

Introduction à la Méthode Activity Based Costing (ABC)

1. Origine de la méthode ABC

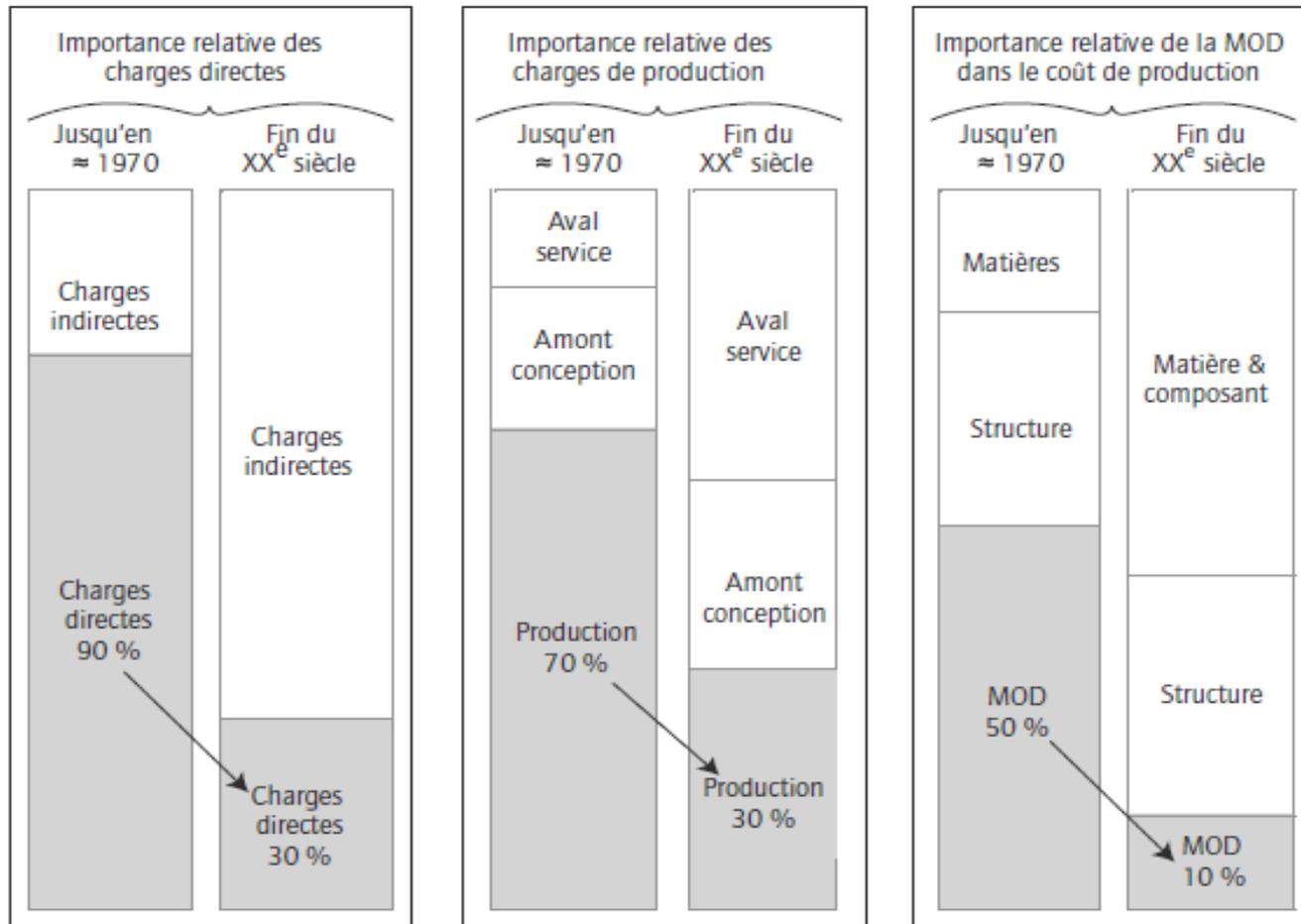
L'entreprise, ensemble de fonctions : 1900 – 1980

L'entreprise, ensemble d'activités et de processus : 1980 -

Des systèmes basés sur l'enregistrement scrupuleux des coûts liés aux différentes fonctions de l'entreprise : centres d'analyses ou sections homogènes

Des systèmes basés sur l'enregistrement des coûts engendrés par les activités et les processus : "**activity-based costing**"

Évolution des charges sur le dernier demi-siècle



(1) Lorino P., L'économiste et le manager : élément de micro-économie pour une nouvelle gestion, *La Découverte*, 1989.

