

Université Abderrahmane Mira de Bejaia



Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion

Département des sciences Financière et comptabilité

Mémoire de fin de Cycle

Pour l'obtention du diplôme de Master en Science Financière

Spécialité : finance et comptabilité

Option : Comptabilité & Audit

Thème

La comptabilité analytique, un outil d'évaluation des couts et de prise de décision.

Réalisé par :

MOUSSAOUI Merbouha

MIR Thiziri

Encadrée par :

M^{me} KEROUANE

Année universitaire :2022-2023

Remerciement

Avant tout propos, nous remercions le bon dieu de nous avoir prêté courage, force et patience pour mener à bien ce travail.

Nous tenons à exprimer toute notre reconnaissance à notre enseignant encadrant.

Mme kerouani pour sa disponibilité, ses conseils et ses orientations. Que ce travail soit un témoignage de notre gratitude et notre profond respect.

Nous remercions également aux personnels de l'entreprise SARL BTELEC en générale et en particulier Mr. JAABOUR MASSI pour nous avoir suivi tout au long de notre stage.

Merci à nos chers parents qui nous ont toujours soutenus.

A tous les enseignants qui nous ont enseigné pendant notre cycle d'étude.

Enfin, c'est avec reconnaissance que nous remercions tous ceux qui ont contribués, de près ou de loin, à la réalisation de ce travail et à l'accomplissement de notre mission.

Dédicace

J'ai le plaisir de dédier ce modeste travail :

À mes très chers parents, qui m'ont tant soutenu et encouragé pour réaliser ce modeste travail.

Mes parents sont les principales causes de ma réussite par leur amour, leurs sacrifices, leurs encouragements, pour tout ce qu'ils m'ont apporté et les valeurs qu'ils m'ont enseignées pour leur confiance durant mes études.

Merci papa et maman je vous aime.

A mon cher unique frère YOUBA

A mes très chères sœurs HANANE ET SONIA.

A ma binôme Thiziri.

A tous mes amis de l'université et en d'hors de l'université.

A toute personne qui m'a aidé à présenter ce modeste travail .

Merbouha

Dédicace

J'ai le plaisir de dédier ce modeste travail :

À mes très chers parents, qui m'ont tant soutenu et encouragé pour réaliser ce modeste travail.

Mes parents sont les principales causes de ma réussite par leur amour, leurs sacrifices, leurs encouragements, pour tout ce qu'ils m'ont apporté et les valeurs qu'ils m'ont enseignées pour leur confiance durant mes études.

Merci papa et maman je vous aime.

A mes cher frères Farid et Madjid

A ma très cher sœur khadidja

A ma binôme Merbouha

A tous mes amis de l'université et en d'hors de l'université.

A toute personne qui m'a aidé à présenter ce modeste travail .

Thiziri

Sommaire

Introduction générale	2
Chapitre01 : la comptabilité analytique un outil de contrôle de gestion	
Section01 : Généralités sur le contrôle de gestion	5
Section02 : Généralité sur la comptabilité analytique.....	16
Chapitre02 : Les différents système de calcul des couts et leur contribution à la prise de décision	
Section01 : Le système de calcul des couts complet.....	28
Section02 : Le système de calcul des couts partiel	42
Chapitre03 : cas pratique aux sein de l'entreprise Sarl batelec	
Section01 : la présentation de l'organisme d'accueil SARL batelec.....	53
Section02 : la méthode des couts complets aux sein d'entreprise SARL batelec	59
Conclusion générale	74
Bibliographie	
Annexes	
Résumé	

Listes des abréviations

- ❖ **ABC**: Activity Based Costing
- ❖ **CA**: Chiffre d’Affaire
- ❖ **CAM-I**: computer aide manufacturing
- ❖ **CG** : Contrôle de Gestion
- ❖ **CD** : cout directe
- ❖ **CF** : cout fixe
- ❖ **CI** : cout indirecte
- ❖ **CIR** : coefficient d’imputation rationnelle
- ❖ **CM** : cout marginal
- ❖ **CUMP** : cout unitaire moyen pondéré
- ❖ **CV** : cout variable
- ❖ **DIR** : différence d’imputation rationnelle
- ❖ **IRFF** : imputation rationnelle des charges fixes
- ❖ **MCV** : marge sur le cout variable
- ❖ **MOD** : main d’œuvre directe
- ❖ **PCG** : plan comptable général
- ❖ **PU** : prix unitaire
- ❖ **Q** : quantité
- ❖ **SI** : stock initial
- ❖ **SR** : seuil de rentabilité
- ❖ **TMCV** : taux de marge sur le cout variable
- ❖ **V** : charges variables

Listes des tableaux

Tableau N°. 1: les objectifs de contrôle de gestion.....	9
Tableau N°.2: la comparaison entre la comptabilité analytique et la comptabilité financière... ..	12
TableauN° .3 : exemple d'un tableau de bord.....	14
TableauN° .4 : traitement des charges indirectes	31
Tableau N°.5 : tableau des charges incorporées par la méthode du directe costing simple.....	45
TableauN° .6 : tableau des charges incorporées par la méthode du costing évolué direct.....	47
Tableau N°.7: l'identité de l'entreprise	54
Tableau N° .8 : domiciliation bancaire	54
Tableau N° .9: les fournisseurs de l'entreprise	55
Tableau N° .10 : les clients de l'entreprise.....	56
Tableau N° .11 : la gamme des produits	57
Tableau N° .12 : la répartition primaire des charges centre auxiliaire.....	61
Tableau N° .13: la répartition primaire des charges centre principaux	62
Tableau N° .14 : la répartition secondaire des charges centre auxiliaire	62
Tableau N° .15 : la répartition secondaire des charges centre principaux.....	63
Tableau N° .16 : le cout d'unité d'œuvre	64
Tableau N° .17: le cout d'achat de la matière polypropylène et polystyrène	65

Tableau N°.18 : le cout d'achat de la matière colorant et ignifugent	65
Tableau N°.19 : le cout d'achat d'emballage	66
Tableau N°.20 : le cout de production pour produits gaine 1222et 2222.....	67
Tableau N°.21 : le cout de production pour produits gaine 3422et pex.....	68
Tableau N°.22 : le cout de production pour produits boite dérivation et boite d'encastrement	68
Tableau N°.23 : le cout de revient pour produits gaines 1222 et 2222.....	69
Tableau N°.24 : le cout de revient pour produits gaines 3422 et pex	69
Tableau N°.25 : le cout de revient pour produits boite dérivation et boite d'encastrement .	70
Tableau N°.26 : le résultat analytique pour produits 1222 et 2222.....	70
Tableau N°.27 : le résultat analytique pour produits 3422 et pex	70
Tableau N°.28 : le résultat analytique pour produits boite dérivation et boite d'encastrement	71

Listes des figures

Figure N° . 1 : le triangle du contrôle de gestion.....	8
Figure N° . 2 : Les étapes du contrôle de gestion.....	10
Figure N° . 3 : Domaine de la comptabilité analytique	19
Figure N° . 4 : combinaison des charges	22
Figure N° .5 : lien de causalité entre les produits et les charges dans la méthode ABC ...	39
Figure N° .6 : L'organigramme hiérarchique de la SARL BATELEC	58
Figure N° .7: L'activité de l'atelier 1 : Extrusion-soufflage.....	59
Figure N°8: L'activité de l'atelier 2 : Injection.....	60

Introduction générale

La gestion des entreprises économiques est étroitement liée à l'utilisation de méthodes analytiques basées sur des principes scientifiques. Ces méthodes revêtent une importance croissante dans le processus de prise de décision, notamment avec l'adoption de l'économie de marché par de nombreux pays. Dans ce contexte, les entreprises algériennes doivent s'adapter aux changements en développant des stratégies leur permettant de relever les nouveaux défis et de rester compétitives sur les marchés nationaux et internationaux.

C'est pour cela que la comptabilité est considérée comme une nécessité absolue pour chaque unité économique, car elle constitue une source d'informations permettant aux utilisateurs d'accéder à toutes les données comptables et économiques nécessaires pour le suivi et la gestion d'une entreprise.

Différents types de comptabilité existent, chacun étant applicable à un domaine spécifique. Parmi ces types, nous retrouvons la comptabilité financière, la comptabilité publique, la comptabilité des sociétés et la comptabilité analytique, qui est le sujet central de notre thème de recherche.

La comptabilité analytique est un processus de traitement des données visant à rechercher les coûts, à adopter une approche prévisionnelle de l'exploitation et à mesurer les performances d'une entité. Elle est considérée comme un outil de contrôle de gestion permettant aux gestionnaires de prendre des décisions éclairées. Grâce à l'analyse précise et détaillée des résultats obtenus par le calcul des différents coûts, la comptabilité analytique permet d'évaluer les performances de chaque produit, section ou centre de responsabilité. Elle représente un outil neutre qui permet de mesurer facilement la rentabilité de manière objective et de prendre des décisions plus facilement au niveau de la gestion de la société. La comptabilité analytique constitue une source d'informations précieuse pour effectuer de meilleurs choix et améliorer les performances d'une entreprise. A travers cette approche nous pouvons dégager cette problématique :

Dans quelle mesure la comptabilité analytique est-elle un outil efficace d'évaluation des coûts et de prise de décision Pour l'entreprise BATELEC ?

Cette problématique soulève la question de l'efficacité de la comptabilité analytique en tant qu'outil permettant d'évaluer avec précision les coûts liés aux activités d'une entreprise, ainsi que son rôle dans la prise de décision stratégique. Il est donc pertinent d'analyser la fiabilité et la pertinence des informations fournies par la comptabilité analytique, ainsi que son impact

Introduction générale

Sur la capacité des gestionnaires à prendre des décisions éclairées et à optimiser les ressources de l'entreprise. De plus, il convient d'examiner les éventuelles limites ou obstacles à l'utilisation efficace de la comptabilité analytique dans les processus de gestion et de décision.

Une analyse approfondie de notre problématique nous mène à poser d'autres questions secondaires :

- Qu'est-ce que la comptabilité analytique ? A quoi sert-elle ?
- Quels sont les systèmes de calcul des coûts ?
- Quelles sont les principales méthodes de calcul des coûts de chaque système ?

Afin de répondre à cette problématique, nous suggérons les hypothèses suivantes :

- L'utilisation de la comptabilité analytique permet une identification précise des coûts liés aux différentes activités de l'entreprise, facilitant ainsi une évaluation plus précise des coûts globaux.
- La comptabilité analytique fournit des informations pertinentes sur la rentabilité des produits, des services ou des projets, ce qui permet aux gestionnaires de prendre des décisions plus éclairées en matière de tarification, d'allocation des ressources et de gestion des activités.

Pour répondre à notre problématique, nous avons effectué, en premier lieu, une recherche bibliographique qui nous a permis de réunir un certain nombre de références en lien direct avec le thème traité. Puis en second lieu, nous avons réalisé un stage pratique au sein de l'entreprise SARL BATELEC afin d'affirmer ou d'infirmer les hypothèses de départ. Afin de réaliser ce modeste travail, nous l'avons divisé sur trois chapitres :

Le premier chapitre est consacré à la comptabilité analytique qui constitue l'un des outils du contrôle de gestion.

Le deuxième chapitre est consacré aux différents systèmes de calcul des coûts et leurs contributions à la prise de décision au sein d'une entreprise.

Le dernier et troisième chapitre est réservé à l'étude de cas, effectuée au sein de l'entreprise d'électricité du bâtiment (la SARL BATELEC). Ce cas consiste à calculer les différents coûts en utilisant l'une des méthodes de la comptabilité analytique qui est la méthode des centres d'analyse.

Introduction générale

Chapitre I
La comptabilité analytique un outil
De Contrôle de gestion

Chapitre 01 : La comptabilité analytique un outil de contrôle de gestion

La comptabilité analytique joue un rôle essentiel en tant qu'outil de contrôle de gestion. Elle fournit aux gestionnaires les informations nécessaires pour évaluer les performances de l'entreprise, prendre des décisions éclairées et améliorer sa rentabilité. Grâce à la comptabilité analytique, les entreprises peuvent mieux gérer leurs ressources, réduire les coûts, accroître leur rentabilité et maintenir leur avantage concurrentiel.

Ce chapitre est composé de deux sections. La première section sera consacrée aux généralités sur le contrôle de gestion. La deuxième section présentera les généralités sur la comptabilité analytique.

Section 01 : généralités sur le contrôle de gestion

Avec la mondialisation et le développement des économies dans tous les domaines, les entreprises se trouvent en situation très complexes, cette situation nécessite la disponibilité des informations nécessaires pour faciliter la tâche de l'administration dans l'exercice de ses fonctions, cela ouvert la voie à l'émergence du contrôle de gestion qui est une fonction primordiale dans les entreprises, cette fonction vise à améliorer la performance de l'entreprise et à atteindre ses objectifs.

Dans cette section, nous allons se focaliser sur la présentation du contrôle de gestion à savoir : l'historique, quelques définitions, les objectifs, les étapes du son processus ainsi que les principaux outils de contrôle de gestion.

1.1. Historique de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est apparu en 1920 aux Etat Unis. L'évolution du monde technique et économique est née avec les analyses de F.W. TAYLOR (1905)¹ sur le contrôle de productivité, les recherches d'H.L.GANTT (1915)² sur les coûts fixes, et les charges de structures, Le contrôle de gestion a d'abord été mis en pratique dans les très grandes entreprises industrielles américaines après la deuxième guerre mondiale et s'est répandu par la suite en Europe.

¹ Est un ingénieur et économiste américain (1856,1915) ; promoteur le plus connu de l'organisation scientifique du travail (O.S.T). Il réalisa la première pratique du temps d'un travail.

² Ingénieur américain. Il prolongea l'action de Taylor en développant l'aspect social de l'O.S.T.

« Avec l'accroissement de la taille des unités de production et de leur diversification des enjeux, et le champ d'analyse des premières formes de contrôle de gestion se sont progressivement élargies. Il devient ainsi nécessaire de déléguer des tâches, des responsabilités tout en gardant le contrôle sur des exécutants ». ³

Le contrôle de gestion a connu une évolution à travers différentes étapes historiques :

Dans les années 1950, le contrôle de gestion était tourné vers la comptabilité analytique. Il a d'abord vu sa mission limitée à un simple contrôle des coûts (contrôle = inspection). Ensuite, maîtrise) sans pour autant avoir atteint la maturité qu'il semble avoir acquis aujourd'hui ». ⁴

Dans les années 1960, Après l'analyse des coûts, les entreprises mettent en place des budgets prévisionnels et réels pour contrôler les réalisations et mesurer les écarts, et déléguer les responsabilités après la négociation des objectifs budgétaire.

A partir des années 1970, les perturbations internes et externes, les changements d'environnement, l'émergence de nouvelles technologies et la mondialisation de l'économie ont donné la possibilité aux entreprises de planifier et de concevoir leur avenir, sous l'influence des techniques de contrôle pour une gestion plus efficace. De plus, le développement des produits et des services dans une conjoncture en croissance a incité les gestionnaires à chercher dans le contrôle de gestion une aide non seulement pour la prise de leurs décisions mais aussi pour le contrôle des acteurs dans la structure.

Les pratiques et les outils du contrôle de gestion se sont développés progressivement en fonction des besoins des entreprises et avec sa forme moderne, le contrôle de gestion devient un outil fondamental dans la gestion de l'entreprise.

