APPLICATION DE LA MÉTHODE ACTIVITY-BASED COSTING (ABC) DANS LE SECTEUR DE LA RESTAURATION HÔTELIÈRE EN RD CONGO :

une approche innovante pour l'analyse des coûts et la fixation des prix

par

Paul MAKAMU LEMA

Chef de Travaux, Haute Ecole de Commerce de Kinshasa

Olivier NKANGI MBADIKA

Doctorant, Faculté des Sciences Economiques et de Gestion

Université de Kinshasa

Résumé

Cet article examine l'applicabilité de la méthode Activity-Based Costing (ABC) dans le service de restauration du Fleuve Congo Hotel en République Démocratique du Congo. À travers cette étude de cas approfondie, l'objectif est de démontrer comment l'ABC permet une ventilation précise des coûts par sous-activités, améliorant ainsi la gestion budgétaire et la rentabilité. Les résultats montrent des écarts significatifs de coûts entre les différents services (brasserie, banquet, mini-bar, room-service, etc.), mettant en évidence l'intérêt stratégique d'une méthode de calcul par activité.

Mots-clés : *Méthode ABC, contrôle de gestion, hôtellerie, RDC, restauration, coûts, rentabilité.*

Abstract

This article examines the applicability of the Activity-Based Costing (ABC) method within the food and beverage department of the Fleuve Congo Hotel in the Democratic Republic of the Congo. Through an in-depth case study, the objective is to demonstrate how ABC enables a precise breakdown of costs by sub-activity, thereby enhancing budget management and profitability. The findings reveal significant cost variances across the different services (brasserie, banquets, mini-bar, room service, etc.), highlighting the strategic relevance of activity-based costing.

Keywords : *ABC method, management control, hospitality industry, DRC, food and beverage, costs, profitability.*

INTRODUCTION

La compétitivité croissante dans le secteur hôtelier, notamment en Afrique subsaharienne, oblige les établissements à optimiser leurs ressources et maîtriser leurs coûts. En RDC, les hôtels de luxe font face à une pression croissante pour offrir un service de haute qualité tout en assurant la rentabilité. Dans ce contexte, la méthode de calcul des coûts par activité (ABC) se présente comme un outil de gestion stratégique.

L'objet de cette étude est d'évaluer l'applicabilité de la méthode ABC dans le service de restauration du Fleuve Congo Hôtel[1] en RDC, en analysant de manière fine, les coûts associés à chaque sous-activité et en identifiant les inducteurs de coûts pertinents.

En effet, la méthode de calcul des coûts par activité (ABC), introduite par Kaplan et Cooper (1988), permet d'affecter avec précision les coûts indirects aux produits ou services en se basant sur leur consommation réelle d'activités. Johnson (1992) souligne son intérêt particulier dans les environnements complexes, comme celui du secteur hôtelier, où la diversité des services et l'intensité de la main-d'œuvre rendent nécessaire une répartition fine des coûts. Des études récentes (Dragomir, 2018 ; Jones et al., 2020 ; El-Said, 2021 ; Al-Hroot & Sabri, 2022) confirment que l'ABC améliore la gestion des ressources et aide les gestionnaires à optimiser la rentabilité. En somme, l'ABC est à la fois un outil de calcul précis et un levier stratégique pour renforcer la performance et la compétitivité des établissements hôteliers.

Cette réflexion adopte une démarche qualitative fondée sur une étude de cas menée au sein du Fleuve Congo Hôtel situé à Kinshasa en RD Congo. Les données ont été collectées à partir

[1] Le Fleuve Congo Hotel se trouve au 119, Boulevard Colonel Tshatshi, dans la commune de la Gombe, au cœur de la ville-province de Kinshasa, en République Démocratique du Congo. Situé dans le quartier des Ambassadeurs, à proximité immédiate du fleuve Congo, il occupe l'ancien emplacement de l'immeuble CCIC.

d'observations directes, d'entretiens individuels avec le personnel et d'une analyse documentaire interne. L'accent a été mis sur le service de restauration, avec une ventilation des tâches en sous-activités (banquet, room-service, brasserie, etc.), et l'identification des coûts associés à chacune.

L'analyse a suivi les étapes classiques de mise en œuvre de la méthode ABC :

- identification des activités principales.
- détermination des inducteurs de coûts.
- calcul du coût des activités.
- affectation des coûts aux objets de coût (sous-activités).

I. APPLICATION DE LA METHODE ABC AU FLEUVE CONGO HOTEL EN RDC

1.1 Contexte de l'étude de cas

Pour illustrer de manière concrète l'applicabilité de la méthode ABC dans le secteur hôtelier, cette étude se focalise sur un établissement hôtelier de luxe situé en RDC. Classé 5 étoiles et répondant aux standards internationaux, cet hôtel offre une gamme diversifiée de services : restauration à la carte, banquets, bars, mini-bars en chambre, room-service 24h/24, brasserie, etc., chacun générant des coûts spécifiques. L'objectif est d'identifier les coûts liés aux sous-activités de la restauration, en reclassant les tâches selon la logique ABC.

