

UE Mesure de la performance

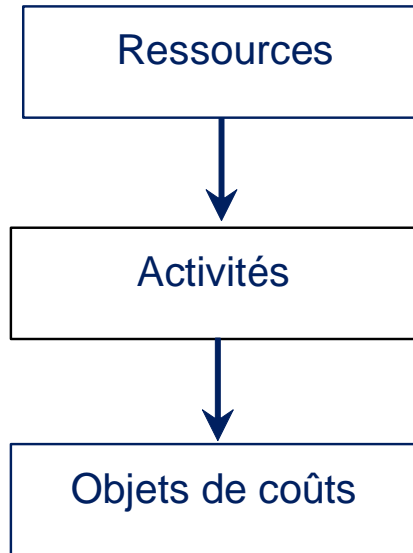
M2 CGAO

Séance 3 : synthèse sur l'ABC
Olivier de La Villarmois

Une méthode difficile à présenter

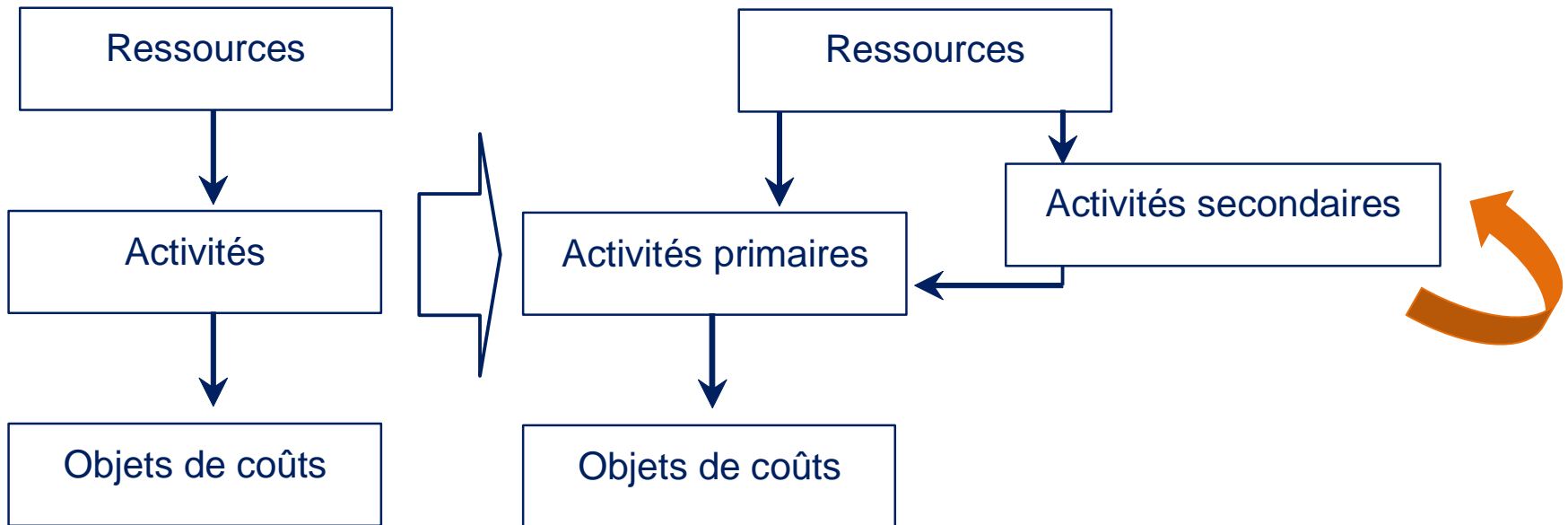
Alcouffe S., Malleret V. (2004) Les fondements conceptuels de l'ABC « à la française », Comptabilité Contrôle Audit

Deux idées fondatrices de l'ABC



1. La performance est atteinte au travers de ce que l'on fait et selon la manière dont on le fait : par les activités.
2. Les activités consomment des ressources et les produits / clients (objets de coûts) consomment des activités.

L'ABC en pratique



Qu'est ce qu'une activité?

