

le cnam



Contrôle de gestion et Stratégie d'entreprise

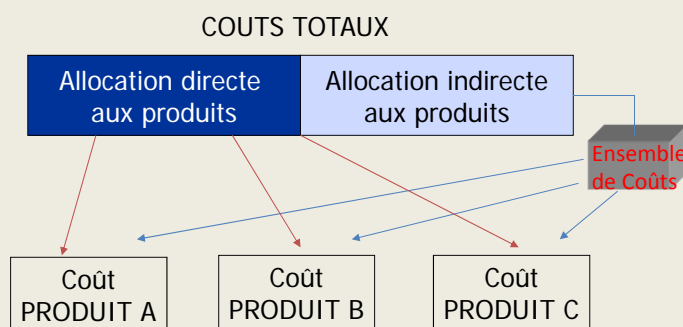
La méthode ABC

Henry CLAVIJO

A continuation, nous étudierons plus en détails les coûts complets – en particulier avec le cas d'aujourd'hui

- Méthode ABC (Activity-Based Costing)
- Discuter les pour et contre des coûts directs et complets (pour la méthode traditionnelle et la méthode ABC)

Dans la séance précédente, nous avons étudié la relation entre contrôle de gestion et stratégie



December 1, 2015

Slide 3

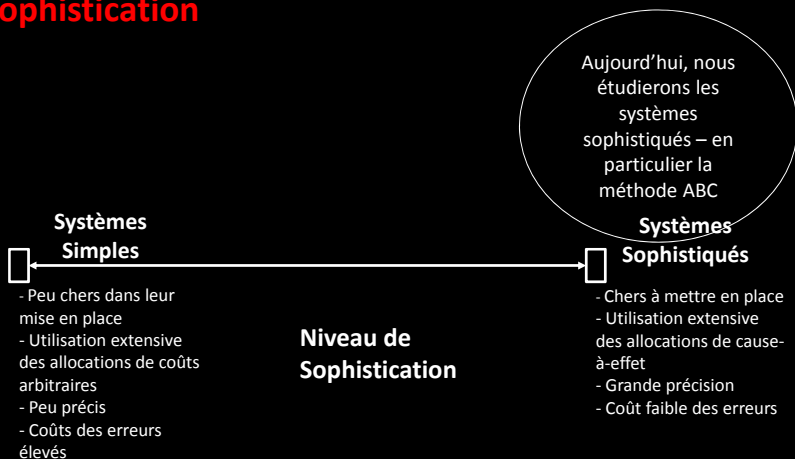
Pour arriver à des prix "corrects" des produits et des valeurs de stock, les coûts doivent être alloués précisément

- Pour une allocation précise des coûts, les bases d'allocation doivent être des déterminants significatifs des coûts.
- Les bases d'allocation qui ne sont pas des déterminants significatifs des coûts s'appellent des allocations de coûts arbitraires.

December 1, 2015

Slide 4

Plusieurs solutions à ce problème d'allocation existent, qui diffèrent dans leur niveau de sophistication

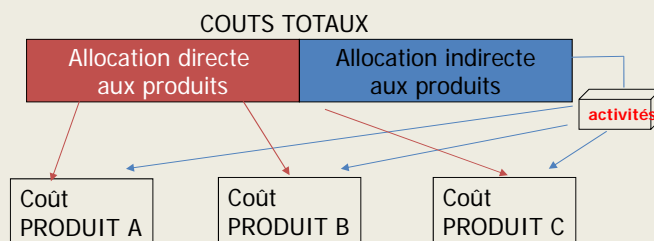


December 1, 2015

Slide 5

La philosophie de la méthode ABC est que les produits consomment des activités ET des coûts

- Cette méthode fut développée à la fin des années 1980 / début des années 1990 aux Etats-Unis.
- Au lieu de regrouper les coûts indirects par ensemble en fonction de leur nature, la méthode ABC regroupe les coûts en fonction des activités