1.2. Définition du contrôle de gestion

Nous commençons par la définition des deux concepts contrôle / gestion puis nous allons définir le contrôle de gestion selon des auteurs.

- **Contrôle** : « c'est la maîtrise d'une situation et sa domination pour la mener vers le sens voulu ». ⁵

³ ALAZARD C., SEPARI S., « contrôle de gestion : manuel et applications », DCG11, 2eme édition, Dunod, Paris, 2010, P05

⁴ BOUIN.X, SIMON.F, « les nouveaux visages de contrôle de gestion, outils et comportements », 2eme édition, Dound, Paris, 2004, P11-12.

⁵ CAPPELLETTI.L, BARON.PH, « contrôle de gestion », édition Dunod, Paris, 2014, p06.

- **Gestion** : « est un ensemble des procédures, des pratiques et des politiques mises en œuvre dans les entreprises et qui visent à assurer un fonctionnement satisfaisant »⁶.

Il existe différentes définitions du contrôle de gestion qui ont été proposées par plusieurs auteurs, nous citons :

Selon R.N. ANTHONY (1965) : « le contrôle de gestion (management control) est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation ».⁷

En 1982, le Plan comptable reprenait cette analyse pour définir le contrôle de gestion comme « l'ensemble des dispositions prises pour fournir aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrées périodiques caractérisant la marche de l'entreprise. Leur comparaison avec des données passées ou prévues peut, le cas échéant, inciter les dirigeants à déclencher des mesures correctives appropriées »⁸.

En 1988, **R.N. ANTHONY** a intégré la notion de stratégie dans sa définition. Il présente le contrôle de gestion comme « le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation. ».⁹

Selon H. Bouquin, « On conviendra d'appeler contrôle de gestion les dispositifs et processus qui garantissent la cohérence entre la stratégie et les actions concrètes et quotidiennes »¹⁰.

Le contrôle de gestion repose sur trois éléments comme le montre le triangle du contrôle de gestion : Les objectifs à atteindre, les ressources disponibles et les résultats obtenus. L'analyse des articulations entre ces éléments fait ressortir les critères d'évaluation tels que : efficacité, efficiente et pertinence.

⁶ Guy DUMAS, Daniel LARUE, « contrôle de gestion », édition : Litec, Paris, 2005, P 21.

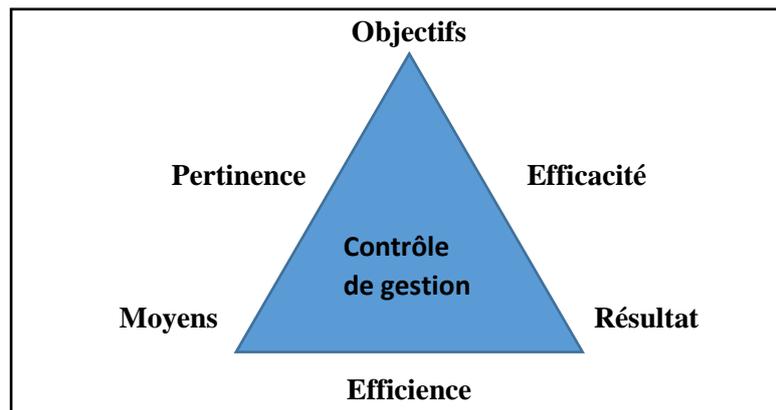
⁷ Michel LEROY, « contrôle de gestion l'essentiel en fiches », édition Dunod, Paris, 2018, P 1.

⁸ Claud Alazard C, Sépari S,... op. cit, P. 9.

⁹ Nicolas BERLAND, « Mesurer et piloter la performance », éd : e-book, Paris, 2009, P 15.

¹⁰ BOUQUIN. H, « les fondements du contrôle de gestion », presse universitaire de France « que sais-je ? », N°2892, paris, 1994, P.10.

Figure N°01 : Triangle de contrôle de gestion :



Source : Hélène L, Véronique M, Jérôme M, Yvon P, « Contrôle de gestion », 4ème édition, Dunod, Paris, 2013.

1.3. Les Objectifs du contrôle de gestion

Toutes les entreprises ont certains objectifs communes et le contrôle de gestion s'attache à les atteindre. Ces objectifs sont les suivants :

- **La performance de l'entreprise :** Dans un environnement complexe et incertain, l'entreprise doit recentrer ses performances sur ses objectifs et ses actions. Le pilotage de la performance doit être un compromis entre l'adaptation aux évolutions externes et le maintien d'une cohérence organisationnelle, pour mieux utiliser les compétences et les ressources, à travers leurs allocations stratégiques, le contrôle de gestion doit être optimiser en prenant en compte la qualité, le coût, et le délai, et cela par l'utilisation de tous les outils de résolution de problème tels que l'analyse de processus et les outils de gestion de la qualité.
- **L'amélioration permanente de l'organisation :** Pour utiliser au mieux les ressources et les compétences. L'entreprise doit piloter son organisation comme une variable stratégique. La structuration par les processus semble être une voie pertinente pour la performance ; il s'agit de découper l'organisation en processus opérationnels et en processus supports pour ensuite modifier et améliorer ceux qui ne sont pas rentables. Le contrôle de gestion peut aider à formaliser ces processus et surtout à mesurer les coûts de ces processus pour déterminer les marges et les leviers d'accroissement possible de valeur ajouté.
- **La prise en compte des risques :** Dans le pilotage de la performance, la gouvernance de l'entreprise et le risque devient indissociables et il est nécessaire de connaître les

impacts des activités d'une entreprise sur ses parties prenantes en intégrant les risques liés.

Les objectifs du contrôle de gestion ont connu une évolution et ils sont résumés dans le tableau n°1 :

Tableau N° 01 : les objectifs du contrôle de gestion

Auparavant , l'objectif du contrôle de gestion était là :	Maitrise des coûts	Prévoir, mesurer, contrôler les coûts pour allouer les ressources et atteindre les objectifs.
Aujourd'hui , on ajoute un deuxième ensemble d'objectifs	Amélioration continue des processus	Prévoir, progresser, accompagner le changement, faire évoluer les outils, les Systèmes d'information, les comportements.

Source : Alazard. C. et Separi S. « contrôle de gestion manuel et applications », Dunod, Paris, 2007, P22

1.4. Rôle et missions du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion joue un rôle majeur dans les entreprises, il est considéré comme source d'information propose de meilleurs chemins à suivre pour atteindre le but poursuivi. Parmi les missions et rôle du contrôle de gestion qui assurent la continuité de l'activité de l'entreprise nous trouvons :

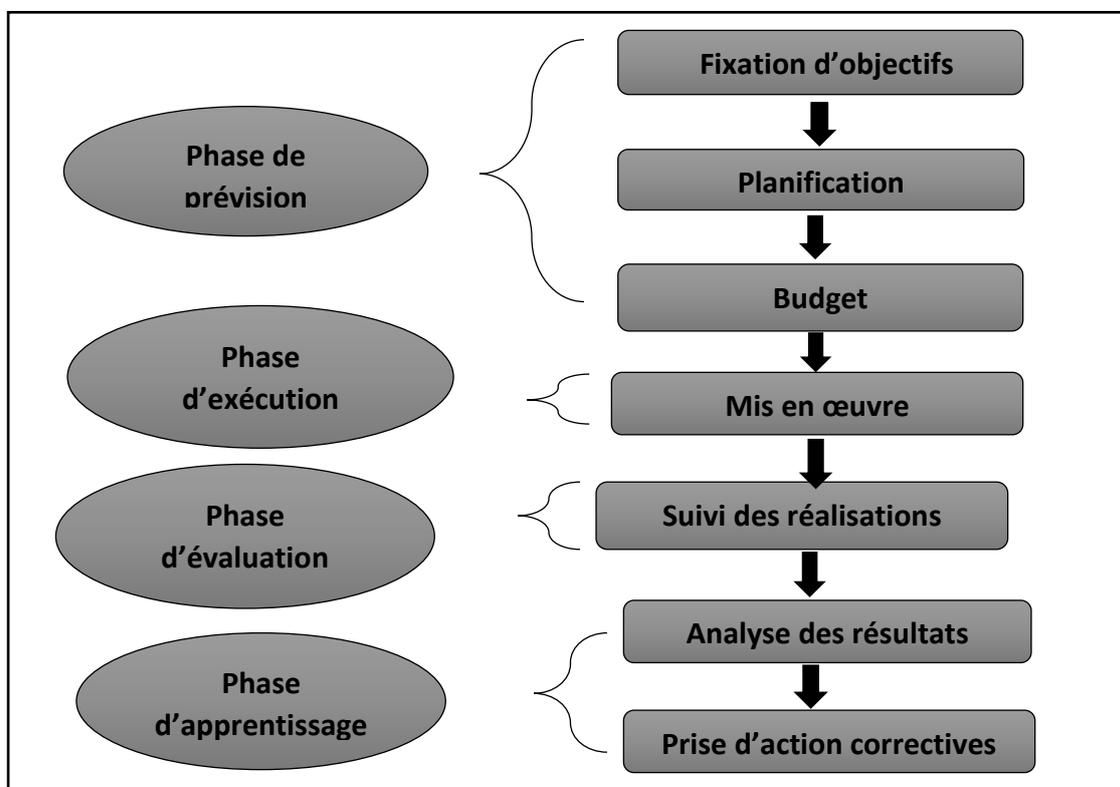
- A. Evaluer les performances** : se fait à travers l'évaluation de trois éléments essentiels : l'efficacité, l'efficience, l'économie.
- B. Aider à la prise de décision** : le contrôle de gestion avec son expertise dans la modélisation des problèmes complexe contribue à la compréhension des phénomènes et à l'identification des variables actions. En cela, le contrôle de gestion rempli la mission d'aide à la décision.
- C. Aligner la stratégie** : appliquer les stratégies fixées par l'entreprise.
- D. Favoriser l'exercice des responsabilités** : la responsabilité doit être assumée par chaque représentant de l'entreprise.
- E. Orienter les comportements** : il fait objet immédiatement entre les objectifs fixés par la direction générale et le contrôle opérationnels.

1.5. Les étapes du processus de contrôle de gestion

Le processus du contrôle de gestion repose sur les étapes suivantes à savoir :

- A. La planification :** cette phase permet à l'entreprise d'attirer les objectifs sur une longue période, à les traduire ensuite en actes opérationnels à travers les politiques de commercialisation, d'investissement, de gestion des ressources humaine et de gestion financière.
- B. La budgétisation :** Cette étape, consiste à fixer les objectifs à court terme, qui découlent des programmes d'action à moyen terme, en tenant compte des contraintes et des plans d'action décidés pour l'année à venir. L'essentiel de cette phase réside donc dans la définition, la coordination et l'approbation des plans d'action de tous les domaines de la gestion de l'entreprise.
- C. Action et suivi de réalisation :** elle est la phase primordiale qui s'occupe de suivre les actions et l'exécution des plans d'action, leur traduction en faits pour atteindre les objectifs fixés. Cette étape consiste à mesurer les résultats partiels de l'action et de l'explication des niveaux de performance atteints, ainsi que l'identification des mesures correctives nécessaires.

Figure N° 02: Les étapes du contrôle de gestion



Source : LONING.H., MALLERET.V, « Le contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques », 3^{ème} édition, Dunod, Paris, 2008, P03.

1.6. Les outils du contrôle de gestion

Les outils du contrôle de gestion permettent aux entreprises d'exploiter l'ensemble des leurs données financières, et jouent plusieurs rôles dans le domaine de la planification, coordination du contrôle et de la prise de décision. Ces outils sont les suivants : la comptabilité générale, la comptabilité analytique, le tableau du bord, la gestion budgétaire, le reporting.

1.6.1. La Comptabilité Générale

La comptabilité générale est un outil de gestion représente une obligation légale et constitue la première source de données pour la gestion de l'entreprise, elle fournit au contrôleur de gestion une vue globale des résultats de l'entreprise, de la situation de son patrimoine et des flux de trésorerie entrants et sortants. Les informations comptables doivent donner une description juste, loyale, claire, précise et complète de toutes les opérations, événements et situations connus par l'entreprise. Elles permettent de connaître avec exactitude la situation du patrimoine et de l'activité de l'entreprise à un moment donné. Elle a pour objectifs de définir le résultat périodique de l'entreprise ; d'indiquer en permanence les dettes et les créances de l'entreprise et de valoriser les inventaires (bilan). En effet, la comptabilité générale constitue :

- Une obligation légale : toute entreprise doit tenir une comptabilité.
- Un outil de gestion : la comptabilité permet de contrôler l'activité de l'entreprise. Elle facilite la prise de décision.
- Un moyen d'information et un support de communication auprès des tiers ;
- Un moyen de preuve en cas de litige.
- Un outil de calcul de l'assiette fiscale et du montant de l'impôt à payer.

1.6.2. La comptabilité analytique

« La comptabilité analytique est un système d'information comptable qui vise à aider les managers et à influencer les comportements en modélisation les relations entre les ressources allouées et consommées et les finalités poursuivies... »¹¹. Elle est appelée également la comptabilité de gestion qui est une technique nécessaire à la mise en œuvre du contrôle de gestion et elle est considérée comme un outil d'aide à la prise de décision, En effet, la comptabilité analytique permet de déterminer les performances, les marges et les coûts liés à chaque activité ou chaque catégorie de produits.

¹¹ Nicolas BERLAND, «contrôle de gestion» , 1ere édition ,Paris,2014,P.18.

1.6.2.1. Les objectifs de la comptabilité analytique

Les objectifs de la comptabilité analytique peuvent être cités, selon leur description dans le plan comptable générale français de 1986, comme suit :¹²

- Calculer les coûts des différentes fonctions de l'entreprise et des différents produits ;
- Fournir une base d'évaluation pour certains postes du bilan ;
- Proposer des méthodes permettant de calculer ces coûts et d'évaluer les stocks ;
- Expliquer les résultats, en comparant les coûts et les prix de vente ;
- Faire une prévision des charges et des produits ;
- Donner une base au contrôle de gestion ;
- Éclairer les prises de décisions : la comptabilité analytique fournit des informations sur lesquelles peuvent s'appuyer les études et les raisonnements permettant de prendre des décisions engageant l'avenir de l'entreprise par exemple la décision du maintien ou d'abandon la fabrication d'un produit.

1.6.2.2. La comparaison entre la comptabilité analytique et la comptabilité générale

La comptabilité générale et la comptabilité analytique sont les deux types de comptabilité les plus utilisées par les entreprises. En effet, la comptabilité analytique est la continuité de la comptabilité générale. Elles sont complémentaires. La comptabilité analytique traite des données financières issues de la comptabilité générale qui permet d'expliquer les résultats de l'entreprise. La comptabilité analytique présente une vision détaillée de chaque produit alors que la comptabilité générale donne une vue globale des comptes de l'entreprise. Le tableau suivant représente la comparaison entre ces deux types de comptabilité :

Tableau N° 02 : La comparaison entre la comptabilité analytique et la comptabilité financière.

