

Le rôle du "TARGET COSTING" dans l'optimisation des coûts des entreprises : Cas du secteur industriel

The role of "TARGET COSTING" in the optimization of company costs: Case of the industrial sector

Salim Merjane^{1,*}, Reda Houam¹, Karima Touili¹

¹Laboratoire de Recherche en Management et Développement (LRMD), Université Hassan Premier de Settat, Maroc

PAPER INFO

Paper History

Received

Accepted Feb 2023

Keywords

Coût Cible, Satisfaction des Clients, Marge Bénéficiaire, Ecart, Prix de Vente, Analyse de la valeur.

Résumé

L'entreprise opère dans un environnement de plus en plus instable, marqué par l'intensification de la concurrence, la mondialisation, les changements technologiques et l'évolution accélérée des marchés. Pour y faire face, elle doit se concentrer sur la rentabilité de ses produits, Cet article vise à comprendre la gestion des coûts par ses méthodes qui aident l'entreprise A affermir sa croissance. Parmi les méthodes de gestion, on trouve le coût cible qui est une méthode japonaise dont le but est de diminuer les coûts dans les phases de conception et de planification, il permet d'étudier le marché, et de gagner une marge bénéficiaire avant de déterminer les coûts du produit. Cet instrument vient pour optimiser les coûts du composant du produit, le Target Costing est un élément important pour gérer son cycle. Au contraire des anciennes méthodes qui se basent sur la réduction des coûts dans les dernières étapes, ce que les entreprises atteignent la marge souhaitée et peut parfois atteindre une perte. Le but de cet article est d'implanter la méthode de Target Costing (Coût cible) pour une bonne gestion des coûts face à un environnement exacerbé. Pour répondre à notre problématique, la mise en œuvre du Target Costing est testée à l'aide d'une étude qualitative via des guides d'entretien semi directifs des deux entreprises industrielles situées dans la région CASA – SETTAT.

Abstract

The company operates in an increasingly unstable environment, marked by intensified competition, globalization, technological changes and accelerated market evolution. In order to cope with this, it must focus on the profitability of its products. This article aims to understand cost management through its methods that help the company to consolidate its growth. Among the management methods, there is the target cost which is a Japanese method whose aim is to reduce costs in the design and planning phases, it allows to study the market, and to gain a profit margin before determining the product costs. This instrument comes to optimize the costs of the product component, the Target Costing is an important element to manage its cycle. Unlike the old methods that are based on reducing costs in the final stages, what companies achieve the desired margin and can sometimes achieve a loss. The purpose of this article is to implement the Target Costing method for a good cost management in the face of an exacerbated environment. To answer our problem, the implementation of Target Costing is tested with the help of a qualitative study via semi-directive interview guides of two industrial companies located in the region CASA - SETTAT.

Keywords

Target Cost, Customer Satisfaction, Profit Margin, Variance, Selling Price, Value Analysis.

1. Introduction

De nos jours, les chefs des entreprises sont forcés à intégrer le contrôle de gestion dans leurs boîtes pour exécuter des objectifs fixés face à une atmosphère plus aiguë ; en pilotant sa gestion vers l'obtention d'une stratégie fiable.

Le contrôle ne cherche pas seulement à conquérir des ressources, mais aussi de générer des composantes de l'organisation, autrement dit, de consolider l'état managérial du **contrôle de gestion**.

Anthony a défini le contrôle de gestion et a mis à pratique ses activités entre la stratégie captée par les dirigeants et celle élaborée ainsi que la réalisation des missions amenées.

Durant les dernières décennies de 90, **H. Bouquin** définit le contrôle de gestion comme l'obligation d'attacher en journalier la stratégie de l'entreprise, de guider les attitudes des ressources humaines et d'assimiler les rapports entre les buts et les ressources.

Les entreprises peuvent résister dans la situation présente signalée par l'accroissement de la concurrence, la disposition des nouvelles technologies et surtout la mondialisation des économies.

Relatif à la théorie, l'état de l'art du contrôle de gestion prouve que ses générations ont été estimées afin de présenter des nouvelles conditions du pilotage de la performance (**Kaplan et Northon, 1995 ; Alcouffe et Avenir, 2007 ; Lorino, 1991, 1995**).

