

Chapitre 2 : Les méthodes actuelles de calcul des coûts

I- La méthode ABC (Activity Based Costing) La comptabilité par activités

1- Les limites des méthodes traditionnelles

Les méthodes traditionnelles s'appuient sur le découpage de l'organisation en sections homogènes, auxquelles est rattaché l'ensemble des charges. Ce modèle n'est pertinent que si les charges directes restent majoritaires. Or la complexification du processus de production, notamment avec le développement des prestations de services au sein des entreprises a induit une montée des charges indirectes, qui constituent une part croissante du coût total.

charges directes	charges indirectes	Avant
charges indirectes	charges directes	Après

Limite 1 : Modification du rapport charges directes et charges indirectes

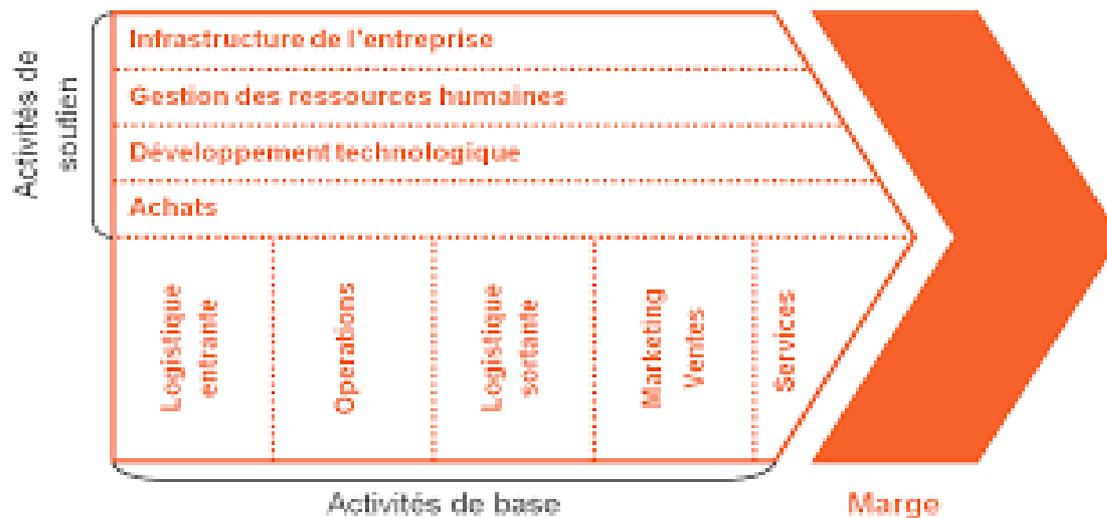
En plus du renversement de la nature des charges. D'autres facteurs d'évolution rendent la comptabilité traditionnelle inadaptée :

Limite 2 : Prise en compte partielle du cycle de vie du produit : Il y'a des coûts en amont (étude, conception) et en aval (maintenance) de la production qui ne sont pas suffisamment développés dans la comptabilité traditionnelle

Limite 3 et 4 : Unicité de choix de l'unité d'œuvre, et vision strictement volumique de la répartition des charges : Les méthodes traditionnelles sont conçues pour satisfaire les besoins des industriels des années 40, où l'environnement était stable et le contexte se qualifiait par une standardisation de la production (produits homogènes). Le principe est de ventiler les différentes charges à l'aide d'une même clé de répartition, et souvent la clé choisie peut s'avérer inadéquate.

2- La méthode ABC : principes et notions de base

En réponse aux critiques formulés à l'égard des méthodes traditionnelles, le CAMI (Consortium for Advanced Manufacturing International) a établi en 1986 un programme de recherche sur les coûts et le management intitulé Cost Management System. Une des conclusions du CAMI est qu'il est préférable de découper l'entreprise en processus et en activités plutôt qu'en fonctions ou en produits. Cette démarche repose sur le concept de chaîne de valeur de Porter, pour qui chaque activité contribue à la création de la valeur générée par l'entreprise.