2. Limites des sections homogènes

L'absence d'homogénéité des centres d'analyse

- Les centres d'analyse regroupent des **activités** qui ne sont pas homogènes.
- Exemple : Centre commercial :
 - Activité 1 : Acquisition Client
 - Activité 2 : Gestion client SAV
 - Activité 3 : Recouvrement ...

2. Limites des sections homogènes

Subventionnements entre les coûts des produits (Exemple)

- Soit un centre d'analyse de fabrication qui usine trois produits pour un coût total de 72 000 € et dont l'unité d'œuvre est l'heure machine (HM). L'activité prévue est de 1 800 h et le coût d'unité d'œuvre s'élève en conséquence à 40 €. Si l'on considère les conditions suivantes d'exploitation, le coût de fabrication de chacun des produits apparaît dans le tableau suivant :

	A	B	C
Volume de produit	1 200	1 200	1 200
Temps unitaire (HM)	0,20 h	0,80 h	0,50 h
Coût unitaire	8 € (= 40 € × 0,20 h)	32 € (= 40 € × 0,80 h)	20 € (= 40 € × 0,50 h)

- Une étude plus précise des tâches de ce centre conduit à mettre en évidence deux activités distinctes : une activité d'usinage à proprement parler, et une activité de mesure préalable à la précédente. Dans le développement de notre exemple, nous choisissons volontairement d'obtenir des coûts unitaires identiques pour les deux activités afin de mettre en évidence l'influence unique des conditions différentes d'usinage et de mesure

Imaginons qu'en amont de l'usinage, existe une activité de mesure non automatisée. Les temps suivants pour l'activité « mesure » des trois produits sont :

	A	B	C
Temps unitaire (HMOD)	0,25 h	0,15 h	0,10 h
Temps total (HMOD)	300 h	180 h	120 h

Le tableau de répartition des charges se présente comme suit (le partage des 72 000 € initiaux de charges entre les activités est ici arbitraire) :

	Mesure	Usinage
Montant total	18 000	54 000
Nature de l'unité d'œuvre	HMOD	HM
Nombre d'unités d'œuvre	600	1 800
Coût de l'unité d'œuvre	30 €	30 €

Les nouvelles imputations des charges sur les coûts des produits deviennent :

	A	B	C
Activité « mesure »	7,5 € (= 30 € × 0,25 h)	4,5 € (= 30 € × 0,15 h)	3,0 € (= 30 € × 0,10 h)
Activité « usinage »	6,0 € (= 30 € × 0,20 h)	24,0 € (= 30 € × 0,80 h)	15,0 € (= 30 € × 0,50 h)
Coût unitaire	13,5 €	28,5 €	18,0 €

3. Genèse de la méthode ABC

1. Automatisation des processus de production
2. Recours à la sous-traitance.
3. Emergence de certaines fonctions telles que les activités marketing, ingénierie, télédistribution, gestion des ventes, publicité et leur coût ont fortement augmenté.
4. Réduction de la durée du cycle de vie des produits.
5. Evolution de l'activité globale de l'entreprise.
6. Travail en flux tendus
7. Evolution des charges de personnel

L'ABC est recommandée pour les entreprises ayant :

- Activités à forte composante de services,
- Haute technologie,
- Multitude d'activités très diversifiées,
- Conception du produit et du processus de fabrication coûteux,
- Forte automatisation et informatisation poussée.

4. L'ABC et le modèle de la « Chaîne de Valeur »

Le premier principe est tout d'abord de **recenser toutes les activités génératrices de valeurs** puis ensuite d'évaluer pour chacune d'elles, le coût correspondant.