Les dirigeants doivent garantir une gestion efficace via l'atteinte des objectifs fixés et efficiente à travers la minimisation des moyens mis en place pour y arriver en composant d'ensemble outils de pilotage de la performance, parce que le contrôle de gestion est un outil de pilotage.

La performance s'évalue avec des indicateurs qualitatifs et quantitatifs par rapport au résultat, en trois niveaux : **financier, économique, organisationnel et social**.

Le contrôle de gestion a des outils de gestion des coûts qui sont un ensemble de méthodes et de systèmes utilisés par la direction de l'entreprise afin de gérer efficacement ses coûts et d'obtenir des avantages concurrentiels qui l'emportent sur les avantages des concurrents grâce à l'utilisation de ces outils.

Les objectifs des outils de gestion :

- Des coûts plus justes et donc des décisions de gestion plus justes ;
- L'optimisation des ressources de l'entreprise, ce qui conduit à soutenir les décisions de gestion à tous les niveaux ;
- Réduire les coûts de la phase de conception et privilégier la qualité du produit face à une concurrence totale pour générer de la rentabilité pour l'installation compte tenu du prix compétitif ;
- Réduire les stocks et résoudre les problèmes qui apparaissent avant la direction ;
- Réduire les coûts à chaque étape de la chaîne de valeur, ce qui impacte positivement la rentabilité. ;
- Et s'assurer que des niveaux plus élevés de qualité des systèmes, des processus et du produit final sont atteints pour atteindre un quota le plus grand du marché.

L'environnement économique a connu une concurrence accrue entre les entreprises, vu l'importance des évolutions technologiques et aussi les exigences des clients, ceci a diminué le cycle de vie des produits. Donc, dans ces circonstances, l'objectif des entreprises est la résistance et la continuité sur le marché.

Pour l'entreprise, il est nécessaire d'améliorer les outils pour tarifier ses produits et l'aider dans la continuité et la croissance.

Par les outils du contrôle de gestion est **Target Costing** dont son objectif est d'atteindre à la satisfaction des clients à travers la qualité des produits et la réalisation des bénéfices.

Le rôle de TC est l'évolution des méthodes de transformation, cette méthode est apparue au Japon en 1965 et utilisée pour la première fois chez Toyota, puis les Japonais ont innové et incorporé cette méthode dans leurs entreprises, ensuite elle s'est accrue en 1970 au Japon.

Elle représente un outil de planification afin de minimiser les coûts.

Pour ce faire, notre question de recherche peut être exprimée comme suit :

« L'implantation du Target Costing améliore – t – elle à l'optimisation des coûts des entreprises industrielles ? »

Afin d'apporter des réponses à notre question de recherche qui se décline en sous – questions de recherche vont nous conduire :

- **Pourquoi l'entreprise a une importance de gouverner les coûts avant que le produit sera industrialisé et commercialisé ?**
- **Quelle est la différence entre le coût cible et le coût estimé ?**
- **Quelle est l'intérêt de l'entreprise de décomposer le produit ?**

Pour répondre à cette question centrale, notre papier comprendra deux chapitres, le premier consacre sur l'état de l'art de la méthode du coût cible. Nous consacrons dans le deuxième chapitre à une étude exploratoire que nous avons accomplie, pour collecter des données, par une étude qualitative et a été approuvé par un entretien semi-directif.

2. Etat de l'art de la méthode sur Target Costing (Coût cible)

La méthode du coût cible a été initialement développée dans les années 1960 au Japon dans l'industrie automobile – on l'appelle Genga kikaku, littéralement coût planifié ou projeté. Le coût cible s'applique principalement à des offres existantes que l'on modifie plus ou moins profondément à chaque nouvelle génération mais il peut également être utilisé pour concevoir une offre radicalement nouvelle. **(Carla MENDOZA, Éric CAUVIN Marie-Hélène DELMOND, Philippe DOBLER Véronique MALLERET, Emmanuel ZILBERBERG 2009).**

La démarche repose sur la mise en œuvre de l'analyse de la valeur et le placement du client au centre des préoccupations de l'entreprise. Elle est à l'origine de nombreux succès de produits et services. Cette approche repose sur l'inversement du mode traditionnel de fixation du prix de vente basé sur les coûts auquel on ajoute une marge sans se soucier des attentes du client.

