

## Objet et portée

La présente norme a pour objet de donner des précisions sur l'imputation des coûts indirects de capacité.

## Aperçu général

Les coûts indirects qui reflètent le coût de la capacité dont l'utilisation ne peut être modifiée à court terme pour répondre à la demande et qui sont imputés par au moins deux objets de coût sont des coûts liés à la capacité.

Les systèmes d'établissement des coûts de revient (systèmes d'établissement des coûts) imputent les coûts indirects liés à la capacité entre les objets de coût suivant l'équation suivante :

$$\text{Imputation} = \text{Unités de l'inducteur de coût utilisées} \times \text{Coefficient par unité d'inducteur de coût}$$

La présente norme traite de questions relatives au calcul du coefficient par unité d'inducteur de coût dans l'équation relative à l'imputation.

Le coefficient par unité d'inducteur de coût, ou le coefficient d'imputation, est calculé de la façon suivante :

$$\text{Coefficient d'imputation} = \frac{\text{Coût indirect total lié à la capacité}}{\text{Volume d'activité de l'inducteur de coût}}$$

L'établissement d'une méthode basée sur l'emploi de standards pour le calcul du coefficient d'imputation revêt une importance considérable puisque de nombreux différends relatifs à l'établissement des coûts de revient surgissent, surtout entre le maître de l'ouvrage et l'entrepreneur dans le cas de contrats à prix coûtant majoré, à propos du choix du numérateur et du dénominateur de l'équation du coefficient d'imputation.

La présente norme recommande que le coût indirect lié à la capacité totale utilisé dans l'équation relative au coefficient d'imputation soit fondé sur le coût budgété ou le coût standard, plutôt que sur le coût réel. L'on obtient ainsi un coefficient d'imputation qui peut être utilisé au cours d'un exercice ou d'une période intermédiaire donnée pour déterminer les coûts de production et à des fins de contrôle.

La présente norme recommande que le volume d'activité de l'inducteur de coût utilisé dans l'équation du coefficient d'imputation soit fondé sur la capacité standard. L'on entend par capacité standard la capacité théorique ajustée à la baisse pour tenir compte de la maintenance requise et du temps improductif en raison de la variation de la demande à l'égard de la ressource, en supposant que celle-ci est gérée de façon efficace et efficiente.

L'imputation totale d'un coût à un objet de coût correspondra au nombre d'unités de capacité utilisées par l'objet de coût multiplié par le coefficient d'imputation établi pour cet objet de coût. Le nombre d'unités de capacité dont l'on se sert pour imputer les coûts à l'objet de coût doit refléter le nombre standard d'unités allouées au travail effectué pour l'objet de coût, et non le nombre réellement utilisé.

La matrice suivante résume les sept couples numérateur/dénominateur qui peuvent être utilisés dans l'équation du coefficient d'imputation.

Coût lié à la capacité	Volume d'activité de l'inducteur de coût			
	s. o.	Budgété	Moyen	Capacité
Budgété ou standard	Réel	Budgété	Moyen	Capacité
Réel	Réel	Budgété	Moyen	Capacité

## Norme

**2200-1 :** *Il faut que le coût total lié à la capacité utilisé dans le numérateur de l'équation du coefficient d'imputation soit le coût standard ou le coût budgété, de l'exercice ou de la période intermédiaire en gestion. Ce coût doit comprendre uniquement le coût de capacité dont l'on dispose et que l'on peut utiliser. Ce coût ne doit donc pas induire le coût de la capacité en voie de développement ou le coût de la capacité abandonnée ou désuète.*

**2200-2 :** *Il faut que le volume d'activité de l'inducteur de coût utilisé dans le dénominateur de l'équation du coefficient d'imputation soit la capacité standard. L'on entend par capacité standard, la capacité théorique ajustée à la baisse pour tenir compte de la maintenance requise et de la capacité non utilisée en raison de la demande au cours de l'exercice ou de la*

*période intermédiaire en question. Ces ajustements à la baisse qui servent à calculer la capacité standard doivent être fondés sur la meilleure pratique ayant trait à l'utilisation de cette capacité, et non sur l'expérience passée d'une organisation en particulier.*