L'entreprise, ses activités, ses processus

Entreprise

Processus

- liés au métier de base ou opérationnels:

- gestion des commandes
- production 1
- production
- ventes
- Mkg

-de support :

- achats
- recrutement
- formation
- recherche

-de gestion (pilotage):

- comptabilité
- contrôle de gestion

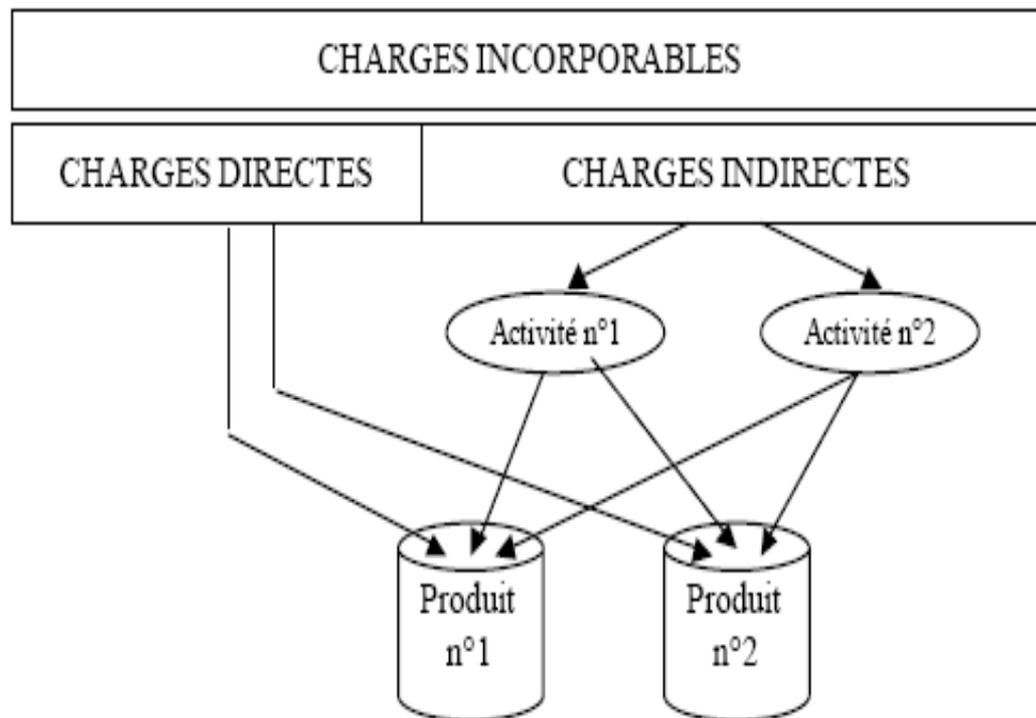
Activités

- suivi stocks
- sélection des fournisseurs
- passation des commandes
- réception achats
- manutention
- stockage
- contrôle de la qualité
- ...

5. Coûts composant la méthode ABC :

- Les coûts spécifiques ou allouables aux activités
- Les coûts non allouables aux activités
- Les coûts de capital