Le coût cible procède d'une étude du prix que le client est prêt à consentir pour un produit auquel on retranche la marge à réaliser afin d'obtenir le coût objectif à ne pas dépasser. Le coût cible dépasse le simple statut de technique et s'inscrit comme une véritable démarche transversale basée sur le pilotage du rapport valeur/coût à l'origine d'un business model en vogue : le low cost.

Dans le cycle de vie classique d'un produit, une phase de maturité longue permet d'assurer la rentabilité. Cette situation est de moins en moins fréquente. Aujourd'hui, la rentabilité des produits est essentiellement conditionnée par les phases de conception¹ et de planification.

C'est lors de cette phase que sont arrêtés la plupart des éléments qui conditionnent le coût du produit pendant son cycle de vie : composants, matières, technologies mises en œuvre, processus productif, investissements. C'est donc à ce stade que l'entreprise a le plus d'action sur le coût estimé. C'est aussi à ce stade que le coût des modifications est le moins élevé.

(Brigitte Doriath 2007).

La phase de conception est donc cruciale car elle détermine la capacité de l'entreprise à transformer son offre en valeur pour le client. Dans le même temps, cette phase est très consommatrice en ressources et nécessite donc une attention particulière, notamment de la part du contrôle de gestion.

Il se poursuit tout au long du cycle de vie du produit dans une logique de réduction continue des coûts (Kaizen Costing), du fait de l'expérience acquise, des économies d'échelle, de l'évolution du marché (clientèle, concurrence).

L'objectif de la méthode des coûts cibles² est d'améliorer les performances futures du produit tout en maîtrisant les coûts. Cela passe par une optimisation des phases initiales de conception du produit. En effet, la

² Par exemple, l'industrie aéronautique cherche sans cesse à concevoir de nouveaux avions, plus performants et plus économes en kérosène. Pour décrocher des commandes importantes auprès des compagnies aériennes, les industriels aéronautiques tels qu'Airbus doivent investir des montants importants en phase de conception, tout en cherchant à maîtriser le coût d'utilisation d'un avion par une compagnie aérienne. On parle alors de « design to cost ».

³ Inventé chez Toyota en 1965, le coût cible est une méthode qui s'est développée au Japon vers les années 1970-1980.

majorité des coûts sont engagés en phase de conception, avant le démarrage de la production, même s'ils ne sont dépensés qu'ultérieurement. (Zouhair Djerbi, Xavier Durand, Catherine Kuszla 2020).

Cette méthode cherche à déterminer le coût prévisionnel d'un produit lors de son lancement et tout au long de son cycle de vie.

