



SÉQUENCE 5 : LA MÉTHODE DES COÛTS COMPLETS À BASE D'ACTIVITES (METHODE ABC)

Comptabilité de Gestion (Analytique)

Assane NDAO, UVS / Ecole Supérieure Polytechnique, UCAD - Dakar

Les coûts à base d'activité

Plan

1. La problématique du subventionnement croisé
2. Les concepts et principes de l'ABC
3. Le système de calcul des coûts à base d'activités
4. Une première évaluation du système de calcul des coûts à base d'activités



1. La problématique du subventionnement croisé

- ◆ Le subventionnement croisé dû à la non homogénéité des ressources d'un centre d'analyse :
 - ✓ une modification de la nature des ressources consommées ;
 - ✓ une modification de l'importance respective des ressources utilisées dans la structure de coûts des centres.
- ◆ Le subventionnement conduit à :
 - ✓ une surestimation du coût de revient complet de certains objets de coût ;
 - ✓ une sous-estimation du coût de revient complet d'autres objets de coût qui compense la surestimation.

2. Le concept d'activité

- Définition de Lorino : « une activité est un ensemble de tâches élémentaires :
 - réalisées par un individu ou un groupe ;
 - faisant appel à un savoir-faire spécifique ;
 - homogènes du point de vue de leurs comportements de coûts et de performances (la pièce fraisée, la qualification de fournisseur, le budget) ;
 - permettant de fournir un output ;
 - à un client interne ou externe ;
 - à partir d'un panier d'inputs (travail, machines, informations,...). »



2. Le concept d' activité (suite)

- ◆ Caractérisation de l' activité en termes de ce qui est fait et de son destinataire :
 - ✓ l'output principal de l'activité et les outputs secondaires éventuels, aussi bien de nature physique qu'informationnelle ;
 - ✓ les inputs physiques et informationnels nécessaires à la réalisation de l'activité ;
 - ✓ la description des modes opératoires internes à l'activité ;
 - ✓ le client de l'activité qui reçoit l'output final.



2. Le concept d' activité (suite)

- ◆ Une série de mesures caractérisent les activités :
 - ✓ l'unité de mesure de l'activité, l'unité d'œuvre ;
 - ✓ une mesure de capacité existante de l'activité exprimée en un nombre maximal d'unités d'œuvre réalisable par période de temps ;
 - ✓ le « déclencheur » de l'activité, l'inducteur de l'activité ;
 - ✓ les critères de mesure de performance financière et non financière de l'activité qui sont essentiellement au nombre de trois: coût par unité d'œuvre, qualité et délais de réalisation.

Le concept de processus

- ◆ Définition de Lorino : « le processus est un ensemble d'activités :
 - ✓ reliées entre elles par des flux d'information ou de matière significatifs ;
 - ✓ et qui se combinent pour fournir un produit matériel ou immatériel important et bien défini. »



La hiérarchie du coût des activités

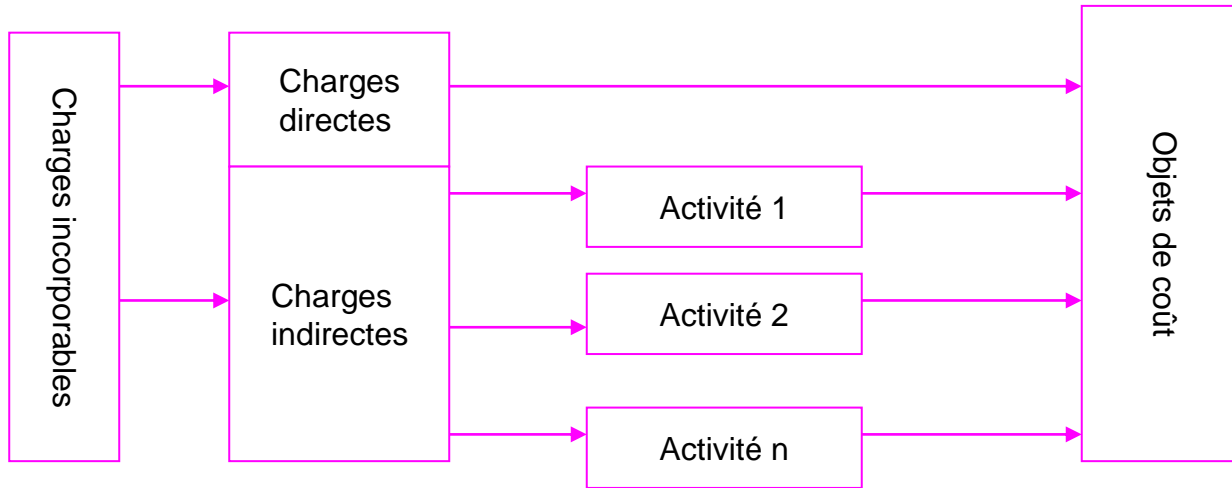
- ◆ Les activités, dans leur rapport aux objets de coûts peuvent être classées, en une hiérarchie de coûts qui comporte au moins les niveaux suivants :
 - ✓ les activités de niveau unité ;
 - ✓ les activités de niveau lot ;
 - ✓ les activités de soutien au produit et/ou au client ;
 - ✓ les activités de soutien à la ligne de produit ou à la marque ;
 - ✓ les activités de soutien à l'installation ou au canal de distribution.

