# Fiche 6 – Les principales méthodes de calcul des coûts (intro détaillée)

**0) Panorama rapide (pour se repérer)**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Méthode** | **Type** | **Finalité principale** |
| **Coûts complets (sections homogènes)** | **Coûts complets** | Coût de revient intégral (valorisation, prix LT) |
| **Coûts variables (direct costing)** | **Coûts partiels** | Marge sur coûts variables, seuil de rentabilité, décisions CT |
| **Coûts spécifiques** | **Coûts partiels** | Contribution nette après CF spécifiques (maintien/abandon) |
| **Coût marginal** | **Coûts partiels** | Prix plancher / arbitrage volume-capacité à la marge |
| **Coûts directs** | **Coûts partiels** | Simplicité, transparence des contributions sans répartitions |
| **Imputation rationnelle** | **Coûts partiels (ajustement CF)** | Neutraliser la sous-activité sur les coûts fixés imputés |
| **ABC (Activity-Based Costing)** | **Coûts complets (par activités)** | Affectation fine des indirects par causalité (inducteurs) |
| **Coûts cibles (Target Costing)** | **Objectif de coût complet** | Conception au coût objectif (prix marché − marge cible) |

LT = long terme ; CT = court terme

**1) Coûts complets (sections homogènes / centres d’analyse)**

**Type : Coûts complets**

**Objet.** Déterminer le **coût de revient intégral** d’un produit/service (achat → production → distribution), utile à la **valorisation des stocks** et aux **prix de long terme**.

**Quand l’utiliser.** Entreprises industrielles et multi-produits avec **indirects significatifs** et besoin de **coût unitaire fiable** (stock, inventaires, prix catalogue).

**Hypothèses.** Clés de répartition pertinentes ; sections homogènes (consommation comparable d’indirects) ; volumes relativement stables.

**Données requises.** Charges directes (MP, MOD), charges indirectes par section (entretien, énergie, admin…), bases d’UO (h-machine, h-MOD, m²…).

**Mise en œuvre (pas à pas).**

1. Distinguer **directs** / **indirects**.
2. Répartir les indirects en **sections** principales/auxiliaires.
3. Faire la **répartition primaire** (charges → sections) puis **secondaire** (auxiliaires → principales).
4. Définir **UO** et calculer **coût/UO** par section.
5. **Imputer** les coûts de section aux produits selon leurs consommations d’UO.
6. Chainer : **coût d’achat → coût de production → coût de revient**.

**Sorties / indicateurs.** Coût de revient unitaire, coût/UO de chaque section, marge unitaire, valorisation SI/SF.

**Avantages.** Vision exhaustive ; incontournable pour valorisation et prix LT ; standard pédagogique et opérationnel.

**Limites.** Clés potentiellement **arbitraires** ; méthode **lourde** ; peut sur/ss-coûter des produits en environnement complexe.

**Erreurs fréquentes.** Mauvaise UO (non causale) ; sections trop hétérogènes ; oublier la répartition secondaire.

**Mini-exemple.** Section Entretien 60 000 € ; 5 000 h-machine → **12 €/h-machine**. Un produit consommant 30 h impute 360 € d’entretien.

**2) Coûts variables (direct costing)**

**Type : Coûts partiels**

**Objet.** Isoler les **coûts variables** pour calculer la **MCV** et le **seuil de rentabilité**.

**Quand.** Décisions CT : accepter une **commande additionnelle**, analyser le **mix produits**, simuler l’effet volume.

**Hypothèses.** Distinction fiable **fixe/variable** ; linéarité des CV dans la plage d’activité ; prix stables à court terme.

**Données.** CV par unité (MP, MOD variable, énergie variable…), **CF** globales.

**Mise en œuvre.**

1. Reclasser charges : **CV** d’un côté, **CF** de l’autre.
2. **MCV = CA – CV** ; **Résultat = MCV – CF**.
3. **Taux MCV = MCV/CA** ; **SR (CA) = CF / Taux MCV** ; **Point mort** (temps ou quantités).

**Sorties.** MCV par produit, SR, marge de sécurité.

**Avantages.** Lecture décisionnelle rapide ; met la **contribution** en avant ; très utile en pilotage.

**Limites.** Ignore la structure des CF ; pas adapté à la **valorisation** ; peut biaiser les arbitrages LT.

**Erreurs.** Mal classifier des semi-variables ; comparer des MCV sans contrainte de **capacité**.

**Mini-exemple.** Prix 50 ; CV 30 → **MCV/u = 20**. CF = 200 000 → **SR (quantités) = 200 000 / 20 = 10 000 u**.

**3) Coûts spécifiques**

**Type : Coûts partiels**

**Objet.** Mesurer la **contribution nette** par produit après **CF spécifiques** (propres à la ligne).

**Quand.** Décision **maintien/abandon**, comparaison de **gammes**, arbitrages **capacité**.

**Hypothèses.** Identification fiable des **CF spécifiques** vs **CF communs** (non supprimables si le produit s’arrête).