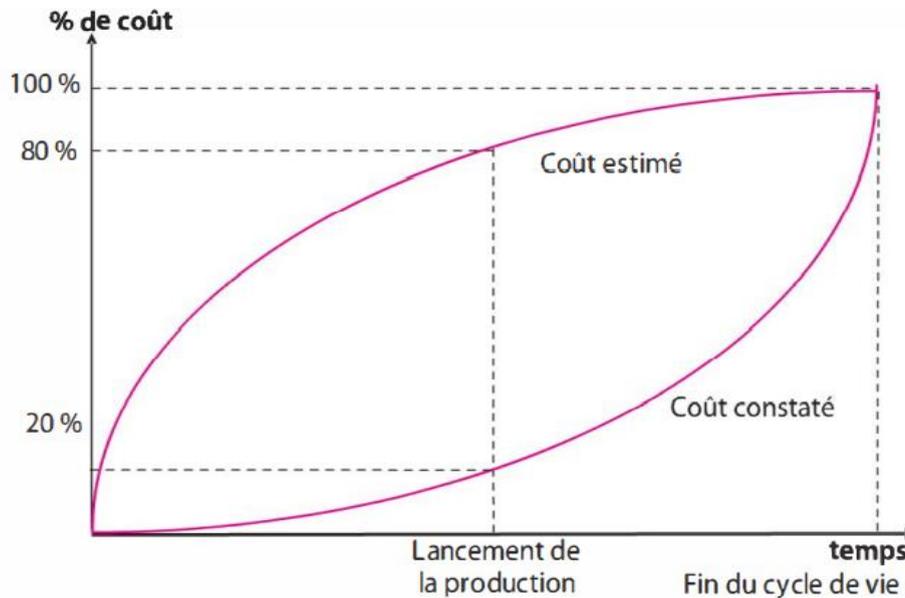


Figure 1 : Bernard Augé, Gerald Naro, Alexandre Verneht 2013

La méthode du coût cible s'appuie sur le fait que 80 % des coûts d'un produit sont intégrés dès sa conception. Toutefois, le coût cible d'un produit doit être réévalué tout au long du processus de conception, jusqu'à sa mise en vente et sur l'ensemble de son cycle de vie.

2.1. Définitions du coût cible

Quelques auteurs définissent la notion de coût cible, « genka kikaku » en japonais :

- M. Sakurai : « Le coût cible est un outil de gestion des coûts permettant de réduire le coût total d'un produit sur l'intégralité du cycle de vie, grâce aux départements de la production, de la recherche et développement, du marketing et de la comptabilité. »
- R. Cooper : « L'objet du coût cible consiste à identifier le coût de production d'un produit de manière à ce que, une fois vendu, ce dernier génère la marge bénéficiaire souhaitée. »
- M. Tanaka : « Le coût cible est l'effort réalisé dans les étapes de planification et de développement pour atteindre une cible de coût fixé par le management. Il est utilisé pour résorber la différence entre le coût cible et le coût estimé par une meilleure conception et de meilleures spécifications du produit. Le but ultime est de permettre à un produit d'atteindre des cibles de profit sur toute sa vie marchande. »
- P. Horvath : « Le coût cible est un instrument de gestion stratégique des coûts capable de relier les produits, les marchés et les ressources sur une base stratégique et de transformer cette information en mesures opérationnelles quantitatives. »
- Y. Kato : « La méthode du coût cible est un système de gestion stratégique des profits intégrant un programme complet de réduction des coûts par les techniques d'ingénierie de la valeur et la réduction de la diversité en conception et le kaisen cost en production »

2.2. Méthode de calcul

Pour le target costing, l'entreprise doit changer de posture en adoptant un comportement pro-actif : elle ne doit plus subir mais agir. Pour cela, les paramètres de l'équation précédente sont modifiés :

- Le prix de vente futur du produit à lancer sera en général imposé par le marché ;
- Le bénéfice engendré par le produit sur l'ensemble de son cycle découle, quant à lui, des choix stratégiques de l'entreprise ;
- Le coût apparaît alors comme une contrainte, une cible à atteindre pour satisfaire des objectifs.
- D'où la définition du coût cible précisée par **Ph. Lorino (2005)** :
Coût cible = Prix de vente – Profit cible.
- Le prix cible est déterminé en prenant en compte la demande des clients potentiels, l'état de la concurrence, le positionnement du produit. Ce prix est établi sur la durée de vie du produit. Il est calculé un prix de vente cible moyen.
- La fixation du profit cible ou marge cible résulte de la prise en compte du portefeuille d'activité et des options stratégiques développées par l'entreprise. Cette marge cible n'est pas figée, elle est évolutive tout au long du cycle de vie du produit. Ainsi une marge moyenne est calculée.

2.3. Démarche de la méthode du coût cible

Le coût cible d'un composant appelle les 8 étapes suivantes : (**Florence Ducreau et Michel Boutr 2013**).

