

MODULE : Coûts cibles

I. PRINCIPES DE LA METHODE DU COÛT CIBLE

A. Définitions

La démarche du coût cible est d'origine japonaise et américaine. De ce fait, elle porte plusieurs noms :

- Coût cible
- Coût objectif
- Target costing

Ces différentes dénominations ont en commun qu'elles considèrent le coût, non comme un résultat à subir, mais comme une cible à atteindre si l'entreprise désire réaliser ses objectifs stratégiques, compte tenu que le prix de vente est un donnée exogène donc imposé par le marché.

Différentes définitions sont proposées par plusieurs auteurs :

♣ 1992 : Robin Cooper : L'objet du coût cible est d'identifier le coût de production d'un produit tel que le produit vendu ; il fournira la marge de profit désirée.

♣ Takao Tanaka : Le coût cible est l'effort réalisé dans les étapes de planification et de développement pour atteindre une cible de coût fixée par le management

♣ Consortium CAM I (Computer aided manufacturing international): Le coût cible est un ensemble de méthodes et d'outils de gestion destiné à piloter les activités de conception et de planification de nouveaux produits, à fournir une base de pilotage des phases opérationnelles suivantes et à s'assurer que les produits atteignent des cibles de rentabilité données sur l'ensemble de leur cycle de vie.

♣ Peter Horvath et Werner Seidenschwarz : Le coût cible est un instrument de gestion stratégique capable de relier les produits, les marchés et les ressources sur une base stratégique et de transformer cette information en mesures opérationnelles quantitatives.

♣ Peter Horvath : Le coût cible exige la coordination de toutes les fonctions liées au produit.

♣ Yukata Kato : Le coût cible est un programme complet de réduction des coûts qui commence avant la création des premiers plans du produit et qui dure sur l'ensemble du cycle de vie des produits.

De ces différentes définitions ressort que le coût cible est composé de:

- d'outils techniques comme les techniques de calcul des coûts et d'estimation ;
- de méthodes de management transversales : équipes inter-fonctionnelles, intégration, coordination, etc.

B. Principes

La démarche du coût cible est donc une méthode qui vise à adapter le coût complet prévisionnel d'un produit le long de son cycle de vie, aux objectifs de prix et de profit de l'entreprise. Partant du fait que, dans un environnement concurrentiel, *le prix du vente est fixé par le marché*, le coût du produit doit être adapté à ce prix de vente compte tenu d'un *niveau de marge souhaitée* par l'entreprise. C'est la méthode qui convient à des marchés où les rapports de force entre acheteurs et vendeurs sont équilibrés :

Types de marchés	Dominé par le vendeur	Rapports de force équilibrés entre acheteurs et vendeurs	Dominé par l'acheteur
Variable subie	Coût	Prix de vente	Prix de vente
Variable fixée	Marge	Marge	Coût
Variable de régulation	Prix de vente	Coût	Marge

La méthode du coût cible est appliquée au moment où les coûts sont décidés, c'est à dire au stade de la conception du produit, en amont de la production, car les caractéristiques du produit, ses composants, l'organisation de la production auront des conséquences irréversibles sur des dépenses qui se poursuivront pendant tout le cycle de vie du produit.

Sur la base des données techniques répertoriées dans les nomenclatures et les gammes on détermine le coût prévisionnel du produit appelé : *coût estimé*. Le coût estimé comprend :

