

Les bonnes décisions se prennent sur la base de faits. C'est évident. Mais quand il s'agissait de cerner les coûts engagés pour l'exécution des processus, les managers sont longtemps restés sur leur faim. Le Time-Driven Activity-Based Costing propose une méthode réalisable permettant de répondre à ce besoin.

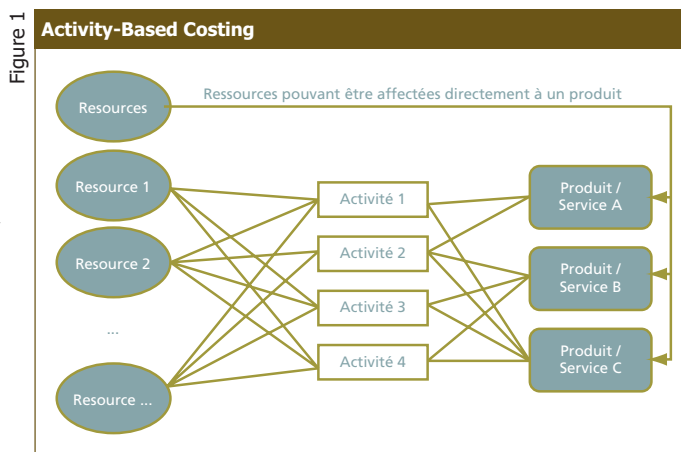
[Le Time-Driven Activity-Based Management en tant qu'outil d'amélioration des processus]

— Comment une politique des coûts transparente permet une meilleure gestion de l'organisation —

● Il y a déjà longtemps que les organisations collectent des informations (sur les coûts) qui doivent leur permettre de définir leur politique. Les années 1990 ont vu le développement de l'Activity-Based Costing (ABC) comme méthode améliorée. Cette méthode permet une allocation des coûts aux produits plus correcte que les méthodes utilisées jusqu'alors. Elle part du fonctionnement réel d'une organisation: pour fabriquer des produits et réaliser des services, il faut exécuter des activités et ces activités utilisent différents moyens (ressources). Ces ressources ont un coût. Le principe de base de l'ABC est simple: le taux d'utilisation des ressources pour l'exécution d'activités destinées à réaliser le produit concerné détermine le taux d'attribution des coûts au produit. L'utilisation de la méthode ABC a permis au management d'avoir une vue réaliste des coûts consentis. Il a ainsi pu prendre des décisions fondées, et améliorer l'organisation (Activity-Based Management, ABM).

L'idée était simple, mais son application s'est avérée beaucoup moins évidente et s'est rapidement enlisée dans beaucoup d'organisations. Il fallait collecter d'énormes quantités de données, les stocker, les actualiser et les traiter. Un des points particulièrement difficiles s'est avéré être la collecte de données reposant sur la perception des collabora-

teurs internes, comme la répartition exprimée en pourcentage du temps qu'ils consacraient aux différentes activités. De plus, les modèles complexes se sont avérés trop rigides pour le contexte dynamique dans lequel fonctionnaient la plupart des organisations. Pour illustrer cela, Robert Kaplan et Steven Anderson donnent l'exemple d'une banque ▶



américaine: 70.000 collaborateurs devaient faire une estimation de leur emploi du temps à des moments précis, et 14 personnes étaient en outre occupées à temps plein par la gestion de la collecte de toutes ces données.

Time-Driven Activity-Based Costing

C'est dans ce contexte que Kaplan et Anderson ont développé le Time-Driven Activity-Based Costing (TD ABC), en conservant la philosophie d'origine mais en adaptant la méthodologie pour garantir une application réalisable et flexible. Comme le nom de la méthode le laisse entendre, la principale modification réside dans le caractère temporel qui détermine l'utilisation des moyens.

Alors qu'avec l'ABC ordinaire il fallait évaluer de manière individuelle la répartition en pourcentage du temps consacré aux différentes activités, il s'agit pour le TD ABC de vérifier pour chaque activité le temps qui y est consacré et sa fréquence (volumes). Le TD ABC offre de la sorte beaucoup plus de flexibilité. Il est par exemple plus facile d'ajouter de nouvelles activités dans le TD ABC, tandis que dans le cadre de l'ABC ordinaire il fallait pour cela recommencer toute l'évaluation en termes

de pourcentage. Les résultats reflètent en outre plus précisément la situation réelle, même dans des environnements complexes. De plus, la durée des activités est plus facile à évaluer, et les volumes peuvent le plus souvent être collectés directement à partir des systèmes en place (par exemple ERP).

