



## ACTIVITY BASED COSTING D'UNE MODE A UNE APPROCHE DE GESTION A PART ENTIERE

LETTRE D'INFORMATION  
BIMENSUELLE

en collaboration avec  
BACOB Banque,  
ERNST & YOUNG et  
Les AP Assurances.  
Editeur: AKSIS  
Ne paraît pas en juillet.

*L'Activity Based Costing (ABC) et l'Activity Based Management (ABM) favorisent une meilleure perception des coûts et de la rentabilité, entre autres, des produits et des clients. Il s'agit de techniques permettant d'identifier les facteurs de coûts réels et les économies de coûts potentielles. Sur la base des résultats de sa mise en oeuvre, l'on peut affirmer que l'ABC est une technique de management à part entière qui a dépassé le stade expérimental.*

**ACTIVITY BASED  
COSTING:  
D'UNE MODE  
A UNE APPROCHE  
DE GESTION  
A PART ENTIERE**

1. Qu'est-ce que l'ABC ?
2. Quelle est la valeur ajoutée de l'ABC ?
3. L'ABC convient-elle à votre entreprise ?

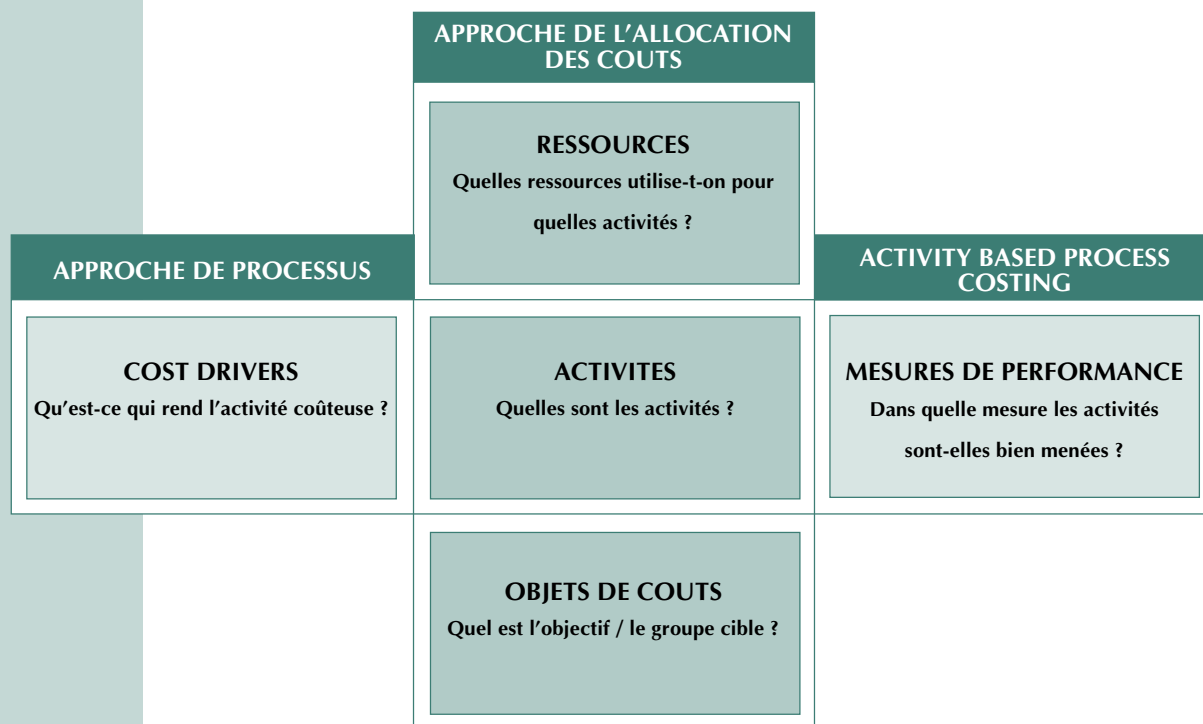
Le présent article met en lumière la valeur ajoutée de l'ABC et aborde la question de savoir si l'ABC est à recommander pour toutes les entreprises et, sinon, pour quelles entreprises cette méthode peut être profitable. Pour familiariser le lecteur avec le jargon propre à cette matière, voici une brève introduction concernant la terminologie utilisée dans cette discipline.