Critères de comptabilité	Comptabilité financière	Comptabilité analytique
Au regard de la loi	Obligatoire	Facultative
Vision de l'entreprise	Globale	Détaillés
Horizons	Passée	Présent _ Future
Nature des flux observés	Externes	Internes
Document de base	Externes	Externe et interne
Classement des charges	Par nature	Par destination
Objectifs	Financiers	Economiques
Règles	Rigides et normatives	Souples et évolutives
Utilisateurs	Tiers +direction	Tous les responsables
Nature de l'information	Précise , certifiée ,Formelle	Rapides, Pertinentes, Approchés

Source : Louis dubrulle. Didier Jurdain : comptabilité analytique de gestion. 5ème édition. 2007.P9.

¹² DERAHMOUNE H., AMOURA D., La place de la comptabilité analytique de gestion au sein du système d'information de l'entreprise économique, Blida, Algérie.

1.6.3. Tableau de bord

Le tableau de bord est un outil de gestion très utilisé dans l'entreprise, qui présente synthétiquement les activités et les résultats de l'entreprise par processus sous forme d'indicateurs qui permet de contrôler la réalisation des objectifs fixés et de prendre les décisions nécessaires.

Selon MAHÉ H « Le tableau de bord est un document informatif comportant des indicateurs quantitatifs ou qualitatifs ou nombre de variables, choisis en fonction d'une activité (commerciale, industrielle ...etc.) et les objectifs assignés à cette activité, afin d'en assurer le suivi et le pilotage. La qualité des indicateurs (ratios, graphes, indicateurs d'alerte, bilan) est en rapport avec leurs pertinences à répondre aux attentes informationnelles requises pour le pilotage. La tenue d'un tableau de bord exige des mises à jour, plus ou moins fréquentes selon les urgences et les horizons de calculs retenus »¹³.

Les objectifs de tableau de bord sont les suivants :¹⁴

- Le tableau de bord donne une vue d'ensemble d'informations propres à chaque service, ce qui lui donne la qualité d'un outil indispensable pour chaque responsable ;
- Le tableau de bord incite les dirigeants à prendre les décisions nécessaires en temps utile et d'évaluer leurs performances dans le but de les améliorer ;
- C'est un document de travail qui permet d'apprécier les résultats d'action engagée antérieurement, de simuler les actions correctives et de prendre compte à l'autorité qui a délégué ses responsabilités. Donc, le tableau de bord est un document synthétique de quelques pages fournissant à un opérationnel donné, de façon fiable et rapide, les informations nécessaires et suffisantes pour le pilotage de son activité ;

¹³ MAHE H, Dictionnaire de gestion, vocabulaire, concepts et outils », édition Economica, Paris, 1998, P 129.

¹⁴ Leroy M., « Le tableau de bord au service de l'entreprise », Éditions d'Organisation, Paris, 1998, P. 15

Tableau N° 03 : Exemple d'un tableau de bord

	Mois :.....			
Indicateur économique	Prévu	Réel	Ecart	Action correctives
CA				
CA par client				
Nombre de client				
Nombre de nouveau client				
CA par famille de produit				
Marge commercial				
Charges fixes				
Charge variable				
Stock				
Indicateur physique				
Délais de livraison				
Satisfaction client				

Source: Alazard. C, S. Separi, « contrôle de gestion », 2^{ème} édition Dunod, paris, 1993, P 603.

1.6.4. La gestion budgétaire

La gestion budgétaire est « une méthode de prévision systématique et de contrôle par le moyen des budgets découlant d'un plan d'ensemble qui peut couvrir une assez longue période et qui est décomposé en programme d'action à échéance plus rapprochée déterminée de telle manière qu'ils soient normaux et réalisables »¹⁵. Elle est définie également comme « un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrés, appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables »¹⁶.

La gestion budgétaire vise à atteindre un certain nombre des objectifs à savoir :

- Assurer une certaine sécurité, des prévisions à court terme et améliorer la rentabilité en augmentent le profit par le processus du contrôle entre la réalisation et la prévision ;
- Avoir une ouverture d'esprit vers les dialogues, la négociation et la formation ;
- Inciter et engager ses acteurs à prendre leur responsabilité.
- L'objectif essentiel de la gestion budgétaire est donc l'amélioration des performances économiques de l'entreprise¹⁷.

1.6.5. Le reporting

Le reporting est l'application la plus utilisée de l'informatique décisionnelle, elle permet d'analyser l'activité et de contrôler l'organisation financière de l'entreprise. Le reporting peut

¹⁵ Depallens G, « Gestion Financière De L'entreprise », 4eme Edition, SIREY, Paris, 1971, p : 519.

¹⁶ Doriath B., « gestion budgétaire », 5ème édition, Dunod, Paris, 2008, p.3.

¹⁷idem.

être défini comme « le tronc commun d'informations économiques, financières, et de gestion qui relie les entités de gestion décentralisée à leur centre de coordination »¹⁸.

Le reporting permet au supérieur hiérarchique direct ou à la direction générale d'effectuer un suivi soutenu du pilotage de la performance confié au responsable de chacune des unités de gestion :¹⁹

- En vérifiant la réalisation des objectifs ;
- En mesurant le poids des écarts ;
- En appréciant la pertinence des actions correctives et leurs résultats.

1.7. Les limites du contrôle de gestion

Il existe plusieurs limites liées au contrôle de gestion, à savoir : ²⁰

- Tout n'est pas mesurable à un coût raisonnable et portant il faut bien quand même piloter le système ;
- Une fois qu'un indicateur a été choisi, il devient très vite un but en soi, susceptible de toutes les manipulations. Cela limite la confiance qu'on peut accorder au système de contrôle de gestion, même si on peut mettre en place toutes sortes de parades (renouveler les indicateurs utilisés, les garder confidentiels, ...etc.) et cela produit du stress, notamment lorsque les indicateurs sont mal choisis et se mettent à exiger l'impossible ;
- Les managers ne doivent pas se contenter des indicateurs du contrôle de gestion, mais doivent aussi régulièrement constater sur place ce qui se passe dans les unités de l'entreprise (et aussi rencontrer en direct des clients), vu que les indicateurs ne détectent pas tout ;
- La mise en place du contrôle de gestion repose sur le savoir-faire et la compétence des dirigeants de l'entreprise.

¹⁸ Bescos P.L., Dobler P.H., Mendoza C., Naulleau G., Giraud F., Montchrestien, Paris, 1997, P. 364

¹⁹ Béatrice et Francis G, « l'essentiel du contrôle de gestion », Lextenso, Paris, 2009, p124

²⁰ Marie G (2005), « le contrôle de gestion prévisionnelle », Economica, paris, p22.

Section 2 : Généralité sur la comptabilité analytique

Introduction

La comptabilité analytique également connue sous le nom de comptabilité de gestion, est un processus de collecte, d'analyse et d'interprétation d'informations financières pour aider les gestionnaires à prendre des décisions éclairées. Elle se distingue de la comptabilité financière qui se concentre sur la préparation de rapports financiers pour les parties prenantes externes. La comptabilité analytique est utilisée pour évaluer la rentabilité des produits, des services et des départements d'une entreprise, ainsi que pour identifier les domaines où des économies peuvent être réalisées. En effet, cette méthode de comptabilité est essentielle pour les entreprises qui cherchent à optimiser leur rentabilité.

2.1. Historique de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique Appelée d'abord comptabilité industrielle puis comptabilité analytique d'exploitation, la comptabilité de gestion désigne l'ensemble des éléments du système comptable considérés du point de vue de l'intérêt qu'ils présentent pour la gestion interne.

La comptabilité analytique, née au XIX siècle, complète la comptabilité financière. Cette dernière dégage de manière synthétique le résultat d'un exercice par différence entre les produits et les charges classées par nature. Bien que nécessaires et incontournables, les informations produites par ce système comptable demeurent insuffisantes pour appréhender les performances internes de l'entreprise. L'information comptable n'est pas adaptée à la prise de décision de gestion pour plusieurs raisons, donc la comptabilité analytique a vu le jour pour pallier ces lacunes.²¹

De plus, cette comptabilité allait connaître une révolution complète à partir des années 1970 et 1980 sous une double influence :

- Cette comptabilité s'est étendue à l'ensemble des activités économiques (commerciales, services...) : Beaucoup d'entreprises publiques se sont mises à la comptabilité analytique à partir de la fin des années 80.

L'informatique connaissant une révolution importante a été d'un grand apport en participant à l'évolution de cette dernière. Entre 1947 et 1999, les rédacteurs du plan comptable

²¹MELYON Gérard, Comptabilité Analytique, Paris, Bréal éditions, 3ème édition, 2004, P.8

général français ont voulu normaliser la comptabilité analytique au même titre que la comptabilité financière (ou comptabilité générale). Depuis 1999, la comptabilité de gestion n'est plus normalisée. Ses méthodes et son organisation doivent être adaptées aux particularités et aux besoins spécifiques de chaque entreprise ou organisation. De plus, l'objectif de la normalisation est de faciliter les comparaisons entre les entreprises. Or, cet objectif ne concerne pas la comptabilité de gestion qui est à usage interne et dont les résultats sont rarement divulgués. Désormais, la comptabilité analytique fait partie de la plupart des Systèmes (SI) des entreprises importantes, des PMI et des PME bien que dans celles-ci lui accorde un rôle secondaire²².

Les modèles de comptabilité analytique qui viennent d'être étudiés sont actuellement en crise, et cette crise est due à deux évolutions récentes du monde économique :

- l'évolution des technologies de production qui se traduit par une substitution du capital au travail et par un déplacement du travail des zones productives vers des zones de services (préparation et programmation du travail dans des services spécialisés sans relation directe avec le produit) ;
- Le raccourcissement de la durée de vie des produits qui donne une importance relative beaucoup plus grande par rapport à la préoccupation de rentabilité, aux coûts des phases de développement et de fin de vie ces produits. Certains auteurs ont essayé de mettre au point une comptabilité analytique permettant d'évaluer les coûts pour sensibiliser les acteurs dans l'entreprise à l'importance de ces coûts et à la nécessité de chercher à les réduire. Mais le problème posé par cette méthode, au delà de son intérêt incitatif, réside dans la difficulté de définir le fonctionnement normal de l'entreprise, avec l'apparition de coûts de dysfonctionnement.²³

La comptabilité financière n'ayant pas les mêmes objectifs que la dite analytique, s'est vue supplantée à cause de ses insuffisances.

2.2. Définition et caractéristiques de la comptabilité analytique

Dans ce point nous allons présenter quelques définitions et caractéristiques liées à la comptabilité analytique.

²² BRIMSON James, *Facture casting : belong ABC*, journal of cots management, 1998

²³ ENGEL F., KLETZ F., cours de Comptabilité Analytique, École des Mines de Paris, Paris, Mars 2005, P.49

2.2.1 Définition de la comptabilité analytique :

Il existe plusieurs définitions de la comptabilité analytique, nous nous limiterons à celles qui nous paraissent les plus significatives :

Selon **Lauzel et Bouquin (1985)**, « la comptabilité analytique de gestion étudie les charges pour apporter une contribution au diagnostic, à la prise de décision et au contrôle »²⁴.

Selon **Jean LOUCHARD (1998)** « la comptabilité analytique est un outil qui permet d'analyser les charges et les produits recensés par la comptabilité analytique générale ayant rapport avec l'exploitation courante de l'entreprise en vue de déterminer les coûts de production et les couts de revient »²⁵.

Pour **Beatrice et Francis GRANDGUILLOT (1998)**, « la comptabilité analytique constitue l'outil de gestion de l'entreprise et ses informations permettent d'effectuer des choix judicieux quant à la prise de décision²⁶ ».

Selon **DUBRULLE. L et DIDIER. J (2003)** « la comptabilité analytique est un outil de gestion conçu pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats de nature à éclairer les prises de décision. Le réseau d'analyse à mettre en place, la collecte et le traitement des informations qu'il suppose, dépendent des objectifs recherchés par les utilisateurs. »²⁷

Pour **ZAMOURI. L (2022)**, « la comptabilité analytique, comme un système d'informations internes, destinée à quantifier les flux internes, de nature à jouer son rôle d'outil de gestion, de contrôle, de pilotage, et d'aide à la prise de bonnes décisions, pour le développement économique durable de l'entreprise, et donc à sa pérennité »²⁸.

La comptabilité analytique ou bien la comptabilité de gestion est la technique de répartition et d'affectation des charges et des produits ayant rapport avec l'exploitation courante de l'entreprise, en vue de déterminer les différents couts (couts d'achat, couts de production, couts de revient), et les différents résultats analytiques, permettant le contrôle, l'analyse afin d'effectuer des choix judicieux quant à la prise de décision.

La comptabilité analytique est un mode de traitement des données issues de la comptabilité financière permettant d'identifier les éléments qui concourent à la formation du

²⁴ LAUZEL P., BOUQUIN H., Comptabilité analytique et gestion, éditions Sirey, Paris, 1985.

²⁵ Lochard J., «la gestion budgétaire », Édition d'organisation, Paris, 1998, p.166

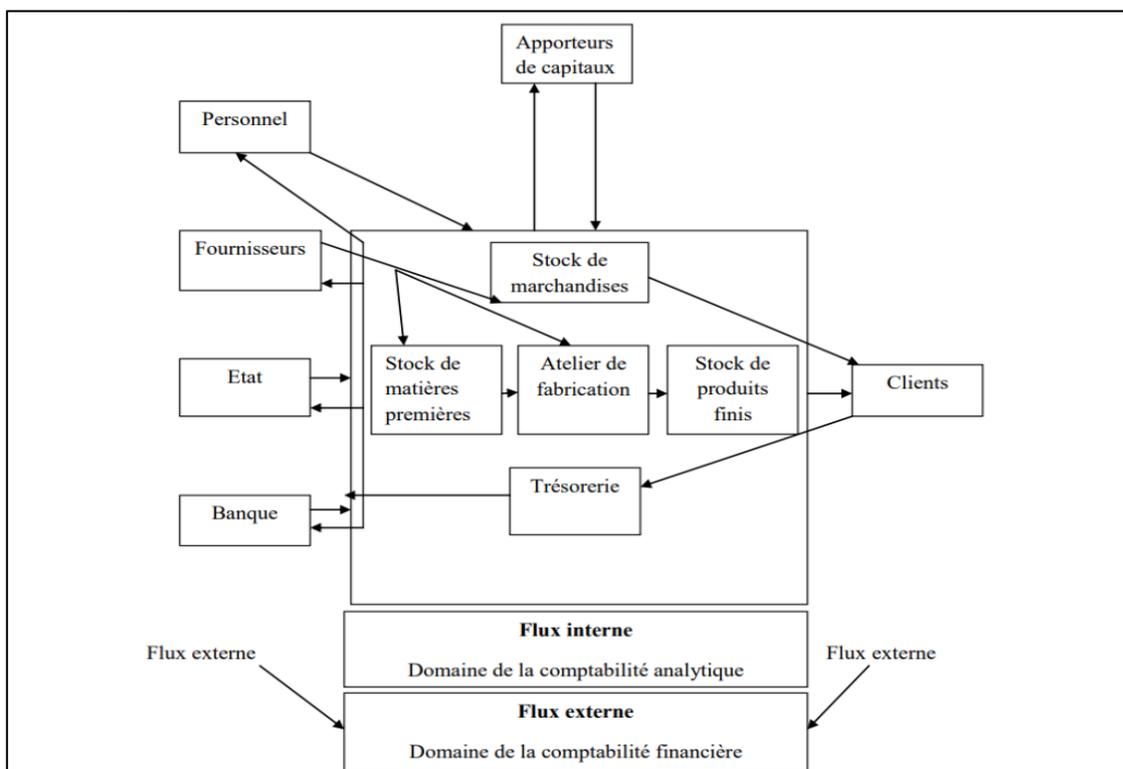
²⁶ GRANDGUILLOT Beatrice, GRANDGUILLOT Francis, Comptabilité analytique, édition Gualino, Paris, 1998

²⁷ DUBRULLE Louis, DIDIER Jourdin, Comptabilité analytique et gestion, édition Dunod, Paris, 2003.