**2200-3 :** *Les unités d'inducteur de coût utilisées pour imputer les coûts indirects liés à la capacité à un objet de coût doivent être le nombre standard d'unités allouées au travail exigé par l'objet de coût, et non le nombre réel.*

**2200-4 :** *Dans le cadre d'un contrat ou d'une négociation dont les éléments sont soumis à la réglementation, lorsqu'une partie externe a un intérêt dans le coefficient d'imputation élaboré par le système d'établissement des coûts de revient, l'organisation et la partie externe doivent négocier et spécifier les standards utilisés relativement au coût, à la capacité standard et aux unités allouées au travail effectué dans ce contexte.*

### Choix du coefficient d'imputation

Lorsque le coût utilisé dans le dénominateur de l'équation du coefficient d'imputation est un coût budgété ou standard, le coefficient d'imputation est appelé **coefficient d'imputation déterminé** parce qu'il est établi avant que les coûts réels ne soient connus. Lorsque l'on utilise plutôt le coût réel comme dénominateur, le coefficient d'imputation réel qui résulte alors de l'équation est appelé **coefficient d'imputation réel**.

Prenons l'exemple de la société Erin, qui dispose d'une machine pour ses activités de production dont le coût budgété est de 300 000 \$ par année plus 400 \$ par heure de fonctionnement.

La **capacité théorique** de la machine s'établit à 3 000 heures par année. La **capacité pratique** de la machine soit la capacité théorique moins le temps alloué à la maintenance requise correspond à 97 % de sa capacité théorique.

Suivant les statistiques sur l'industrie, dans les organisations les plus efficaces, il y a, en moyenne, une autre proportion de la capacité théorique, soit 2 %, qui est non utilisée en raison de la variation de la demande au cours de l'exercice. À noter que ce nouveau volume de capacité, que nous appellerons la **capacité standard** et qui représente 95 %

de la capacité théorique, ne tient pas compte du temps improductif (par exemple, la perte de capacité causée par un lissage de charge inadéquat ou la perte de temps due à des pannes de la machine ou à des fermetures en raison d'une pénurie de matières, sauf celui qui est attribuable aux fluctuations de la demande.

L'analyse faite dans le cadre du choix des investissements qui a justifié l'achat de la machine prévoyait une utilisation moyenne de 2 800 heures par année sur la durée de vie de la machine. Pour le présent exercice, le nombre d'heures-machine était 2700. Cependant, à la fin de l'exercice, on a constaté que le nombre réel atteignait 2 900, que le nombre d'heures allouées au travail effectué s'établissait à 2 875 et que les coûts réels se chiffraient à 310 000 \$ plus 390 \$ par heure de fonctionnement de la machine.

### Calcul d'un coefficient d'imputation prédéterminé

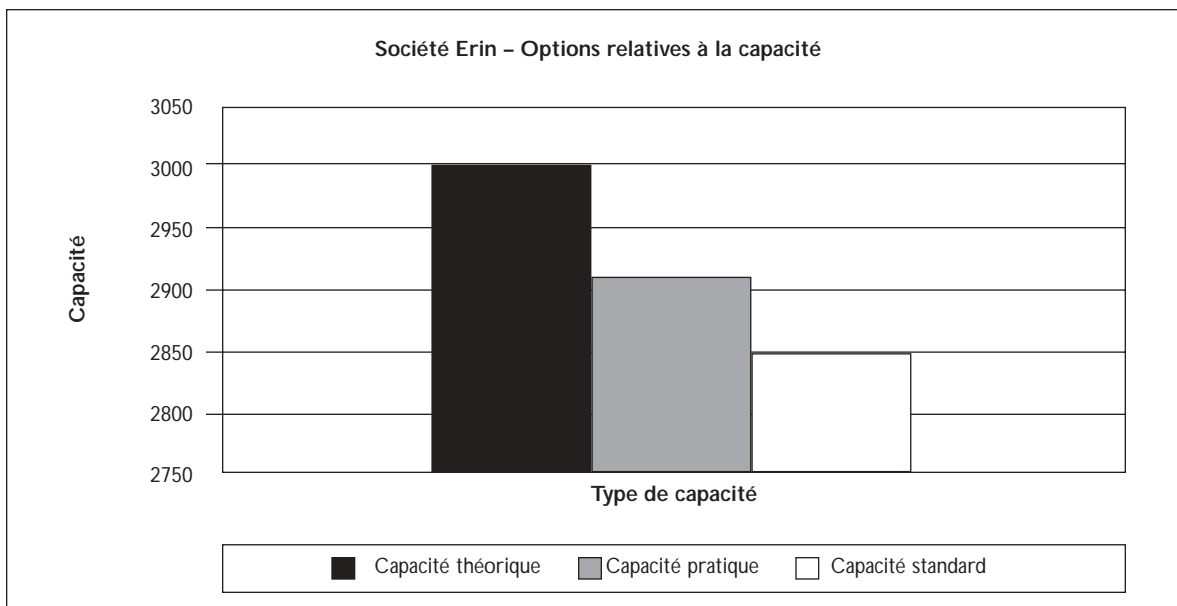
#### Choix du volume d'activité de l'inducteur de coût