6. Les coûts allouables aux activités



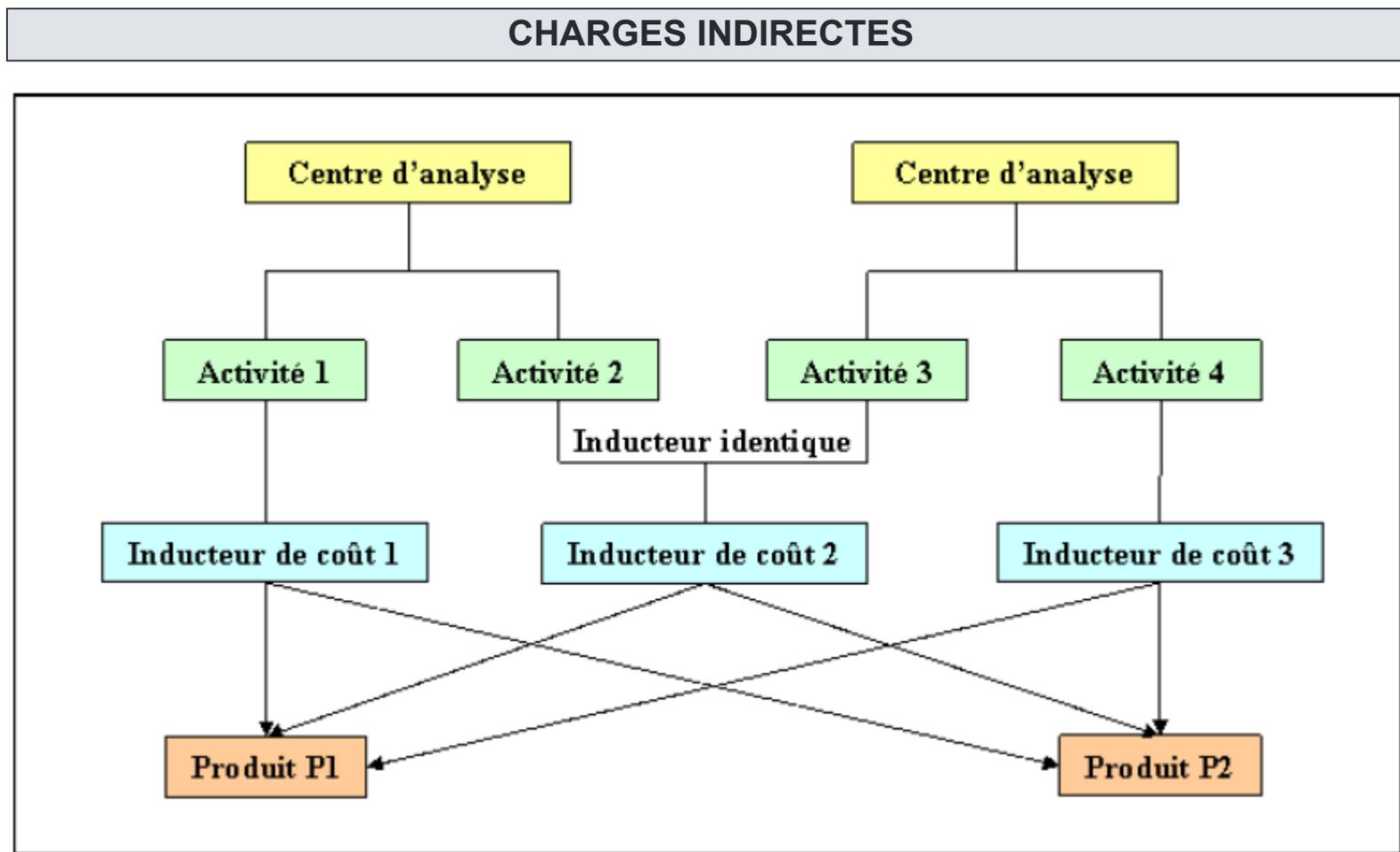
Deux changements majeurs par rapport aux centres d'analyse :

- **1/** regroupement des charges indirectes par activités et non plus par centres de responsabilité
- **2/** recours à une plus grande diversité d'unités d'œuvre pour allouer le coût des activités aux objets de coût

Différence entre la méthode traditionnelle des centres d'analyse et l'ABC

Centre d'analyse	ABC
<p>L'entreprise est divisée en centres ou sections</p>	<p>Les activités de l'entreprise consomment des ressources</p>
<p>Les output de l'entreprise consomment des ressources des centres coût ainsi que des ressources non réparties</p>	<p>Les objets de coûts consomment des activités</p>
<p>Les ressources n'ayant pas de lien de causalités avec les objets de coûts sont réparties de manière plus ou moins arbitraire</p>	<p>La répartition se fait via des lien de causalité qui s'appellent « inducteurs »</p>

7. Processus de calcul du coût de revient en ABC



8. Démarche de la méthode ABC

Identification
des activités;