²⁸ ZAMOURI Leila, La comptabilité analytique, entant qu'outil de gestion et de développement économique de l'entreprise, Revue CCA, vol 6, num 4, 2022, P173.

résultat de l'association, et d'en permettre l'interprétation et l'exploitation²⁹. Donc, la comptabilité analytique est un système de comptes, ajusté à la comptabilité financière, permettant d'identifier et de valoriser les éléments constitutifs du résultat de l'exercice et l'interprétation et l'exploitation par les entreprises. Elle est tournée vers la gestion des flux internes. Elle rend compte des différents processus de transformation des éléments utilisés jusqu'à la livraison des produits ou des services aux clients.

Figure N 03 : domaine de la comptabilité analytique.



source :BODIN D , calcul et analyse des coûts

2.2.2 Les caractéristiques de la comptabilité analytique

Après avoir définie la comptabilité analytique nous allons déterminer quelques caractéristiques essentielles :

- S'appuie sur les données communes ;
- Interne et organisés selon les besoins de pilotage des gestionnaires et donc n'a pas vocation à être publier ou normaliser au même titre que la comptabilité analytique.
- Analyse des charges par destination et fonction.
- Affectation et imputation des charges aux produits dont on cherche à déterminer le coût de revient.

²⁹ 7ème forum national des Associations & Fondations, Stand « Différence » n°114, Paris, 25 octobre 2012.

- Elle détermine le coût des matières utilisées par les différents secteurs, le coût des marchandises vendues et le coût des stocks.

2.3. Concept de base de la comptabilité analytique

Dans cette partie nous allons présenter deux notions, la notion de charge et celle de coûts.

2.3.1. Notions de charge

Une charge représente un bien ou un service qui est consommé par l'entreprise au cours de son activité. La charge en comptabilité est « des diminutions des avantages économiques au cours de l'exercice sous forme de sorties ou de diminutions d'actifs, ou de survenance de passifs qui ont pour résultat de diminuer les capitaux propres autrement que par des distributions aux participants aux capitaux propres »³⁰.

Il convient de distinguer deux catégories essentielles de charges : les charges directes et les indirectes :

- **Charge directe** : est une charge qu'il est possible d'affecter immédiatement au coût d'un produit, sans n'avoir à effectuer de calcul intermédiaire. On distingue principalement : Les charges de matière première utilisées pour la production ; les charges de main d'œuvre directe ; éventuellement les charges d'amortissement si l'équipement est spécifique à un seul produit.
- **Charge indirecte** : est une charge qui concerne plusieurs produits dans une entreprise. Contrairement aux charges directes. Ce type de charge n'est pas affecté directement aux coûts, elle nécessite un calcul intermédiaire afin d'être attribuer au coût d'un produit ou d'une fonction dont le calcul est basé sur des unités d'œuvres. En général, les charges indirectes sont : les frais de publicité portant sur plusieurs produits ; les loyers et charges locatives ; l'amortissement d'un matériel concourt la fabrication de tous types de produits ; les dépenses d'assurance ; les coûts de services généraux (direction générale, services commerciaux...) ; électricité, eau, téléphone de local de l'entreprise.

Ces charges peuvent être également classer selon leur variabilité en charges fixes et charges variables :

³⁰ Tazdait Ali, « Maitrise du système comptable financier », 1ère Edition ACG, Année 2009, P.20.

- **Charges fixes** : appelées aussi « charges de structure », les charges fixes sont les charges qui restent constantes quelle que soit l'activité de l'entreprise. Parmi ces charges, nous citons : les loyers ; assurance ; amortissement des immobilisations...
- **Charges variables** : Également appelé « charges opérationnelles » sont celles qui varient en fonction de l'activité de l'entreprise, ce type de charges varient selon le volume des ventes ou le niveau de production de l'entreprise. Parmi les principales charges variables, nous trouvons : les coûts des matières premières ; les coûts de la main d'œuvre (salaires et cotisations) ; les commissions-électricité, le coût de distribution.

Dans la comptabilité analytique, certaines charges devraient être prises en compte dont les charges incorporables, les charges non incorporables, et les charges supplétives.

A. Charge incorporable : sont des charges utilisées afin de calculer les différents coûts (coût d'achat, coût de production et le coût de revient), et qui ont un lien direct avec l'activité de l'entreprise. Elle fait partie intégrante des comptes de la classe 6 du système comptable financier.

B. Charge non incorporables : au contraire des charges incorporables elles n'ont aucun lien direct avec les activités de l'entreprise, c'est-à-dire qu'elles ne sont pas prises en compte dans les calculs de coût. Par exemple, assurance vie des dirigeants, participation des salariés... etc. Ces charges n'ont pas être inclus dans la comptabilité analytique parce qu'elles ne correspondent pas aux conditions normales d'exploitation. Nous distinguons :

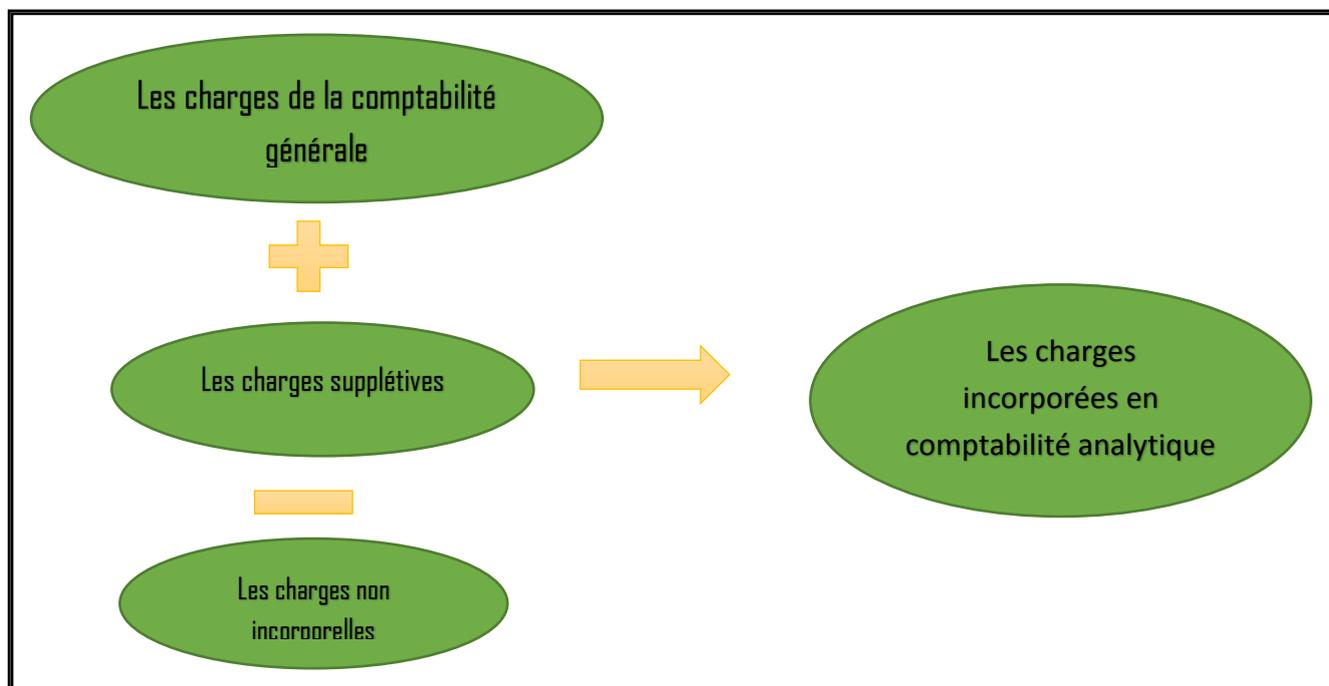
- Les pénalités de retard ;
- Dépréciation des stocks ;
- Primes d'assurance-vie contractées au profit de l'entreprise,
- Provision pour dépréciation ;
- Provision pour litiges ;
- Primes d'assurances crédit.

C. Charges supplétives : sont des charges incorporées au coût de manière directe, mais elles ne figurent pas dans la comptabilité générale. En effet, la comptabilité analytique crée des charges supplémentaires pour une meilleure comparaison entre entreprises concurrentes.

La comptabilité de gestion retient deux catégories de charges supplétives :

- La rémunération du travail de l'exploitant.
- La rémunération des capitaux propres.

Figure N° 04 : combinaison des charges :



Source: Didier L, « l'essentiel de la comptabilité analytique », édition d'Organisation, Paris, P. 17

2.3.2. Notion des coûts

Un coût peut représenter la somme des ressources consommées par les activités nécessaires à la mise en œuvre du processus d'élaboration et d'exploitation d'un service ou d'un produit. Un coût est considéré comme « tout regroupement de charges comptables qu'il est pertinent d'opérer pour informer une prise de décision dans l'entreprise, ou pour assurer le contrôle d'une partie ou de l'ensemble de l'organisation »³¹. Et selon N. GUEDJ le coût c'est « la somme de charges relatives à un élément défini au sein du réseau comptable »³². Un coût est défini par rapport aux trois caractéristiques suivantes :

- Le champ d'application du calcul : un moyen d'exploitation, un produit, un stade d'élaboration du produit...
- Le contenu : les charges retenues en totalité ou en partie pour une période déterminée.

³¹Encyclopédie de comptabilité, « contrôle de gestion et audit », Sous la direction de Collasse B, Economica, Paris, 2000, P. 559.

³² GUEDJ Norbert, « le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise », édition d'organisation, 3eme Edition, 2000, P. 135

→ Le montant de calcul : antérieur (coût préétablie), a posteriori (coût constaté) à la période considérée.

Il existe plusieurs classifications des coûts en comptabilité. La classification proposée ci-après consiste en deux grandes catégories de coûts : coût directe/indirecte et coût variable/fixe.

A. Les coûts directs et les coûts indirects

- **Le coût direct** : « est constitué des charges qu'il est possible d'incorporer immédiatement et sans calcul intermédiaire au coût auquel il se rapporte »³³. Ces charges peuvent s'agir de matières consommées dans la fabrication des produits, des commandes ou de la main d'œuvre directe constituée par les charges du personnel qu'on peut inscrire, sans incertitude, dans le coût de tel produit ou de telle famille de produits, ainsi que certaines charges particulières comme les frais de publicité pour tel produit bien déterminé.
- **Le coût indirect** : Launois R. note que « le coût indirect est constitué des charges qui sont communes à plusieurs produits et qui restent indivisés au niveau de la saisie »³⁴. Le coût indirect désigne les ressources qui sont consommées en commun par plusieurs produits et qui doivent faire l'objet d'un calcul préalable avant d'être déversées sur les produits concernés. Les unités d'œuvre permettent de répartir ce coût sur plusieurs produits.

Il est important de noter que le caractère direct ou indirect d'un coût dépend du produit considéré. Autrement dit, un coût peut être direct par rapport à un certain produit et indirect par rapport à un autre.

B. Le coût fixe et le coût variable

Coût variable : le coût variable est « constitué seulement par les charges qui varient avec le volume d'activité de l'entreprise, sans qu'il y ait nécessairement exacte proportionnalité entre la variation des charges et la variation du volume des produits obtenus »³⁵.

Coût fixe : Il est composé de charges considérées comme constantes sur une période spécifique. Ces charges sont liées à l'existence de l'entreprise et correspondent, pour chaque période de calcul, à une capacité de production déterminée. Alors les coûts fixes rassemblent l'ensemble des charges insensibles aux variations du niveau d'activité.

³³ Dubrule L., Jourdain D, Op.cit., P. 59.

³⁴ Launois R., « Typologie des coûts en comptabilité analytique », Document discuté durant les Travaux de l'Atelier n° 6, 1995, P7, site internet : https://rees-france.com/wp-content/uploads/2015/12/1996-Atelier-SNIP-Comptabilite_analytique.pdf

³⁵ Idem, P7.

2.4. Principes, objectifs et rôle de la comptabilité analytique

Nous commençons par les principes puis nous développons les objectifs et nous terminons ce point par le rôle de la comptabilité analytique.

2.4.1 Les principes de la comptabilité analytique

Ils sont en ordre de trois :

- ✓ La sincérité des comptes et la régularité ;
- ✓ La fidélité : la comptabilité analytique donne une image fidèle à l'entreprise ;
- ✓ La prudence : l'hypothèse la moins favorable doit être retenue.

2.4.2 Les objectifs de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique a pour mission de concrétiser un certain nombre d'objectifs :

➤ **Calculer le coût de production** : Cet objectif constitue, historiquement, le premier fixé à la comptabilité analytique. Il permet :

- D'établir la stratégie commerciale à travers la fixation des prix de vente, l'établissement des devis, etc ;
- De connaître les économies d'échelle qu'entraîne l'augmentation de la production ;
- D'évaluer la position de l'entreprise vis-à-vis de la concurrence ;
- Enfin le calcul des coûts des produits fournit à la comptabilité financière les bases d'évaluation de certains éléments d'actif (ex : en-cours de production).

➤ **La maîtrise des coûts** : Cet objectif s'appuie sur la division de l'entreprise en centres d'analyse. Ce qui permet :

- D'établir des prévisions plus précises parce qu'élaborées au niveau même de l'engagement des coûts ;
- D'apprécier séparément les politiques d'approvisionnement, de production, de marketing, etc.;
- D'isoler et de contrôler les coûts administratifs ;
- De mettre en place des programmes de réduction des coûts.

➤ **La préparation des décisions** : La comptabilité analytique moderne permet de répondre à des questions variées du type :

- Doit-on recourir à la sous-traitance pour telle opération ?
- Doit-on acquérir, prendre en location, ou en crédit-bail tel équipement ?
- Doit-on accepter de prendre une commande à telles conditions par le client ?
- En présence d'un goulet d'étranglement qui limite la capacité de production, quels sont les produits à développer au détriment de quels autres produits ?

Bien entendu la préparation des décisions est par essence non répétitive, chaque problème étant singulier soit par sa nature, soit par les circonstances particulières dans lesquelles il se pose. Il ne peut donc être question de chiffres tous prêts. Chaque problème nécessite une analyse spécifique et le recours au concept de coût le mieux approprié.

2.4.3 Le rôle de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique joue un rôle important dans les entreprises, en s'appuyant sur le 7^{ème} forum national des associations & fondations, les rôles de la comptabilité analytique sont les suivants :

- Elle divise les résultats par actions, projet, secteur et par activité, en donnant une vue détaillée, elle permet ainsi un meilleur pilotage ;
- Elle est un gage de transparence et de bonne gestion ;
- Elle permet ainsi une lecture plus directe des comptes et des résultats grâce à une affectation des charges et des produits.

