

LA CONNAISSANCE DES COÛTS COMPLETS DES ACTIVITÉS ET AUTRES OUTILS DE MANAGEMENT

A. Lecomte

Division ST - Groupe Management et Coordination (ST/DI)
CERN, Genève, Suisse

Résumé

Ce sont les activités qui consomment les ressources et non les produits. L'analyse des activités doit passer par "*value analysis*" et par "*re-engineering*". Les coûts complets comprennent: frais fixes, variables, et coûts cachés. Les coûts sont à comparer par "*benchmarking*". On peut pratiquer le "*target costing*". La principale source des coûts est générée par les ressources humaines, même si les différences entre les savoir-faire diminuent, c'est sur le vouloir que tout se joue. Vouloir en particulier la satisfaction du client conduit au T.Q.M. Le management des projets est une affaire de communication et d'intégration de différentes logiques. Les prix de cessions internes sont issus du coût complet, partiel, ou du prix du marché. Enfin, connaissance et comparaison des coûts des activités sont déterminantes face à l'alternative Faire ou Faire-faire.

1. INTRODUCTION

Toute entreprise dans le monde a un besoin **vital** de connaître le coût complet de chacune de ses activités. C'est en effet l'activité qui consomme des ressources, et non le produit. Il faut donc revoir totalement les anciens systèmes de comptabilité, et notamment de comptabilité analytique. En ce sens, nous saluons la récente initiative de la Division des Finances sous l'impulsion de M. André Naudi, et nous allons l'aider, dans la Division ST, pour le succès de cette opération qui devrait être étendue à toutes les activités du CERN.

2. MÉTHODE

La première étape est de bien définir les activités, c'est-à-dire procéder à la partition du CERN en **activités**.

L'activité est une unité de travail de base participant en totalité ou en partie à un processus, à un centre de responsabilité, ou à une fonction de l'entreprise.

Je pense qu'une approche fonctionnelle est la mieux adaptée.

Dans le langage "*cost-based activity*", l'activité désigne un ensemble de tâches, au même profil de consommations de ressources, qui correspondent à une phase de la division du travail dans l'entreprise.

Nous devons considérer les coûts du personnel CERN; ils représentent la moitié de notre budget et la proportion est beaucoup plus grande dans les activités d'opération.

Nous savons aussi que la motivation des hommes devient un enjeu stratégique car si les différences sur le savoir-faire et sur les aptitudes diminuent, c'est sur le **vouloir** que tout se joue, donc en particulier sur la gestion **qualitative** et pas seulement quantitative du personnel.

3. BILAN DE LA MÉTHODE

Les avantages et les limites de la connaissance des coûts complets des activités sont décrits ci-dessous (Tableau 1).

Tableau 1

Avantages	Limites
Transparence.	Conflit avec l'opacité parfois requise pour certaines décisions.
Pertinence. (Évaluation et calculs non biaisés, stocks, amortissements, etc..)	Négation de l'entité entreprise exigeant des solidarités dans l'allocation des ressources.
Prévision plus fine. (Budgets, charges directement affectées.)	Risque de renforcement du pouvoir financier, conflit avec les autres paramètres: temps, qualité, flexibilité.
Pilotage amélioré. (Enrichissement des tableaux de bord.)	Niveau de détail d'analyse parfois excessif pour le résultat obtenu.
Mise en place, si utile, d'un système de prix de cession interne facilitée, et amélioration de la précision. (<i>Voir note ci-dessous.</i>)	Risque de lourdeur du système de facturation interne par rapport au gain attendu.
Communication améliorée avec apprentissage d'un nouveau langage d'affaires.	Difficulté de compréhension au début par certains acteurs, et aussi parfois par fournisseurs et clients.
Utilisation facilitée des outils de management (préalable requis pour l'efficacité). Exemples: - Analyse de la valeur, - <i>Benchmarking</i> , - <i>Re-engineering</i> , - Qualité totale (TQM).	Bouscule profondément les habitudes, nécessite un engagement, un investissement, et un changement d'état d'esprit depuis le directeur jusqu'à l'opérateur de base.
<p><u>Note:</u> La pratique du "<i>Target costing</i>" est aussi beaucoup plus aisée qu'avec la méthode traditionnelle de comptabilité analytique. <i>Target costing</i> = Définir un prix cible du marché, soustraire la marge attendue et en déduire le coût cible maximal de l'activité. Cette méthode a entraîné des gains spectaculaires dans plusieurs entreprises (notamment au Japon).</p>	

Ayant parlé des activités en général, nous pouvons maintenant aborder brièvement les points essentiels de l'activité "**Projet**".

4. MANAGEMENT DES PROJETS

L'affirmation d'une finalité, d'une cible, est au coeur de la démarche **Projet**. La cible se décline en un triptyque d'objectifs:

- Performance fonctionnelle et de spécifications techniques;
- Respect d'un délai imparti pour exécuter le projet (un retard peut diminuer l'intérêt et parfois conduire à des surcoûts);
- Objectif économique: coût et rentabilité.