December 1, 2015

Slide 6

La méthode ABC exige une analyse détaillée de l'organisation de l'entreprise

- Elle se base sur 3 concepts:
 - **Tâches** : La tâche est le 1^{er} niveau dans la description des travaux. Elle ne donne pas lieu à un calcul de coût
 - **Activités** : groupe de tâches utilisant les même sortes de savoir-faire et résultant en un produit/service précis.
 - Une activité est un ensemble de tâches ordonnées et liées entre elles dans un but donné
 - **Processus** : série d'activités qui contribuent à l'élaboration d'un produit ou d'un service pour un client externe/interne.
 - L'entreprise est vue comme un réseau de processus **transversaux**
- Chaque activité est associée avec une variable de coûts pour mesurer la performance de l'activité

December 1, 2015

Slide 7

Vision transversale de l'entreprise

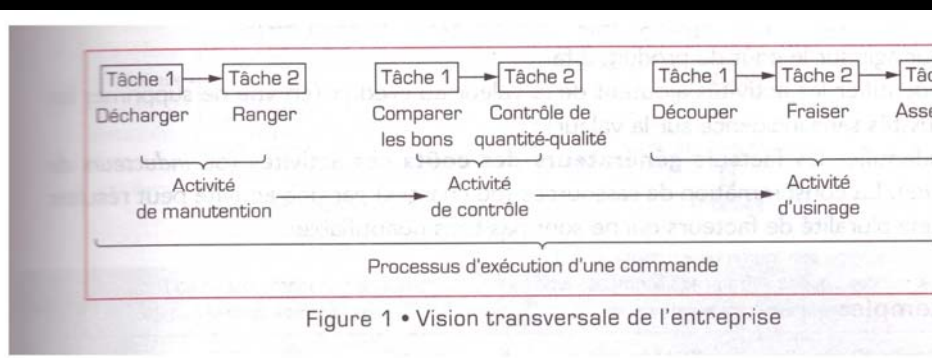


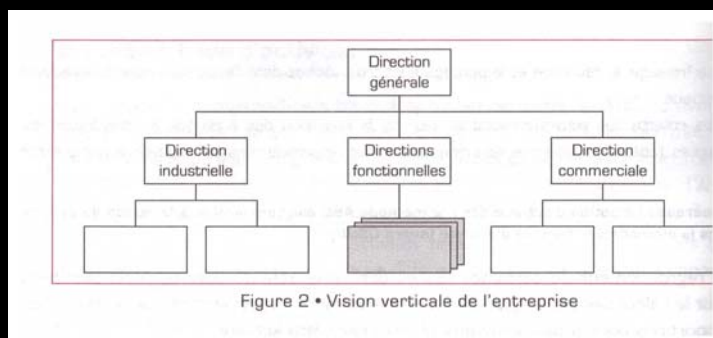
Figure 1 • Vision transversale de l'entreprise

December 1, 2015

Slide 8

Vision transversale de l'entreprise

La vision transversale de l'entreprise s'oppose à la structure traditionnelle, cloisonnée verticalement, où l'on cherche à optimiser les coûts et, éventuellement, les résultats, de chaque atelier et service, considérés séparément.



December 1, 2015

9

Maîtrise des coûts

- **Les activités consomment des ressources**
- L'analyse à base d'activités facilite la maîtrise des coûts: elle repose sur le fait que ce sont les activités qui consomment les ressources (les *charges*)

