

LE COUT PREETABLI

Finalité de la démarche

Définir un référentiel pour les coûts, préalable aux événements qui généreront les coûts réels.

Prérequis

Connaître les principales méthodes de calcul des coûts historiques.

1 Définition et catégorisation

Les coûts préétablis sont des coûts calculés à l'avance pour chiffrer des flux prévisionnels de toutes natures en quantité ou en valeur .

La **finalité** peut être...

- ☐ **externe** : formulation de propositions de prix dans le cadre de **devis** ;
- ☐ **interne** : **optimisation des ressources** de l'entreprise, des approvisionnements à la distribution.

On distingue deux **principes d'élaboration** :

- ☐ le **coût standard** calculé à partir d'une analyse technico-économique effectuée en collaboration entre le service des méthodes pour la détermination de la nature et des quantités standard (matières, main d'œuvre...), et le service des achats et les services administratifs pour les coûts standard unitaires ;
- ☐ le **coût prévisionnel** à partir d'une observation statistique des données comptables antérieures et d'une appréciation des modifications prévisibles (variations de prix, nouveaux matériels...).

2 Principe de calcul

Les coûts préétablis doivent être établis de façon à pouvoir être confrontés terme à terme aux coûts constatés calculés à posteriori.

Il est généralement procédé comme suit selon la nature des charges

CHARGES DIRECTES

- ☐ Matières Quantité préétablie x Coût unitaire préétabli
- ☐ Main d'œuvre Temps préétabli x Taux horaire préétabli

CHARGES INDIRECTES

- ☐ Centres d'analyse opérationnels Nombre d'unités d'œuvre préétabli x Coût préétabli de l'unité d'œuvre
- ☐ Centres d'analyse de structure Valeur préétablie de l'assiette de taux x Taux de frais préétabli

Les écarts entre coûts préétablis et coûts constatés se calculent sous la forme

$$\text{Coût constaté} - \text{Coût préétabli}$$

3 Particularités liées aux charges indirectes

La détermination de ces charges par centre d'analyse et celle du coût correspondant de l'unité d'œuvre ou du taux de frais s'effectuent en appliquant la technique des budgets flexibles.

Un budget flexible est un budget établi pour différents niveaux d'activité (*na*) du centre considéré, à partir d'une

équation de la forme

$$\text{Coût}_{na} = \text{Coût variable unitaire} \times \text{niveau d'activité}_{na} + \text{charges fixes}$$

Les charges fixes préétablies sont constantes quel que soit le niveau d'activité (na) sauf changement de structure.

Le coût variable unitaire est constant, le total des coûts variables est proportionnel à l'activité (na).

Exemple : Centre d'analyse Usinage

□ Charges variables par unité d'activité : 20

□ Charges fixes totales à structure constante 315 000

$$\text{Coût}_{na} = 20 \times \text{niveau d'activité}_{na} + 315\,000$$

Niveau d'activité en heures machine	5 000	7 000	9 000
□ Charges variables	100 000	140 000	180 000
□ Charges fixes	315 000	315 000	315 000
Budget flexible	415 000	455 000	495 000
Coût prévisionnel de l'unité d'œuvre	83	65	55

*Niveau d'activité normal
et coût préétabli de l'unité d'oeuvre*

4 Analyse de l'écart sur coût préétabli

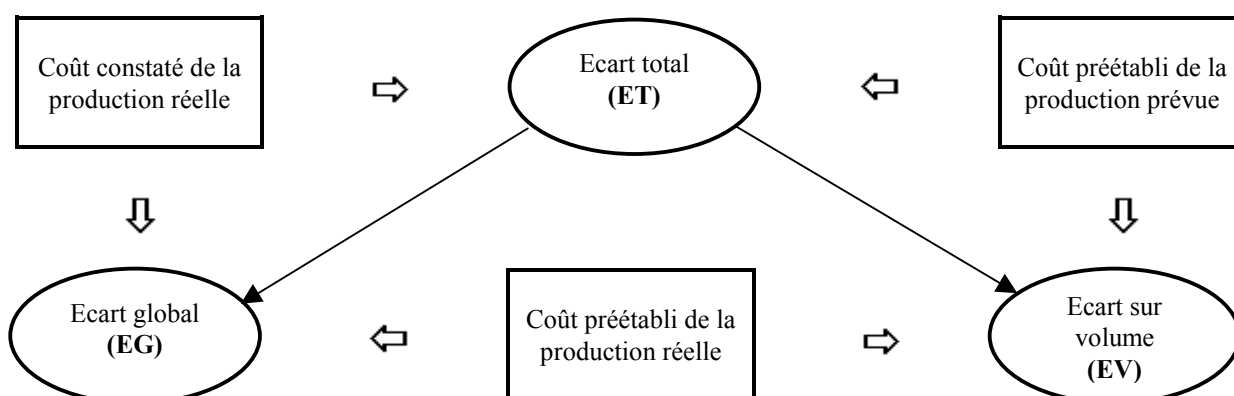
Le plan comptable propose la définition suivante pour l'écart total :

$$\text{Ecart total} = \text{Coût constaté de la production réelle} - \text{Coût préétabli de la production prévue.}$$

Cet **écart total (ET)** se décompose de la façon suivante :

- un écart dû à une production réelle différente de la production prévue, c'est l'**écart sur volume (EV)**. Le niveau de production est une variable externe, l'entreprise ne peut corriger l'écart qu'en fonction de son degré de liberté par rapport au marché ;
- un écart dû à un coût différent du coût préétabli rapporté à la production réelle, c'est l'**écart global (EG)**. Cet écart dépend pour partie de la performance organisationnelle et pour partie de la capacité à négocier les conditions d'acquisition de ses ressources (matières, main d'œuvre...).