### QU'EST-CE QUE L'ABC ?

Pour illustrer l'ABC, nous utilisons le 'modèle bidimensionnel ABC' (voir p. 2).

#### INVENTAIRE DES ACTIVITÉS

Les activités représentent l'élément central. Nous établissons pour commencer une liste des activités de notre entreprise.



Activity Based Object Costing

## ANALYSE DES RESSOURCES

Ensuite, nous examinons quelles sont les ressources nécessaires pour entreprendre ces activités, comme le temps que le personnel y consacre, les ressources spécifiques mises en oeuvre (machines, ordinateurs, logiciels, etc.).

## ACTIVITY DRIVERS (FACTEURS D'IMPACT SUR L'ACTIVITÉ)

Enfin, nous examinons pour quels objets de coûts, à savoir les produits, les clients... nous menons ces activités. Le lien est établi par le biais des "activity drivers". Les activity drivers sont les facteurs qui influencent les activités. Ainsi, le nombre de commandes en production déterminera l'activité "réglage des machines".

Tout cela doit conduire à une allocation des coûts davantage axée sur l'origine de ces coûts et donc à un prix de revient plus exact.

Outre cet aspect, l'approche de l'allocation des coûts génère des informations utiles sur les activités. L'on obtient des réponses à des questions telles que "Quelles sont les activités qui requièrent le plus de ressources?", "Quelles sont les ressources utilisées pour ces activités?" et "Où existe-t-il une possibilité de réduire les coûts? "

L'Activity Based Costing ne considère pas seulement les produits comme objets de coûts, mais également les clients, les marchés et les canaux de distribution.

Contrairement aux systèmes traditionnels, l'ABC ne concerne pas uniquement les coûts de production, mais aussi les coûts de vente et d'administration. Connaître exactement un coût constitue généralement le début d'une action de management. Par conséquent, le management a besoin d'informations pertinentes quant aux facteurs ayant un impact sur les coûts et quant à la manière dont on peut réduire ces coûts.

Ces informations proviennent de l'approche horizontale du modèle ABC, qui concerne les processus. On part du principe que chaque activité représente une partie d'un processus. Chaque activité est cliente d'une autre activité et a elle-même des clients. Toutes ces activités forment une chaîne dont l'objectif est d'apporter une valeur au client externe. En outre, cette approche fournit des informations sur les "cost drivers" (facteurs qui provoquent les coûts, ou qui ont un impact sur les coûts, le cycle de production ou la qualité d'une activité) et sur les critères de performance de chaque activité ou de chaque processus.

## CONCLUSION

Sur la base d'un inventaire des activités et d'une analyse des ressources nécessaires pour mener une série d'activités, l'ABC permet d'identifier les facteurs de coûts réels au sein de votre entreprise ainsi que les éventuelles économies de coûts.

## QUELLE EST LA VALEUR AJOUTÉE DE L'ABC ?

Pour qu'une entreprise applique une analyse ABC, le management doit être convaincu de la valeur ajoutée que ce type d'analyse apporte à l'entreprise.

### IMAGE FIDÈLE DE LA RÉALITÉ

Une première innovation de l'ABC consiste à allouer les coûts sur la base d'activités et non plus seulement suivant une répartition entre les départements ou centres de coûts sur la base de clés de répartition arbitraires. La technique de l'ABC tient compte de manière effective de l'activité qui entraîne un coût, ce qui donne une image plus fidèle de la réalité.

Connaître le coût des activités permet d'identifier les principales activités ou de déterminer le potentiel le plus important en termes de réduction des coûts. On peut également, de cette manière, mieux mesurer l'impact des réductions de coûts.