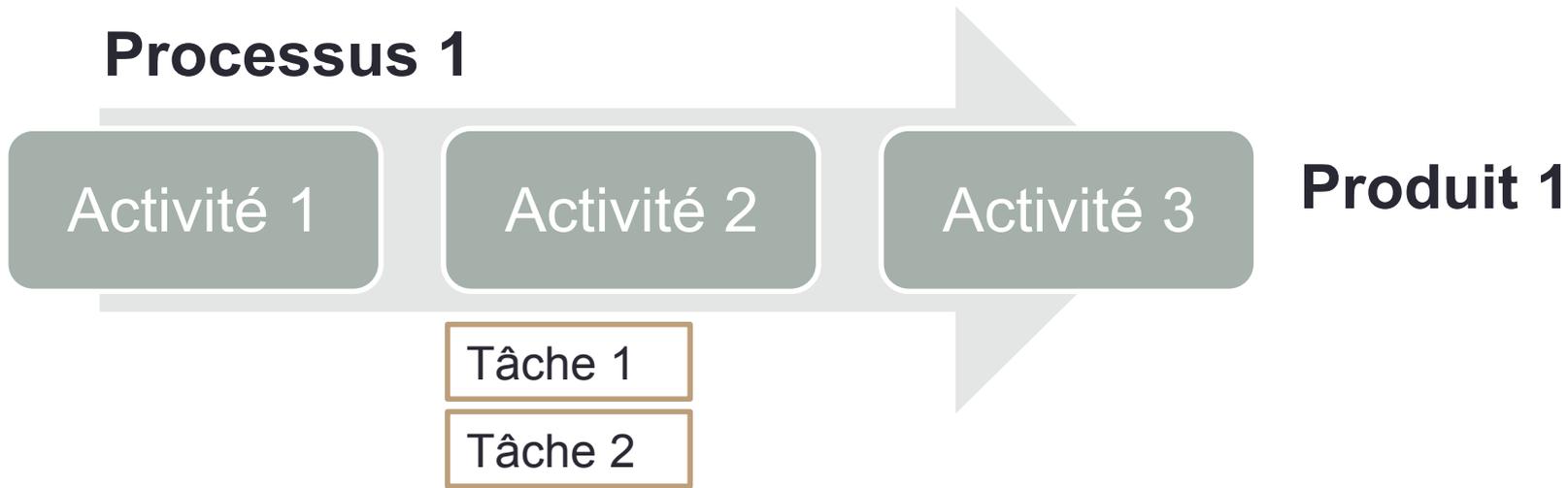
Evaluation des
ressources
consommées
par chacune
d'elles;

Définition des
inducteurs de
coûts;

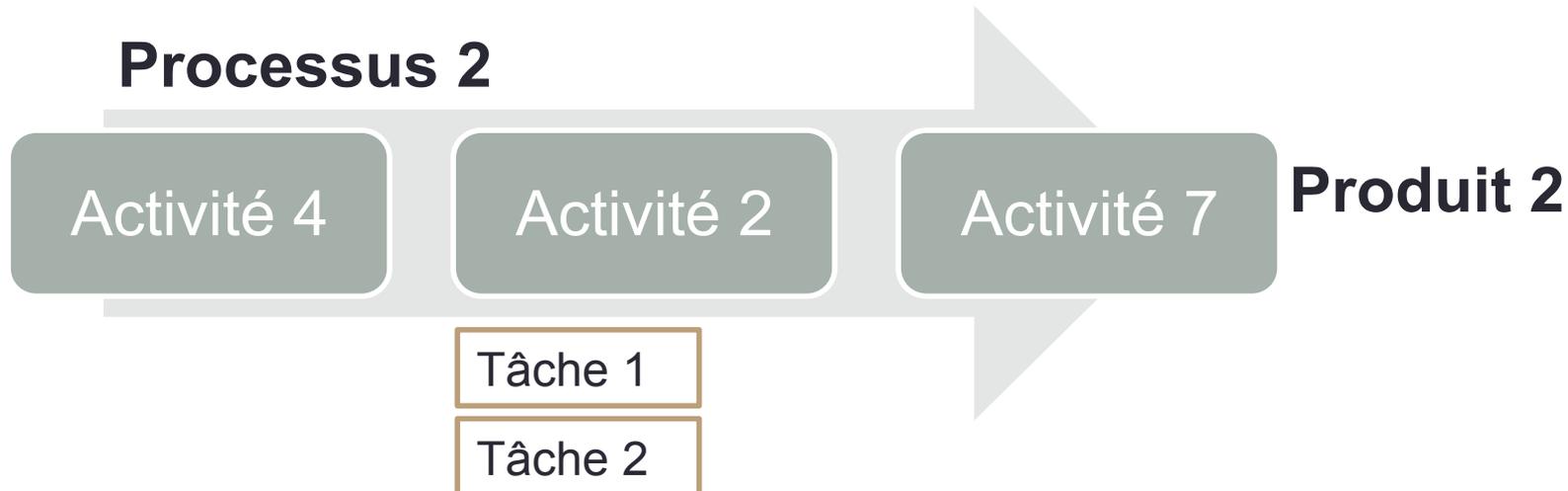
Affectation du
coût des
activités aux
objets de coûts