December 1, 2015

Slide 10

Maîtrise des coûts

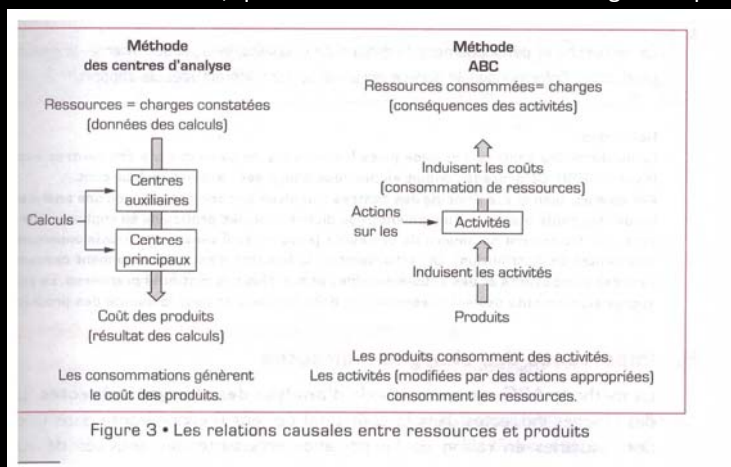
- *Pour agir sur le coût du produit, il faut:*
- Identifier les activités ajoutant de la valeur au produit (en vue de supprimer les activités sans incidence sur la valeur)
- Identifier les facteurs générateurs des coûts des activités (ou *inducteurs de coût*)
- La consommation de ressources (charges) peut résulter d'une pluralité de facteurs qui ne sont pas tous quantifiables.

December 1, 2015

Slide 11

Les produits consomment les activités

Les produits consomment les activités et ce n'est qu'indirectement, par l'intermédiaire des activités, que le coût des ressources est intégré aux produits.



December 1, 2015

12

Voici quelques exemples d'activités et de variables de coûts associées

ACTIVITES	UNITES
Recherche de fournisseurs	Nb de fournisseurs potentiels
Contrat avec un fournisseur	Nb de fournisseurs actifs
Passer une commande	Nb de commandes
Réception des livraisons	Nb ou volume des livraisons
Poster les factures	Nb de factures
Payer les factures	Nb de paiements

December 1, 2015

Slide 13

De la perspective des coûts par nature à celle des coûts par activité – exemple

Coûts par nature	Coûts par activité	Variable de coûts
Salaires et Avantages € 250,000	Passer les commandes € 250 000	Commandes Clients
dépréciation € 150,000	Achat du Matériel € 20 000	Ordre d'achat
Energie € 50,000	Prévoir la production € 20 000	Ordre de production
Remplissage € 30,000	Déplacer le matériel € 100 000	Transferts
	Installer les machines € 15 000	Heures d'installation
	Inspecter les articles € 20 000	Lots produits
	Mettre à jour les info produit € 25 000	Produits répertoriés
	Résoudre les pbs de qualité € 30 000	Pièces défectueuses
Total € 480,000	Total € 480,000	

ABC

December 1, 2015

Slide 14

Pourquoi la méthode ABC est utile? Mal estimer les coûts est un vrai problème quand on évalue la rentabilité

- Surestimer les coûts – un produit consomme peu de ressources mais on lui alloue des coûts trop élevés
- Sous-estimer les coûts – un produit consomme beaucoup de ressources et on lui alloue des coûts trop bas
- Les résultats de ces mauvaises estimations :
 - Le produit surestimé absorbe des coûts trop élevés, ce qui le fait paraître moins profitable qu'il ne l'est vraiment
 - Le produit sous-estimé paraît lui plus profitable qu'il ne l'est en réalité

December 1, 2015

Slide 15

Prenons l'exemple d'une usine de textile

- Produits:
 - Gammes de robes : Standard et Deluxe
- Les quantités vendues pour chaque gamme sont égales
- Gamme Standard vendue à 35€ et Deluxe à 46€
- Les deux gammes ont les mêmes coûts directs de matière
- La gamme Deluxe nécessite deux fois plus de main d'œuvre à cause de la coloration importante requise

December 1, 2015

Slide 16

Sur les hypothèses précédentes, les coûts pourraient être alloués, basés sur le nombre d'unités produites, comme ceci :

Maintenance	15 000				
Livraison	5 000	Coût modèle Standard		Coût modèle Deluxe	
Total Coûts indirects	20 000				
		Matières premières	15	Matières premières	15
N° modèle Standard	1 000				
N° modèle Deluxe	1 000	MDO Directe	10	MDO Directe	20
N° total d'unités	2 000				
		Coûts indirects	10	Coûts indirects	10
Total Coûts indirects	20 000				
÷ Unités produites	2 000	Coût total	35	Coût total	45
= C indirect par unité	10				