2.5. Les avantages et les insuffisances de la comptabilité analytique

Nous présentons quelques avantages et insuffisances de la comptabilité analytique :³⁶

2.5.1 les avantages

- Permet de faire des analyses (charges et couts).
- Elle peut être annuelle, trimestrielle ou mensuelle, (détermination du résultat analytique pour chaque période).
- Le stock dans la comptabilité analytique peut être tenu à n'importe quel moment de l'année grâce à la technique de l'inventaire permanent.
- La comptabilité analytique détermine le résultat par produit ou par branche d'activité.

2.5.2 les insuffisances

- Les informations comptables tirées de la comptabilité générale ne sont en réalité pour la comptabilité analytique que des données historiques se rapportant à une période passée. A ce titre, elles ne peuvent refléter les projections futures avec exactitude.
- Les informations comptables arrivent en retard à la direction. Elles perdent beaucoup de leurs fiabilités, néanmoins, les facteurs temps et espace ont leur place dans la saisie, l'analyse, le contrôle et la prise de décision.

³⁶ IDELHAKKAR Brahim : « comptabilité analytique », 6ème édition, paris, 2009, p23,

→ La comptabilité analytique peut varier d'une entreprise à une autre, et elle dépendra essentiellement : de la nature des opérations effectuées, l'organisation interne, la politique poursuivie par la direction, et le degré d'analyse souhaité.

Conclusion

Dans le cadre de ce chapitre, nous avons présenté le contrôle de gestion comme un processus d'évaluation, de suivi et de contrôle des différentes activités de l'entreprise afin d'assurer une affectation et une utilisation efficace et efficiente des ressources pour atteindre les objectifs.

En effet, la fonction du contrôle de gestion s'exerce à l'aide des outils dont elle dispose et qui sont indispensables pour une meilleure appréciation de l'activité de l'entreprise. La comptabilité analytique comme présentée dans ce chapitre est un outil indispensable au pilotage d'une entreprise car, à travers ses méthodes d'analyse des coûts, elle fournit aux dirigeants des bases pour prendre des décisions de gestion, elle constitue donc un moyen d'aide à la prise de décision .

Enfin, après cet aperçu de la comptabilité analytique, nous allons développer dans le chapitre suivant les systèmes de calcul des coûts et voir leur contribution à la prise de décision.

Chapitre II

Les différents systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

Chapitre II : les systèmes de calcul des couts et leur contribution à la prise de décision

Les systèmes de calcul des coûts (le système des coûts complets et le système des coûts partiels) sont des outils essentiels pour évaluer et analyser les coûts de production. Ils fournissent des informations précieuses aux gestionnaires pour prendre des décisions stratégiques, contrôler les coûts et planifier l'avenir de l'entreprise.

Dans ce chapitre nous allons présenter les systèmes de calcul des couts et leur contribution à la prise de décision.

Section 01 : Le système de calcul des couts complets

Introduction

Le système de calcul des coûts complets est une méthodologie utilisée par les entreprises pour évaluer et attribuer les coûts de production de leurs produits ou services. Il vise à fournir une vision globale et détaillée des coûts engagés à chaque étape du processus de production, en prenant en compte à la fois les coûts directs et les coûts indirects. Ce système permet d'obtenir une estimation plus précise des coûts associés à la production, ce qui est essentiel pour la prise de décisions éclairées en matière de tarification, de contrôle des coûts et de rentabilité. En prenant en compte tous les aspects du processus de production, le système de calcul des coûts complets offre une vision complète et holistique des coûts, favorisant ainsi une meilleure gestion et une meilleure planification financière.

Dans cette section, nous essayons de présenter les différentes méthodes de calcul des couts définies par le système des couts complets.

1.1 La méthode des sections homogènes ou des centres d'analyse

La comptabilité en section homogène est un modèle de comptabilité analytique en coût complet, elle vise à répartir l'ensemble des charges indirectes car elles nécessitent un traitement, et pour les charges directes sont faciles à déterminer. Cette méthode se base sur un découpage organique préétabli et stable de la structure en distinguant : les centres d'analyse principaux et les centres d'analyse auxiliaires. Son objectif est de déterminer les coûts exacts d'un produit.

Les centres d'analyse sont des divisions de l'entreprise dotées de moyens nécessaires à la réalisation de leurs programmes et objectifs respectifs. Ils correspondent à des niveaux de

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

responsabilité dont les activités sont homogènes et mesurables. Pour les besoins de traitement comptable, des centres fictifs sont également créés, dans le but de permettre le regroupement des charges par nature et affinité, avant leur imputation définitive aux comptes de destination finale.³⁸

1.1.1. Traitement des charges indirectes

La répartition des charges indirectes est réalisée à l'aide d'un outil appelé "tableau de répartition des charges indirectes". Ce tableau permet d'allouer ces charges à des centres d'analyse en utilisant des clés de répartition.

Il existe deux types de centre d'analyse :

- **Centres principaux**

Représentent les principales fonctions opérationnelles de l'entreprise, à savoir l'approvisionnement, la production et la commercialisation. Les charges peuvent être facilement imputées aux coûts, car leurs unités d'œuvres sont en fonction des quantités achetées ; produites ou vendues.

-Centre d'approvisionnement : les charges de ce centre seront imputées en fonction de l'unité d'œuvre pour calculer le coût d'achat.

-Centre de production : les charges de ce centre seront imputées en fonction de l'unité d'œuvre pour calculer le coût de production.

-Centre de distribution : les charges de ce centre seront imputées en fonction de l'unité d'œuvre pour calculer le coût de revient.

- ✓ **Centres auxiliaires**

Ils ont pour rôle de gérer les facteurs de production mis en œuvre par l'entreprise. Ils correspondent à des fonctions de support comme la gestion du personnel, l'entretien, la gestion du matériel...etc³⁹. Donc, ce sont des centres qui fonctionnent au profit des centres principaux.

La répartition des charges indirectes s'effectue à travers trois étapes distinctes : la répartition primaire, la répartition secondaire et l'utilisation des unités d'œuvre.

- ✓ **La répartition primaire** : à l'aide des clés de répartition, les charges indirectes seront réparties sur tous les centres qu'ils soient principaux ou auxiliaires.

³⁸ FERDJALLAH MOHAMED, (2004), la comptabilité des coûts et des prix de revient, édition ENAG, Alger, P.41.

³⁹ AADI.T., BURLAUD.A., SIMON.C : « comptabilité analytique et contrôle de gestion ». Édition Vuibert, Décembre 2006, P17.

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

Une clé de répartition est un procédé permettant de répartir forfaitairement les charges indirectes entre les différents centres d'analyse.

- ✓ **La répartition secondaire** : il s'agit de répartir les totaux de répartition primaire des centres auxiliaires sur les centres principaux, afin d'obtenir les totaux de répartition secondaire, sur la base desquels seront calculés les coûts des unités d'œuvres. En pratique, lors de cette répartition, les calculs peuvent être plus complexes s'il existe entre les centres des prestations réciproques ou circulaires⁴⁰.
- ✓ **Les unités d'œuvre** : Les unités d'œuvre sont des unités de mesure de l'activité et elles sont utilisées pour quantifier l'activité des centres d'analyse principaux.

Le centre principal est appelé centre opérationnel lorsqu'il est mesuré par une unité physique appelée unité d'œuvre telles que : kilogramme des quantités achetées, heures de main d'œuvre directe, nombre de produits vendus...etc.

$$\text{Coût d'unité d'œuvre} = \frac{\text{Coût total du centre principal}}{\text{Nombre d'unité d'œuvre}}$$

Lorsque l'unité principale n'est pas mesurée par une unité physique mais par une unité monétaire cette unité est appelée taux de frais et le centre principal est dénommé centre de structure.

$$\text{Coût taux de frais} = \frac{\text{Coût total du centre principal}}{\text{Valeur de l'assiette de frais}}$$

⁴⁰ Didier, « l'essentiel de la comptabilité analytique », Organisation, paris, P.21.

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

Tableau 04 : traitement des charges indirectes.

Charges indirectes		Centre auxiliaire				Centre principaux				
Désignation	montant	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Matière consommable		.	.		.	/
Main-d'œuvre indirectes		
Services indirects (Assurances, loyers...)	
...										
...	
Amortissement		X1	X2	X3	X4	X5	X6	X7	X8	X9
Totaux primaires (section)	
		X'1								
	
		X'2								
		
			X'3							
			
				'4						
				.			.	.		
					X'5	X'6	X'7	X'8	X'9	
Totaux secondaires (centres principaux)										

Source : MARGERIN Jacques, AUSSET Gérard, comptabilité analytique : Outil de gestion & aide à la décision, Edition Sedifor, diffusion les éditions d'organisation, 5ème édition juin 1984.

1.1.2. Le calcul des coûts

Une fois le tableau de répartition des charges indirectes est terminé, nous calculons les différents coûts : le coût d'achat des matières premières, le coût de production, ainsi que le coût de revient des produits vendus et nous terminerons par la détermination de résultat analytique (la différence entre le chiffre d'affaires et le coût de revient).

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

✓ Le coût d'achat :

Le coût d'achat, également connu sous le nom de coût d'acquisition, fait référence au montant total dépensé pour acheter un produit ou un bien. Il englobe généralement le prix d'achat lui-même, ainsi que tous les coûts associés à l'acquisition de ce produit.

$$\text{Le cout d'achat} = \text{Le prix d'achat} + \text{charges directes} + \text{les charges indirectes}$$

Le coût d'achat peut inclure les éléments suivants :

- ✓ **Prix d'achat** : Il s'agit du montant monétaire que vous avez payé pour acquérir le produit.
 - ✓ **Frais de livraison** : Si le produit doit être expédié ou livré, les frais de transport peuvent être inclus dans le coût d'achat.
 - ✓ **Taxes** : Selon le pays et la région, il peut y avoir des taxes à payer lors de l'achat. Ces taxes sont souvent incluses dans le coût d'achat.
 - ✓ **Frais accessoires** : Certains produits peuvent entraîner des frais supplémentaires, tels que des frais de traitement, des frais d'expédition express, des frais de montage, etc. Ces frais peuvent être inclus dans le coût d'achat global.
- ✓ **Le coût de production :**

Le coût de production englobe toutes les charges encourues lors de la fabrication de biens ou de services par une entreprise.

La formule de cout de production :

$$\text{Le cout de production} = \text{Le cout d'achat de la matière consommé} + \text{les charges directes de production} + \text{les charges indirectes de production.}$$

✓ Le coût de revient :

Le coût de revient est la somme des coûts qui correspond au stade final d'élaboration (coûts de distribution inclus) du produit ou service considéré. Le coût de revient est utilisé pour évaluer la rentabilité d'un produit ou d'une activité en comparant les coûts engagés avec les revenus générés. Il est également utilisé pour fixer les prix de vente afin de garantir une marge bénéficiaire appropriée.

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

Ainsi la formule utilisée est la suivante :

$$\text{Cout de revient} = \text{le cout de production des produits vendus} + \text{charges directes} + \text{charges indirectes.}$$

1.1.3. Les avantages et les limites de la méthode

La méthode des coûts complets présente des limites et des avantages, qui peuvent se résumer Comme suit :

1.1.3.1. Les avantages de la méthode

- ✓ D'abord, la méthode des centres d'analyses consiste un moyen de traitement des charges ayant pour but le calcul des coûts complets « corrects et précis » par : produit, fonction, étapes de fabrication ;
- ✓ Ainsi, qu'elle donne à l'entreprise la possibilité de calculer le cout de revient complet de chacun des produits de l'entreprise, par conséquent le résultat analytique (marge) ainsi que celui de l'ensemble de l'activité. Ces coûts de revient sont un moyen d'aide à la fixation des prix de vente ;
- ✓ Ensuite, la méthode fournit un aperçu détaillé de la formation des coûts, ce qui aide à prendre des décisions concernant la sous-traitance ;
- ✓ Enfin, Cette méthode convient particulièrement aux entreprises travaillantes sur commande et est également utile pour l'établissement de devis. Elle présente des avantages spécifiques tels que l'absence de problèmes d'imputation des coûts et la capacité de gérer des prestations uniques.

1.1.3.2. Les limites de la méthode

- ✓ Cette méthode exige une analyse approfondie des activités de l'entreprise, ce qui fait d'elle une méthode monotone réservée aux entreprises industrielles d'une certaine taille ;
- ✓ La présence excessive de centres alourdit les calculs et complique la répartition des charges indirectes ;
- ✓ Les clés de répartition peuvent être arbitraires et non pertinentes ;

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

- ✓ Les tâches au sein des centres d'analyse ne sont pas toujours uniformes, il devient difficile, voire impossible, de déterminer les ressources engagées ;
- ✓ Les coûts calculés par cette méthode sont uniquement applicables à l'activité réellement réalisée, ce qui limite leur utilité pour les prévisions et les simulations complexes.
- ✓ Le plus important à savoir, c'est que les résultats obtenus sont de faible utilité pour la prise de décision commerciales ou stratégiques ; car nous ne connaissons pas la contribution des produits à la couverture des charges fixes communes.

1.2. La méthode des coûts standard

« Un coût prévisionnel ou coût préétabli est un coût calculé à partir des charges estimées à l'avance. La comparaison des coûts prévisionnels et des coûts historiques ou réels permet de mettre en évidence un écart, qui peut être ensuite décomposé en écarts élémentaires de diverses natures »⁴¹.

Les charges standards, comme les coûts réels, peuvent être ventilées :

- En charges directes et charges indirectes, lorsqu'il est question de la méthode des centres d'analyse ;
- En charges fixes et charges variables, lorsqu'il s'agit d'études de variation d'activité ou de rentabilité.
- Les coûts et prix de revient standards peuvent être calculés aux différents stades successifs du cycle de production et de distribution : approvisionnement, production et distribution.

1.2.1. Principe de la méthode

« Les coûts standards où les coûts préétablis sont déterminés avant la réalisation des opérations. Une fois déterminés, les coûts deviennent une référence de normes, d'objectifs et d'établissement des prévisions tels qu'elles devis et les soumissions »⁴². La méthode des coûts standards permet le contrôle budgétaire et la mesure de performance et des responsabilités par la comparaison des coûts réels de la période concernée avec les coûts standards de l'activité réelle, ce dernier (le coût standard) est calculé sur la base des données comme normal.

Il existe plusieurs méthodes d'établissement des coûts standards :

⁴¹ BOISSELIER Patrick, « contrôle de gestion », Vuibert 3eme éditions, Paris, 2005, P 256.

⁴² ARAB Z: « Le contrôle de gestion à l'hôpital—méthode et outils—cas de la mise en place de la méthode ABC à l'hôpital Khalil Amran de Bejaïa », thèse de magister, université de Bejaïa, 2012, p. 55

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

- **Coût calculé en fonction du passé (coût historique)** : Les standards utilisables au cours d'une période future peuvent être fondés sur les observations réelles effectuées au cours des périodes passées (tout en supposant que l'activité ne soit pas nouvellement créée): dernier coût réel connu.

- **Coût standard théorique (idéal)** : Il est déconseillé d'utiliser, car impossible à atteindre, il mobilise les acteurs de l'entreprise, ce coût est calculé à partir de l'analyse théorique de l'objet et de travail nécessaire, en supposant connaître la technique du produit ou de la prestation à produire.