Principe de la méthode ABC : La méthode ABC s'appuie sur le principe suivant : « Les produits consomment les activités et les activités consomment les ressources ».

Notions : pour mieux assimiler la méthode ABC, il est souhaitable de définir quelques concepts de base :

- **Activité** : un ensemble de tâches élémentaires orientées vers un même objectif et ayant un déclencheur commun
- **Tâche** : le chaînon de base auquel s'attachent les flux qui traversent l'organisation et provoquent des coûts. Elles forment les activités.
- **Ressources** : c'est les charges consommées par l'activité
- **Processus** : c'est un enchaînement d'activités organisées dans le temps et orientées vers un objectif commun.
- **Inducteur** : il sert à imputer les coûts des activités aux coûts des produits

3- La mise en œuvre de la méthode ABC

La mise en place de la méthode ABC s'appuie sur les étapes suivantes :

- Analyse et identification des activités
- Saisie et affectation des ressources aux activités (calcul des coûts des activités)
- Choix d'inducteur des coûts
- Regroupement des activités par inducteur
- Calcul du coût de l'inducteur de coût
- Affectation des coûts des activités aux coûts des produits

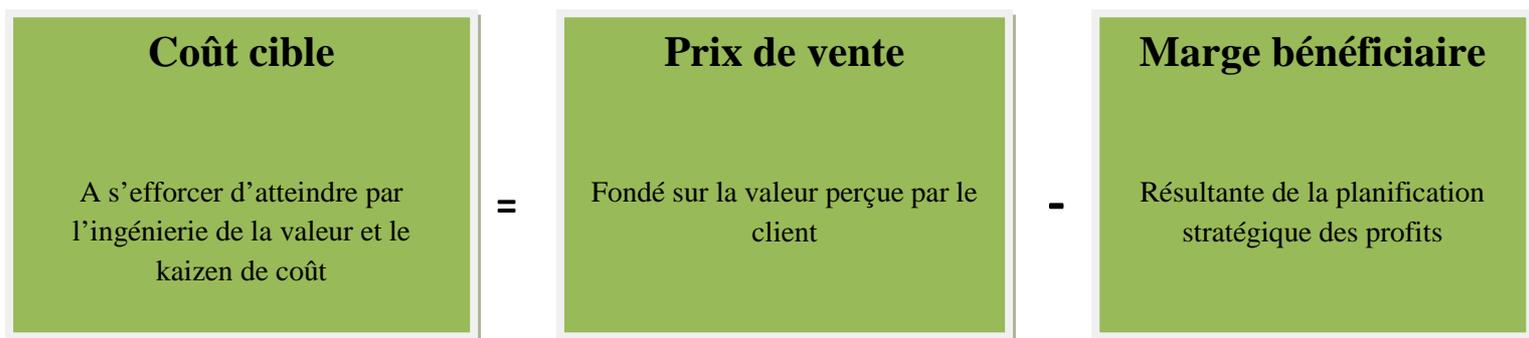
4- Apports et limites de la méthode ABC :

Apport : Elle permet d'affiner le calcul des coûts grâce à une multiplication des moyens d'imputation des coûts, et réduit le recours à l'arbitraire dans le choix des inducteurs.

Limite : comme toutes les méthodes utilisées en comptabilité analytique, la méthode ABC a une vision orientée beaucoup plus vers l'intérieur de l'entreprise et très peu vers le marché.

II- La méthode des coûts cibles (Target Costing)

Cette méthode consiste à déterminer pour un produit quelconque un coût objectif (coût cible) à ne pas dépasser en raison du prix imposé par le marché et de la marge bénéficiaire prévue et définie par l'entreprise. Cette méthode inverse les relations traditionnelles entre le prix, le coût et la marge. Considérant le coût comme une contrainte à priori qu'il faut satisfaire pour réaliser les objectifs stratégiques, elle repose sur la relation suivante :



Le prix de vente est une contrainte imposée par le marché, et le taux de marge est fixé par l'entreprise en cohérence avec les objectifs poursuivis.

Le coût cible est un concept de gestion des coûts développé dans les entreprises japonaises depuis les années 70.