December 1, 2015

Slide 17

Ou une autre variable de coûts pourrait être utilisée: le nombre d'heures de travail :

Maintenance	15 000				
Livraison	5 000	Coût modèle Standard		Coût modèle Deluxe	
Total Coûts indirects	20 000				
		Matières premières	15	Matières premières	15
Heures de travail-Standard	1 000				
Heures de travail-Deluxe	2 000	MDO Directe (1 h)	10	MDO Directe (2 h)	20
N° total d'heures	3 000				
		Coûts indirects	7	Coûts indirects	14
Total Coûts indirects	20 000				
÷ N° total d'heures	3 000	Coût total	32	Coût total	49
≈ Coût indirect par heure	7				

December 1, 2015

Slide 18

**Ou, on pourrait utiliser plusieurs variables de coûts –
comme c'est le cas pour la méthode ABC :**

- On utilise d'abord les heures/machine pour allouer la maintenance :

Allouer la Maintenance par heure/machine:	
Standard: 1 h machine/unité X 1000 unités =	1 000
Deluxe: 4 h machine/unité X 1000 unités =	4 000
Total d'heures machine	<u>5 000</u>
Coût de Maintenance	15 000
÷ Heures machine	5 000
= Coût de maintenance par heure-machine	3
Coût de maintenance par unité du modèle Standard €3 X 1 h-machine/unité	<u>3</u>
Coût de maintenance par unité du modèle Deluxe € x 4 h-machine par unité	<u>12</u>

December 1, 2015

Slide 19

**Dans cet exemple, on se base sur deux variables de
coûts différentes pour allouer les coûts**

- Ensuite, on utilise le nombre de livraisons pour allouer les frais de transport :

Allouer les frais de livraison par n° d'envois	
Livraisons modèle standard (conditionné par lots de 40 pièces)	25
Livraisons modèle Deluxe (conditionné par lots de 10 pièces)	100
Total envois	<u>125</u>
Coût des envois	5 000
÷ N° d'envois	125
Coût de livraison par envoi	<u>40</u>
Coût de livraison par unité:	
Standard: €40 ÷ 40 unités per envoi	<u>1</u>
Deluxe €40 ÷ 10 unités per envoi	<u>4</u>

December 1, 2015

Slide 20

La méthode ABC donne des résultats différents en coût par unité par rapport à la méthode simple

Coût modèle Standard		Coût modèle Deluxe	
Matières premières	15	Matières premières	15
Main d'œuvre directe (1hr)	10	Main d'œuvre directe (2 hrs)	20
Coûts indirects		Coûts indirects	
Maintenance	3	Maintenance	12
Livraison	1	Livraison	4
Coût total	29	Coût total	51

December 1, 2015

Slide 21

Et sans surprise, des coûts différents donnent des calculs de coût et de bénéfice différents

Modèle Standard		Modèle Deluxe	
Prix	40 €	Prix	50 €
Coût total:		Coût total:	
N° d'unités en tant que clé de répartition	35	N° d'unités en tant que clé de répartition	45
Bénéfice brut	5	Bénéfice brut	5
% de bénéfice	12,5%	% de bénéfice	10,0%
Coût total:		Coût total:	
N° d'heures de travail en tant que clé	32	N° d'heures de travail en tant que clé	49
Bénéfice brut	8	Bénéfice brut	1
% de bénéfice	20,0%	% de bénéfice	2,0%
Coût total:		Coût total:	
Répartition des coûts indirects avec ABC	29	Répartition des coûts indirects avec ABC	51
Bénéfice brut	11	Bénéfice brut	-1
% de bénéfice	27,5%	% de bénéfice	-2,0%