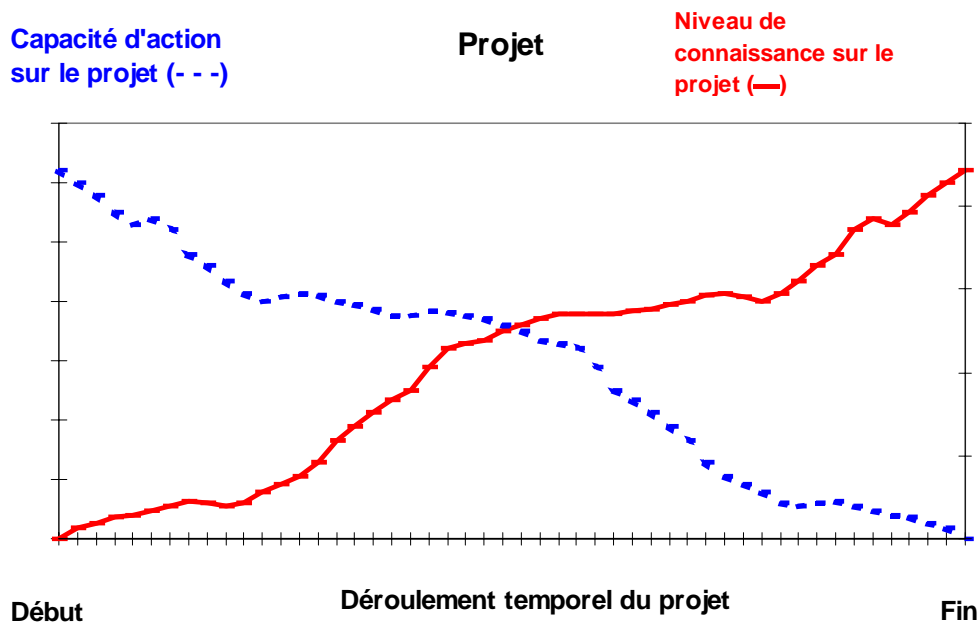
Il faut essayer de rendre cohérent cette cible d'objectifs et ce n'est pas chose facile. Le troisième objectif peut être beaucoup mieux appréhendé par la connaissance des coûts des activités qui vont contribuer à ce projet.

La différence entre les activités **Projet** et **Opération** est exposée ci-après (Tableau 2):

Tableau 2

Activité Projet	Activité Opération
Non répétitive (<i>one shot</i>)	Répétitive
Décisions irréversibles.	Réversible
Incertitudes fortes	Incertitude faible
Influence forte des variables exogènes.	Influence forte des variables endogènes.
Processus historiques.	Processus stabilisés, gérables en statistiques.
<i>Cash flows</i> négatifs	<i>Cash flows</i> positifs.

N'oublions pas qu'un projet est une affaire de communication et d'intégration de différentes logiques. C'est aussi un processus d'apprentissage dans l'incertitude.



5. OUTILS ACTUELS DE MANAGEMENT

Quelques autres outils liés au management des activités et à la connaissance de leur coût sont décrits ci-dessous.

A) L'analyse de la valeur

Objectif: L'analyse de la valeur est une méthode pour concevoir ou reconcevoir un produit ou une activité de manière à ce que ce produit ou cette activité assure au moindre coût toutes les fonctions que le client désire et qu'il est prêt à payer, et seulement ces fonctions là avec toutes les **exigences requises** et pas plus.

Méthode:

- Chercher un ensemble abstrait de fonctions caractérisées par des valeurs (V).
- Attacher les éléments techniques nécessaires pour assumer ces fonctions, éléments caractérisés par des coûts (C).
- Rendre maximum le ratio V/C.

B) Le benchmarking

Objectif: Moyen de se donner des buts d'amélioration de façon à devenir meilleur ou même le meilleur pour l'activité considérée.

Méthode: Permettre de positionner ou créer une **référence**, puis faire des **comparaisons** avec les meilleurs du marché qui ne soient pas forcément des concurrents dans la même branche.

C'est un processus continu d'évaluation.

C) Le re-engineering

Objectif: Réinventer l'entreprise pour une amélioration spectaculaire de ses performances.

Méthode:

- Procéder à une reconfiguration transversale,
- Revoir fondamentalement la nature du travail et les processus,
- Remettre en question les règles établies (améliorer, supprimer, remettre à jour).

D) La qualité totale (TQM = Total Quality Management)

Objectif: Obtenir la satisfaction complète du client. C'est lui qui juge; son degré de satisfaction mesure la **valeur ajoutée** de l'activité offerte.

Méthode: Préparer un processus rigoureux (et non rigide) qui aboutisse au client satisfait: expression des besoins, conception de l'activité, réalisation, contrôle. Utiliser le management transversal avec au centre le CLIENT.