L'organigramme suivant définit la décomposition couramment adoptée.



Exemple :

Une entreprise fabrique un produit unique (P) dont la production prévue est de 14 000 pièces. En voici la fiche de coût unitaire préétablie.

	<i>Quantité</i>	<i>Coût unitaire</i>	<i>Montant</i>
<i>Matière</i>	5 kilos	1,20	6
<i>Main d'œuvre directe</i>	2 heures	15	30
<i>Centre Usinage</i>	0,5 heures machine	65	32,5
Total			68,5

Au cours du mois, les charges constatées de la production réelle (14 500 pièces) ont été les suivantes :

	<i>Quantité</i>	<i>Montant</i>
<i>Matière</i>	69 600 kilos	97 440
<i>Main d'œuvre directe</i>	26 100 heures	365 400
<i>Centre Usinage</i>	8 700 heures machine	609 000
Total		1 071 840

DETERMINATION DE L'ECART TOTAL

	<i>Coût constaté de la production réelle</i>	<i>Ct. préétabli de la production prévue (14 000 p.)</i>			<i>Ecart total</i>
		<i>Quantité</i>	<i>Coût unitaire</i>	<i>Montant</i>	
<i>Matière</i>	97 440	70 000	1,2	84 000	13 440
<i>Main d'œuvre directe</i>	365 400	28 000	15	420 000	-54 600
<i>Centre Usinage</i>	609 000	7000	65	455 000	154 000
Total	1 071 840			959 000	112 840

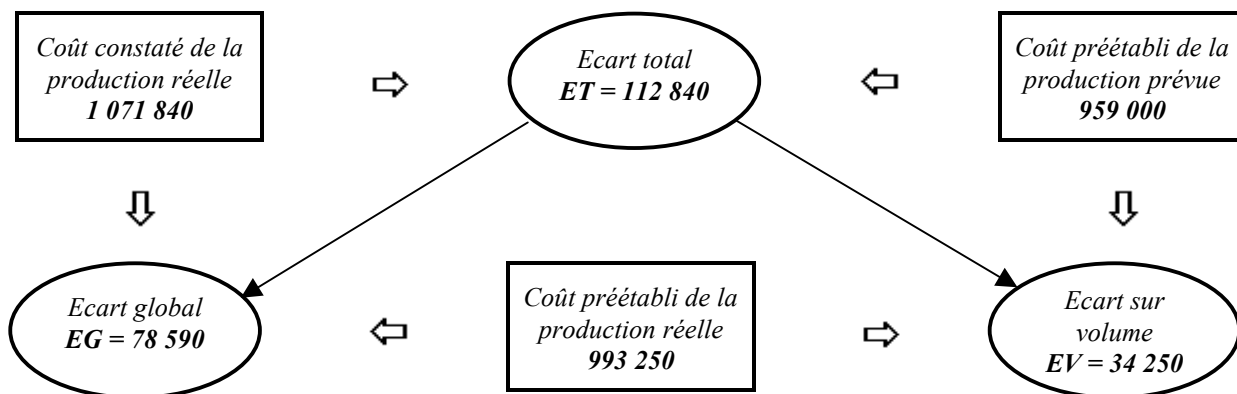
Cet écart a des **implications directes en termes de trésorerie** (les 112 840 de surcroît de charges se traduiront par des décaissements supplémentaires (compensés ou non par des encaissements) mais ne peut être interprété du point de vue de l'efficacité des opérationnels.

CALCUL DU COUT PREETABLI DE LA PRODUCTION REELLE

Ce calcul est un préalable indispensable pour décomposer l'écart total.

	<i>Coût unitaire préétabli</i>	<i>Montant (pour 14 500 p.)</i>
<i>Matière</i>	6	87 000
<i>Main d'œuvre directe</i>	30	435 000
<i>Centre Usinage</i>	32,5	471 250
Total	68,5	993 250

DECOMPOSITION DE L'ECART TOTAL



L'écart sur volume permet d'apprécier l'efficacité des prévisionnistes et l'écart global l'efficacité des opérationnels.

Précisons que l'écart sur volume ne peut donner lieu à interprétation. Il suffit que la production réelle soit

supérieure à la production prévue pour que les coûts constatés soient plus élevés que les coûts préétablis, ce qui n'est porteur d'aucune autre signification par ailleurs.