

SEMESTRE 2 – CALCUL ET ANALYSE DES COÛTS

Fiche 1 : Coûts partiels et fixation du prix de vente

Le **coût complet** est très utile pour fixer un prix de vente ou valoriser des stocks, mais il n'est pas nécessairement adapté à toutes les situations.

De façon générale, le coût pertinent (par rapport à une décision à prendre) est le coût qui incorpore toutes les **charges** affectées par la décision, et uniquement ces charges.

Par exemple, lorsque la décision prise n'a d'impact que sur les charges variables, l'utilisation du **coût variable** est pertinente. Dans d'autres situations, d'autres coûts partiels peuvent également être utilisés, comme le **coût spécifique** ou encore le **coût marginal**.

Il n'existe **pas de solution universelle** en matière de prise de décision. En effet, on n'utilise pas le même coût pour fixer un prix de vente qui concerne un produit classique, un produit d'appel ou une série limitée. De même, les règles ne seront pas les mêmes s'il s'agit du **prix habituel** ou bien d'une **commande ponctuelle**.

1) Pour un produit classique : le coût complet

L'objectif d'une entreprise est de réaliser un **bénéfice**, c'est-à-dire de faire en sorte que ses produits soient supérieurs à ses charges. Autrement dit, il faut que son chiffre d'affaires lui permette de couvrir toutes ses charges, y compris les frais administratifs et généraux. Au niveau de chaque produit, il convient donc de fixer un **prix de vente supérieur au coût complet**.

Le **coût du produit** reste néanmoins qu'un seul élément parmi tous ceux à prendre en considération pour fixer un prix de vente. Il y a également les prix des concurrents, la clientèle visée et son pouvoir d'achat, le positionnement et l'image de marque... Le coût complet constitue surtout un **prix plancher**, car il est très souvent inutile de se lancer dans une activité déficitaire.

Par ailleurs, le coût complet n'est une référence pertinente que pour le prix de vente **habituel** d'un produit classique. Le raisonnement est différent pour une commande **exceptionnelle**. De même, tous les produits ne sont pas équivalents, ni indépendants les uns des autres : certains produits ont pour but d'attirer des clients (produits d'appel) ou d'établir le prestige de l'entreprise (produit d'image de marque). Pour eux, les règles de fixation du prix de vente seront différentes.

2) Pour une commande ponctuelle : le coût marginal

Si le prix proposé lors d'une commande d'un client est inférieur au coût complet pour l'entreprise, celle-ci risque de **refuser** en pensant que cette commande n'est pas rentable.

Pourtant, il s'agit peut-être d'une erreur. En effet, le **coût d'une commande supplémentaire** n'est que rarement égal à son coût complet. C'est en particulier le cas si la capacité de

production de l'entreprise n'est **pas saturée** : la production d'un lot supplémentaire nécessitera de consommer plus de matières premières, d'emballages et d'électricité, mais la plupart des autres charges resteront inchangées ou presque (rémunération des ouvriers, loyers, dotations aux amortissements, frais administratifs...).

***Exemple** : Un restaurateur propose à un fabricant de chaises de lui acheter un lot important de chaises pour équiper sa salle de restaurant. Si nous sommes en période creuse et que les ateliers ne tournent pas à plein régime, les seuls coûts induits par cette commande imprévue seraient : des matières premières (bois et tissus), des fournitures diverses (vis, agrafes, cartons d'emballage...), des frais liés au fonctionnement des machines et à l'entretien (électricité, consommables divers), et enfin quelques frais administratifs.*

Les frais de personnel ou encore l'amortissement ou la location des machines et des bâtiments ne seront pas affectés par cette commande.

Il est donc tout à fait possible de l'accepter pour un prix inférieur au coût de revient complet.

Le coût utilisé ici s'appelle le **coût marginal**. Il s'agit du **coût de production ou de commercialisation** d'une unité (ou d'un lot) **supplémentaire**. Tant que la capacité de production n'a pas atteint son maximum, ce coût est **nettement inférieur** au coût complet.

Cette situation explique les baisses de prix à la dernière minute chez les hôteliers ou les voyagistes, ou encore les prestations de coiffure et d'esthétique à des prix très bas sur des sites d'achats groupés, l'objectif étant d'optimiser ce coût marginal.

Toutefois, uniquement **l'aspect financier** de la décision est ici pris en compte, mais celui-ci n'est pas le seul à prendre en considération. En effet, avec trop de remises, **l'image de marque** peut être dégradée, et les clients pourraient refuser de payer le prix habituel en réclamant les mêmes remises (l'entreprise serait alors perdante). Il y a aussi un **manque à gagner** potentiel : en saturant sa capacité de production avec une commande à peine rentable, l'entreprise risque de devoir refuser ensuite une autre commande plus intéressante.

D'un autre côté, lorsque la capacité de production est proche de son **maximum**, le coût marginal pourra être très supérieur au coût complet.

Il faudra en effet recourir à des **heures supplémentaires majorées**, ou à des **intérimaires**, plus coûteux que des salariés classiques en raison de la rémunération de l'agence. L'entreprise pourrait aussi être amenée à **investir** pour augmenter sa production pour faire face à cette commande, ce qui la rendrait moins rentable avec cette augmentation des coûts.

***Exemple** : Tant qu'un train n'est pas rempli, le coût marginal d'un passager supplémentaire est quasiment nul. En revanche, une fois les wagons remplis, l'acceptation d'un passager supplémentaire nécessite la mise en place d'un wagon supplémentaire. Le coût marginal est alors très élevé.*

Ici encore, il n'est pas question de prendre une décision sur la base des seuls critères financiers. En effet, l'investissement réalisé à l'occasion d'une commande supplémentaire peut aussi être une **opportunité de croissance**.

3) Pour un produit d'appel : le coût spécifique

Le prix de vente habituel d'un produit classique doit comme nous l'avons vu plus tôt être supérieur à son coût complet.

En revanche, une entreprise sera moins exigeante pour un **produit d'appel**, dont la fonction n'est pas de lui rapporter directement de l'argent, mais plutôt **d'attirer des clients**.

Exemple : Prix attractif d'une imprimante, mais cartouches d'encre bien plus chères ensuite.

L'objectif d'un produit d'appel n'est pas de rapporter une **marge**, ni même de couvrir la totalité des charges (son coût complet). Il faut juste qu'il couvre les charges qui lui sont propres, c'est-à-dire son **coût spécifique**.

On exclut ainsi les **charges communes** aux différents produits et qui devront être supportées par ailleurs, que le produit soit commercialisé ou non (charges fixes et indirectes) :

- Frais administratifs
- Coût des installations communes : entrepôt, bâtiments...
- Frais de publicité s'ils sont communs aux différents produits...

Ce n'est toutefois pas parce que nous excluons ces charges de nos calculs qu'elles disparaissent. Elles sont toujours présentes, et devront être réparties entre les seuls produits classiques, à l'exclusion des produits d'appels. En conséquence, les **produits classiques** devront en absorber une **part supérieure** à ce qu'ils auraient supporté si elles avaient été réparties entre tous les produits.

La détermination des charges à exclure du coût des produits d'appel ne relève pas d'une règle figée mais plutôt d'une **décision stratégique** : plus l'entreprise transfère des charges sur les autres produits, plus elle pourra fixer un **prix bas** pour le produit d'appel, mais plus elle devra vendre **cher** les autres.

En règle générale, sont intégrés dans le coût du produit d'appel : les **charges variables liées à sa fabrication et à sa distribution**, ainsi que les **charges fixes spécifiques** à ce produit.