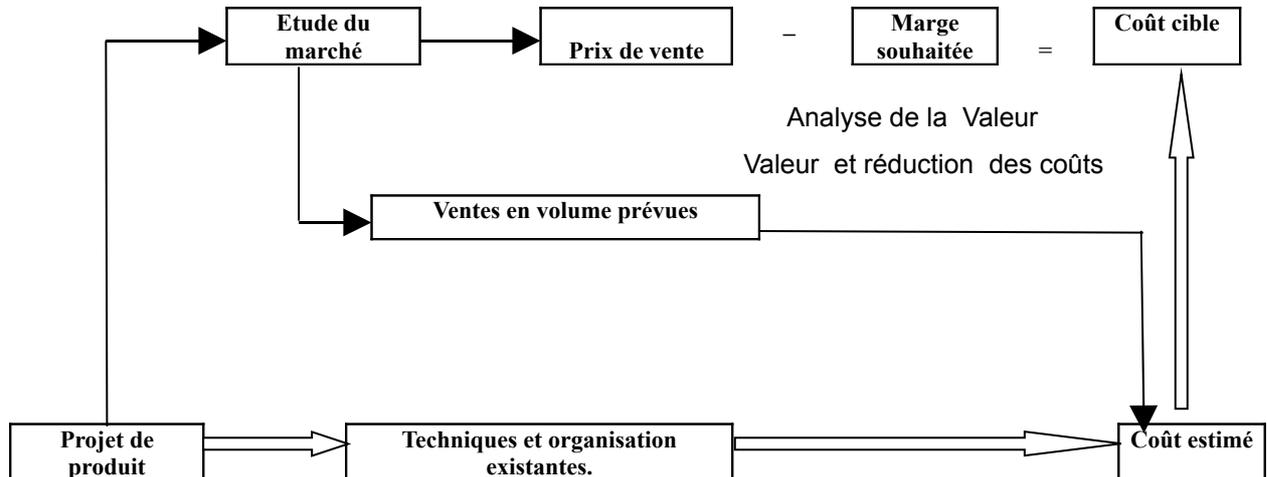
- Les coûts directs de production : consommation matières et composants, MOD, etc.
- Les frais de soutien générés par son mode de production et de commercialisation : nombre de composants, taille des lots, service après vente, réseaux de distribution, etc.

En revanche sont exclus du coût estimé les frais sans rapport avec l'existence du produit : publicité institutionnelle, R&D n'ayant aucun rapport avec le produit, etc.

En général, le coût estimé est supérieur au coût cible. Il est donc nécessaire d'abaisser le niveau du coût estimé jusqu'au niveau du coût cible. Cette réduction est obtenue :

- Par une modification des caractéristiques du produit. Cependant ce type de modification ne doit pas altérer la valeur perçue par le client, d'où la nécessité de faire appel aux techniques d'études de marchés et de l'analyse de la valeur.
- Par une amélioration des méthodes d'approvisionnement, de production et de distribution existantes (partenariats avec les fournisseurs, réduction de la diversité..).

On peut schématiser la mise en œuvre de cette méthode comme suit :



II. MISE EN ŒUVRE DE LA METHODE

Pour illustrer la mise en œuvre de la méthode des coûts cibles nous allons nous appuyer, dans la suite de cette section, sur le cas de l'entreprise COUPELA suivant :

L'entreprise COUPELA, spécialisée dans des produits de supports publicitaires, envisage de lancer un produit nouveau sur le marché. La durée de vie prévue de ce produit est courte, et estimée à deux ans.
 La direction envisage de mettre en place une démarche par coûts cibles.
 L'entreprise pratiquera une forte campagne publicitaire pendant la phase de lancement pour faire connaître le produit. Pendant cette période, la production serait limitée à la moitié des capacités de production mises en œuvre. Pendant la phase de démarrage, la production se fera à 80% de la capacité maximale de production, puis lors de la maturité du marché, les capacités de production seront saturées. Les phénomènes d'apprentissage permettront une diminution de 20% du coût unitaire variable de montage en période de démarrage, puis de 15% en phase de maturité.
 Compte tenu de relations de partenariats établies avec les fournisseurs, le coût des composants diminuera de 15% en phase de démarrage, puis de 10% lorsque la production sera portée à son maximum.
 En phase de maturité, l'apparition de produits de substitution obligera à diminuer le prix de vente de 10%, par contre la publicité pourrait être fortement réduite.
 Le prix de vente du produit est fixé à 250 dh. L'entreprise souhaite dégager des marges sur prix de vente de 5% en phase de lancement, 15% en phase de démarrage et 20% à pleine maturité du cycle de vie du produit.
 Les coûts prévisionnels unitaires, en phase de lancement, sont les suivants :

Coût matière :

- Composant A : 1 unité à 36 dh
- Composant B : 2 unités à 15 dh
- Composant C : 1 unité à 19 dh

Coût de production :

- Réglage : 5 dh par type de composant.
- Montage :
- capacité de production maximale : 20 000 unités ;
- coût variable unitaire : 50 dh ;
- coût fixe de capacité : 800 000 dh.
- Gestion des lots de fabrication : 2 000 dh par lot.
- Taille des lots : 100 unités.