« *Le coût cible est un outil de gestion des coûts permettant de réduire le coût total d'un produit sur l'intégralité de son cycle de vie, grâce aux départements de la production, de la recherche et développement, du marketing et de la comptabilité* » (Sakurai, 1989).

Le coût cible n'est pas une nouvelle comptabilisation des coûts, mais une démarche globale d'optimisation du processus de développement d'un produit, tout au long de son cycle de vie. C'est une philosophie de gestion et de communication dans l'entreprise qui combinent plusieurs pratiques managériales en les intégrant dans une logique de gestion de la performance.

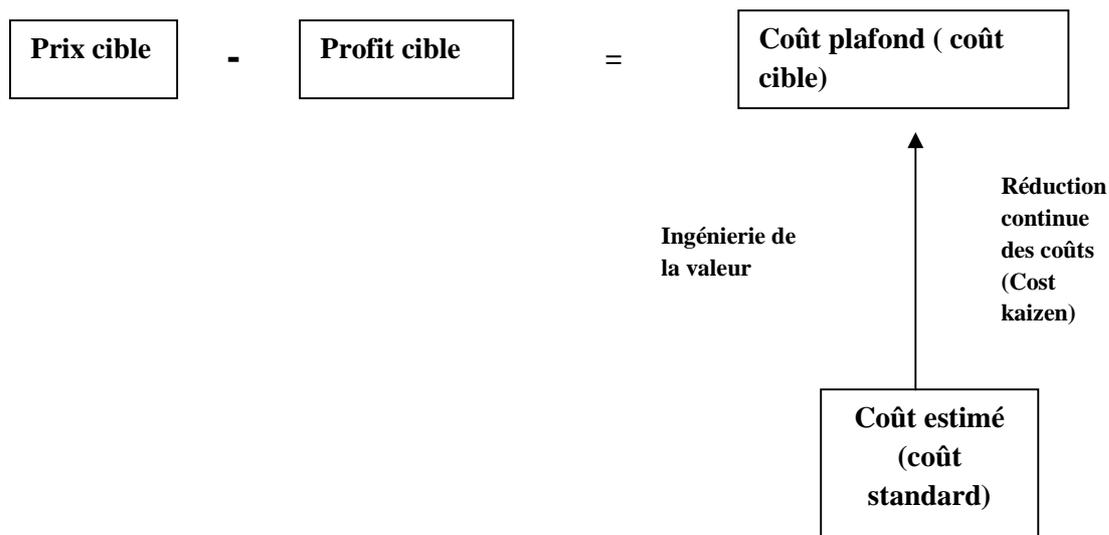
Les étapes de la méthode du coût cible (Target costing)

- **Fixation du prix cible** : établi sur la durée de vie du produit, c'est plus une famille de prix, qu'un prix unique. Il est obtenu par des techniques d'étude de marché.
- **Fixation du profit cible** : qui découle de la planification stratégique de l'entreprise à moyen terme et de son portefeuille de produit. C'est une courbe de profit en fonction

du cycle de vie du produit qui stimule à l'aide de l'analyse financière la rentabilité attendue du produit.

- **Coût cible** : c'est le résultat de la soustraction des calculs précédents. Il n'est pas opératoire, car trop global il doit être décomposé en fonction des composants et des sous-ensembles du produit en coûts cibles partiels.

Démarche de Target costing (Nissan et Horvath)



Le coût estimé résulte des choix relatifs aux composants et aux modes de production envisagés lors de la conception. Il est en général supérieur au coût cible.

En comparant les coûts cibles et les coûts estimés, fonction par fonction, on cherche à réduire les coûts, tout en respectant les attentes des clients. Il s'agit donc d'une démarche de gestion pluridisciplinaire.

Lorsque le coût estimé à priori (ou coût préétabli) est supérieur au coût cible, les conséquences peuvent être envisagées :

- Soit une modification du produit ou de sa conception (modification technique)
- Soit des changements dans les conditions d'approvisionnement et de fabrication (réduction des coûts).