1.2 Ventilation des tâches selon les sous-activités de restauration

Afin d'identifier les inducteurs de coûts et de procéder à une allocation plus pertinente des ressources, les tâches opérationnelles ont été reclassées par sous-activités selon la méthode ABC.

La méthode ABC nécessite une décomposition fine des processus pour une affectation plus précise des coûts. Le Tableau qui suit présente une ventilation détaillée des tâches opérationnelles relatives à l'activité de restauration, reclassées par sous-activités. Cette étape constitue la base de la réallocation des coûts.

Tableau I. Ventilation des tâches en sous-activités de l'activité de restauration

N°	Tâches	Coût unitaire (UC)	Sous- activités de restauration				
			Restaurant plage / Bar	Banquets	Room-service	Brasserie	Mini-bar
1.	Entretien	1 000	1.000	-	-	-	-
2.	Service	200	200	-	-	-	-
3.	Établissement bon de commande	200	200	-	-	-	-
4.	Suivi	3 000	923(1)	-	-	-	-
5.	Supervision	1 000	-	445 (1)	923 (1)	1154 (1)	-
6.	Collaboration & communications	1 250	-	384 (1)	-	555 (1)	-
7.	Recrutement personnel	500	-	500	384 (1)	482 (1)	-
8.	Gestion stock	2 000	-	2.000	-	-	-
9.	Gestion personnel	2 000	-	-	-	-	-
10.	Accueil	200	-	-	-	2.000	-
11.	Ravitaillement frigo chambres	350	-	-	-	200	
12.	Tri et remplacement des bouteilles	500	-	-	-	-	350
13.	Vérification	2 000	-	-	-	-	500
14.	Relation avec client	1 250	-	-	1.250	-	2.000
	TOTAL	**15 450**	**2.323**	**3.329**	**2.557**	**4.391**	**2.850**

Source : Auteurs

Cette analyse fine met en évidence les postes les plus consommateurs de ressources et permet à la direction de cibler les leviers d'optimisation, en particulier dans les services à forte intensité de main-d'œuvre ou de coordination. En d'autres termes, les résultats mettent en évidence des disparités notables de consommation des ressources selon les services. Il ressort que :

- la *brasserie* représente la sous-activité la plus coûteuse, totalisant **4 391 UC**, en raison de la concentration de charges directes (ex. : gestion du personnel, accueil) et indirectes (ex. : supervision, suivi) ;
- viennent ensuite le *banquet* (3 329 UC), le *mini-bar* (2 850 UC), le *room-service* (2 557 UC) et enfin le *restaurant plage / bar* (2 323 UC).

Des tâches comme le *suivi opérationnel* ou la *communication* sont partagées entre plusieurs centres de coûts, ce qui illustre la capacité de la méthode ABC à ventiler les charges partagées avec rigueur. Les écarts constatés permettent une prise de décision plus rationnelle sur l'allocation des ressources.

1.3. Classification des coûts : directs et indirects

L'un des apports fondamentaux de la méthode ABC réside dans la distinction claire entre :

- les *coûts directs*, affectés à une seule sous-activité,
- et les *coûts indirects*, ventilés entre plusieurs sous-activités selon une clé de répartition pertinente.

Le tableau qui suit présent la ventilation des coûts selon leur nature pour chaque sous-activité.

Tableau **II.** Répartition des coûts selon leur nature pour chaque sous-activité

Nature du coût	Tâches concernées	Montant (UC)
1. Répartition des coûts – Restaurant plage / Bar		
Coûts directs	Entretien Service Etablissement/Bons de commande	1 000 200 200
Total Coûts directs (1)	-	1 400
Coûts indirects	Suivi opérationnel	923
Total Coûts indirects (2)	-	923
Coût total (1) + (2)	-	**2 323**
2. Répartition des coûts – Banquet		
Coûts directs	Recrutement personnel Gestion de stock	500 2 000
Total Coûts directs (1)		2 500
Coûts indirects	Collaboration et Communication Supervision	384 445
Total Coûts indirects (2)		829
Coût total (1) + (2)		**3 329**
3. Répartition des coûts – Room-service		
Coûts directs	Relation Clients	1 250
Total Coûts directs (1)		1 250
Coûts indirects	Collaboration et communication Suivi opérationnel	384 923
Total Coûts indirects (2)		1 307
Coût total (1) + (2)		**2 557**
4. Répartition des coûts – Brasserie		
Coûts directs	Gestion personnel Accueil	2 000 200
Total Coûts directs (1)		2 200
Coûts indirects	Collaboration et communication Supervision Suivi	482 555 1 154
Total Coûts indirects (2)		2 191
Coût total (1) + (2)		**4 391**

