

La connaissance des coûts : un pilier pour la saine gestion des services de loisirs

Par Benjamin Branget, M.A., Loisir, culture et tourisme,
Université du Québec à Trois-Rivières

VOLUME 10, NUMÉRO 14 - 2013

Ce bulletin porte un éclairage sur le processus administratif encadrant la gestion des services, équipements et activités de loisir et notamment en ce qui a trait aux coûts de revient.

Parcs d'attraction, amphithéâtres, arénas, piscines, golfs, salles d'entraînement, les organismes de loisir qu'elles soient publiques, privées ou parapubliques sont omniprésentes dans notre quotidien. Produisant, offrant et développant de multiples services, celles-ci engendrent des coûts nombreux, conséquents et inéluctables.

Cependant, pouvons-nous affirmer hors de tout doute que l'administration de ces services s'effectue en pleine connaissance de cause?

LES COÛTS : LE NERF DE LA GUERRE

Notre société repose sur une économie de services animée par des impératifs économiques et financiers (viabilité, rentabilité et bénéfices). Les coûts (expression monétaire d'une consommation de ressources humaines, financières et matérielles) associés à la production d'un produit ou d'un service participent d'une logique interne à l'organisation, puisque uniquement corrélée à l'organisation elle-même et non à ses clients, partenaires ou concurrents (Mévellec, 1990). L'analyse de ces coûts en tant qu'outil de gestion et système fournisseur de données pertinentes et justifiées pour les organisations constitue une avenue incontournable pour la saine gestion et administration des organisations et des services.

Qu'ils soient stratégiques, organisationnels, voire opérationnels, les enjeux de l'analyse des coûts des organisations sont nombreux. C'est en fournissant des informations pertinentes sur la base des principes d'affectation rationnelle des ressources, de gestion au meilleur coût, de tarification, de contrôle de l'offre et de la qualité du service que l'analyse des coûts permet de justifier objectivement et en connaissance de cause les choix effectués tant à l'interne (employés, équipes de travail, services) qu'à l'externe (clients, fournisseurs, prestataires, décisionnaires, financeurs, élus) (Malleret, 2007). Autrement dit, il s'agit d'une prise de

conscience. Par conséquent, guidant et assistant les organisations de loisir, les données issues d'un processus d'analyse des coûts sont nécessaires.

ENJEUX POUR LES GESTIONNAIRES, ADMINISTRATEURS ET PRATICIENS

Les responsabilités et fonctions des gestionnaires, administrateurs et praticiens des services, équipements et activités de loisir engendrent un besoin certain de données de gestion. En effet, la pertinence et la justification des prises de décision des praticiens (logique décisionnaire) repose sur leur compréhension fine et objective du système entourant leurs choix. Il est donc essentiel pour les praticiens de disposer continuellement d'éléments objectifs et véracés afin de prendre des décisions de gestion en amont, et de les justifier ou les défendre en aval (choix d'une solution ou combinaison de solutions et stratégies). À ce sujet, l'analyse des coûts procure un gain cognitif (fonctionnement, imputabilité, rouages, réalités de l'organisation et des services) qui conduit à des choix logiques, justifiés et pertinents. Par cette démarche, les gestionnaires sont en mesure de progresser sur les plans de l'efficacité, du rendement, de la rentabilité et de l'expertise dans la saine gestion des entités qu'ils administrent.

ENJEUX POLITIQUES DES BAILLEURS DE FONDS

Du point de vue politique et de celui des bailleurs de fonds, les enjeux se conjuguent au pluriel. Tout d'abord, il s'agit de justifier des orientations politiques, qu'elles soient associées au domaine public ou privé. À cet égard, faire des choix répondant à des besoins précis, évaluer la pertinence et le bien-fondé des actions retenues ainsi que les gains qui en découlent ou pourraient en découler est capital. Nous parlons ici de responsabilité sociale et politique, de transparence et d'éthique chez les élus et les décideurs, mais également de contrôle et d'efficacité des modes de gestion.