Une activité est une action, combinaison de tâches élémentaires (ou opérations). On les exprime par des verbes d'action (facturer, prospecter...):

- réalisée au moyen de ressources internes (inputs);
- faisant appel à un savoir-faire spécifique;
- formant un élément homogène;
- fournissant un résultat identifiable pour un client interne ou externe (outputs);
- ~~– transversale, qui dépasse l'organisation verticale de l'entreprise.~~

Typologie des processus et activités

Activités et processus liés aux métiers

- Produire
- Vendre
- Approvisionner...

Activités et processus de support

- Gérer les ressources humaines
- Assurer la maintenance des infrastructures
- Tenir les comptabilités...

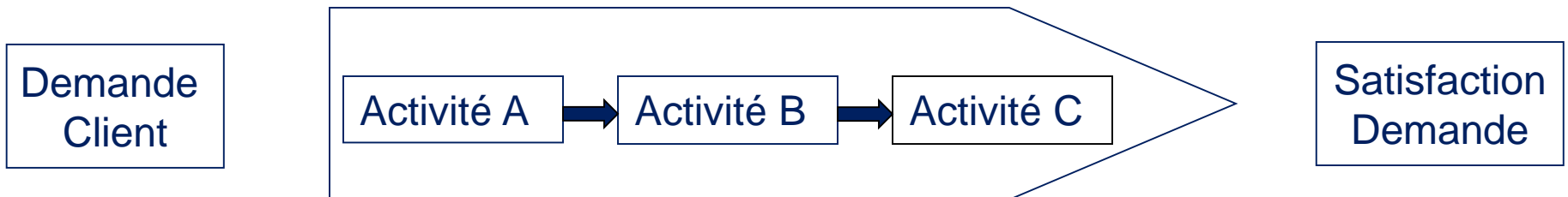
Activités et processus de direction

- Définir la stratégie
- Assurer le management de l'entreprise...

Qu'est-ce qu'un processus?

Enchaînement d'activités qui permet la réalisation d'un produit global commun. Les liens entre les activités sont des **flux physiques** ou **informatifs**.

Processus



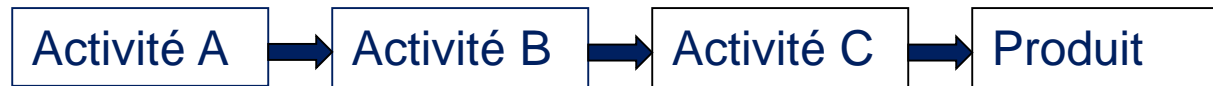
Une vision transversale

Activités	Appel téléphonique client	Chiffre d'affaires	Client actif	Commande (client)	Commande (fourn)	Fiche de paye	Heures de MOD	Livraison	Mise à jour fichier fournisseur	Modification	Nombre d'interventions	Surface	Visite
Modification contrat									X				
Paye					X								
Direction générale	X												
Comptabilité client			X										
Comptabilité fournisseur				X									
Nettoyage												X	
Maintenance										X			
Référencement								X					
Commande				X									
Contrôle livraison							X						
Réglage			X										
Production						X							
Référencement client		X											
Visite client													X
Prise de commande			X										
Support client (téléphone)	X												