8.1. Recensement et la définition des activités

Processus 1



Processus 2



8.1.1. Qu'est ce qu'une activité ?

- 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 leur comportement de coût et de performance (les mêmes facteurs influent positivement ou négativement sur leur performance),
 - permettant de fournir un résultat bien précis, qu'il soit matériel ou immatériel (la pièce usinée, une vente...) et destiné à un ou plusieurs destinataires ;
 - à partir d'un ensemble de ressources (temps de travail, temps d'équipement, énergie, données...) (Lorino, 1991).

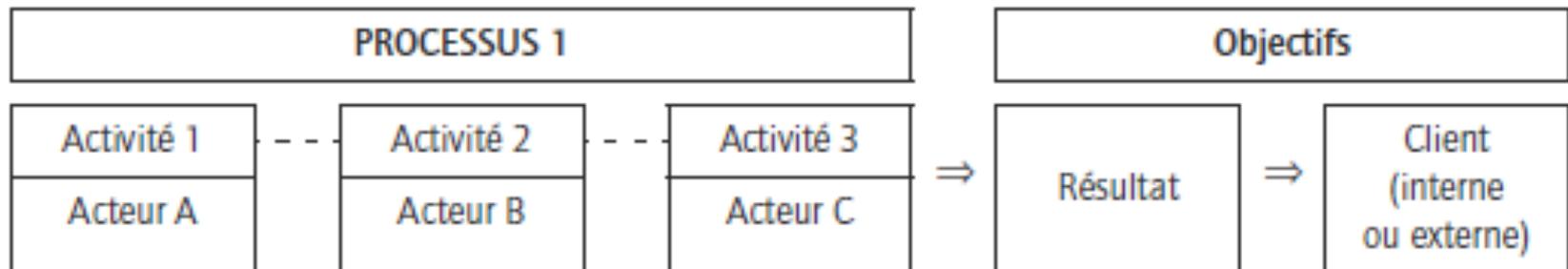
Dans la pratique

Une activité correspond :

- soit à un découpage plus fin d 'un centre analytique représentant un ensemble de tâches homogènes (Ex : facturation, Gestion Clients, etc.)
- soit à un ensemble de coûts ayant une clé homogène (Ex : taxes)
- soit à un axe d 'analyse transversal (Ex : la logistique)
- soit à des éléments de coût de Réseau

8.1.2. Le concept de processus

- Un **processus** est un **ensemble d'activités** nécessaires pour fournir un produit ou un service.
- Ensemble d'activités reliées et interdépendantes conduisant à l'obtention d'un output global pour lequel il existe un client interne ou externe prêt à le valoriser