ENJEUX POUR LES USAGERS

En ce qui concerne les usagers, c'est-à-dire la cible à laquelle s'adressent les services de loisir, il est fondamental de les considérer comme un rouage incontournable du processus. Effectivement, afin d'une part d'évaluer au mieux les besoins qualitatifs (type de service, nature de la programmation, encadrement, esthétisme, accueil, etc.) et quantitatifs (volume horaire, fréquence, nombre de services, capacité d'accueil, etc.), et d'autre part d'assurer la légitimité des projets réalisés, les organisations de loisir doivent être en mesure de justifier habilement leurs orientations (choix de l'offre, prestations et gestion globale).

SONNETTE D'ALARME

À l'heure actuelle, les prestataires et fournisseurs privés de services, les municipalités et autres institutions publiques de loisir offrent, développent, tarifient et vendent des prestations pour lesquelles ils disposent de peu d'informations éclairées ou justifiées en ce qui concerne les coûts de production. Depuis plusieurs décennies, les acteurs contribuant à l'offre des services (praticiens, gestionnaires, administrateurs, responsables, intervenants) déplorent le vide instrumental ainsi que l'inadéquation auxquels ils doivent faire face dans l'analyse des coûts et, plus précisément, des coûts de revient des activités qu'ils administrent (Launois, 1981).

LE COÛT DE REVIENT, UN MYTHE

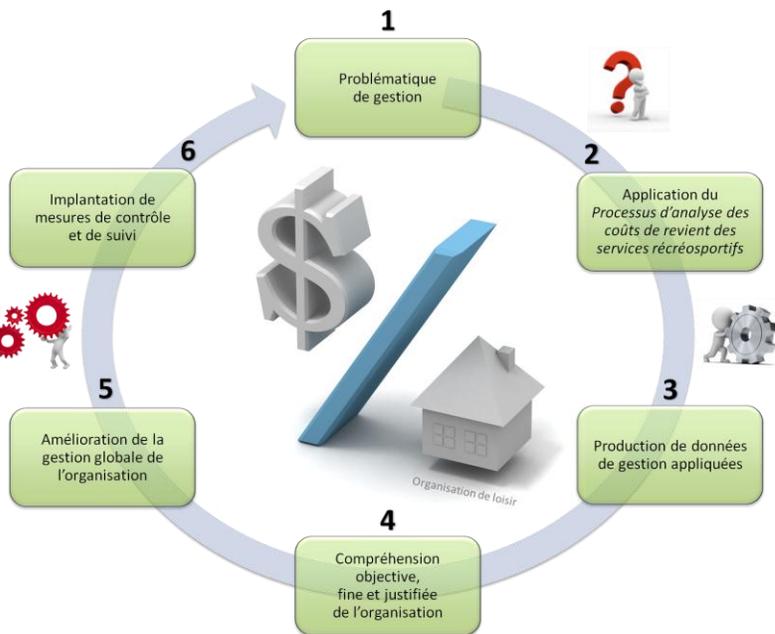
L'analyse des coûts, dont celle des coûts de revient, se définit historiquement comme un processus complexe et arbitraire, donc inexact.

En effet, le traitement des charges constitue un point épineux dans tout processus d'analyse des coûts. Quelles sont les charges concernées? Dans quelle mesure les charges sont-elles imputables? Totalement? Partiellement? À quel niveau d'imputabilité? Comment la répartition des charges s'effectue-t-elle (données précises, clefs de répartition approximatives, pourcentage, système de contrôle, etc.)? La diversité des analyses ainsi que la répartition des charges, notamment mixtes et indirectes, constituent les principaux obstacles à un calcul précis des coûts de revient. Cette position est partagée par plusieurs auteurs en comptabilité analytique, qui qualifient d'illusoire la détermination d'un coût de revient précis, sans imputation discrétionnaire des charges par l'analyste ou le gestionnaire. « On ne connaît jamais le coût "vrai", [...] on doit se contenter de vivre avec des coûts approximatifs » (Mévellec, 1995, p. 84-85). Plus spécifiquement, obtenir le coût de revient réel d'un service de loisir demeure à ce jour une démarche imparfaite et utopique que ni les recherches ni les pratiques n'ont été en mesure de corriger ou de raffiner. Heureusement, des solutions de rechange viables existent.