La plupart des organisations utilisent un coefficient d'imputation prédéterminé afin de pouvoir calculer le coût d'un travail, dès que celui-ci est terminé, plutôt que d'attendre que le coût réel pour l'exercice ou la période intermédiaire soit connu. De plus, l'utilisation du coefficient prédéterminé donne habituellement des coefficients d'imputation moins variables.

Pour la société Erin, un coefficient prédéterminé implique l'utilisation du coût budgété, soit 300 000 \$, comme numérateur de l'équation du coefficient d'imputation. Le coût variable de la machine, soit 400 \$ l'heure, n'est pas pertinent pour le calcul du coefficient d'imputation des coûts indirects, puisque ce coût de 400 \$ l'heure serait un coût direct affecté aux objets de coût qui font utilisation de la machine.

Pour calculer le coefficient d'imputation, il faut ensuite choisir le volume d'activité de l'inducteur de coût. Il y a cinq possibilités :

1. le nombre d'heures-machines, soit 2700 heures;
2. le nombre moyen prévu d'heures-machines, soit 2 800 heures;
3. la capacité théorique, soit 3 000 heures;



4. la capacité pratique, soit 2 910 heures;
5. la capacité standard, soit 2 850 heures.

La capacité réellement utilisée, soit 2 900 heures, ne constitue pas une option parce que le calcul du coefficient d'imputation prédéterminé doit être fondé sur les données disponibles avant que la machine ne soit mise en marche.

#### Utilisation du nombre prévu d'heures-machines comme volume d'activité de l'inducteur de coût

L'argument militant en faveur de l'utilisation du nombre prévu d'heures-machines chaque année comme volume d'activité de l'inducteur de coût pour le calcul du coefficient d'imputation de l'année est que, d'une année à l'autre, si les prévisions se réalisent, le montant des coûts indirects imputé aux objets de coût correspondra au coût budgété de capacité. L'argument militant contre l'utilisation du nombre prévu d'heures-machines est que le coefficient d'imputation variera d'une année à l'autre puisque le coût dans l'équation du coefficient d'imputation demeurera constant, mais que le volume d'activité de l'inducteur de coût variera. Le coefficient d'imputation du coût des années où l'utilisation de la capacité est élevée sera inférieur à

celui des années où l'utilisation de la capacité est faible. Cette variabilité et le fait que le coefficient d'imputation du coût diminue lorsque l'établissement fonctionne presque à plein régime (au moment où la capacité est probablement la plus précieuse) rendent inacceptable l'utilisation du nombre annuel prévu d'heures-machines comme volume d'activité de l'inducteur de coût dans l'équation du coefficient d'imputation.

#### Utilisation du nombre moyen prévu d'heures-machines comme volume d'activité de l'inducteur de coût

Deux arguments sont invoqués à l'appui de l'utilisation du nombre moyen prévu d'heures-machines sur la durée de vie de la ressource comme volume d'activité de l'inducteur de coût dans l'équation du coefficient d'imputation.