3. Le calcul des coûts ABC

- ◆ Les principes sous-jacents à la modélisation de l'entreprise par la comptabilité par activités peuvent être synthétisés de la façon suivante :
 - ✓ les activités consomment les ressources de l'organisation ;
 - ✓ les objets de coût consomment les activités.



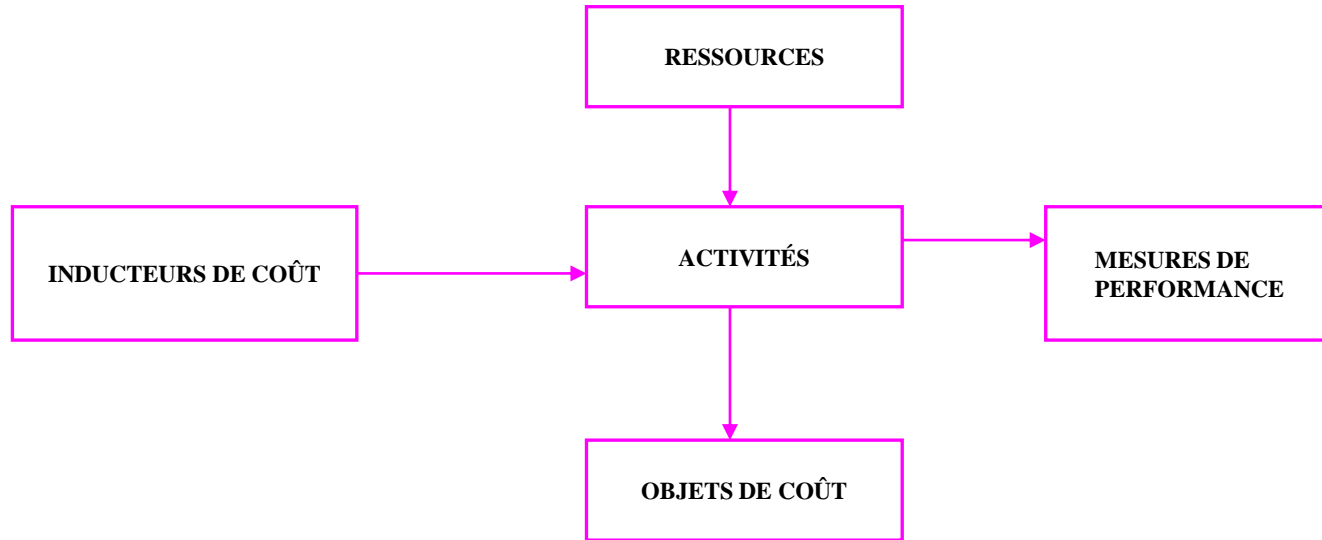
Figure 10.1 – Architecture du système de coûts à base d'activités



La gestion des activités

- ◆ La **gestion et la maîtrise du coût** des produits peuvent s'effectuer, d'une part, à travers la gestion et la maîtrise du coût des activités et, d'autre part, à travers la reconfiguration des processus.
- ◆ La **gestion à base d'activités** (*Activity Based Management*) va s'appuyer sur l'information sur les coûts, générée par le modèle de calcul des coûts à base d'activités.
- ◆ Le schéma suivant propose une vision synthétique du modèle complet ABCM.
 - ✓ La dimension verticale illustre les deux principes sous-jacents au système de calcul des coûts à base d'activités :
 - la consommation des ressources indirectes par les activités ;
 - la consommation des activités par les objets de coût.
 - ✓ La dimension horizontale illustre la gestion des activités (ABM) où :
 - la connaissance des inducteurs de coût de chaque activité permet d'aider le management à agir et à mieux les gérer pour en maîtriser le coût ;
 - Les mesures de performance en termes de coût, qualité et délai relatives à chaque activité permettent un benchmarking interne et/ou externe afin d'identifier le mode opératoire le plus efficient pour accomplir chaque activité.

La gestion des activités : schéma



La gestion des activités (ABM)

- ◆ Analyse de la rentabilité du portefeuille de produits et de la politique de pricing.
- ◆ Analyse du portefeuille des clients et de la politique marketing.
- ◆ Analyse des relations avec les fournisseurs.
- ◆ Conception de nouveaux produits.

Evaluation de la pertinence des hypothèses du modèle ABC/ABM

- ◆ Études descriptives d'implantation des systèmes ABC/ABM
- ◆ Validation statistique des hypothèses de comportement de coûts sous-jacentes au modèle ABC/ABM
- ◆ Impact de l'adoption de l'ABC/ABM sur la performance de l'entreprise



Les avantages du modèle ABC/ABM

- ◆ Phase d ' analyse des activités et des processus et cartographie des activités qui en résulte
- ◆ Classification des activités par importance en termes de coût et en termes de création de valeur
- ◆ Benchmarking
- ◆ Détermination des interdépendances entre activités
- ◆ Calcul de coût de revient plus précis

Les limites du modèle ABC/ABM

- ◆ Articulation du modèle ABC avec la structure de responsabilités de l'organisation
- ◆ Critiques techniques :
 - ✓ linéarité des coûts variables ;
 - ✓ vue statique du coût ;
 - ✓ gestion des centres de dépenses discrétionnaires ;
 - ✓ coûts d'opportunité.
- ◆ Critique des fondements théoriques du modèle ABC/ABM et de ses conséquences pour la gestion de l'entreprise
- ◆ Critique radicale du rôle d'un système comptable pour la gestion de l'entreprise