PISTES DE SOLUTION : UNE MÉTHODE RÉALISTE ET UN SYSTÈME D'INFORMATION DE GESTION PERTINENT

Obtenir le coût de revient « réel » et « authentique » d'un objet de coûts est utopique. Actuellement, les outils et méthodes d'analyse ne semblent pas ou peu adaptés aux réalités des organisations et services de loisir. Méconnus, complexes et arbitraires, ces outils et méthodes répondent maladroitement aux besoins des praticiens, même si on s'engage dans un processus d'analyse complexe, fastidieux et coûteux.

Nous pouvons cependant mentionner une avenue intéressante qui pourrait, modestement, contribuer à résoudre notre problématique. Nous faisons ici référence à un processus d'analyse global, une méthode, composée de six étapes distinctes (voir modèle ci-après).



Modèle : Les six étapes de la méthode d'analyse

Comme nous pouvons le constater, l'organisation de loisir qui cherche à répondre à une problématique de gestion identifiée (étape 1) se doit de franchir plusieurs étapes incontournables et essentielles avant de chercher à combler son besoin initial : application d'un processus d'analyse (2), production de données de gestion (3), compréhension de l'organisation (4), amélioration de la gestion globale (5), implantation de mesures de contrôle et de suivi (6). Parmi ces étapes, la deuxième constitue une phase charnière et décisive. À cet effet, nous suggérons de viser plutôt à identifier le coût de revient « réaliste » et « logique » de l'objet de coûts, c'est-à-dire un coût qui a du sens pour l'analyste (chercheur, gestionnaire, praticien) et l'organisation, un coût de revient pratique et concret.

À cette fin, nous invitons les praticiens du domaine des loisirs à développer un système d'information de gestion (SIG) qui saura répondre aux exigences spécifiques, aux besoins réels et à la réalité même de leur organisation, et qui visera notamment à lever le voile sur les coûts de revient qu'ils engendrent. Issus de la grande famille des systèmes producteurs de données, moyens considérés comme facilitateurs de prise de décisions, de contrôle et de

planification, les SIG assurent aux organisations efficacité, efficience et compétitivité. Producteurs de données fiables, tangibles et pertinentes à des fins d'analyse, de contrôle et de pilotage (Brault & Giguère, 1997; Laudon & Laudon, 2010; Laudon & Laudon), les SIG contribuent à une compréhension et une interprétation justes de ce qui régit l'équipement, la structure et le service étudié.

À ce chapitre, le *Processus d'analyse des coûts de revient des services récréosportifs* développé par Branget (2012) constitue une solution de choix. Contrairement à plusieurs méthodes existantes, cet outil est pratique et cognitif, simple d'utilisation, fonctionnel, transposable et polyvalent. Il offre notamment un accompagnement structuré et personnalisé de son utilisateur dans sa quête d'informations en le guidant, l'épaulant et le questionnant. L'utilisateur est ainsi invité à se positionner et à justifier ses décisions quant aux choix de gestion devant lesquels il se trouve placé, et cela au moyen des huit étapes composant le processus d'analyse en question. L'utilisateur est sollicité afin d'extraire des connaissances nouvelles de son expérience et de sa propre connaissance de l'organisation. Il est ainsi en mesure de transposer aisément sa vision, son mode de gestion, ainsi que les réalités propres de l'organisation ou du service dont il est responsable.