- **Coût budgété (coût standard normal)** : Les coûts basés sur des analyses techniques prennent en compte les variations probables résultant des conditions réelles de travail. Les coûts standards ainsi calculés sont des objectifs à atteindre.

1.2.3. Mise en œuvre de la méthode

Afin de mettre en œuvre la méthode de calcul des coûts standards, trois phases sont nécessaires⁴³:

- Détermination des standards de quantités.
- Détermination des standards de prix.
- Détermination des niveaux d'activité prévisionnels.

Pour mener à bien cette méthode de calcul des coûts préétablis, certaines conditions sont à réunir :

- L'activité concernée doit être suffisamment homogène et répétitive pour que la mise en place de standards puisse s'appliquer.
- Les standards nécessitent une négociation, une motivation et une explication afin d'être acceptées par tous les acteurs impliqués, notamment les responsables budgétaires ou les responsables de structure chargés d'expliquer les écarts entre les objectifs fixés et les résultats obtenus. Cela concerne également la hiérarchie et les personnes en charge de la planification et de l'exécution budgétaire.
- Les standards doivent refléter la réalité et ne pas être excessivement ambitieuses.
- Il est essentiel de déterminer avec précision les responsabilités et les causes des écarts. Cela nécessite la mise en place de centres de responsabilité clairement définis et la délimitation précise des marges de manœuvre des gestionnaires.

⁴³ ARAB, Z, op. Cit, p. 80.

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

- L'écart entre la réactivité et la rapidité d'intervention n'a de valeur que s'il conduit à une action réalisable dans un laps de temps raisonnable.

1.2.4. Objectifs de la méthode de cout standard

Le calcul de cout préétabli permet⁴⁴ :

- De déterminer des couts préétablis servant à l'élaboration de budget ;
- Une meilleure identification des responsabilités ;
- D'accélérer la production de l'information pour l'établissement de comptes infra-annuels
- L'utilisation des standards et écarts est nécessairement décentralisée ;
- De contrôler les conditions d'exploitation (analyse des écarts entre coût standard et coût réel) ;
- Gagner du temps dans le calcul des coûts réels ;
- De mesurer les performances.

1.2.5. Avantages et inconvénients de la méthode des coûts standards

La présentation de cette méthode nous a permis d'énumérer les avantages et les inconvénients suivants⁴⁵ :

1.2.5.1. Les avantages

- Le contrôle peut s'effectuer facilement au niveau des centres de responsabilités.
- Réduction des coûts.
- Facilite des décisions.
- Enfin, l'emploi des coûts préétablis facilite à la fois l'établissement des budgets et le contrôle de la responsabilité

1.2.5.2. Les inconvénients

- Problème de la représentativité des coûts préétablis ; ils doivent être accessibles mais ambitieux.
- Mais le standard ne doit pas être trop flexible car il n'est plus possible d'apprécier la performance si l'unité de mesure est élastique.
- La nature contraignant des standards.

⁴⁴ SAADA.T et al : « comptabilité analytique et contrôle de gestion », Paris, P.151-152.

⁴⁵ SAADA. T, BURLAUD. A, SIMONE.C, « comptabilité analytique et contrôle de gestion », Ed Vuibert, 2005, p 32.

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

- Rigidité, les circonstances économiques évoluent rapidement alors que les coûts standards peuvent s'adapter que périodiquement.

1.3. La méthode à base d'activité (ABC)

La méthode ABC a été développée par une association, CAM-I (computer aide manufacturing international), créée en 1972 aux Etats-Unis et située à Austin au Texas, qui s'est spécialisée sur la recherche collaborative visant à l'amélioration de la gestion des coûts et des méthodes de production. Ses membres sont de grandes entreprises américaines et des éditeurs de progiciels de gestion comme SAP, un des leaders mondiaux dans le domaine de l'informatique de production, qui a intégré la méthode ABC dans ses progiciels et lui fait une propagande active. Le principe de la méthode est le suivant : les objets de coûts (produits, clients...) consomment des activités qui, elles-mêmes, consomment des ressources.⁴⁶

1.3.1. Définition de la méthode ABC

« La méthode ABC (Activity Based Costing ou comptabilité à base d'activités) est définie comme étant une nouvelle méthode de calcul des coûts complets qui permet d'aller plus loin que le simple calcul des coûts de revient en privilégiant une logique de causalité : les produits consomment les activités et les activités consomment des ressources. Cette logique permet d'assurer la traçabilité des coûts et conduit à une imputation fiable des charges indirectes ».⁴⁷
Cette méthode se base sur certains concepts que nous devons connaître :

✓ **Les ressources**

Pour BESCOS. PL et MEMDOZA. C « les ressources constituent les moyens en hommes et matériels disponibles pour obtenir les produits vendus (ou les services offerts) ».⁴⁸

Pour BOUQUIN. H « les ressources telles que la comptabilité de gestion les voit sont des ressources économiques, des facteurs de production : personnel, matières, fournitures, locaux, matériel »⁴⁹.

✓ **Tâche**

⁴⁶ ENGEL F., KLETZ F. cours de comptabilité analytique, école des mins de paris Mars 2005. p.51.

⁴⁷ BESCOS et MENDOZA : « le management de la performance », Edition comptables Malesherbes, paris,1994, p.186

⁴⁸ AMALOU. M : « Étude de la mise en place d'un système de comptabilité analytique par les méthodes des sections homogène dans un hôpital » thèse 2009, université de Bejaia p 78

⁴⁹ Idem, p 78

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

La tâche est le premier niveau dans la description des travaux. Elle ne donne pas lieu à un calcul de coût⁵⁰. Un ensemble de tâches peut former un ensemble cohérent d'activités.

Exemple : l'activité relation avec les fournisseurs peut comprendre les tâches suivantes :

- Détermination des quantités à acheter.
- Détermination des délais de livraison.

✓ **L'activité**

Le terme activité est le concept central de la méthode ABC. « L'activité est définie comme un ensemble de tâches élémentaires dont la cause est commune, réalisée par un individu ou un groupe, en faisant appel à un savoir-faire spécifique et à des comportements homogènes. La notion d'homogénéité est fondamentale dans le découpage de l'entreprise par activités. C'est elle qui permet de distinguer le concept d'activité de celui de fonction puisque les fonctions n'ont pas de comportement homogène. »⁵¹

✓ **Le processus**

Le processus est constitué d'activités. Les activités présentent ce que sait faire l'entreprise et non pas ce qu'elle voudrait faire. Le processus regroupe les activités qui ont un lien entre elles permettant de fournir un résultat précis. Le but global d'un processus est commun à toutes les activités qui le composent. Le processus a trois caractéristiques importantes :

- Un processus est en général transversal à l'organisation hiérarchique et aux grandes décisions fonctionnelles de l'entreprise ;
- Un processus à un output global unique ;
- Chaque processus a un client interne ou externe.

Une organisation peut donc être modélisée en activités qui seront ensuite agencées en processus. Le processus représente le trait d'union entre les objectifs de l'entreprise et le déroulement concret des activités.

✓ **Inducteur de coût**

L'inducteur de coût remplace le terme de l'unité d'œuvre dans la méthode traditionnelle (section homogènes), servant à imputer le coût des activités aux différents produits. Ce nouveau concept est défini comme « un facteur explicatif de la formation des coûts, un facteur dont la survenance crée le coût »⁵².

⁵⁰ Langlois L, Bonnier. C et Binger M. « contrôle de gestion » édition BERTTI, 2006, P 79.

⁵¹ AMALOU. M. op. cit., p 78.

⁵² Langlois G, Bonnier. C et Binger, op. cit. p 81.

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

1.3.2. Les principes de la méthode ABC

La méthode ABC est une nouvelle méthode de calcul de coût de revient basée sur une nouvelle répartition des charges indirectes. Elle propose une solution alternative au modèle des centres d'analyse. Elle s'attache à redéfinir le traitement des charges indirectes aussi une analyse novatrice en découpe l'entreprise en activité.

La méthode ABC en théorie et en pratique diffère peu dans ses aspects calculatoires de la méthode des centres d'analyse, et elle diverge fortement dans sa philosophie⁵³.

Il faut donc une analyse transversale, et non plus fonctionnelle de l'entreprise. L'approche transversale de l'entreprise consiste à découper l'entreprise par activités et non pas par fonctions. Cette démarche prend appui sur le concept de chaîne de valeur. Elle se fonde sur un découpage transversal de la structure, par processus et activités supports qui permettent le bon fonctionnement de la structure. Les activités sont placées au cœur du modèle, ainsi que, les charges ne peuvent être déversées que sur les activités afin d'obtenir un coût complet par activités.

Deux principes caractérisent la méthode :⁵⁴

- les activités (et non les composantes) consomment les ressources au niveau du processus ;
- Les produits consomment des activités.

L'homogénéité des activités choisies autorise l'identification d'inducteurs de coût pertinents permettant l'analyse du coût de ces activités ainsi que son déversement sur les prestations délivrées.

Figure N°05 : lien de causalité entre les produits et les charges dans la méthode ABC



Source : Langlois G, Bonnier. C et Binger « contrôle de gestions » p 82. ALGER 2006

1.3.3. Les objectifs de la méthode ABC

L'adoption de la méthode ABC (Activity-Based Costing) a pour objectif d'améliorer la rentabilité de l'entreprise en fournissant une analyse plus précise des coûts. Cela permet

⁵³ MEL YON Gérard, comptabilité analytique, paris, Bréal édition 3eme édition 2004, p 260

⁵⁴ GERVAIS Michel, contrôle de gestion, Édition Economica ,1997, page 174.

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

ensuite de développer des stratégies de gestion plus efficaces pour les produits et les activités de l'entreprise.

Les objectifs de la méthode ABC sont :

- **Obtenir des coûts de revient plus précis** : l'approximation et l'allocation arbitraire d'un grand nombre des coûts indirectes (souvent à travers un grand nombre de clés) conduit à sous-estimer le coût des articles produits en petites séries, ce qui peut être dangereux pour les décisions tarifaires et l'arrêt ou le développement de certains produits.
- **Rendre visibles les activités cachées** : cette décomposition opérationnelle plus fine permet de mettre en évidence le coût d'une activité parfois coûteuse et peu valorisante.
- **Rendre variables les charges fixes** : les coûts fixes ne sont liés qu'au niveau d'activité générale, il est donc nécessaire d'identifier une métrique de coût pour chaque activité afin d'obtenir une corrélation.
- **Un nouveau modèle de fonctionnement cohérent** : nous pouvons constamment suivre le coût, le délai et la qualité des produits.
- **Enfin, la détermination d'unité d'œuvre plus fiable** : faciliter la construction de budget plus crédibles.

1.3.4. Les apports et les limites de la méthode

Nous allons énumérer les avantages et les inconvénients de la méthode ABC :⁵⁵

1.3.4.1. Les apports de la méthode ABC

- Elle garantit une meilleure pertinence du coût de revient obtenu et une réduction de l'arbitraire ; les charges indirectes deviennent directes par rapport aux activités, renforçant le lien de causalité entre produits et consommations de ressources.
- Utilisation d'inducteurs non volumiques (lots et produits) pour une imputation plus précise des charges indirectes.
- Suppression des distorsions de la comptabilité analytique traditionnelle.
- Développement du système d'information de l'entreprise.

⁵⁵ Claude ALAZARD & Sabine Sépari, « DCG11, contrôle de gestion : manuel et application », édition Dunod, Paris, 1998.

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

- En se basant sur des informations plus fiables, la méthode ABC permet d'obtenir de coûts plus réalistes pour une prise de décision stratégique afin d'assurer la gestion des portefeuilles de produits, l'amélioration continue des processus et la sauvegarde de la compétitivité de l'entreprise.

1.3.4.2. Les limites de la méthode ABC

- Nécessite une refonte majeure du système d'information, avec des investissements en temps, matériel et formation.
- La complexité de la méthode peut être une limite, notamment dans la définition des activités, des inducteurs et du regroupement des inducteurs.
- Certains considèrent que la méthode n'est pas véritablement novatrice, mais plutôt un retour aux sources de la comptabilité analytique.
- Présente le problème de l'instabilité du coût unitaire lié aux charges fixes unitaires, en tant que méthode de coût complet.
- Délicate à mettre en œuvre et demande l'intervention d'un conseil extérieur ;

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

Section 02 : le système de calcul des coûts partiels

Dans cette deuxième section, nous examinerons le système de calcul des coûts partiels, qui comprend différentes méthodes : la méthode IRFF, la méthode de coût variable, la méthode du coût spécifique et la méthode du coût marginal.

2.1. La méthode de l'imputation des charges fixes

La méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes consiste à ajuster les coûts unitaires fixes en tenant compte de la sous-activité et de la suractivité, de manière à les maintenir constants. Cela se fait en introduisant un coefficient des charges fixes qui inclut la part des charges fixes calculée sur la base d'un niveau d'activité défini comme étant le niveau normal.

2.1.1. Principe de la méthode

Une fois que l'on a différencié les charges variables des charges fixes, il est important de procéder à :

- **Déterminer l'activité normale de chaque centre d'analyse**

Il est nécessaire de déterminer l'activité normale de chaque centre d'analyse, qui peut être établie en se basant soit sur les productions passées, soit en prenant en compte la capacité théorique de production en tenant compte des aléas de fabrication tels que les congés, les arrêts de travail, les réparations, etc.

- Calcul du coefficient d'imputation rationnelle (CIR) pour chaque centre :

$$\text{CIR} = \text{Niveau d'activité réelle} / \text{Niveau d'activité normale}$$

- Calcul de la part des charges fixes à imputées :

$$\text{Charges fixes à imputées} = \text{charges fixes constatées} \times \text{CIR}$$

- Calcul de coût d'imputation rationnel :

$$\text{Coût d'imputation rationnel} = \text{CV} + \text{part des charges fixes à imputées}$$

- Calcul de différence d'imputation rationnelle (DIR) :

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

$$\text{DIR} = \text{CF constatées} - \text{CF imputées}$$

Si **DIR** > 0 : c'est-à-dire que l'activité réelle inférieure à l'activité normale, donc une mali de sous activité, appelé aussi coût de chômage.

Si **DIR** < 0 : signifie que l'activité réelle supérieure à l'activité normale, donc un boni de sur activité.

Si **DIR** = 0 : c'est-à-dire qu'on n'a réalisé ni un boni de sur activité, ni une mali de sous activité.

2.1.2. Les avantages et les inconvénients de la méthode IRFF

La méthode d'imputation rationnelle des charges fixes est une approche utilisée pour allouer les coûts fixes d'une entreprise aux différents produits ou services qu'elle propose. Cette méthode présente à la fois des avantages et des inconvénients, qui sont les suivants :

2.1.2.1. Les Avantages

-Précision des coûts : La méthode d'imputation rationnelle des charges fixes vise à répartir les coûts fixes de manière équitable en fonction de l'utilisation réelle des ressources. Cela permet d'obtenir une estimation plus précise des coûts associés à chaque produit ou service.

-Incitation à l'efficacité : Lorsque les coûts fixes sont imputés de manière rationnelle, les gestionnaires sont incités à maximiser l'utilisation des ressources et à réduire les gaspillages. Cela favorise une gestion plus efficiente des coûts et peut conduire à une amélioration de la rentabilité.