5. Répartition des coûts – Mini-bar		
Coûts indirects	Ravitaillement frigos chambres Triage et remplacement bouteille Vérification	350 500 2 000
Total Coûts directs (1)		2 850
Coûts indirects		
Total Coûts indirects (2)		0
Coût total (1) + (2)		**2850**

Source : Auteurs

L'observation des données contenues dans ce tableau révèle que :

- les coûts directs attribués à la *brasserie* s'élèvent à 2 200 UC, tandis que les coûts indirects atteignent 2 191 UC, conduisant ainsi à un coût total de 4 391 UC pour cette sous-activité ;
- les coûts directs affectés au *banquet* sont de 2 000 UC, tandis que les coûts indirects représentent 1 329 UC, aboutissant à un coût total de 3 329 UC ;
- pour le *mini-bar*, les coûts directs s'élèvent à 2 350 UC, contre 500 UC de coûts indirects, soit un total de 2 850 UC ;
- la sous-activité *room-service* présente des coûts directs de 1 250 UC, complétés par 1 307 UC de coûts indirects, totalisant 2 557 UC ;
- enfin, le *restaurant plage / bar* enregistre des coûts directs de 1 400 UC et des coûts indirects de 923 UC, ce qui correspond à un coût total de 2 323 UC.

II. DISCUSSION DES RESULTATS

L'étude confirme que la méthode ABC (*Activity-Based Costing*) favorise une compréhension approfondie et plus réaliste des coûts, en mettant en lumière des dépenses souvent masquées ou mal réparties dans les systèmes de comptabilité traditionnels (Kaplan & Cooper, 1998). En identifiant précisément les activités consommatrices de ressources, elle permet de valoriser des tâches transversales – telles que la communication interne, la coordination ou le suivi administratif – qui sont généralement réparties entre plusieurs services sans être correctement imputées (Johnson & Kaplan, 1987). Cette visibilité accrue sur les coûts réels constitue un levier stratégique pour les gestionnaires, en facilitant des arbitrages budgétaires plus pertinents, et en ouvrant la voie à une réorganisation des processus internes afin de réduire les gaspillages et d'améliorer l'efficience globale (El-Said, 2021).

Cependant, en République Démocratique du Congo (RDC), l'adoption de la méthode ABC demeure encore marginale. Ce retard s'explique notamment par un déficit de compétences techniques, un accès limité aux outils numériques adaptés, ainsi qu'un manque de sensibilisation des acteurs hôteliers aux avantages de cette approche (Al-Hroot & Sabri, 2022). Néanmoins, les résultats encourageants de cette étude de cas laissent entrevoir un fort potentiel de diffusion, en particulier dans les établissements désireux de renforcer leur maîtrise des coûts et leur performance opérationnelle (Dragomir, 2018 ; Jones, Hillier, & Comfort, 2020). À condition d'un accompagnement approprié en formation et en ingénierie comptable, la méthode ABC pourrait devenir un outil central dans la modernisation de la gestion hôtelière en RDC.

Cette étude examine l'application de la méthode ABC (Activity-Based Costing) dans un service de restauration haut de gamme en RDC, afin de mieux comprendre la gestion des coûts indirects dans un contexte local. Cependant, plusieurs limites sont identifiées : l'analyse repose sur une étude de cas unique, ce qui empêche de généraliser les résultats à l'ensemble du secteur hôtelier congolais. De plus, la qualité des données internes, influencée par un système comptable peu informatisé, a affecté la précision de la méthode. Enfin, l'impact à long terme de l'adoption de l'ABC sur la rentabilité, la satisfaction client et la gestion des ressources n'a pas été étudié.

Les perspectives de recherche incluent des études comparatives sur plusieurs établissements de standing similaire, des recherches longitudinales pour observer les effets durables de l'ABC, ainsi que l'intégration de cette méthode dans des systèmes numériques modernes (ERP, Business

Intelligence). De plus, l'introduction de la méthode **Time-Driven Activity-Based Costing (TDABC)** pourrait offrir une alternative plus précise et flexible à l'ABC traditionnel, en réduisant les coûts de collecte de données et en s'adaptant mieux aux environnements à faible niveau de numérisation. Ces recherches pourraient permettre d'optimiser l'utilisation de l'ABC dans le secteur hôtelier congolais et d'évaluer son impact sur la performance à long terme.

CONCLUSION

L'application de la méthode Activity-Based Costing (ABC) dans le service de restauration du Fleuve Congo Hôtel en République Démocratique du Congo a démontré son potentiel stratégique en matière de contrôle de gestion. En permettant une ventilation précise des coûts selon les sous-activités (brasserie, banquet, room-service, etc.), cette méthode met en lumière les déséquilibres de consommation de ressources, souvent négligés par les approches traditionnelles de répartition des coûts.