Coûts publicitaires :

- Lancement : 50 dh par unité.
- Démarrage : 35 dh par unité.
- Maturité : 10 50 dh par unité.

A. Fixation du prix de vente

Par les techniques d'études de marché on détermine une famille de prix établie sur la durée de vie du produit. La fixation de ces prix doit s'appuyer sur un recensement des différents besoins des consommateurs et en particulier sur les éléments de valeur retenus par les consommateurs dans leurs relations avec le produit.

Application : Cas COUPELA

Etablir la famille des prix que COUPELA serait amenée à pratiquer le long du cycle de vie du produit :

Phase	Prix de vente unitaire
Lancement	
Démarrage	
Maturité	

B. Fixation de la marge souhaitée

Il ne s'agit pas d'un montant fixe mais d'une courbe de profit qui évolue en fonction du cycle de vie du produit. Elle retrace la rentabilité attendue du produit compte tenu d'hypothèses en volume dérivées des options stratégiques de l'entreprise, notamment le rythme et le mode de croissance de l'activité, le mode de financement choisi, la stratégie commerciale.

Application : Cas COUPELA

Déterminer les profits cibles attendus par l'entreprise pour ce produit en fonction de la durée de vie du produit :

Phase	Marge souhaitée
Lancement	
Démarrage	
Maturité	

C. Calcul du coût cible

Le coût cible du produit est égal à la différence entre le prix de vente et la marge souhaitée :

$$\text{Coût cible} = \text{prix de vente} - \text{marge souhaitée}$$

Pour chaque phase du cycle de vie, le coût cible doit être décomposé en fonction des composants et des sous-ensembles du produit en coûts cibles partiels. Si les caractéristiques du produit ne sont pas innovantes on procède par *décomposition organique* qui décompose le produit en sous-ensembles compte tenu de sa structure physique et de la connaissance des coûts actuels des composants et des processus et de la capacité de l'entreprise à les réduire, sinon on procède par *décomposition fonctionnelle* en analysant le produit sur la base des besoins repérés du client : chaque fonction représente un besoin du client que le produit doit satisfaire.

Application : Cas COUPELA

Déduire des profits cibles déterminés ci-dessus, les coûts cibles en fonction de la durée de vie du produit :

Phase	Marge souhaitée
Lancement	
Démarrage	
Maturité	

D. Détermination du coût estimé

Comme le coût cible et la marge souhaitée, le coût estimé n'est pas unique ni instantané : **il s'agit d'une vision du coût sur la durée de vie du produit intégrant phénomènes d'apprentissage et phénomènes d'échelles.**

L'estimation prévisionnelle des coûts peut faire appel à l'une des 3 catégories de méthodes suivantes :

- **Méthodes paramétriques** : on cherche à établir des lois de corrélation entre le coût des produits et ses paramètres physiques comme le poids, le volume ou la puissance. L'étude statistique des corrélations est menée *empiriquement* à partir de l'observation des coûts et des caractéristiques physiques des produits existants. Ces méthodes approximatives seront utilisées plutôt dans les premières estimations, dans la phase préliminaire de l'étude.
- **Méthodes analogiques** : dans une première, le coût estimé est dérivé du coût d'un produit existant analogue au produit nouveau. Sera évalué ensuite le coût des modifications apportées au produit nouveau par rapport au produit existant. Pour être pertinentes ces méthodes nécessitent des conditions techniques stables et un concept de produit pas très innovant.
- **Méthodes analytiques** : une analyse technique détaillée du produit nouveau, de sa complexité, de ses modes d'industrialisation, permet de déterminer quels sont ses *inducteurs du coût* (nombre d'heure d'usinage, taille des séries, nombre de composants, nombre d'ordres de lancement...). Par ailleurs la comptabilité de gestion informe sur le coût unitaire de ces inducteurs.