Le TD ABC est encore plus intéressant quand on le considère dans le cadre plus large du Business Process Management, où une organisation sera dirigée en gérant les différents processus d'exploitation de manière active et où ces processus seront placés au centre de l'organisation. Le Time-Driven Activity-Based Management, tout comme par exemple la gestion des risques et la gestion des performances, vont dans ce contexte main dans la main pour aboutir à un fonctionnement optimal des processus d'entreprise.

Le TD ABC: un cas pratique

Au moyen d'un cas fictif, en l'occurrence celui de "Printer Maintenance & Repair", nous allons montrer les nombreux avantages offerts par un exercice de TD ABC et par une amélioration des processus au moyen d'un Time-Driven Activity-Based Management continu. ▶

Les continents peuvent-ils se rapprocher ?



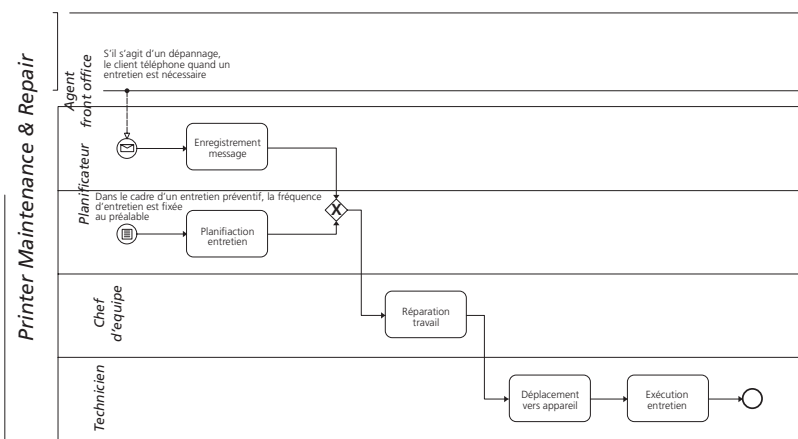
Printer Maintenance & Repair est une entreprise effectuant l'entretien et la réparation d'imprimantes chez différents clients. Lors de la première commande, les clients ont le choix entre la signature d'un contrat d'entretien préventif ou d'un contrat de dépannage. Dans le cadre d'un contrat d'entretien, PMR se rend chez le client à une fréquence définie au préalable, et les pannes et problèmes peuvent ainsi être évités de façon préventive. Si le client opte pour un contrat de dépannage, PMR n'intervient que quand le client prend contact en cas de panne ou de problème.

Pour pouvoir garantir un bon service à ses clients, PMR possède un réseau de sites implantés dans plusieurs régions.

L'organigramme ci-dessous (figure 2) illustre le processus et les activités exécutées pour l'entretien et la réparation d'imprimantes. Les lignes horizontales montrent la fonction du collaborateur exécutant l'activité: agent front office – planificateur – chef d'équipe – technicien.

Figure 2

Le processus des entretiens et des réparations



Après avoir esquissé le flux du processus, celui-ci peut être enrichi avec des informations supplémentaires.

Dans le cadre de cet enrichissement du processus, il s'agit également de vérifier, par bureau, le temps consacré à chaque activité et par qui, les volumes du processus en question, les ressources utilisées, et les coûts consentis (coûts de personnel et autres).

Le processus enrichi sert alors de base à une analyse TD ABC.

En appliquant la méthodologie du TD ABC, PMR obtient des informations de coûts détaillées par type de contrat (produit), et même par activité et par ressource.

Le tableau 1 illustre un résultat consolidé.