L'ABC favorise une approche horizontale ou transversale (à travers l'ensemble de l'entreprise) du coût des activités. Ainsi, pour connaître le coût du contrôle de la qualité dans l'entreprise, on se référera plutôt à la division contrôle de la qualité (= approche fonctionnelle). L'ABC identifie les coûts de l'activité contrôle de la qualité à travers toutes les divisions.

### MEILLEURE PERCEPTION DES FACTEURS DE COÛTS

Une deuxième innovation de l'ABC concerne l'allocation des coûts en fonction des objets de coûts. L'ABC alloue les coûts des diverses activités en fonction des objets de coûts sur la base des "activity drivers", qui mesurent avec précision la destination des activités, ce qui permet d'identifier les facteurs de coûts.

Un système ABC permet une évaluation adéquate des coûts des activités supprimées. Lorsque, par exemple, l'activité de contrôle d'une entreprise est supprimée, le système ABC indiquera à la fois la réduction intervenue dans l'ensemble des coûts ainsi que la cause de cette réduction des coûts.

Si l'on fait appel à un système d'analyse de coûts traditionnel, on ne pourra jamais déterminer la cause réelle d'une réduction des coûts donnée, car les informations nécessaires sur les coûts des activités et l'"activity driver" font défaut.

Par comparaison avec les systèmes traditionnels, l'ABC présente l'avantage de permettre une meilleure évaluation du coût des différents projets alternatifs pour un produit donné. La raison en est

que l'ABC recourt précisément aux "activity drivers", qui établissent un lien entre l'activité et les produits.

### INFORMATIONS SUR LES ACTIVITÉS

Troisième innovation de l'ABC : les informations sur les activités. L'on obtient en effet des informations plus précises sur les activités.

D'autre part, les informations sur les coûts et les informations non financières sont mieux intégrées .

### COUPE TRANSVERSALE DES ACTIVITÉS ANALOGUES

Une quatrième innovation de l'ABC consiste à présenter une coupe transversale des activités analogues.

## L'ABC CONVIENT-ELLE À VOTRE ENTREPRISE ?

L'ABC/ABM est une méthode bien connue des entreprises belges. Et les résultats de sa mise en oeuvre incitent bon nombre d'entre elles à envisager l'application de l'ABC/ABM dans leur propre organisation.

Une récente étude confirme que de nombreuses entreprises appliquent déjà l'ABC ou sont sur le point de réaliser une étude.

Certaines entreprises se posent cependant la question de savoir si l'Activity Based Costing est **applicable** à leur propre situation. Elles souhaitent connaître la valeur ajoutée que peut apporter l'ABC/ABM à leur entreprise. Bien entendu, elles ont besoin de réponses concluantes avant de se lancer dans un projet ABC. Plus particulièrement, les dirigeants de PME se demandent si l'ABC est une méthode adéquate pour leur propre entreprise.

On trouvera une réponse à cette question dans trois approches qui permettent à l'entreprise d'évaluer de manière critique la faisabilité ou l'"applicabilité" de l'ABC/ABM.

Une première possibilité consiste à recueillir le plus possible d'**informations** sur cette méthode. Lorsque le management est correctement informé au sujet de l'ABC et de l'ABM, qu'il sait comment fonctionne le système et en connaît aussi bien les avantages que les inconvénients, il peut juger de son utilité pour l'entreprise. Des sessions d'information et des formations sur site sont régulièrement organisées pour permettre aux entreprises d'évaluer la valeur ajoutée de l'ABC.

Une deuxième option est la mise en oeuvre du **modèle de faisabilité**. Sur la base des caractéristiques de l'entreprise, inspirées de l'étude ABC dont on vient de faire état, ce modèle analyse la probabilité d'écarts de coûts calculés selon la méthode ABC par rapport à la méthode traditionnelle et examine de quelle manière le management peut ou veut utiliser ces informations améliorées sur les coûts.