Application : Cas COUPELA

Calculer les coûts estimés du produit en fonction de son cycle de vie :

	Lancement	Démarrage	Maturité
Coût des composants :			
Composant A			
Composant B			
Composant C			
<i>Total composants</i>			
Charges de production :			
Réglage			
Montage :			
- CFU			
- CVU			
Gestion des lots			
<i>Total charges de production</i>			
Charges commerciales :			
Coûts publicitaires			
<i>Total charges commerciales</i>			

Total général						
----------------------	--	--	--	--	--	--

Mettre en évidence les progrès en matière de coûts nécessaires au respect des objectifs de rentabilité de l'entreprise :

	Lancement	Démarrage	Maturité
Coût cible			
Coût estimé			
Ecart de coût = Progrès			
Pourcentage par rapport au coût cible			

E. Ajustement entre le coût estimé et le coût cible

Il s'agit de réduire, au moment de la conception, l'écart entre le coût estimé et le coût cible. Deux pistes doivent être explorées :

- La recherche d'une meilleure conception du produit dans une perspective *coût/valeur*. Ainsi, les modifications apportées aux caractéristiques du produit doivent permettre de réduire le coût estimé sans affecter la valeur du produit perçue par le client. L'outil qui permet d'atteindre cet objectif est la technique de *l'analyse de la valeur*.
- L'amélioration des gammes opératoires et de l'organisation de la production future en cherchant à exploiter les techniques de la *réduction de la variété* (différentiation retardée, standardisation des composants) et le *marketing d'achats* (réduction du nombre de fournisseurs, sélection des fournisseurs garantissant la qualité, les livraisons juste-à-temps et des prix bas..).

Une fois achevée la phase de conception, la production est lancée. L'optimisation des coûts doit se poursuivre pendant la phase de production :

- La *maintenance des coûts* veille à ce qu'il n'y ait pas de dérive des coûts réels par rapport aux coûts qui avaient été planifiés ;
- La *réduction continue des coûts* s'efforce de réduire encore les coûts au-delà de ce qui avait été initialement prévu.

Application : Cas COUPELA

Le responsable du projet nouveau réunit les différents services concernés pour envisager des améliorations possibles :

- le service de conception, suite à une analyse de la valeur, propose de remplacer le composant C par un composant de type B sans nuire aux fonctionnalités du produit ;
- le service des achats indique que le fournisseur du composant B, compte tenu de l'accroissement des quantités achetées, accepte un prix de vente unitaire de 13 dh pour ces composants ;
- la gestion de la production estime qu'il est possible de produire dès le lancement en lots de 200 produits puis, en phase de maturité, en lots de 400 ;
- le service du marketing annonce qu'il serait possible d'envisager d'écouler, dès le lancement du produit, 12 500 produits, 12 500 produits sous réserve de cibler la campagne publicitaire initiale (surcoût probable : 2 dh par produit en phase de lancement) ;
- la direction financière, plutôt satisfaite des projections obtenues en phase de maturité accepte de revoir ses objectifs en phase de lancement et tolère de vendre à prix coûtant sur cette période.

Chiffrer les différentes améliorations apportées.

Que pensez-vous des résultats obtenus ?

⇒ Les différentes améliorations proposées :

	Lancement	Démarrage	Maturité
Coût des composants :			
Composant A			
Composant B			
Composant C			
<i>Total composants</i>			
Charges de production :			

Réglage						
Montage :						
- CFU						
- CVU						
Gestion des lots						
<i>Total charges de production</i>						
Charges commerciales :						
Coûts publicitaires						
<i>Total charges commerciales</i>						
<i>Total général</i>						

⇒ Analyse des résultats obtenus

	Lancement	Démarrage	Maturité
Coût cible			
Coût estimé			
Ecart de coût = Progrès			
Pourcentage par rapport au coût cible			

F. Apports de la méthode

Cette méthode de gestion est un cadre de rénovation des pratiques managériales soucieuses de la gestion de la performance. Elle permet, notamment :

- Une vision transversale de l'entreprise et un décloisonnement de ses fonctions ;
- D'orienter l'entreprise vers le marché et l'écoute du client en encourageant la pratique du benchmarking ;
- Une gestion de la performance future de l'entreprise, en intégrant les données du futur dans les décisions présentes ;
- Un processus d'apprentissage collectif ce qui permet de mobiliser et valoriser les compétences de toutes les parties prenantes de l'entreprise (personnel, fournisseurs, clients..).