Plusieurs services contribuent à un même processus

Une vision de l'entreprise au travers de ses activités

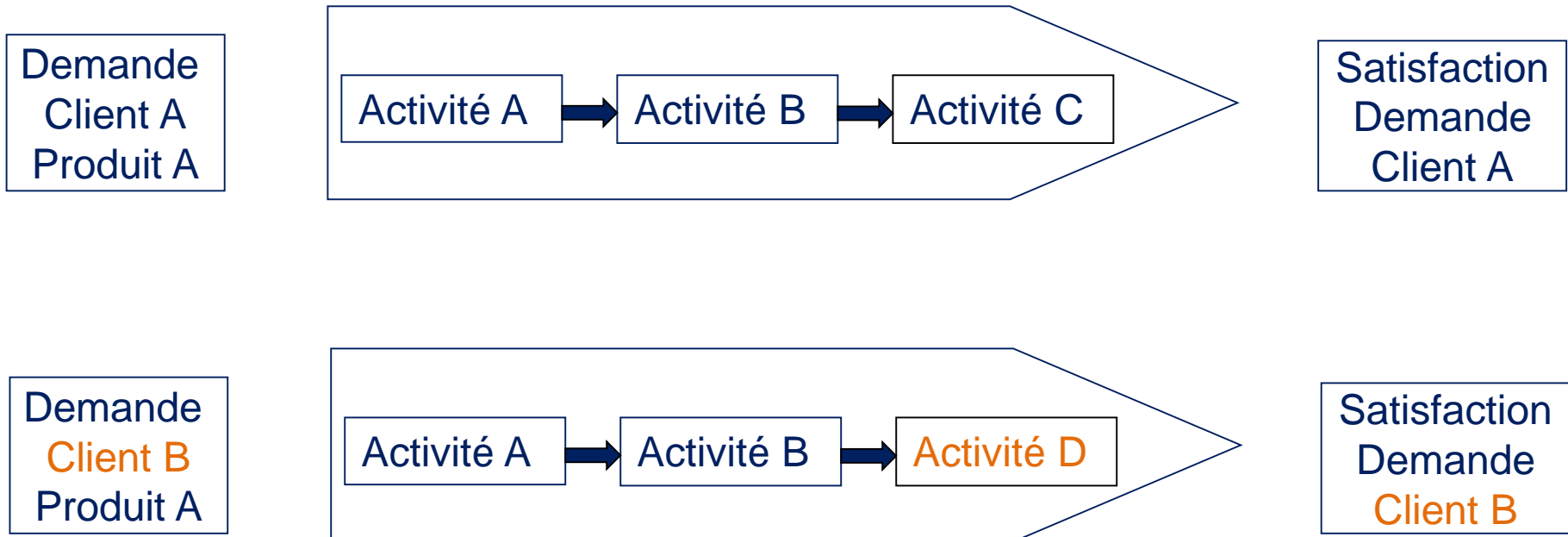
Les produits / services conçus, fabriqués, commercialisés par l'entreprise pour un client sont obtenus grâce à un enchaînement d'activités.



Autre idée sous-jacente à la méthode : pourquoi s'intéresser aux « produits » alors qu'ils changent tout le temps? Il est préférable de s'intéresser à ce qui fonde l'organisation : les activités et/ou les processus.

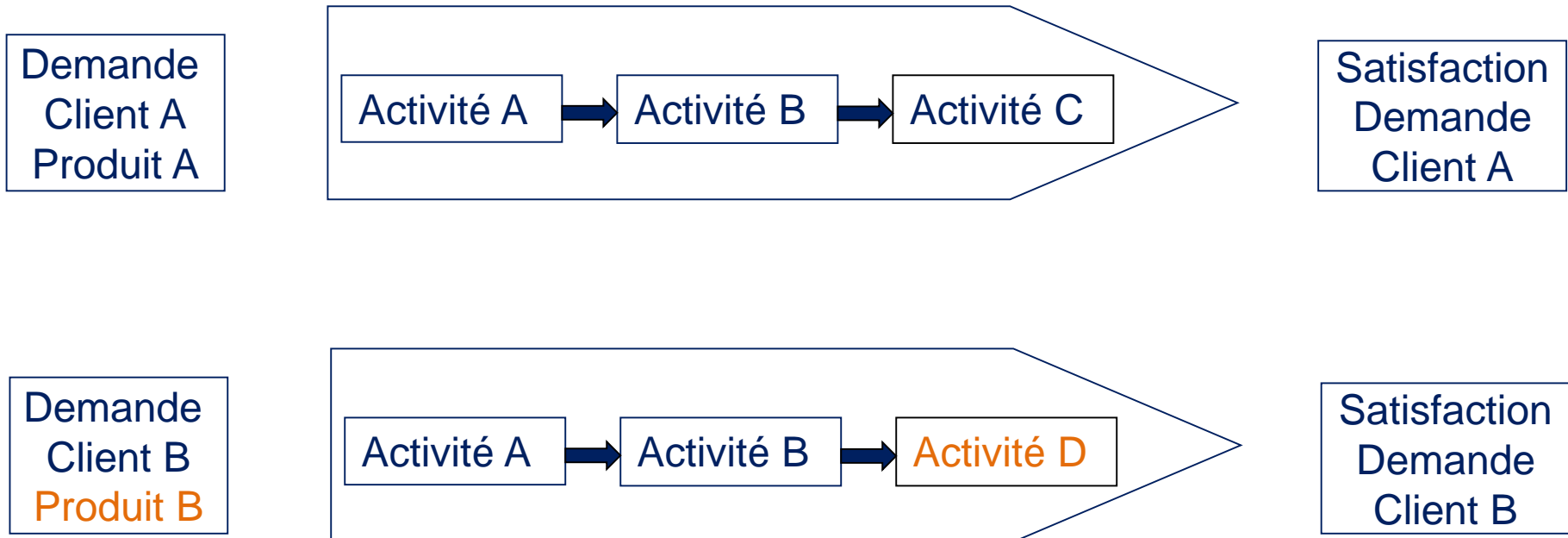
Différentes activités pour satisfaire différents clients