**Données.** MCV par produit ; CF spécifiques par produit/ligne ; CF communs.

**Mise en œuvre.**

1. **MCS = MCV – CF spécifiques** (par produit).
2. Les **CF communs** restent **hors** produit et sont analysés au global.
3. Décider : abandon si MCS durablement négative (sous réserves stratégiques).

**Sorties.** MCS par produit/gamme ; classement de contribution.

**Avantages.** Évite d’imputer des CF communs arbitrairement ; **révèle** les véritables contributeurs.

**Limites.** Délicat de qualifier la **spécificité** ; peut ignorer des externalités internes (image, complémentarités).

**Erreurs.** Requalifier abusivement des CF communs en spécifiques ; décider en **court-termiste**.

**Mini-exemple.** MCV P = 150 k€ ; CF spécifiques P = 100 k€ → **MCS = 50 k€** (contribue positivement).

**4) Coût marginal**

**Type : Coûts partiels**

**Objet.** Évaluer le **coût de la dernière unité** (ou du dernier lot) pour fixer un **prix plancher** ou arbitrer l’usage de capacité.

**Quand.** **Commande ponctuelle**, faible remplissage, turbiner une capacité excédentaire, ou analyser un palier de coût.

**Hypothèses.** Capacité **disponible** ; pas d’effets de seuil majeurs (sinon coût marginal par palier).

**Données.** Coûts additionnels strictement **incrémentaux** (matière, MOD sup., réglage, transport…).

**Mise en œuvre.**

1. Lister les **coûts supplémentaires** si l’on accepte la commande.
2. Comparer à la **recette marginale** ; accepter si **Rₘ ≥ Cₘ** et si la décision ne détruit pas la marge existante.

**Sorties.** Prix plancher de la commande, gain marginal.

**Avantages.** Tranchant et opérationnel ; évite de refuser une bonne affaire par « faux » coût de revient.

**Limites.** Risque d’**effet d’éviction** (capacité rare) ; effets commerciaux (prix de référence) ; ne dit rien du LT.

**Erreurs.** Inclure des CF historiques non pertinents ; oublier un coût incrémental (logistique, pénalités).

**Mini-exemple.** Lot spécial : coût incrémental 14 €/u ; proposition client 16 €/u → **+2 €/u** si capacité libre.

**5) Coûts directs**

**Type : Coûts partiels**

**Objet.** Imputer **uniquement les charges directement mesurables** aux objets de coût ; **laisser les indirects en masse**.

**Quand.** Environnements où les **directs dominent** ou quand les clés d’indirects sont **trop arbitraires** ; besoin de **simplicité**/vitesse.

**Hypothèses.** Traçabilité forte des directs ; acceptation d’une **marge sur coûts directs** (les indirects seront couverts globalement).

**Données.** MP, MOD directe, énergie spécifique… par produit.

**Mise en œuvre.**

1. Affecter aux produits les **directs** uniquement.
2. Calculer marge sur coûts directs au niveau produit.
3. Confronter à la masse d’indirects globale au niveau entité.

**Sorties.** Coût direct unitaire ; marges sur coûts directs par produit.

**Avantages.** Très lisible ; évite les répartitions contestables ; rapide.

**Limites.** Pas de coût de revient intégral par produit ; pas adapté à la **valorisation** ; sous-estime la complexité.

**Erreurs.** Oublier qu’une activité fortement indirecte devient **illisible** avec cette méthode.

**Mini-exemple.** Produit : MP 12 + MOD directe 4 = **16 €** direct. Indirects non imputés : analyse au global.

**6) Imputation rationnelle (des charges fixes)**

**Type : Coûts partiels (ajustement CF)**

**Objet.** **Neutraliser la sous-activité** en n’imputant qu’une **quote-part “normale”** des CF ; isoler un **mali/boni d’activité**.

**Quand.** Volatilité d’activité ; périodes de **sous-charge** ; comparaisons inter-périodes ou entre ateliers.

**Hypothèses.** Définition d’un **niveau normal** (technique/économique) ; CF bien identifiés.

**Données.** CF du périmètre ; **activité réelle** et **activité normale** (UO).

**Mise en œuvre.**

1. **CIR = Act. réelle / Act. normale**.
2. **CF imputés = CF × CIR** ; **mali/boni** = CF – CF imputés.
3. Imputer **uniquement CF imputés** aux produits ; isoler le **mali/boni** en résultat analytique.