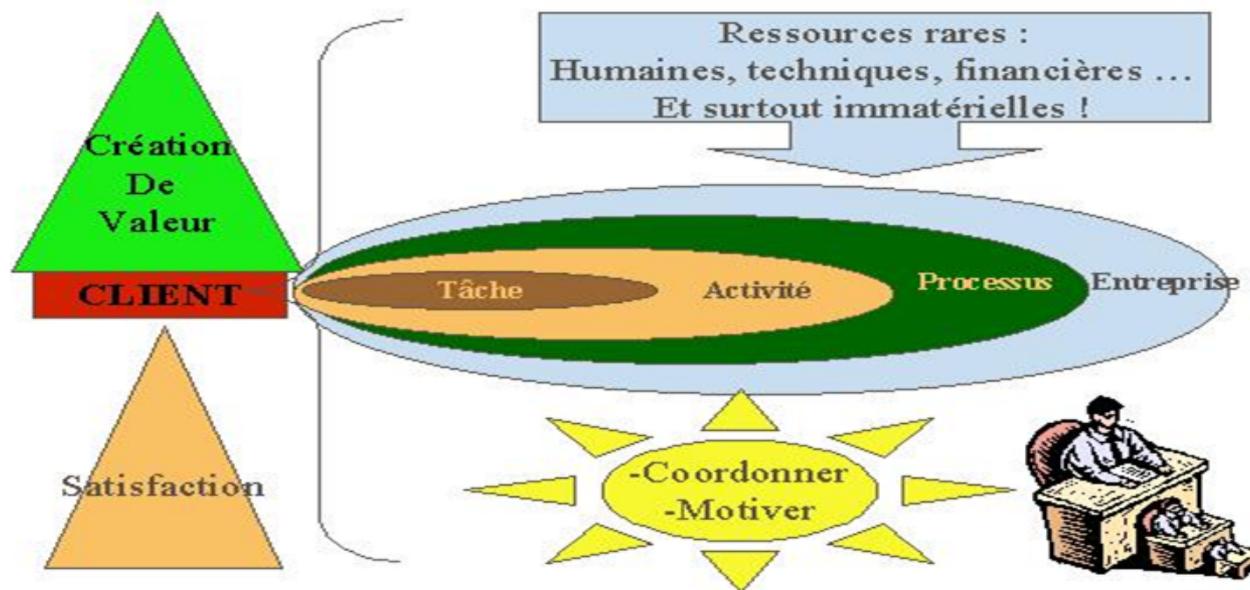
Exemple

	Définition	Exemple
Fonction	Un compartiment de l'entreprise ayant un savoir faire commun et une mission	Recouvrement des créances
Activité	Un ensemble de tâches liées et exécutées de façon répétitive	Relance clients en retard de paiement
Inducteur	Événement ou facteur qui cause la mise en œuvre d'une activité	Factures impayées
Processus	Une série d'activités nécessaires pour réaliser un output	Facturation