-Prise de décision éclairée : En attribuant les charges fixes de manière rationnelle, les décideurs disposent d'informations plus précises sur les coûts associés à chaque produit ou service. Cela leur permet de prendre des décisions éclairées en matière de tarification, de planification de la production et d'allocation des ressources.

2.1.2.2. Les Inconvénients

- **Complexité** : L'imputation rationnelle des charges fixes peut être une tâche complexe, nécessitant des calculs détaillés et une analyse approfondie des coûts. Cela peut demander du temps et des ressources supplémentaires pour mettre en place et maintenir le système d'imputation.

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

- **Arbitraire** : Bien que la méthode d'imputation rationnelle vise à répartir les coûts de manière équitable, il existe toujours une part d'arbitraire dans le processus. Les choix faits pour allouer les coûts peuvent varier en fonction des hypothèses utilisées, ce qui peut entraîner des distorsions dans la répartition des coûts.
- **Sensibilité aux changements** : La méthode d'imputation rationnelle peut être sensible aux fluctuations des niveaux d'activité ou des volumes de production. Des changements dans les activités de l'entreprise peuvent affecter la répartition des charges fixes et conduire à des variations importantes des coûts imputés.

Il est important de noter que la méthode d'imputation rationnelle des charges fixes n'est qu'une approche parmi d'autres et peut ne pas convenir à toutes les situations. Il est essentiel d'évaluer attentivement les avantages et les inconvénients de cette méthode, ainsi que les autres méthodes disponibles, pour choisir celle qui convient le mieux à chaque entreprise.

2.2. La méthode des couts variables (direct costing) et la méthode des couts spécifiques (direct costing évolué)

Ce sont des méthodes plus globales qui reposent, tout comme la méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes, sur la notion de variabilité des charges. Elles différencient le niveau d'imputation des charges variables et de charges fixes (au niveau des produits ou d'une activité globale), et permet ainsi de distinguer des coûts intermédiaires dont le comportement vis-à-vis des volumes d'activité peut être analysé. Les coûts des produits ici ne seront plus complets, mais plutôt partiels.

2.2.1. La méthode du cout variable simple (direct costing)

Nous allons développer le principe, la mise en œuvre de la méthode ainsi que les avantages et les inconvénients.

2.2.1.1. Principe de la méthode

La méthode du coût variable simple consiste à calculer la marge sur coûts variables en déduisant les charges variables du chiffre d'affaires. Ensuite, on soustrait la totalité des charges fixes de la marge sur coûts variables pour obtenir le résultat final.

Selon cette méthode, les charges variables sont considérées comme des coûts liés à l'exploitation des différents produits, et elles sont affectées à ces produits en fonction de leurs caractéristiques spécifiques. Les charges fixes, quant à elles, sont considérées comme des coûts périodiques qui s'appliquent à l'ensemble des produits.

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

Dans cette approche, les charges variables sont allouées aux produits auxquels elles se rapportent, tandis que les charges fixes non imputées doivent être couvertes par l'ensemble des marges sur coûts variables générées lors de la commercialisation des produits.

2.2.1.2. Mise en œuvre de la méthode

La mise en œuvre de la méthode du coût variable simple se déroule en cinq étapes :

Etape 1 : dans cette étape, il s'agit simplement de calculer le chiffre d'affaires de l'exercice.

Etape 2 : imputation des seules charges variables aux différents produits, avec d'une part l'affectation des charges variables directes, et d'autre part l'imputation des charges variables indirectes. Ici, on recense toutes les charges incorporables (directes et indirectes), ensuite on les ventile en coût variable et en coût fixe. Voir illustration dans le tableau suivant :

Tableau N°05 : tableau des charges incorporées par la méthode du direct costing simple

Charges incorporables	Charges variables	Charges fixes
Charges directes	Incorporées	Non incorporées
Charges indirectes	Incorporées	Non incorporées
Total	Coût variable	Coût fixe

Source : FERDJELLAH Mohamed (2004) : la comptabilité des coûts et prix de revient, édition ENAG, Alger.p80.

Etape 3 : on procède aux calculs successifs des coûts variables en tenant compte des variations de stocks.

Etape 4 : on calcule la « marge sur coût variable » (MCV).

Une marge correspond à la différence entre un prix de vente et un coût partiel. Si ce coût partiel est variable, la marge calculée est alors appelée « marge sur coût variable ». Sa formule de calcul est la suivante :

$$\text{MCV} = \text{Chiffre d'affaires} - \text{coût variable}$$

La marge sur coût variable est souvent exprimée en pourcentage par rapport au chiffre d'affaires. Elle est alors appelée « taux de marge sur coût variable (TMCV) », et se calcule comme suit :

$$\text{TMCV} = (\text{MCV} / \text{Chiffre d'affaires}) \times 100$$

Etape 5 : dans cette ultime étape on procède au calcul du résultat, qui correspond à la différence entre la marge sur coût variable et les coûts fixes (déterminés dans l'étape 2). La formule est la suivante :

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

$$\text{Résultat} = \text{MCV} - \text{Coûts fixes}$$

2.2.1.3 les avantages et les limites de la méthode

Les avantages et les inconvénients de la méthode coût variable sont :

2.2.1.3.1. Avantages liés à la méthode

- Cette méthode est plus simple à mettre en œuvre que celle des coûts complets ;
- Elle améliore la fiabilité des coûts en évitant la ventilation des charges fixes, dont la plupart sont indirectes ;
- Elle permet une politique des prix souples, et autorise les simulations et les prévisions ;
- Elle facilite les comparaisons entre produits, car les coûts variables ne sont pas affectés significativement par les variations de l'activité ;
- Concernant la rentabilité de l'entreprise, cette méthode est de loin la méthode par excellence permettant l'identification du chiffre d'affaires à partir duquel l'entreprise pourra réaliser des bénéfices.

2.2.1.3.2. Les limites de la méthode

- La méthode ne permet pas d'obtenir de coût de revient complet ni de résultat analytique par produit, étant donné que toutes les charges ne sont pas incorporées aux coûts des produits (notamment les charges fixes) ;
- La distinction entre charges fixes et variables n'est pas toujours facile ;
 - La part des charges fixes indirectes dans la structure des coûts a tendance à s'accroître dans certaines activités industrielles, de telle façon que la méthode du coût variable simple peut devenir inadaptée ;
- La méthode du coût variable simple, tout comme celle des coûts complets, fournissent peu d'arguments pour décider de l'abandon d'une activité.

2.2.2. La méthode des coûts spécifiques

La méthode des coûts spécifiques se trouve à mi-chemin entre la méthode coût complet et la méthode coût variable. Nous allons développer son principe, sa mise en œuvre ainsi que ses avantages et les inconvénients.

2.2.2.1. Le principe de la méthode des coûts spécifiques

La méthode des coûts spécifiques présente un principe similaire à celui du coût variable simple, mais avec une différence importante. Pour pallier le désavantage de ne pas prendre en compte les charges fixes, cette méthode inclut, pour chaque ligne de produits, à la fois les charges variables et les charges fixes spécifiques à chaque produit (charges fixes directes). Cela

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

s'explique par le fait que certaines charges fixes sont spécifiques à un produit, tandis que d'autres sont communes. Le tableau suivant résume les différentes charges concernées qui seront imputées aux coûts des produits.

Tableau N°06 : tableau des charges incorporées par la méthode du direct costing évolué.

Charges incorporables	Charges variables	Charges fixes
Charges directes	Incorporées	Incorporées
Charges indirectes	Incorporées	Non incorporées
Total	Coût variable	Coût fixe

Source : FARDJELLAH Mohamed, op. cit. p81.

En utilisant cette approche, les charges fixes indirectes (qui sont communes à toutes les activités de l'entreprise et indépendantes du volume de production) sont exclues.

2.2.2.2. Mise en œuvre de la méthode

Les étapes de mise en œuvre de la méthode sont similaires à celles du coût variable simple, avec une différence importante. En plus de calculer la marge sur coût variable, nous devons déterminer une "marge sur coût spécifique" ou "marge de contribution à la couverture des charges fixes communes". Cette dernière est calculée de la manière suivante :

$$\text{MCS} = \text{MCV} - \text{Coûts fixes spécifiques}$$

Cet indicateur est appelé « marge de contribution », car il sous-entend que pour qu'un produit donné contribue positivement à la couverture des charges fixes commune et au résultat de l'entreprise, il doit tout d'abord couvrir la totalité des charges qu'il engendre : c'est-à-dire celles liées à son activité propre (charges variables), ainsi que celles liées à sa structure propre (à savoir : charges fixes directes ou spécifiques).

2.2.2.3. Intérêt et limites de la méthode

Parmi les intérêts et limites liés à cette méthode, nous trouvons :

2.2.2.3.1. Intérêt de la méthode

- La méthode est fiable, objective et plus complète que son prédécesseur (en l'occurrence la méthode du coût variable simple), mais reste toutefois moins complète que celle des coûts complets ;
- Elle permet de prendre des décisions techniques et commerciales, en plus de pouvoir fournir des arguments pour les décisions d'abandon de certaines activités : étant donné que la connaissance des marges sur coût spécifique permet d'apprécier leur incidence sur la rentabilité globale ;

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

- La méthode s'avère utile pour la fixation des prix de vente à court terme ;
- La méthode permet l'étude des causes de variations des coûts unitaires, ainsi que les simulations commerciales et les prévisions.

2.2.2.3.2. Les limites de la méthode

- La méthode présente des difficultés d'applications liées à la ventilation des charges, car la distinction entre charges fixes et variables n'est pas évidente, et leur ventilation entre les activités doit aussi tenir compte de l'identification des charges fixes directes ;
- Les stocks sont généralement sous-évalués par rapport à leur coût complet, et ne peuvent servir à la valorisation comptable ;
- Les coûts découlant de cette méthode, ne constituent pas une bonne référence pour la fixation des prix à long terme.

2.2.3. La méthode du coût marginal

Le coût marginal est la différence entre l'ensemble des charges d'exploitation nécessaires à une production donnée et l'ensemble de celles qui sont nécessaires à cette même production majorée ou minorée d'une unité.

Un coût marginal est égal au coût de la dernière unité fabriquée pour atteindre un niveau de production donnée.

2.2.3.1 Les objectifs de la méthode

- L'objectif principal étant de comparer le coût marginal au chiffre d'affaires.
- Eclairer la décision de développement envisagé ;
- Déterminer l'économie marginale que l'on ferait en abandonnant une production et la comparer au chiffre d'affaires auquel cela obligerait à renoncer ;
- La réduction des activités entraîne une diminution des charges variables ;
- Déterminer les coûts prévisionnels des produits nouveaux ;
- Déterminer l'optimum de productivité et de rentabilité.

2.2.3.2 Mise en œuvre de la méthode

Calcul du coût marginal :

Coût marginal = variations du coût total / variation de la quantité

Ou

Coût marginal = dérivée du coût total

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

La recette marginale : supplément du chiffre d'affaires procuré par la dernière unité vendue ;

$$\text{Le résultat marginal} = \text{recette marginale} - \text{coût marginal}$$

2.2.3.3. Les avantages et les inconvénients de la méthode

Parmi les avantages et les limites de cette méthode, nous citons :

2.2.3.3.1. Les avantages de la méthode

- Le coût marginal permet de décrire les équilibres à long et moyen terme en comparant le prix de vente avec le coût complet moyens.
- Elle permet à certaines entreprises de différencier par les prix d'un même produit par tranche de clientèle.
- Elle permet d'éclairer la décision du développement envisagé, en connaissant le résultat marginal.
- Éclair sur la contribution au résultat final nouvelle commande, nouvelle activité.

Mais elle dispose aussi de certaines limites qui sont résumées ainsi :

2.2.3.3.2. Les inconvénients de la méthode

Malgré les avantages du coût marginal, cette dernière comporte cependant certaines limites :

- Il lui est difficile de mesurer avec précision l'impact d'une production supplémentaire sur la productivité de personnel et des machines ou sur les coûts organisationnels.
- La difficulté de distinguer un coût marginal d'un coût variable.
- L'inadaptation de l'outil comptable à la saisie des coûts marginaux.
- Difficulté de vendre du matériel et des installations (seul condition pour ne plus supporter les amortissements correspondants). La réduction des frais de structure induire une difficulté de licencier du personnel.

2.2.4. Système de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

Le système de calcul des coûts joue un rôle crucial dans la prise de décision au sein d'une entreprise. Il permet de déterminer les coûts associés à la production d'un bien ou d'un service, et fournit des informations essentielles pour évaluer la rentabilité des activités, analyser la performance de l'entreprise et prendre des décisions éclairées.

Voici quelques façons dont le système de calcul des coûts contribue à la prise de décision :

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

- ✓ **Prise de décision sur les prix** : Le système de calcul des coûts aide à déterminer le prix de vente optimal d'un produit ou d'un service. En connaissant les coûts de production, l'entreprise peut fixer des prix qui couvrent les coûts et génèrent un bénéfice souhaité. Le système de calcul des coûts permet également d'évaluer l'impact des changements de prix sur la rentabilité.
- ✓ **Sélection de produits ou de services rentables** : Lorsque l'entreprise propose plusieurs produits ou services, le système de calcul des coûts permet d'identifier ceux qui sont les plus rentables. En comparant les coûts de production et les revenus générés par chaque produit/service, l'entreprise peut prendre des décisions concernant la poursuite, la modification ou l'abandon de certaines offres.
- ✓ **Prise de décision sur la capacité de production** : Le système de calcul des coûts fournit des informations sur les coûts fixes et les coûts variables liés à la capacité de production. Cela permet à l'entreprise de déterminer la capacité de production optimale pour maximiser l'efficacité et minimiser les coûts. Par exemple, l'entreprise peut décider d'augmenter ou de réduire sa capacité de production en fonction des coûts associés.
- ✓ **Analyse des coûts et des marges** : Le système de calcul des coûts permet d'analyser les coûts par activité, par produit, par segment de marché, etc. Cela aide à identifier les domaines où les coûts sont élevés et où des économies peuvent être réalisées. L'analyse des marges permet de comprendre la contribution de chaque produit ou service aux bénéfices de l'entreprise et d'orienter les décisions en conséquence.
- ✓ **Prise de décision en matière d'investissement** : Lorsque l'entreprise envisage des investissements dans de nouveaux équipements, des projets d'expansion ou d'autres initiatives, le système de calcul des coûts permet d'évaluer la rentabilité de ces investissements. Il permet de calculer les coûts d'investissement, les coûts opérationnels futurs et les flux de trésorerie attendus, facilitant ainsi la prise de décision en matière d'investissement.

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts et leur contribution à la prise de décision

Conclusion

Pour conclure, le système de calcul des coûts constitue un véritable outil de gestion et de pilotage de l'entreprise. Il s'appuie sur plusieurs méthodes, soit les méthodes de coût complet ou bien les méthodes de coûts partiels, qui doivent répondre aux objectifs assignés au départ par l'ensemble des dirigeants des différents services de l'entreprise.

Ainsi que système de calcul des coûts est un outil indispensable pour la prise de décision stratégique dans une entreprise. En fournissant des informations sur les coûts et leur allocation, il permet aux gestionnaires d'analyser la rentabilité, d'identifier les domaines d'amélioration et de prendre des décisions éclairées en matière de tarification, d'allocation des ressources et d'investissement.