Surestimé**Sous-estimé**

December 1, 2015

Avec la méthode simple

Avec la méthode simple

Slide 22

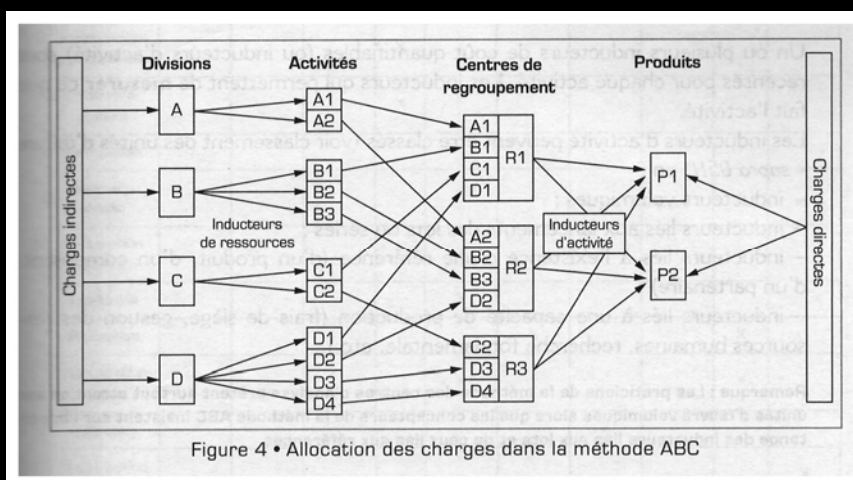
Mise en œuvre de la méthode ABC

- La mise en œuvre comporte les étapes suivantes:
 - Identification des activités de l'entreprise, du département ou du service.
 - Affectation des ressources (charges indirectes) aux activités
 - Regroupement des activités
 - Calcul des coûts unitaires des inducteurs
 - Imputation aux produits, des coûts des groupements d'activités

December 1, 2015

Slide 23

Mise en œuvre de la méthode ABC



December 1, 2015

24

Est-ce que les méthodes d'allocation simples sont du coup fausses ?

- Chaque méthode est mathématiquement correcte
- Chaque méthode est acceptable
- Chaque méthode donne un coût différent, ce qui aura un impact ensuite sur les calculs de marge
- Les coûts totaux de l'entreprise restent cependant les mêmes : ils sont juste alloués différemment au sein de l'entreprise

December 1, 2015

Slide 25

Ainsi, une fois de plus, il faut décider et il n'y a pas de « vraie » réponse

- Sélectionner la méthode appropriée et les variables de coûts dépend de l'expérience, des pratiques de l'industrie, ainsi que de l'analyse coûts-bénéfices de chaque option considérée
- De nombreuses décisions essentielles peuvent être prises en utilisant ces informations :
 - Est-ce qu'un produit devrait être privilégié par rapport à un autre ?
 - Est-ce qu'on devrait abandonner un produit ?

December 1, 2015

Slide 26

Si ces “symptômes” sont présents, alors la méthode ABC peut être un bon moyen de régler le problème

- Des frais généraux importants alloués seulement grâce à un ou deux ensembles de coûts
- Des produits qui consomment des niveaux différents de ressources
- Des produits que l’entreprise vend régulièrement ont des profits peu élevés
- Les équipes de l’exploitation sont opposées aux équipes comptables sur les coûts de production et de marketing

December 1, 2015

Slide 27

En général, il y a (au moins) quatre bonnes raisons de changer de système de coûts

- Une plus grande diversité des produits
- Une hausse des coûts indirects
- Des avancées sur les technologies de l’information
- Une concurrence accrue



Dans l’environnement d’aujourd’hui, pourquoi ne pas toujours utiliser des méthodes similaires à la méthode ABC ?

December 1, 2015

Slide 28

La méthode ABC permet d'obtenir des informations de qualité sur la rentabilité, même si elle ne garantit pas la précision des coûts

- La méthode ABC est en général perçue comme permettant de produire des informations de qualité sur les coûts grâce notamment aux multiples variables de coûts utilisés.
- La méthode ABC n'est de qualité que si les variables choisies, ainsi que leurs relations réelles avec les coûts, le sont aussi. Des variables mal choisies auront comme conséquence des coûts imprécis, même avec la méthode ABC.