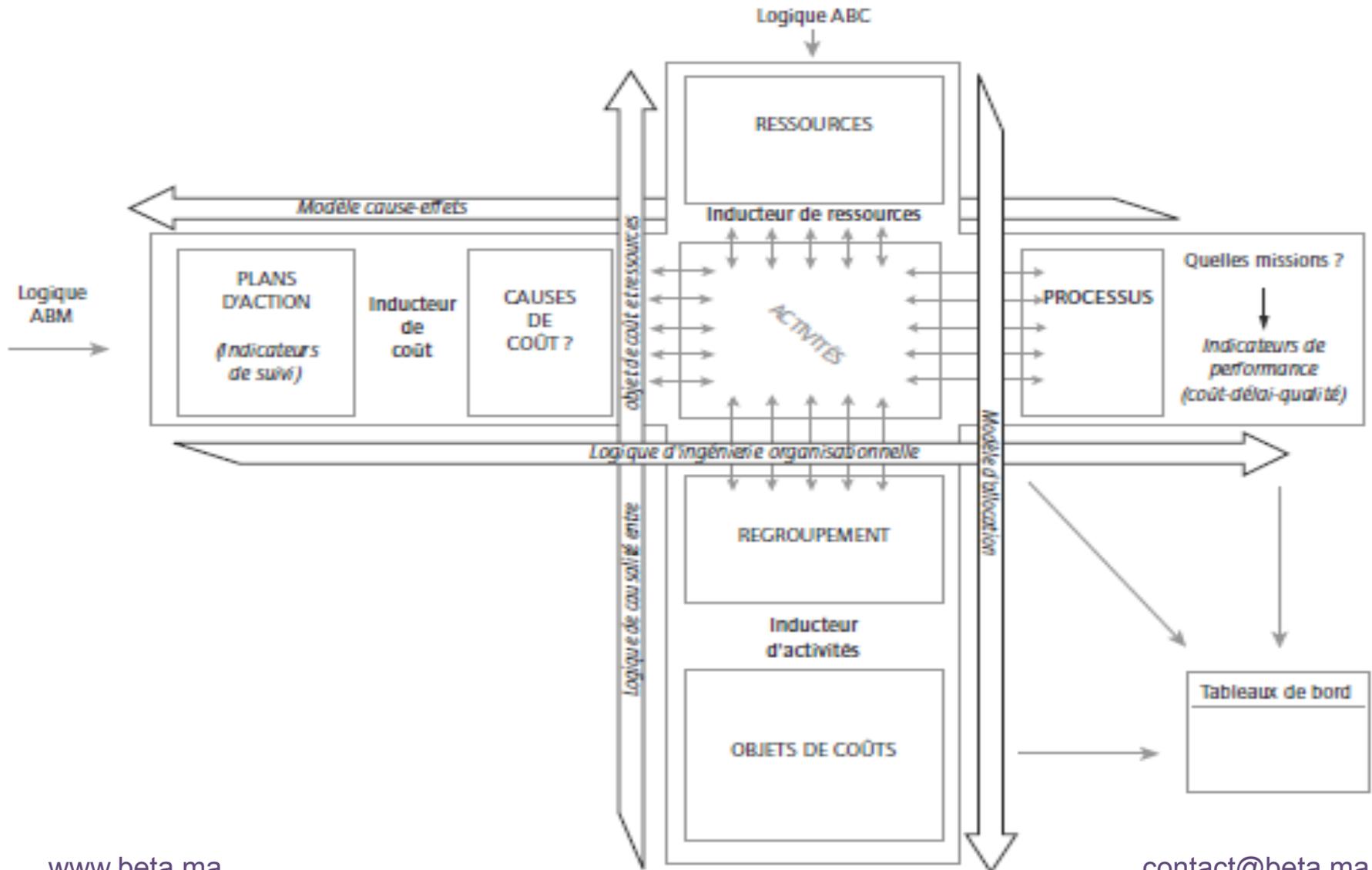
8.1.3. L'organisation vue comme un ensemble d'activités

Un système de gestion par activités (A B M)

Organisation ABC :



L'ABM



Cohérence de l'ABM avec les pratiques managériales actuelles

- Les **démarches de ré-ingénierie** deviennent plus lisibles puisque l'ABM fournit une clé pour déterminer les activités porteuses de valeur ajoutée et celles qui ne le sont pas,
- Les **démarches de qualité totale** ont besoin d'analyses des dysfonctionnements et du repérage des points critiques d'une chaîne d'activités pour en analyser les causes.

10. Les principaux apports de la méthode

- Elle permet de repenser le modèle de gestion de l'entreprise, en l'adaptant aux nouveaux besoins des décideurs.
- C'est une méthode transversale de calcul des coûts basée sur une représentation plus proche de la réalité du fonctionnement de l'entreprise.
- La méthode permet d'améliorer la capacité d'action des gestionnaires, en concentrant l'attention sur les activités et non sur les produits.

11. Les insuffisances de la méthode

- Son degré de complexité relativement élevé la rend pour l'instant hors d'usage dans la plupart des entreprises qui n'ont pas une structure de gestion rodée et une culture de gestion bien établie.
- L'implantation de cette méthode ajoute également des frais importants : réorganisation de la gestion, logiciels spéciaux, équipements de cueillette et traitement des données, formation du personnel, etc.

Merci pour votre attention