Démarche traditionnelle: bien qu'achetant le même produit A, des activités différentes sont consommées pour satisfaire ces deux clients.



Le principe de la différenciation produit-client

Il convient donc de considérer que ces deux clients achètent des produits différents qui seront donc valorisés différemment.



Les concepts associés à l'ABC

- La chaîne de valeur (M. Porter)
- Le *reengineering*
- L'alternative « *make or buy* »
- Le *benchmarking*

Activity Based Costing (ABC):

- comprendre l'origine des coûts;
- maîtriser la consommation de ressources;
- connaître la rentabilité produits, marchés, clients.

Activity Based Management (ABM):

- identifier des activités qui créent ou ne créent pas de valeur
- évaluer pour chaque activité la faible ou forte création de valeur pour le client
- déceler les opportunités pour développer les activités créatrices de valeur et réduire ou éliminer les activités non créatrices de valeur.

Les apports de la méthode:

- une représentation transversale de l'organisation pour mobiliser les managers. «Abandon» de la vision hiérarchique/ verticale;
- appropriation du système de gestion de la performance par les opérationnels (apparition de l'expression **comptabilité de gestion**);
- connaissance approfondie des coûts et de leurs origines, des facteurs de consommation ce qui permet d'améliorer l'efficacité et l'efficience de l'organisation.

Les limites de la méthode:

- le modèle devient rapidement très complexe;
- aujourd'hui Kaplan, un des premiers promoteurs de l'ABC propose une approche simplifiée, le Time-Driven ABC.



L'évaluation de la sous activité avec l'ABC

Cette utilisation de l'ABC est totalement absente de la littérature française comme l'illustre la synthèse d'Alcouffe et Malleret (2004).

La notion de capacité disponible n'est jamais évoquée

Sources :

- Cooper R., Kaplan R. S. (1992), « Activity-Base Systems: Measuring the Costs of Resource Usage », Accounting Horizons, September.
- Le manuel de Drury (Management and Cost Accounting, Thomson) reprend cette analyse.

L'équation de référence

Coût des activités disponibles =
coût des activités utilisées + coût des activités inutilisées

Exemple proposé par Cooper et Kaplan (1992)

Exemple

Un service achats emploie **10 personnes** à temps plein.

Le coût mensuel d'un employé étant de **\$2.500**, le coût de l'activité achats s'établit à **\$25.000**.

Chaque employé pouvant traiter **125 commandes** par mois, le coût unitaire de traitement d'une commande est de **\$20**.

Ainsi, chaque mois, le service consomme-t-il **\$25.000** de ressources lui permettant de traiter **1.250 commandes** (capacité disponible).

Admettons que pendant un mois donné seulement 1.000 commandes sont traitées.

Le coût estimé du traitement d'une commande étant de \$20, \$20.000 seront affectés aux achats de la période.

Les \$5.000 restants représentent le coût des capacités inutilisées.