**Sorties.** Coûts « normalisés », mali/boni de (sous/sur)-activité.

**Avantages.** Prix/coûts plus **représentatifs** ; comparabilité renforcée.

**Limites.** Dépend du bon **choix d’activité normale** ; pédagogie à faire auprès des décideurs.

**Erreurs.** Confondre mali d’activité et **inefficience** opérationnelle ; mélanger CF et CV dans le CIR.

**Mini-exemple.** CF 300 k€ ; normal 100 k UO ; réel 80 k UO → **CIR 0,8** ; CF imputés 240 k ; **mali 60 k** isolé.

**7) ABC (Activity-Based Costing)**

**Type : Coûts complets (par activités)**

**Objet.** Affecter les indirects par **causalité** via des **activités** et des **inducteurs** (transactions, réglages, h-machine…).

**Quand.** Multi-produits, **indirects élevés**, diversité de process/clients ; besoin de **précision** et de **leviers d’amélioration**.

**Hypothèses.** Cartographie claire des activités ; inducteurs **explicatifs** (corrélation coût ↔ inducteur) ; granularité maîtrisée.

**Données.** Ressources → activités (coûts) ; volumes d’inducteurs par produit/commande/client.

**Mise en œuvre.**

1. **Cartographier** les processus → activités.
2. Rattacher **ressources → activités** (centres d’activités).
3. Choisir **inducteurs** pertinents et mesurer les volumes.
4. Répartir **activités → objets** (produits/clients) via inducteurs.
5. Calculer **coût complet ABC** et analyser.

**Sorties.** Coût par activité/produit/client ; **tableau des inducteurs** ; gisements d’économie.

**Avantages.** Grande **finesse** ; met en lumière activités **à faible valeur** ; utile pour **pricing** et catalogue.

**Limites.** Mise en place **coûteuse** ; besoin de **données fiables** ; maintenance.

**Erreurs.** Trop d’activités/inducteurs ; inducteurs non causaux ; périmètre instable.

**Mini-exemple.** Activité « Lancement série » : 100 k€ / 500 lancements → **200 €/lancement** ; un produit nécessitant 8 lancements consomme **1 600 €** de cette activité.

**8) Coûts cibles (Target Costing)**

**Type : Démarche d’objectif de coût complet (en conception)**

**Objet.** Partir du **prix marché** et d’une **marge cible** pour fixer un **coût maximum** à **ne pas dépasser**.

**Quand.** Marchés **tirés par le prix**, forte concurrence, design-to-cost, lancement de nouveaux produits.

**Hypothèses.** Prix acceptable par le marché connu/estimable ; marge cible définie ; possibilités de **design-to-cost** (choix make/buy, standardisation…).

**Données.** Prix cible, marge cible, architecture produit, BOM, scénarios d’approvisionnement/process.

**Mise en œuvre.**

1. **Coût cible = Prix visé – Marge cible**.
2. Décomposer le coût cible par **fonctions/composants** (analyse de la valeur).
3. Boucler avec **achats/ingénierie/industrialisation** (itérations jusqu’au respect du coût).

**Sorties.** Coûts objectifs par fonction/composant ; écarts à combler ; plan d’actions.

**Avantages.** **Concurrence-proof** ; aligne conception et coût ; évite le « cost-plus » déconnecté du marché.

**Limites.** Difficile si architecture contrainte ; arbitrages qualité/fonctionnalités ; dépendant des fournisseurs.

**Erreurs.** Sous-estimer coûts de vie série ; ne pas sécuriser les volumes/prix achats ; ignorer les coûts induits (SAV).

**Mini-exemple.** Prix visé 100 ; marge 25 % → **coût cible 75** ; déploiement par fonctions jusqu’à atteindre 75.

**9) Matrice « quand choisir quelle méthode ? »**

| **Objectif / Contexte** | **Méthode(s) recommandée(s)** | **À éviter** |
| --- | --- | --- |
| Valoriser stocks, prix LT | **Coûts complets**, **ABC** (si indirects élevés) | Coûts variables seuls |
| Seuil de rentabilité, décision CT | **Coûts variables**, **Coût marginal** | Coûts complets (lents, pas centrés décision) |
| Maintien / Abandon d’un produit | **Coûts spécifiques**, (complément MCV) | Imputations arbitraires de CF communs |
| Multi-produits, indirects élevés | **ABC** (ou sections homogènes solides) | Coûts directs seuls |
| Période de sous-activité | **Imputation rationnelle** (+ méthode de base) | Imputer 100 % des CF sans neutralisation |
| Simplicité, premier cadrage | **Coûts directs**, Coûts variables | ABC (si données indisponibles) |
| Prix dicté par le marché | **Coûts cibles** (+ design-to-cost) | Cost-plus « aveugle » |

**10) Check-list générale (qualité des calculs)**

* **Traçabilité** : distinguer clairement **directs/indirects** et **fixes/variables**.
* **Causalité** : choisir des **UO/inducteurs** qui expliquent réellement les coûts.
* **Capacité** : vérifier les **contraintes** (goulots, palier d’investissement) avant de conclure.
* **Temporalité** : CT (coûts partiels) ≠ LT (coûts complets) ; ne pas mélanger les décisions.
* **Sensibilité** : tester les **scénarios** (prix, volumes, taux de rebut, change, énergie).
* **Comparabilité** : recourir à l’**imputation rationnelle** en cas d’activité anormale.