1. Evaluation du coût cible global du produit : à quelle valeur le client visé estime-t-il les services rendus par le produit (prix de vente cible) ? quelle part des profits planifiés alloue-t-on au produit sur sa durée de vie ? A quel coût cible faut-il parvenir pour être cohérent ?
2. Analyse fonctionnelle du produit : quels besoins satisfait-il du point de vue du client ?
3. Définition de l'intérêt de chaque fonction : quelle importance le client visé attribue-t-il à chaque fonction ?
4. Valorisation des fonctions : Quelle part de la valeur totale représente chaque fonction compte tenu de son importance ?
5. Décomposition organique du produit : quelle contribution chaque composant apporte-il à la réalisation de chaque fonction ?
6. Détermination de l'intérêt de chaque composant : quel coût devrait-on consacrer au composant compte tenu de sa contribution à l'ensemble des fonctions ?
7. Calcul du coût estimé : combien coûte chaque composant compte tenu des compétences actuelles de l'entreprise ?
8. Définition d'un indice de valeur par composant : le coût consacré à chaque composant est-il satisfaisant compte tenu de sa contribution à la valeur perçue du produit ?

2.4. Comparaison entre le coût estimé et le coût cible

Le coût cible issu d'une analyse de marché est ensuite confronté au coût estimé. Ce dernier doit être apprécié puisque la démarche du coût cible est à mettre en œuvre dans la phase de conception du produit (première phase du cycle de vie du produit). Trois méthodes d'estimation sont classiquement répertoriées. (**Éric Margotteau 2019**).

- **Méthodes paramétriques** : il s'agit de s'appuyer sur des lois de corrélation observées entre les coûts et des paramètres physiques tels que poids, volume, dimension ou encore puissance. Ces informations sont soit disponibles en interne, fruits de l'expérience antérieure engrangée, soit en externe, données issues d'une chambre syndicale des métiers.
- **Méthodes analogiques** : le coût est estimé en se référant à un produit ou service préexistant et comparable. Cette approche est possible lorsque le nouveau produit présente que de légères améliorations.
- **Méthodes analytiques** : cette démarche est plus lourde et coûteuse car elle repose sur une analyse technique du produit et de son processus de fabrication envisagé. Elle suppose une vision à moyen et long terme des investissements productifs à réaliser. Lorsque l'entreprise dispose de peu de références historiques, l'estimation du coût cible est particulièrement difficile, notamment pour un produit ou service vraiment nouveau.

- Que l'écart soit positif ou négatif, il est défavorable : le produit fabriqué devant satisfaire aux attentes du client.
- Un coût cible supérieur au coût estimé signifie que les clients attribuent davantage de valeur à ce composant que la valeur qui lui a été allouée par le service recherche développement (RD). L'entreprise a sous-évalué le composant.
- Un coût cible inférieur au coût estimé signifie que les clients attribuent beaucoup moins de valeur à ce composant que celle qui lui a été allouée par le service RD. L'entreprise a surévalué ce composant.

2.5. Apports et limites du coût cible

2.5.1. Apports

- La méthode des coûts cibles permet de proposer une démarche de réduction des coûts de production.
- La méthode est tournée vers le client. Le coût cible est déterminé à partir du prix de vente cible défini par le marché.
- Elle privilégie toutes les fonctionnalités du produit qui créent de la valeur pour le client.
- La méthode favorise les négociations avec les fournisseurs afin d'une part de réduire les coûts d'achat des matières et composants et d'autre d'accroître la qualité.

2.5.2. Limites

- La méthode peut entraîner, par une recherche de prix les plus bas, une banalisation des produits.
- Les différents départements, plus particulièrement ceux de marketing, de recherche et de production, doivent coopérer en permanence afin d'optimiser les coûts

3. Méthodologie de recherche

« Une question de recherche n'est jamais limitée à un thème sans finalité ni démarche... » (Alain Thietard et Al, 2007)

La méthodologie est un facteur capital dans la conception des savoirs. Le chapitre théorique, a développé l'objectif et les finalités de notre article.

Notre papier a pour but de pratiquer le Target Costing au cœur de l'entreprise industrielle.

Pour y aboutir, nous avons penché à choisir la méthodologie qualitative exploratoire qui touche l'objet d'étude, pour cette raison, l'étude de cas a fourni une communication avec les responsables des entreprises qui détiennent les informations pour accomplir notre recherche.

Pour avoir les données primaires, nous avons appelé à aborder le guide d'entretien semi-directifs pour le recueil des données. Après la collecte, nous allons entamer à y analyser.