1. Cette méthode donne un coefficient d'imputation constant.
2. La demande moyenne prévue de capacité est le chiffre qui a probablement été utilisé au cours du processus d'évaluation qui a justifié l'achat de capacité. Par conséquent, le coefficient d'imputation reflète le coût effectif implicite par unité de capacité utilisée pour justifier l'achat de capacité.

Le principal inconvénient de l'utilisation du nombre moyen prévu d'heures-machines comme volume d'activité de l'inducteur de coût est que ce nombre occulte le coût de la capacité non utilisée et qu'il n'incite pas les organisations à s'appliquer à faire une meilleure utilisation de la capacité. Cet argument est souvent fourni dans le cas des contrats à prix coûtant majoré lorsque l'entrepreneur soutient que le coût de la capacité excédentaire est caché dans le coefficient d'imputation.

### Utilisation de la capacité comme volume d'activité de l'inducteur de coût

Le principal argument en faveur de l'utilisation de la capacité comme volume d'activité de l'inducteur de coût dans l'équation du coefficient d'imputation qui soutient, d'une part, le processus d'établissement du coût de revient des installations non utilisées et, d'autre part, le partage du coût des installations non utilisées entre ce qui est normal pour une organisation efficiente et ce qui est excédentaire. Cette information est indispensable tant à des fins de contrôle que pour l'établissement des coûts dans le cadre d'un contrat à prix coûtant majoré. Uniquement pour cette raison, la présente norme recommande l'utilisation de la capacité comme volume d'activité de l'inducteur de coût.

Le second argument militant en faveur de l'utilisation de la capacité comme volume d'activité de l'inducteur de coût est que la capacité est l'inducteur de coût du coût indirect. Le coût indirect est fixé au moment de l'achat de capacité, et, par conséquent, il ne dépend pas de la capacité utilisée.

D'une part, certains observateurs préconisent l'utilisation de la capacité théorique comme volume d'activité de l'inducteur de coût. Selon eux, la capacité théorique fournit l'estimation la plus exacte du coût par unité de capacité acquise, et un coefficient d'imputation fondé sur la capacité théorique rappelle constamment à la direction, par le biais du coût non imputé de la capacité non utilisée, la nécessité de faire une meilleure utilisation de la capacité.

D'autre part, d'autres observateurs soutiennent que, parce que la différence entre la capacité théorique et la capacité standard représente la maintenance requise et les fluctuations de l'utilisation résultant des variations inévitables de la demande, aucune organisation ne peut atteindre le volume de la capacité théorique. Par conséquent,

en fondant le coefficient d'imputation sur la capacité théorique, l'on obtient une estimation exagérément faible du coût effectif par unité de capacité. En outre, ces observateurs prétendent qu'il est trompeur de présumer que l'information relative au coût de la capacité non utilisée motive les gestionnaires à utiliser la capacité plus efficacement, puisque cette motivation provient plutôt d'un excédent de la demande sur l'offre en ce qui concerne les installations existantes.

La capacité pratique, soit la capacité théorique ajustée à la baisse pour tenir compte du temps requis pour la maintenance, comporte les caractéristiques négatives des méthodes de calcul fondées sur la capacité théorique et la capacité standard, sans offrir aucun avantage.

La présente norme recommande l'utilisation de la capacité standard comme volume d'activité de l'inducteur de coût dans le calcul des coefficients d'imputation.

La pratique, reflet de l'expérience commune, soutient largement l'utilisation de la capacité standard comme mesure du volume d'activité de l'inducteur de coût. La différence entre la capacité théorique et la capacité standard est souvent appelée *capacité non utilisée*.