Tableau 1

TD ABC, une vue d'ensemble consolidée					
	REGION 1	REGION 2	REGION 3	REGION 4	REGION 5
COÛT GLOBAL PAR TYPE DE CONTRAT (euros)					
Contrat d'entretien préventif	2.074.527	2.437.780	2.212.354	486.360	1.750.270
Contrat de dépannage	650.473	262.220	551.646	1.503.640	547.730
TOTAL	2.725.00	2.700.000	2.673.000	1.990.000	2.298.000
VOLUMES PAR TYPE DE CONTRAT					
Contrat d'entretien préventif	10.000	12.000	9.500	2.000	6.700
Contrat de dépannage	5.000	2.000	4.300	10.000	3.500
TOTAL	15.000	14.000	13.800	12.000	10.200
COÛT PAR TYPE DE CONTRAT INDIVIDUEL (euros)					
Contrat d'entretien préventif	207	203	223	243	261
Contrat de dépannage	130	131	128	150	156

En exploitant davantage les informations obtenues grâce à la méthodologie du TD ABC et en les complétant par d'autres informations, il est possible d'atteindre le but initialement recherché, à savoir prendre de bonnes décisions sur la base de faits concrets (TD ABM).

Ci-après divers exemples de décisions possibles, ainsi que de la manière dont le TD ABC permet de soutenir la prise de décisions.

Analyses de la rentabilité et de la productivité

Une première application importante du TD ABC est l'analyse de la rentabilité des produits proposés par Printer Maintenance & Repair, ainsi que de la productivité des différentes régions. Par le passé, Printer Maintenance & Repair calculait sa rentabilité exclusivement sur la base des coûts totaux et des volumes réalisés (en haut du tableau 2). Cette méthode montre que les contrats de dépannage sont systématiquement déficitaires, tandis que les contrats d'entretien préventif sont bénéficiaires.

Les résultats obtenus via le TD ABC sont beaucoup plus nuancés et montrent que les problèmes se concentrent principalement dans deux régions (dans le bas du tableau 2). Plutôt que de retirer un produit du marché, Printer Maintenance & Repair peut désormais entreprendre des actions beaucoup plus ciblées pour rendre à nouveau rentables des produits déficitaires dans certaines régions.

Benchmarking

Les informations sur les coûts obtenues grâce au TD ABC permettent également de réaliser une analyse des causes de la perte et donnent des possibilités de solutions par le biais d'un benchmarking (analyse comparative) entre les régions.

Dans le cadre du TD ABC, l'utilisation des ressources est en effet considérée au niveau des activités et des blocs de tâches des différents profils de fonctions. On peut ainsi identifier clairement les parties du

processus qui représentent le poste le plus important en termes de temps ou de coûts. Cet exercice a permis à Printer Maintenance & Repair de comparer le fonctionnement de ses activités dans les cinq régions et d'en tirer les conclusions qui s'imposent. L'entreprise a constaté que le temps consacré à des activités pourtant rigoureusement identiques en théorie était très différent d'une région à l'autre. Une activité donnée prenait 20 minutes dans une région, 30 minutes dans d'autres et même 45 minutes dans une région bien précise. Cela s'expliquait souvent par l'exécution d'activités à faible valeur ajoutée, par le manque d'expérience des collaborateurs, et par l'utilisation moins efficace des applications logicielles existantes. Il existe des solutions à cela, notamment la formation des collaborateurs, où la méthode de travail la plus efficace est alors mise en avant comme 'meilleure pratique' (Best Practice).

Analyse de capacité

La méthodologie du TD ABC fournit également des informations sur la mise en œuvre de la capacité disponible au niveau des ressources. En associant chaque activité du processus au temps qui lui est consacré, il est possible de calculer la surcapacité ou la sous-capacité de chaque fonction, et ce que cela représente en termes de coûts. Printer Maintenance & Repair peut ainsi affecter son personnel de manière ►

Tableau 2

Rentabilité des différents types de produits (contrats) selon la région						
	REGION 1	REGION 2	REGION 3	REGION 4	REGION 5	
BENEFICE PAR TYPE DE CONTRAT INDIV. basé sur les volumes (euros)						PRIX DE VENTE
Contrat d'entretien préventif	58	47	46	74	15	240
Contrat de dépannage	-42	-53	-54	-26	-85	140
BENEFICE PAR TYPE DE CONTRAT INDIV. via TD ABC (euros)						PRIX DE VENTE
Contrat d'entretien préventif	33	37	17	-3	-21	240
Contrat de dépannage	10	9	12	-10	-16	140



Yes.

DB Schenker : le lointain devient proche.