PROCESSUS D'ANALYSE DES COÛTS DE REVIENT DES SERVICES RÉCRÉOSPORTIFS EN 8 ÉTAPES

Étapes fondamentales :

1. Identification du besoin et du cadre d'analyse retenu, diagnostic organisationnel (1^{er} choix et justifications)
2. Recension des données comptables (inventaire des charges)
3. Distinction entre les charges incorporables et non incorporables (2^e choix et justifications)
4. Identification (parmi les charges incorporables) des charges directes, indirectes et semi-directes de l'objet concerné (3^e choix et justifications)
5. Affectation des charges directes au compte de coûts de l'objet concerné
6. Traitement des charges indirectes :

identification et définition des moyens de répartition – collecte des données de répartition au besoin (4^e choix et justifications)

7. Affectation des charges indirectes au compte de coût de l'objet concerné
8. Obtention du coût de revient

Étapes optionnelles :

1. Définition des unités de mesure (unités d'œuvre et/ou assiette de frais et collecte des données au besoin) (5^e choix et justifications)
2. Affectation des volumes de charge aux unités de mesure (unités d'œuvre et/ou assiettes de frais retenues)
3. Obtention du coût de revient selon la ou les unités de mesure définies et visualisation du seuil de rentabilité

Le coût de revient déterminé à l'issue de ce processus d'analyse est un coût « réaliste », sensé, justifiable, appliqué et représentatif des spécificités de son cadre d'analyse, c'est-à-dire propre à l'organisation concernée et spécifique à l'intervenant ayant participé à son élaboration.

Le *Processus d'analyse des coûts de revient des services récréosportifs* vise l'autonomie et l'auto-apprentissage de son utilisateur. Les gestionnaires peuvent ainsi collecter des informations de gestion favorisant leur compréhension et interprétation fine des rouages de l'organisation elle-même et de ses constituants. Bien qu'empreint de subjectivité, le coût de revient calculé trouve son écho dans la compréhension fine de l'offre, ainsi que dans l'action, la planification et le développement qu'entreprendront les gestionnaires à la suite de son obtention.

Finalement, les données produites par le processus d'analyse ainsi que les solutions de gestion suggérées au moyen de la méthode d'analyse globale assurent connaissance, contrôle, objectivité et saine gestion des organisations et services de loisir.

CONCLUSION

À cette époque de performance et d'optimisation des ressources, nous ne pouvons que souligner l'importance de doter les praticiens d'outils répondant aux besoins réels de leurs fonctions et organisations. Au XXI^e siècle, le domaine du loisir n'échappe pas à cette règle. Afin d'assurer un développement harmonieux, justifié, cohérent et intégré de l'offre de loisir, il est essentiel de ne pas omettre de combler les besoins des organisations et gestionnaires en matière d'outils d'analyse. Professionnels, praticiens, gestionnaires, à vos outils!

SOURCES

Branget, B. (2012). *Entre mythe, réalité et innovation, le processus d'analyse des coûts de revient des services récréosportifs* (M.A, UQTR, Trois-Rivières). ISBN 9780494916148

Brault, R., & Giguère, P. (1997). *Coûts de revient*. Sainte-Foy, Québec : Presses de l'Université Laval.

Laudon, K.C. & Laudon, J.P. (2010). *Les systèmes d'information de gestion : gérer l'entreprise numérique*. Saint-Laurent, Québec : Éditions du renouveau pédagogique.

Launois, S. (1981). *Analyse économique des coûts* (2^e éd.). Paris : Presses universitaires de France.

Malleret, V., (2007). *La facturation des services complémentaires dans l'industrie : une étude empirique*. Dans Monnoyer, M.-C. & Ternaux, P. (2007). *Mondialisation des services, innovation et dynamiques territoriales*. Paris : L'Harmattan.

Mévellec, P. (1990). *Outils de gestion, la pertinence retrouvée*. Paris : Éditions Malesherbes.

Mévellec, P. (1995). *Le calcul des coûts dans les organisations*. Paris : La Découverte.