Le guide d'entretien que nous avons construit est divisé en deux thèmes primordiaux.

Dans le premier thème, les enquêtés sont convoqués à nous définir son entreprise, pour qu'on puisse savoir plus sur leur firme, à connaître la ville de l'organisation, sa forme juridique, les principaux produits et surtout le nouveau produit que l'entreprise souhaite fabriquer.

Le deuxième thème consacre la mise en place du Target Costing au sein des entreprises industrielles. Autrement dit, notre but est de savoir un maximum des données à l'issu des interviewés via des questions ouvertes et fermées sur le nouveau produit que l'entreprise désire fabriquer à son client.

Nous avons abouti notre exploration avec des directeurs des département de deux firmes industrielles qui appartiennent à la région CASA – SETTAT. Le tableau ci-dessous met en évidence nos enquêtés des deux firmes.

Tableau 1 : Les caractéristiques de notre étude qualitative du premier échantillon

Interviewés	Interviewé 1	Interviewé 2	Interviewé 3	Interviewé 4	Interviewé 5
Mission	Directeur commercial	Directeur technique	Directeur général	Directeur achat	Directeur du contrôle de gestion
Statut	BAC + 5	BAC + 3	BAC + 3	BAC + 3	BAC + 5
Date et l'heure du début de l'entretien	10/10/22 A 10h	10/10/22 A 12h	11/10/22 A 9h	10/10/22 A 15h15	11/10/22 A 14H
Durée de l'entretien	50 min	60 min	75 min	15 min	30 min

Source : Auteurs

Tableau 2 : Les caractéristiques de notre étude qualitative du deuxième échantillon

Interviewés	Interviewés 1	Interviewé 2	Interviewé 3
Mission	Directeur général	Directeur du contrôle de gestion	Responsable achat
Statut	BAC + 5	Master en audit et contrôle de gestion	Licence en gestion
Date et l'heure du début de l'entretien	23/11/22 A 15h55	23/11/22 A 16h40	23/11/22 A 17h45
Durée de l'entretien	30 min	60 min	15 min

Source : Auteurs

4. Présentation et discussion des résultats

Dans cette section, nous allons exposer les résultats des questionnaires amenés avec nos enquêtés.

4.1. Exposition des résultats d'entretien

A travers les entretiens administrés auprès des deux entreprises industrielles formant notre terrain de recherche. Nous avons conclu que les deux désirent pratiquer la méthode de Target Costing (Coût cible) parce qu'elles sont en train de fabriquer un nouvel article adressé à un client.

La première entreprise est une société anonyme, elle a 20 ans d'expérience, elle dispose d'un service du contrôle de gestion. L'organisation souhaite industrialiser « **un produit de jus 125 ml** » pour leur client (les revendeurs de l'entreprise) qui a effectué en amont l'analyse de la clientèle avant de lancer la production. Le produit sera commercialisé pendant **2 ans**.

Ce nouveau produit sera distribué aux consommateurs finaux selon les catégories suivantes : « **70% pour les familles marocaines, 20% relativement aux juniors et le reste pour les conserves ménagères. Pour**

fabriquer ce jus, il nécessite 80% des concentrés jus, 4% pour les additifs, 6% concerne les vitamines naturelles et 10% du l'eau. » a déclaré le directeur technique.

La direction commerciale et le directeur général décide de vendre 10 000 000 quantités pour les deux ans de la commercialisation et elle désire gagner 2,30% du marge bénéficiaire.

« Le coût de revient du produit est de 4,80 MAD selon la méthode analytique du coût estimé. » a déclaré le directeur du contrôle de gestion.

L'autre entreprise est une SARL, elle a été créée depuis 2008, l'entreprise ne dispose pas du contrôle de gestion, c'est pour cela, elle a besoin du contrôle de gestion afin de calculer les coûts du nouveau produit qui est un format de carrelage de 30x60 pour son client qui est un promoteur. Ce format sera exploité durant 5 ans. Le produit sera expédié au client pour un montant de 10 MAD.

L'utilisation de ce format est le revêtement sol et mur en moitié.