Les résultats obtenus indiquent que certaines activités, telles que la brasserie et le banquet, engendrent des coûts plus élevés que prévu, ce qui suggère la nécessité d'une réévaluation des pratiques de gestion et d'allocation des ressources. L'ABC offre ainsi aux décideurs une vue d'ensemble sur les leviers potentiels de performance, leur permettant de réajuster leurs politiques tarifaires, de recrutement et d'investissement en fonction des coûts réels associés à chaque activité.

Au-delà de ce cas spécifique, cette étude met en évidence l'importance de l'approche ABC dans le secteur hôtelier congolais, où la maîtrise des coûts est cruciale pour assurer la rentabilité à long terme. Toutefois, sa généralisation à l'échelle nationale nécessite un certain nombre de prérequis, notamment des compétences spécifiques en gestion des coûts, une culture orientée vers le pilotage par les données, ainsi que l'intégration d'outils informatiques adaptés à la gestion des activités.

Par ailleurs, l'introduction de la méthode Time-Driven Activity-Based Costing (TDABC) pourrait apporter des avantages supplémentaires, notamment en simplifiant le processus de collecte de données et en offrant une plus grande flexibilité dans des environnements à ressources limitées ou moins numérisés. Le TDABC, qui repose sur une estimation des coûts par unité de temps, pourrait réduire les coûts d'implémentation et rendre l'adoption de la méthode ABC plus accessible aux hôtels de taille moyenne ou aux établissements moins informatisés.

Pour les recherches futures, il serait pertinent d'étendre cette analyse à d'autres départements hôteliers (hébergement, bien-être, événements, etc.) ou à différents types d'établissements au sein du pays, afin d'évaluer la transférabilité et l'impact global de la méthode ABC et de son extension en TDABC sur la performance hôtelière en République Démocratique du Congo.

BIBLIOGRAPHIE

- AL-HROOT, Y., & SABRI, R. (2022). Implementing ABC in Hotels: A Tool for Competitive Advantage. *Journal of Accounting and Organizational Change*, 18(4), 601–620. https://doi.org/10.1108/JAOC-05-2021-0063
- BOURGUIGNON, A. (2015). *Comptabilité de gestion*. 4e éd. Paris: Economica.
- COKINS, G. (2017). *Performance Management: Integrating Strategy Execution, Methodologies, Risk, and Analytics*. Hoboken, NJ: John Wiley & Sons.
- COOPER, R. et KAPLAN, R.S. (1988). *Measure Costs Right: Make the Right Decisions*. Harvard Business Review, September–October, pp. 96–103.
- DRAGOMIR, V.D. (2018). *The Use of ABC in the Hotel Industry: A Literature Review*. Journal of Tourism, Heritage & Services Marketing, 4(1), pp. 32–37.
- Drury, C. (2018) *Management and Cost Accounting*. 10th ed. Andover: Cengage Learning.
- EL-SAID, O. A. (2021). Activity-Based Costing as a Performance Management Tool in Hospitality. *Tourism Economics*, 27(2), 289–305. https://doi.org/10.1177/1354816620922489
- HORNGREN, C.T., DATAR, S.M. AND RAJAN, M. (2021) *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. 17th ed. Harlow: Pearson Education.

- JOHNSON, H. T., & KAPLAN, R. S. (1987). *Relevance Regained: From Top-Down Control to Bottom-Up Empowerment*. Harvard Business School Press.
- JOHNSON, H.T. (1992). *Relevance Regained: From Top-Down Control to Bottom-Up Empowerment*. New York: Free Press.
- JONES, P., HILL, S. et MADER, A. (2020). *Hospitality Operations: A Systems Approach*. London: Routledge.
- JONES, T., HILLIER, D., & COMFORT, D. (2020). Costing Techniques in the Hotel Sector: The Role of ABC. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 32(3), 855–870. https://doi.org/10.1108/IJCHM-06-2019-0584
- Kaplan, R.S. and Anderson, S.R. (2004) 'Time-Driven Activity-Based Costing', *Harvard Business Review*, 82(11), pp. 131–138.
- Kaplan, R.S. and Cooper, R. (1998) *Cost and Effect: Using Integrated Cost Systems to Drive Profitability and Performance*. Boston, MA: Harvard Business School Press.
- NORTON, D.P. AND KAPLAN, R.S. (2001). *The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment*. Boston, MA: Harvard Business Review Press.
- TSAI, W.H. (2014). *Using Activity-Based Costing to Evaluate Capital Investments*. Journal of Management Accounting Research, 26(1), pp. 167–190.