Notre réseau mondial de fret aérien et maritime relie la Belgique aux marchés asiatiques. Grâce à notre gamme complète de solutions de transport intégrées et personnalisées, vos marchandises arrivent toujours à l'heure à leur destination, même sur les marchés à forte croissance comme la Chine. Faites maintenant connaissance avec notre réseau mondial sur www.dbschenker.com/yes

Tableau 3

Le taux d'occupation des différents profils de fonctions					
	REGION 1	REGION 2	REGION 3	REGION 4	REGION 5
CAPACITE UTILISEE (euros)					
Planificateur	85.526	102.632	81.250	22.807	57.303
Agent front office	24.123	7.719	24.895	72.368	11.820
Chef d'équipe	105.263	105.263	97.632	73.684	71.316
Technicien	1.483.553	1.426.140	1.413.789	955.263	1.157.846
TOTAL	1.698.465	1.641.754	1.617.566	1.124.123	1.298.285
CAPACITE DISPONIBLE (euros)					
Planificateur	110.500	110.500	110.500	55.250	55.250
Agent front office	46.750	46.750	46.750	93.400	46.750
Chef d'équipe	102.000	102.000	102.000	102.000	102.000
Technicien	1.496.000	1.452.000	1.408.000	968.000	1.188.000
TOTAL	1.755.250	1.711.250	1.667.250	1.218.750	1.392.000
TAUX D'OCCUPATION (en pourcentage)					
Planificateur	77,4%	92,9%	73,5%	41,3%	103,7%
Agent front office	51,6%	16,5%	53,3%	77,4%	25,3%
Chef d'équipe	103,2%	103,2%	95,7%	72,2%	69,9%
Technicien	99,2%	98,2%	100,4%	98,7%	97,5%

optimale en fonction de la demande du marché. Par exemple en déplaçant du personnel d'une région à l'autre quand les différences de capacité l'exigent.

Sous-traitance

Printer Maintenance & Repair peut également utiliser les informations disponibles par exemple pour évaluer s'il est possible de sous-traiter un certain nombre d'activités. Il pourrait en effet être envisagé de confier à un partenaire externe la partie technique assurée à l'heure actuelle par des techniciens propres. L'exercice du TD ABC peut être utile pour étayer cette éventualité d'un point de vue financier. En considérant les ressources utilisées au niveau des activités, il est possible de calculer les coûts qui y sont liés. Ces coûts sont alors comparés au coût d'une éventuelle sous-traitance des activités en question.

Analyse du potentiel d'amélioration

Le potentiel d'amélioration financière des projets d'optimisation et de changements des processus peut être calculé de manière précise et fiable. Imaginons que Printer Maintenance & Repair projette une informatisation coûteuse mais poussée, qui simplifiera sensiblement et essentiellement le travail des agents front office et du planificateur. Le TD ABC permettra de vérifier immédiatement dans quelle mesure les différents produits coûteront moins et si l'investissement sera rentabilisé dans le délai fixé. L'informatisation permettra de consacrer moins de temps aux différentes activités et de libérer beaucoup de ressources qui pourront être mises en œuvre pour d'autres activités dans l'entreprise.

Nous pouvons donc dire en guise de conclusion que le TD ABC est la méthodologie idéale pour gérer les coûts de manière transparente au sein de n'importe quel type d'entreprise. Le TD ABC contribue également à soutenir de manière continue différentes décisions importantes via le Time-Driven Activity-Based Management.

La méthodologie du TD ABC remédie aux imperfections qui faisaient encore de l'ABC ordinaire un instrument peu pratique. Nous disposons ainsi d'un instrument de gestion adulte qui trouvera sa voie vers n'importe quelle organisation professionnelle.

Le TD ABM doit aller de pair avec une bonne gestion des processus, qui ne considère pas les processus uniquement du point de vue des coûts, mais qui conduit également à une amélioration du service aux clients.

Dries Van Halewyck

Tom Verweijen



Les auteurs



Dries Van Halewyck est ingénieur civil de formation. Il travaille chez Möbius depuis mars 2005. Il est notamment spécialisé dans l'optimisation des processus et le BPMN.

Tom Verweijen possède le diplôme de bio-ingénieur en agriculture. Il est spécialisé dans la (ré)organisation des processus d'exploitation. Depuis 1999, il a acquis chez Möbius une large expérience du domaine, dans de nombreuses organisations faisant partie tant du secteur des services que de celui de l'industrie ou des pouvoirs publics.