« Le carreau est formé d'argile et le sable rouge, le feldspath, l'encre ainsi que les colorants, le cuivre, l'email et engobe qui représentent respectivement 14%, 6%, 40%, 3%, 5%, 2,5%, 18%,10,5%. Et la chaux est un élément additif pour le revêtement mur avec un pourcentage de 1%. » a déclaré le directeur technique.

La direction commerciale et le directeur général vendront 38 000 quantités et la marge bénéficiaire sera de 9,4%.

« Le coût estimé du produit est de 49,00 MAD. » a déclaré le directeur du contrôle de gestion.

4.2. Discussion des résultats de la recherche empirique

Après avoir exposé les résultats d'entretien, on discutera les résultats dans la section précédente. Le tableau ci – dessous représente le coût cible de la première entreprise.

Tableau 3: Le coût cible de la première entreprise

Fonctions	Composants				Total
	Concentré jus	Additifs	Vitamines naturelles	Eau	
Jus familial	2,63	0,38	0,38	0,38	3,76 MAD
Jus junior	0,86	0,04	0,06	0,11	1,07 MAD
Conserves ménagères	0,43	0,01	0,03	0,06	0,54 MAD
Coût cible	3,92 MAD	0,43 MAD	0,47 MAD	3,55 MAD	5,37 MAD
% coût cible	73,00%	8,00%	8,80%	10,20%	100%
Coût estimé	1,50 MAD	2,00 MAD	0,50 MAD	0,80 MAD	4,80 MAD
% coût estimé	31,25%	41,67%	10,42%	16,67%	100,00%
Indice de valeur par composant (IVP)	2,34	0,19	0,84	0,61	
Ecart (EC)	- 2,42	1,57	0,03	0,25	
Ecart relatif (ER)	-61,76%	365,26%	5,74%	45,96%	

Source : Auteurs

Tableau 4 : Le coût cible de la deuxième entreprise

Fonctions	Composants									Total
	Argile rouge	Sable rouge	Feldspath	Encres	Colorants	Emallage	Engobe	Cuivre	Chaux	
MUR	1,90305	1,90305	3,17175	4,229	1,48015	4,229	1,05725	0,4229	2,74885	21,145
SOL	1,90305	1,90305	3,17175	4,229	3,3832	5,28625	0,8458	0,4229	-	21,145
Coût cible	3,8061	3,8061	6,3435	8,458	4,86335	9,51525	1,90305	0,8458	2,74885	42,29
%CC	9%	9%	15%	20%	12%	23%	5%	2%	7%	100%
Coût estimé	4,21	8,7	5,484	0,21	0,24	5,8	4,32	8,226	11,73	48,92
%CE	9%	18%	11%	0,43%	0,49%	12%	9%	17%	24%	100%
IVP	1,00	0,50	1,36	42,00	36,73	1,91	0,44	0,17	0,13	
EC	0,4039	4,8939	-0,8595	-8,248	-4,62335	-3,71525	2,41695	7,3802	8,98115	6,63
ER	11%	129%	-14%	-98%	-95%	-39%	127%	873%	327%	

Source: Auteurs

D'après les deux tableaux ci – dessus, on observe que la première entreprise réduirait les coûts du nouveau produit portant avant tout en primauté sur le composant « Additifs » et l'écart relatif au coût cible montre que le coût estimé du composant « Eau » est assez grossier.

En revanche, pour la deuxième firme, les coûts du nouveau produit sont trop élevés, c'est – à dire, de manière privilégié, l'entreprise ne doit pas accepter l'industrialisation de ce produit.

L'entreprise doit revoir:

- La demande aux distributeurs de diminuer leur marge ;
- La pratique d'une politique de prix moins agressive ;
- La réduction de sa propre marge bénéficiaire ;
- Rechercher des simplifications du produit ;
- Mettre en œuvre une démarche de benchmarking.
- Concernant la seconde entreprise, elle doit diminuer sa marge bénéficiaire et les frais d'expédition afin de booster le chiffre d'affaires de ce nouveau produit pour maximiser son résultat, de pratiquer une politique de prix moins agressive, sinon son client cherchera un autre producteur qui est un concurrent de l'entreprise.