# Gabarits simplifiés de calcul des principales méthodes de coûts

**1) Coûts variables (Direct Costing)**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Élément** | **Montant total (€)** | **Par unité (€)** |
| Chiffre d’affaires (CA) |  |  |
| – Charges variables (CV) |  |  |
| = Marge sur coûts variables (MCV) |  |  |
| – Charges fixes (CF) |  |  |
| = Résultat |  |  |

⚖️ **Indicateurs** :

* Taux MCV = MCV ÷ CA
* Seuil de rentabilité (CA) = CF ÷ Taux MCV
* Point mort = SR ÷ CA × durée (jours/mois)

**2) Coûts spécifiques**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Produit** | **CA (€)** | **CV (€)** | **MCV (€)** | **CF spécifiques (€)** | **MCS (€)** |
| Produit A |  |  |  |  |  |
| Produit B |  |  |  |  |  |
| Produit C |  |  |  |  |  |

⚖️ **Indicateurs** :

* MCS = MCV – CF spécifiques
* Décision : produit maintenu si MCS ≥ 0 (sauf intérêt stratégique particulier).

**3) Coût marginal**

| **Scénario** | **Quantités** | **CA (€)** | **CV (€)** | **CF incrémentales (€)** | **Résultat (€)** |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Situation actuelle |  |  |  |  |  |
| Avec commande |  |  |  |  |  |
| **Variation marginale** | ΔQ | ΔCA | ΔCV | ΔCF | ΔRésultat |

⚖️ **Règle** : accepter si ΔRésultat ≥ 0 et pas de conflit stratégique (capacité, prix de marché).

**4) Coûts directs**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Produit** | **Charges directes imputées (€)** | **Coût direct unitaire (€)** | **CA (€)** | **Marge sur coûts directs (€)** |
| Produit A |  |  |  |  |
| Produit B |  |  |  |  |
| Produit C |  |  |  |  |

⚖️ **Lecture** : les charges indirectes non affectées restent globalisées et seront couvertes par la somme des marges sur coûts directs.

**5) Imputation rationnelle des CF**

* **Coefficient d’imputation rationnelle (CIR)** = Activité réelle ÷ Activité normale

|  |  |
| --- | --- |
| **Données** | **Valeur** |
| Charges fixes totales |  |
| Activité normale (UO) |  |
| Activité réelle (UO) |  |
| CIR |  |
| CF imputées = CF × CIR |  |
| Mali/boni d’activité = CF – CF imputées |  |

⚖️ **Lecture** : les CF imputées sont ventilées aux produits ; le mali/boni reste isolé en résultat analytique.

**6) ABC (Activity-Based Costing)**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Activité** | **Ressources affectées (€)** | **Inducteur** | **Volume total d’inducteur** | **Coût unitaire de l’inducteur (€)** |
| Logistique |  | Nb de livraisons |  |  |
| Contrôle qualité |  | Nb de tests |  |  |
| Réglages machines |  | Nb de réglages |  |  |
| Administration des ventes |  | Nb de commandes |  |  |

Puis imputer par produit :

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Produit** | **Nb livraisons** | **Nb tests** | **Nb réglages** | **Nb commandes** | **Coût total imputé (€)** |
| Produit A |  |  |  |  |  |
| Produit B |  |  |  |  |  |

⚖️ **Lecture** : chaque produit consomme des inducteurs → coût total = somme des activités consommées.

**7) Coûts cibles (Target Costing)**

|  |  |
| --- | --- |
| **Étape** | **Montant (€)** |
| Prix de vente cible (selon marché) |  |
| – Marge cible (ex. 20 %) |  |
| = Coût cible maximum |  |
| – Estimation coût actuel |  |
| = Écart à combler |  |

Puis déploiement par fonction/composant :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Fonction / composant** | **Coût actuel (€)** | **Coût objectif (€)** | **Écart (€)** | **Action corrective envisagée** |
| Achats MP |  |  |  |  |
| Main d’œuvre |  |  |  |  |
| Conception |  |  |  |  |
| Logistique |  |  |  |  |

⚖️ **Lecture** : si coût actuel > coût cible, actions à engager (design-to-cost, négociation achats, automatisation, etc.).