

FG Budgétés

FG de l'année dernière	91.250
Entretien de l'usine	(15.250)
Entretien de l'usine pour l'année (325.000 * 0,05 DA)	16.250
	92.250

Heures MOD budgétées

$325.000 \text{ U} * 0,20 \text{ H} = 65.000 \text{ heures}$

Coefficient d'imputation budgété $92.250/65.000 = 1.42 \text{ DA/H de MOD}$

Coût normalisé à l'unité

Matière première	2,000 DA
MOD (0,20 * 4 DA)	0,800 DA
FGF (0,20 * 1,42 DA)	0,284 DA

3,084 DA

Prix de vente unique en fonction du coût normalisé

$$3,084 \text{ DA} * 1,50 = 4,626 \text{ DA} \approx 4,63 \text{ DA}$$

On remarque que le taux d'imputation est annuel. Ainsi, chaque commande se voit imputer sa juste part des FGF. Un taux d'imputation trimestriel amènerait toujours des distorsions à cause des variations dans le montant des FGF et des variations dans le volume d'activité.

C'est ce prix normalisé que le propriétaire devrait retenir pour ses décisions.

En résumé, nous pouvons dire que l'imputation des frais nous permettra de normaliser le prix de revient tout au long de l'année en éliminant l'effet saisonnier de certains coûts et l'effet de fluctuation des activités pendant l'année.

AVANTAGES DU COUT NORMALISE

- a) – Permet de connaître les résultats normaux à n'importe quel moment, sans attendre la fin du mois ou de l'année.
- b) – Évite le calcul, à chaque mois ou chaque période de fabrication, d'un nouveau coefficient d'imputation
- c) – Simplifie l'enregistrement des opérations : économie de temps et d'argent
- d) – Permet de calculer le prix de revient normalisé d'un produit ou d'une commande et, par conséquent, un prix de vente stable sans égard aux fluctuations des frais réels de fabrication et de l'activité.
- e) – Évite les écarts attributaires aux fluctuations mensuelles ou saisonnières dans la fabrication : prévient par le fait même, une variation des coûts de fabrication mensuels : permet des décisions à plus long terme.
- f) Élimine l'obligation de calculer des frais courus et des frais payés d'avance pour connaître le prix de revient des produits à un moment quelconque.
- g) – Permet d'attribuer les frais de fabrication à la production pour laquelle ils sont engagés et non au moment où ils sont connus, spécialement pour les frais fixes et les frais saisonniers comme le chauffage, les vacances....
- h) – Nous oblige à budgéter au début de l'année et permet de fixer des responsabilités. En effet, les écarts entre le réel et le budget seront analysés et les écarts contrôlables devront être expliqués.

EXERCICE

Une société de fabrication de pneus utilise un système de prix revient standard de même qu'un budget flexible pour le contrôle de ses frais de fabrication.

Caractéristiques du système de prix de revient :

- 1 – La société s'approvisionne en caoutchouc au prix courant du marché
- 2 – Le coût de la MOD rémunéré au taux horaire est contrôlé au moyen des feuilles de temps.
- 3 – Les FGF sont contrôlés par un budget flexible. Ils sont imputés au moyen d'un coefficient de 2,25 DA par heure de MOD. Ce taux reflète un volume normal de 32.000 pneus par trimestre.

Voici le budget trimestriel des frais fixes de fabrication pour l'année N :

Amortissements	120.000 DA
Taxes	36.000 DA
Assurances	24.000 DA
Electricité	60.000 DA
Salaires indirects	144.000 DA
TOTAL	384.000 DA

Tous les autres frais généraux sont présumés variables.

Prix de revient standard d'un pneu

Caoutchouc : 24 Kg à 0,315 DA le Kg	7,56 DA
MOD : 8 heures à 3 DA l'heure	24,00 DA
FGF : 8 heures à 2,25 DA l'heure	18,00 DA
TOTAL	49,56 DA

Résultat du premier trimestre de l'année N

- 30.000 pneus ont été produits
- Les heures de MOD sont de 260.000 heures, pour un coût total de 784.000 DA
- Le magasin a livré 730.000 Kg de caoutchouc, pour un coût total de 216.664 DA
- Les frais généraux de fabrication réels sont :

- Amortissements	120.000 DA
- Taxes	36.000 DA
- Assurances	24.000 DA
- Entretien	53.300 DA
- Electricité	
Fixes	60.000 DA
Variables	12.000 DA
- Salaires indirects	140.000 DA
- Fournitures diverses	30.000 DA
TOTAL	475.300 DA

Travail à faire :

- a) Calculer tous les écarts du trimestre pour la matière première et la main-d'œuvre directe
- b) Calculer les écarts relatifs aux frais généraux de fabrication.