Le coefficient prédéterminé dont se sert la société Erin pour imputer le coût lorsque la capacité théorique est utilisée comme volume d'activité de l'inducteur de coût serait de 100 \$ par heure-machine, tel qu'il est calculé dans l'équation suivante :

$$\text{Coefficient d'imputation} = \frac{\text{Coût budgété}}{\text{Capacité théorique}} = \frac{300\,000 \$}{3\,000} = 100 \$$$

Coefficient prédéterminé dont se sert la société Erin pour imputer le coût lorsque la capacité standard est utilisée comme volume d'activité de l'inducteur de coût serait de 105,2632 \$ par heure-machine, tel qu'il est calculé dans l'équation suivante :

$$\text{Coefficient d'imputation} = \frac{\text{Coût budgété}}{\text{Capacité standard}} = \frac{300\,000 \$}{2\,850} = 105,2632 \$$$

Lorsqu'il s'agit d'imputer des coûts à la production, l'organisation doit se servir des montants standard alloués au travail effectué, plutôt que des montants réels. Cela évite d'attribuer à la production des écarts sur coûts favorables ou défavorables et

fournit une base solide pour le contrôle et l'établissement des prix en fonction des coûts.

L'utilisation de ce coefficient d'imputation prédéterminé par la société Erin donnerait les imputations et les écarts suivants :

Écart sur coût des charges indirectes

$$\begin{aligned} &= \text{Coût réel} - \text{Coût budgété} \\ &= 310\,000 \$ - 300\,000 \$ \\ &= (\text{défavorable}) 10\,000 \$ \end{aligned}$$

Coût de capacité de base imputé à la production

$$\begin{aligned} &= \text{Heures standard allouées au travail effectué} \\ &\quad \times \text{Coefficient d'imputation} \\ &= 2\,875 \times 100 \$ \\ &= 287\,500 \$ \end{aligned}$$

Coût de la capacité non utilisée planifiée imputé à la production

$$\begin{aligned} &= \text{Heures standard allouées au travail effectué} \times \text{Provision pour} \\ &\quad \text{capacité inutilisée} \\ &= 2\,875 \times (105,2632 \$ - 100 \$) \\ &= 15\,132 \$ \end{aligned}$$

Coût de capacité total imputé à la production

$$\begin{aligned} &= 287\,500 \$ + 15\,132 \$ \\ &= 302\,632 \$ \end{aligned}$$

Économie découlant d'une utilisation efficiente de la capacité

$$\begin{aligned} &= \text{Coût de capacité total imputé à la production} \\ &\quad - \text{Coût budgété} \\ &= 302\,632 \$ - 300\,000 \$ \\ &= 2\,632 \$ \text{ favorable} \end{aligned}$$

### Calcul du coefficient d'imputation réel

L'argument invoqué pour conclure que l'utilisation de la capacité standard comme volume d'activité de l'inducteur de coût est le choix approprié s'applique également au calcul du coefficient d'imputation réel.

Par conséquent, le coefficient réel utilisé par la société Erin pour l'imputation du coût serait 108,7719 \$ par heure-machine.

$$\text{Coefficient d'imputation} = \frac{\text{Coût réel}}{\text{Capacité standard}} = \frac{310\,000 \$}{2\,850} = 108,7719 \$$$

L'utilisation de ce coefficient d'imputation réel par la société Erin donnerait les imputations et les écarts suivants :

Écart sur coût des charges indirectes =

$$\begin{aligned} &= \text{Coût réel} - \text{Coût budgété} \\ &= 310\,000 \$ - 300\,000 \$ \\ &= 10\,000 \$ \text{ défavorable} \end{aligned}$$

Coût de capacité total imputé à la production

$$\begin{aligned} &= \text{Heures standard allouées au travail effectué} \\ &\quad \times \text{Coefficient d'imputation} \\ &= 2\,875 \times 108,7719 \$ \\ &= 312\,719 \$ \end{aligned}$$

Économie de coût découlant d'une utilisation efficiente de la capacité

$$\begin{aligned} &= \text{Coût de capacité total imputé à la production} \\ &\quad - \text{Coût budgété} \\ &= 312\,719 \$ - 300\,000 \$ \\ &= 12\,719 \$ \text{ favorable} \end{aligned}$$

À noter que l'utilisation du coût réel dans ce cas où l'écart sur coût des charges indirectes est défavorable, a pour effet de surévaluer l'économie découlant de l'utilisation efficiente de la capacité. Une partie de la surévaluation est due à l'attribution d'un tel écart aux coûts de production. En général, cette surévaluation se calcule de la façon suivante :