Voici à présent quelques critères importants dans le cadre de ce modèle de faisabilité ou d'"applicabilité".

## FRAIS GÉNÉRAUX ÉLEVÉS

Si les frais généraux excèdent la barre de 25 %, l'on estime que le niveau de l'importance a été atteint. En effet, une répartition globale trop accentuée des frais généraux peut, au vu de l'importance relative, entraîner une déformation des données sur les coûts et les résultats.

## DIVERSITÉ DES PRODUITS ET DES VOLUMES

La diversité ou la variété peut s'exprimer en produits et en volumes.

La diversité des produits implique que l'on mène des activités différentes pour différents produits (ou clients). Ces activités se retrouvent dans les frais généraux.

## EXEMPLE

**Une entreprise fabrique des produits en plastique.**

**Pour l'industrie aéronautique, il s'agira des divers "rotables" utilisés dans la restauration. Dans ce domaine, l'on consent beaucoup d'efforts pour parvenir à des prestations personnalisées en termes de créativité, de service à la livraison, etc. D'autre part, l'entreprise produit également des gobelets à café en plastique. Ce produit ne demande pas un tel effort, ni un marketing ou un service bien spécifiques, mais il faut respecter des conditions de qualité élémentaires.**

## DIVERSITÉ DES VOLUMES

### • *Diversité des volumes:*

il n'y a pas de grandes différences d'ordre de grandeur en fonction du produit ou du client. Chaîne de valeur complexe : la succession des diverses activités liées à un processus ou un produit témoigne de sa complexité.

### • *Environnement très concurrentiel:*

les entreprises confrontées à de redoutables concurrents se rendent compte de l'importance d'une meilleure perception de leurs coûts pour la tarification et les négociations.

Enfin, la présence de la concurrence est un facteur déterminant. Pour les entreprises en bute à une forte concurrence, des informations valables sur les coûts et la rentabilité des produits et des clients ne suffisent pas: ces entreprises doivent également pouvoir évaluer correctement les réductions de coûts et l'amélioration des performances.

Une **étude-pilote** portant sur un nombre limité de produits et de divisions est une des dernières possibilités. Si les résultats de cette analyse partielle permettent de conclure à l'applicabilité de l'ABC, on décidera plus facilement de procéder à une mise en oeuvre globale.

Texte: Etienne Van Geyt, Ernst & Young Consulting

LETTRE D'INFORMATION BIMENSUELLE de AKSIS,

en collaboration avec BACOB Banque, ERNST & YOUNG et Les AP Assurances.

**ÉDITEUR RESPONSABLE:** Ivo Ribbens, AKSIS sprl, Achterheide 9, 2870 Puurs.

**PRIX:** 2500 BEF/an, TVA comprise. (ne paraît pas en juillet)

**ABONNEMENTS:**

- BACOB Banque S.C., Direction de la Communication, Rue de Trèves 25, 1040 Bruxelles. Tél. 02/285.15.49. Fax 02/285.15.70. e-mail: communication@bacob.be.
- ERNST & YOUNG, Avenue Marcel Thiry 204, 1200 Bruxelles. Tél. 02/774.91.11. Fax 02/774.90.90. e-mail: info@ey.be.
- Les AP Assurances, Service Corporate, Avenue Livingstone 6, 1000 Bruxelles. Tél. 02/286.68.66. Fax 02/286.70.69. e-mail: info@dvvlap.be.

Les articles de cette publication peuvent être utilisés en dehors du cadre de celle-ci, avec mention de la source d'information. Les conseils contenus dans cette publication sont fournis uniquement à titre d'information. Nous déclinons toute responsabilité quant à leur exactitude. Le traitement de vos données à caractère personnel est soumis à la loi du 8 décembre 1992 relative à la protection de la vie privée. Elles sont reprises dans notre fichier marketing. Vous pouvez exercer votre droit de contrôle et de rectification par écrit.



ERNST & YOUNG