Pour la fabrication du jus, l'entreprise doit revoir avec le fournisseur du composant « Additifs, vitamines naturelles et l'eau » les politiques d'achat à travers l'acquisition d'une grande quantité et de la minimisation du coût du transport ou bien de trouver un autre fournisseur qui se caractérise par un bon rapport qualité prix.

5. Conclusion

Le Target Costing (Coût cible) est un système des coûts adapté en avant, en calculant le prix de vente et la marge bénéficiaire relative au cycle de vie du produit, l'entreprise se voit obligée de rapprocher le coût estimé avec le coût cible.

Le but de ce papier était d'implanter la méthode de Target Costing (Coût cible) au sein des deux organisations afin d'optimiser les coûts du nouveau produit qu'elles veulent fabriquer pour leur client dans un

environnement exacerbé. Pour y intervenir, nous avons suivi le raisonnement de notre démarche de recherche qui est scindée en deux parties : Une revue de littérature et une étude empirique.

Dans le présent article, nous avons répondu à notre question de recherche : « *L'implantation du Target Costing améliore-t-elle à l'optimisation des coûts des entreprises industrielles ?* », par une enquête empirique sur deux boîtes industrielles.

Les résultats de cette étude ont montré que le Target Costing est nécessaire pour les entreprises de ce secteur.

Pour la collecte des données, le guide d'entretien semi-directif est le plus utilisable pour avoir des réponses claires.

Après la pratique du Target Costing sur les deux échantillons, nous suggérons que l'implantation du coût cible est indispensable pour que l'entreprise n'enregistre pas un résultat déficitaire suite à la non instauration de cet outil.

La méthode des coûts cibles est l'une des techniques modernes des coûts appliquée dans le secteur industriel. Ainsi, on peut s'interroger si **la méthode des coûts cibles peut s'appliquer dans le secteur hôtelier ?**

Références

- (1) Analyse de la valeur, « comment l'utiliser pour optimiser les opérations d'adaptation des logiciels » Extrait de la lettre d'ADELI N° 38 – Janvier 2000.
- (2) COLASSE B. (Editeur) (2000), « Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit », Economica.
- (3) COOPER R. et SLAGMUDER R. (1999), « Develop profitable new products with target costing », MIT Sloan Management Review, 40(4), 23.
- (4) COOPER R. et SLAGMULDER R. (1997), « Target Costing and Value Engineering, Productivity » Press, Portland.
- (5) COOPER R. (1994), « Japanese cost management practices », CMA-ONTARIO-, 68, 20-20.
- (6) Claude ALAZARD, Sabine SÉPARI. DCG 11 « Contrôle de gestion, manuel et applications », p : 631.
- (7) DEGLAIRE J-N. et DUMAREST L. (1993), « Cibler ses coûts, c'est anticiper ses profits », Harvard L'Expansion, hiver.
- (8) DUPARC, ROMARIC. (2021), « DCG 11 Contrôle de gestion - Manuel 2021-2022 : Réforme expertise comptable » Ed.2, Dunod, p 509.
- (9) Malleret, V. (2009). Peut-on gérer le couple coûts-valeur?. Comptabilité contrôle audit, 15(1), 7-34.
- (10) Meyssonier, F. (2001, May). Le Target Costing Un état de l'art. In 22ÈME CONGRES DE L'AFC (pp. CD-Rom).
- (11) GRANDGUILLOT, FRANCIS, GRANDGUILLOT, BEATRICE, (2018). L'essentiel 3 du contrôle de gestion Ed.10, Editeur : Gualino.
- (12) H. Löning, V. Malleret, J. Méric, Y. Pesqueux, 2013. " Contrôle de gestion, des outils de gestion aux pratiques organisationnelles" DUNOD, Paris. 4ème Edition.
- (13) P. Lorino (1996), « Méthodes et pratiques de la performance, Ed d'organisation ».
- (14) R. DEMEESTÈRE, P.LORINO et N. MOTTIS. 2017, « Pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion » 6ème édition P 371.
- (15) WEGMANN, GREGORY, (2006). « Pilotage des coûts et des performances : une lecture critique des innovations en contrôle de gestion », Ed : EMS Editions.