Surévaluation

$$\begin{aligned} &= \text{Coefficient d'imputation} \times (\text{Coefficient calculé à l'aide du coût} \\ &\quad \text{réel} - \text{Coefficient calculé à l'aide du coût standard}) \\ &= \text{Économies calculées à l'aide du coût réel} - \text{Économies} \\ &\quad \text{calculées à l'aide du coût standard} \end{aligned}$$

Dans le cas de La société Erin, le calcul est le suivant :

$$\begin{aligned} \text{Surévaluation} &= 2\,875 \times (108,7719 \$ - 105,2632 \$) \\ &= 12\,719 \$ - 2\,632 \$ \\ &= 10\,087 \$ \end{aligned}$$

L'utilisation du coefficient d'imputation réel a pour effet d'attribuer à la production des économies découlant d'une utilisation efficiente de la capacité ou des déplacements de coûts résultant d'une utilisation non efficiente de la capacité, d'une part, et de déguiser la nature de l'écart sur rendement en incorporant la différence dans un écart sur volume ou sur niveau d'activité. Cela n'est pas souhaitable parce que cela masque l'efficacité ou l'inefficacité de la production et également parce que les organisations ne devraient pas s'attendre à récupérer les coûts résultant de l'inefficacité de la production et qu'on ne doit pas non plus s'attendre à ce qu'elles renoncent aux économies découlant de l'efficacité de la production lorsque le coût est prévu dans le contrat.

Pour cette raison, et parce que l'organisation doit attendre jusqu'à la fin de l'exercice ou de la période intermédiaire en question lorsque les coûts réels sont connus pour calculer le coefficient d'imputation des coûts et le coût des travaux, la

présente norme recommande la méthode du coefficient d'imputation prédéterminé.

### Manipulations concernant le coefficient d'imputation

Lorsque le coût est prévu dans le contrat, les parties contractantes sont particulièrement sensibles aux manipulations de coûts concernant le coefficient d'imputation. Il y a deux types de manipulations : l'utilisation d'un coût budgété inapproprié ou l'utilisation d'un volume d'activité de l'inducteur de coût inapproprié.

Le cas le plus fréquent est celui où l'organisation veut que le coefficient d'imputation soit le plus élevé possible. Cela permet de recouvrer les coûts supplémentaires lorsqu'il s'agit d'un contrat à prix coûtant majoré. Moyennant les substitutions nécessaires dans le cas où l'organisation veut un coefficient d'imputation moins élevé.

Puisque le coût figurant dans le numérateur de l'équation relative au coefficient d'imputation correspond au coût de la capacité structurelle, il y a relativement peu d'écart entre le coût réel et le coût budgété. L'écart qui existe reflète habituellement le coût imprévu de la nouvelle capacité qui a été ajouté au cours de l'exercice ou de la période considéré.

La façon évidente de manipuler le coefficient d'imputation réside dans le choix du volume d'activité de l'inducteur de coût. Plus particulièrement, les organisations qui cherchent à faire en sorte que le coefficient d'imputation soit plus élevé utiliseront un faible volume d'activité de l'inducteur de coût, celui qui correspond, par exemple, au niveau de capacité utilisée lorsque la capacité non utilisée est très élevée. Cela a pour effet de cacher l'utilisation inefficace de la capacité dans le coefficient d'imputation et de récupérer les coûts de la capacité non utilisée par le biais d'un contrat à prix coûtant majoré. C'est l'une des principales raisons pour lesquelles l'on demande d'utiliser la capacité standard comme volume d'activité de l'inducteur de coût.

Par exemple, supposons que La société Erin a utilisé le nombre prévu d'heures-machines comme volume d'activité de l'inducteur de coût. Il en résulterait un coefficient d'imputation de 111,1111 \$, tel qu'il est illustré dans l'équation suivante :

$$\text{Coefficient d'imputation} = \frac{\text{Coût standard}}{\text{Utilisation prévue}} = \frac{300\,000 \$}{2\,700} = 111,1111 \$$$

L'utilisation de ce coefficient d'imputation prédéterminé par La société Erin donnerait les imputations et les écarts suivants :

$$\begin{aligned} &\text{Écart sur coût des charges indirectes} \\ &= \text{Coût réel} - \text{Coût budgété} \\ &= 310\,000 \$ - 300\,000 \$ \\ &= 10\,000 \$ \text{ défavorable} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} &\text{Coût total de capacité imputé à la production} \\ &= \text{Heures standard allouées au travail effectué} \\ &\quad \times \text{Coefficient d'imputation} \\ &= 2\,875 \times 111,1111 \$ \\ &= 319\,444 \$ \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} &\text{Économie découlant d'une utilisation efficiente de la capacité} \\ &= \text{Coût total de capacité imputé à la production} \\ &\quad - \text{Coût standard} \\ &= 319\,444 \$ - 300\,000 \$ \\ &= 19\,444 \$ \text{ favorable} \end{aligned}$$

Par rapport à l'écart favorable repère de 2 632 \$ calculé à l'aide de la capacité standard et du coût budgété, cet écart surévalue grandement les économies découlant de l'utilisation plus efficace de la capacité et surévalue aussi considérablement le coût imputé à un objet de coût quelconque à l'aide de ce coefficient.

C'est l'entrepreneur qui bénéficierait de l'écart favorable et l'effet net du calcul serait que le client subventionne l'entrepreneur relativement au coût de la capacité excédentaire.

Examinons maintenant les conséquences de l'utilisation du volume d'activité réel pour l'imputation des coûts à l'objet de coût à l'aide du coefficient d'imputation prédéterminé que recommande la présente norme, c'est-à-dire le coefficient fondé sur le coût budgété et sur la capacité standard.

L'utilisation de ce coefficient d'imputation préétabli par La société Erin donnerait les imputations et les écarts suivants :

$$\begin{aligned} &\text{Écart sur coût des charges indirectes} \\ &= \text{Coût réel} - \text{Coût budgété} \\ &= 310\,000 \$ - 300\,000 \$ \\ &= 10\,000 \$ \text{ défavorable} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} &\text{Coût de capacité de base imputé à la production} \\ &= \text{Heures réelles allouées au travail effectué} \\ &\quad \times \text{Coefficient d'imputation} \\ &= 2\,900 \times 100 \$ \\ &= 290\,000 \$ \end{aligned}$$

Coût de la capacité inutilisée planifiée imputé à la production  
 = Heures réelles allouées au travail effectué  
   x Provision pour capacité non utilisée  
 = 2 900 x (105,2632 \$ – 100 \$)  
 = 15 263 \$

Coût de la capacité totale attribué à la production–  
 = 290 000 \$ + 15 263 \$  
 = 305 263 \$

Économie de coût découlant d'une utilisation efficiente  
 de la capacité  
 = Coût de capacité total imputé à la production  
   – Coût budgété  
 = 305 263 \$ – 300 000 \$  
 = 5 263 \$ favorable

Par rapport à l'écart favorable repère de 2 632 \$ calculé à l'aide de la capacité standard et du coût budgété, l'utilisation des heures réelles pour l'imputation des coûts indirects entraîne une surévaluation des économies découlant de l'utilisation efficiente de la capacité en raison de l'effet de l'utilisation d'un volume d'activité trop élevé pour l'imputation des coûts indirects, et surévalue simultanément le coût imputé à un objet de coût quelconque qui consomme cette ressource.

La présente analyse fait ressortir l'importance non seulement d'adopter une méthode basée sur l'emploi de standards pour le calcul du coefficient d'imputation, mais également de négocier le montant ou la nature du coût standard, la capacité standard qui sera utilisée dans l'équation du coefficient d'imputation et l'utilisation du volume d'activité pour l'imputation des coûts à l'objet de coût.

## Bibliographie

Société des comptables en management du Canada, La. (1996). *L'évaluation du coût de la capacité*, Politique de comptabilité de management n° 42, collection Gestion stratégique, La Société des comptables en management du Canada, Mississauga, Ontario.