Chapitre III

Cas pratique aux sein de l'entreprise Sarl batelec

Chapitre III :La méthode des couts complet aux sein de l'entreprise SARL batelec

Après avoir terminé la partie théorique de notre étude, nous allons maintenant passer à la partie pratique. Cette section est divisée en deux parties. La première partie est consacrée à la présentation de l'organisme d'accueil, incluant un aperçu historique, son évolution et son organigramme. La deuxième partie se concentre sur l'étude d'un cas pratique où nous analysons le système de calcul des coûts de revient au sein de l'entreprise SARL batelec. L'objectif de cette analyse est d'acquérir une compréhension approfondie du fonctionnement et de la mise en place de la méthode utilisée. De plus, nous proposerons des solutions aux éventuelles lacunes de ce système, le cas échéant.

Section 01 : La présentation de l'entreprise SARL batelec.

Dans cette section, nous allons présenter l'organisme d'accueil qui est l'entreprise SARL BATELEC.

1. Présentation de l'entreprise

La SARL BATELEC, entreprise d'électricité du bâtiment, a vu le jour en 1987 dans la commune d'Ouzellaguen. Riche de son expérience, elle se développa pour devenir un acteur majeur en Algérie, autant dans la fabrication que dans la commercialisation de matériel électrique.

L'activité de commerce et de conseil se trouve à Ouzellaguen. Une équipe dynamique et compétente qui s'occupe d'accueillir, de conseiller et de servir les clients. L'activité de production se trouve dans la Z.A.C. de Taharacht Akbou. Elle est spécialisée dans la fabrication de gaine annelée et de boites de dérivation. Les produits sont fabriqués dans le respect des normes européennes en vigueur. Un personnel dévoué et qualifié, ainsi que des équipements automatiques à grande capacité de production, rendent possible la fabrication de produits de qualité dans des délais maîtrisés. Le laboratoire de l'unité permet de tester et de garantir une qualité normative respectueuse des référentiels.

La SARL BATELEC vise à couvrir la demande du marché national et s'ouvre progressivement au marché international avec notamment la réalisation de ses premières exportations vers la France avant la fin de l'année 2012.

Tableau N°07 : l'identité de l'entreprise.

Raison sociale	SARL BATELEC
N° Registre de commerce	97B0182106
Matricule fiscal	099806360344031
Identifiant fiscal	099706018210622
Forme juridique	S.A.R.L.
Objet social / Secteur d'activité/activité de l'entreprise	Fabrication et ventes de matériels électriques
Date de création	14/06/1998
Date d'entrée en exploitation	09/03/1999
Capital social	72 000 000.00

Source : données internes à l'entreprise

Tableau N°08 : Domiciliation bancaire.

BANQUE	AGENCE	COMPTE
▪ Crédit Populaire d'Algérie	AKBOU	Fabrication 00132 400 215 1511 17 Commerce 00132 400 225 6711 55
▪ NATIXIS	AKBOU	00062 701 787 2001 37
▪ BNP	AKBOU	00764 000 000 6001 57

Source : données internes à l'entreprise.

2. Patrimoine Immobilier et les équipements de production

L'entreprise dispose d'un local de 200 m², sis à Ighzer Amokrane, les 04 chemins de la gare, 06010, qui abrite le siège social et un magasin pour la vente en détail de diverses fournitures d'électricité générale. Un bâtiment de production, implanté à ZAC Taharacht 06001, Akbou, et d'une superficie de 213 m², dont 1290 m² bâtis. Le RDC est destiné à la production et conditionnement des gaines ICTA et des boîtes de jonction, le 1^{er} étage, sert d'espace de stockage de produits finis, avec un bureau pour les expéditions et la gestion des stocks. Le 2^{ème} étage abrite la direction administrative.

L'entreprise SARL BATELEC dispose des équipements de production suivants :

- ✓ 04 chaînes pour la fabrication des tubes ICTA
- ✓ 03 chaînes pour la fabrication de boîtes de jonction

Elle dispose également d'autres moyens qu'elle utilise pendant son activité, nous distinguons entre :

✓ **Les moyens matériels** : la SARL BATELEC dispose des moyens suivants :

- 04 Fourgons de transport marchandise
- 02 Véhicules utilitaires
- 03 Véhicules touristiques
- 03 Chariots élévateurs

✓ **Les moyens humains** : Les 69 salariés de l'entreprise SARL BATELEC sont répartis par catégories comme suit :

Cadre Dirigent	01
Cadre	10
Maitrise	12
Exécution	46

3. Les partenaires de la SARL BATELEC

La SARL BATELEC entretient des relations avec des fournisseurs et des clients locaux et étrangers ;

Tableau N°9: les fournisseurs

Nom	Adresse	TYPE
TMAC	AKBOU	FOURNISSEUR LOCAL
SPA GENERAL EMBALLAGE	AKBOU	FOURNISSEUR LOCAL
SARL MULTI PLAST	OUED GHIR	FOURNISSEUR LOCAL
TOTAL PETROCHIMICALS	Belgique	FOURNISSEUR ETRANGER
TRICON ENERGY UK LTD	Royaumes uni	FOURNISSEUR ETRANGER
SNETOR CHIMIE	France	FOURNISSEUR ETRANGER
CLARIANT	ESPAGNE ET TURQUIE	FOURNISSEUR ETRANGER

Source : données internes à l'entreprise

Tableau N° 10 : Les clients

Nom du client	Adresse	Wilaya
H. TRADING	Cité SNTP Est Gpe A Lot N°38	ALGER
ETS SAIDI MOHAMED FATEH	Cité SOUMMAM N°17 BORDJ EL BAHRI	ALGER
GROUPE CHIALI	Voie A ZI BP160	SIDI-BEL-ABBES
EURL DALI MOHAMED AMINE	4 Chemins NVL EL-KHROUB	CONSTANTINE
EURL MARBRE GRANIT CHEURFA	Cité Saaou Meziane 140 EL-EULMA	SETIF

Source : données internes à l'entreprise

4. Les activités de la SARL BATELEC

L'activité principale de production de la SARL BATELEC consiste à fabriquer du matériel électrique et de fournir des produits de qualité normative dont le résultat est indiscutable et de donner rentablement satisfaction aux clients afin de répondre à leurs besoins.

La Société SARL BATELEC assure également des activités commerciales principales :

- ✓ Commerce de détail de fournitures pour l'électricité
 - Vente au détail de fils et câbles électriques, rallonges, prises, fiches, boîtiers de lampes, baladeuses et autres fournitures pour l'électricité ;
 - Vente au détail d'outillage professionnel pour travaux d'électricité et d'électronique ;
 - Vente d'articles de lustrerie, lampes et minuteriers.
- ✓ Transport de marchandises

Tableau N°11: les gammes produites

La production actuelle concerne la gamme suivante :

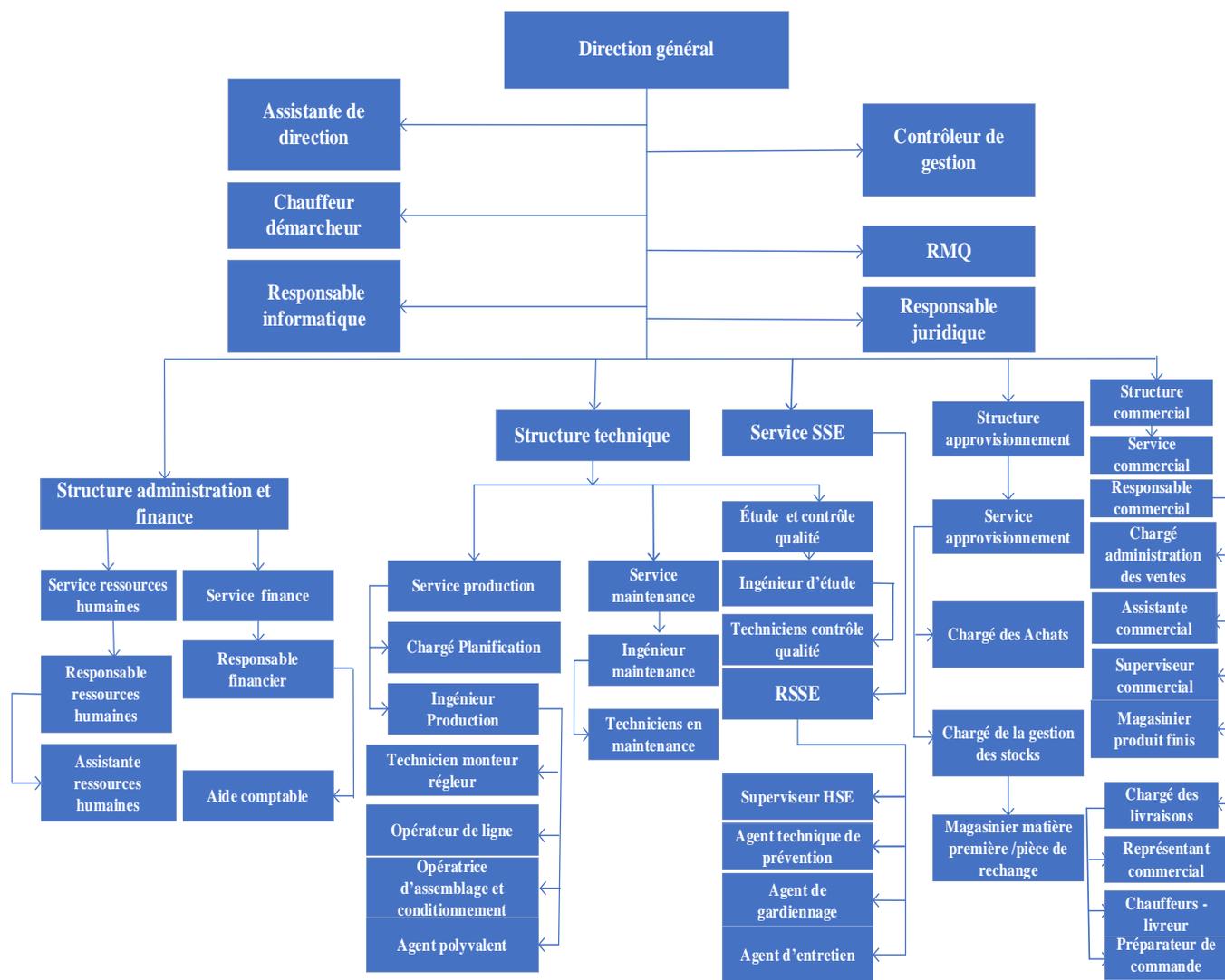
Gamme de Produit	Référence
Gaine Pex	PEX Ø 25/48 PEX Ø 32/48 PEX Ø 40/48
Boite De Dérivation A Encastrer	BOITIER CARRE A VIS Boite de dérivation à encastrer 80 X 80 Boite de dérivation à encastrer 100 X 100 Boite de dérivation à encastrer 130 X 130 Boite de dérivation à encastrer 160 X 160
Gaine I.C.T.A 1222 Gaine I.C.T.A 2222 Gaine I.C.T.A 3422	Gaine Réf. Ø 12/50 ML Gaine Réf. Ø16/50 ML Gaine Réf. Ø20/50 ML Gaine Réf. Ø25/50 ML Gaine Réf. Ø32/50 ML Gaine Réf. Ø40/50ML Gaine Réf. Ø50/50 ML Gaine Réf. Ø63/50 ML Gaine Réf. Ø 12/25 ML Gaine Réf. Ø16/25 ML Gaine Réf. Ø20/25 ML Gaine Réf. Ø25/25 ML Gaines réf. Ø32/25 ML Gaine Réf. Ø50/25 ML Gaine Réf. Ø63/25 ML

Source : données internes à l'entreprise

5. L'organigramme hiérarchique de la SARL BATELEC

Cette figure représente l'organigramme de la SARL BATELEC

Figure N° 6: L'organigramme hiérarchique de la SARL BATELEC



Source : données internes à l'entreprise

Section 02 : la méthode des coûts complet au sein de SARL batelec

Cette section est consacrée à la présentation de la méthode des centres d'analyse, une des méthodes de coûts complet au sein de l'entreprise SARL BATELEC.

1. La présentation de la méthode utilisée

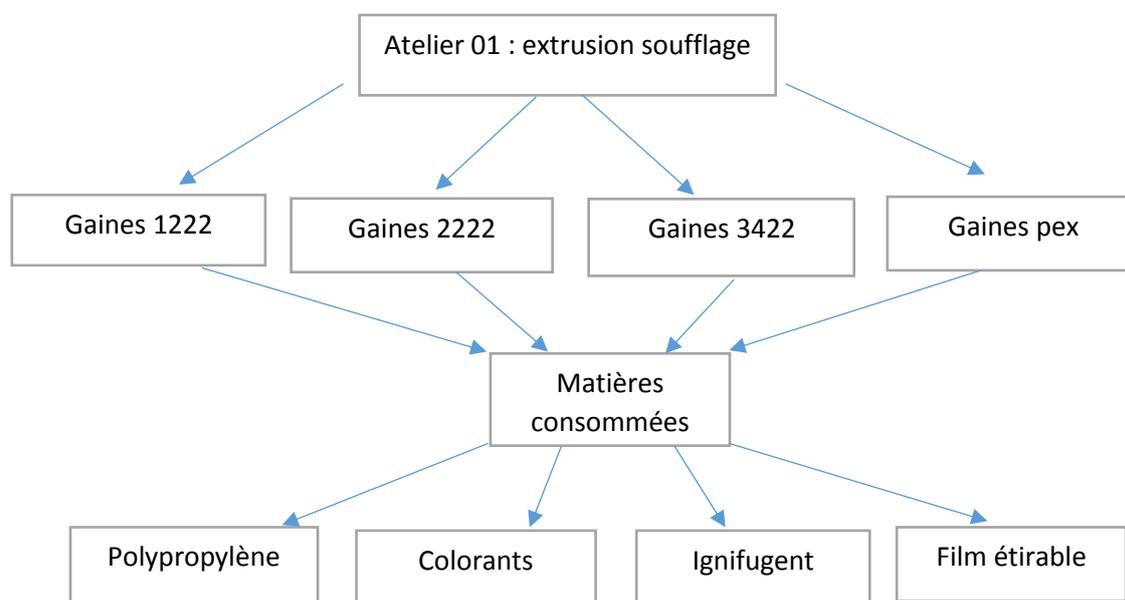
La comptabilité analytique a plusieurs méthodes de calcul des coûts comme citée dans le chapitre précédent, l'entreprise SARL BATELEC utilise la méthode des coûts complet. Cette méthode repose sur la détermination du coût de revient des produits vendus. Il s'agit de la somme de tous les coûts ayant trait à la fabrication jusqu'à la vente du produit. Elle est basée sur la distinction entre les charges directes et les charges indirectes ainsi que l'affectation de la totalité de ses charges au coût des produits.

2. Le processus de production des produits

La SARL BATELEC est une entreprise spécialisée dans la fabrication de matériel électrique. Elle exerce son activité dans deux ateliers de production différents :

Atelier 1 est réservé au processus de production d'extrusion-soufflage, dans cet atelier s'effectue la fabrication des quatre produits à savoir (gaines1222, gaines2222, gaines3422, gainesPEX). La fabrication de ces produits nécessite la consommation de ces quatre matières premières : la matière polypropylène, colorants, ignifugent, film étirable.

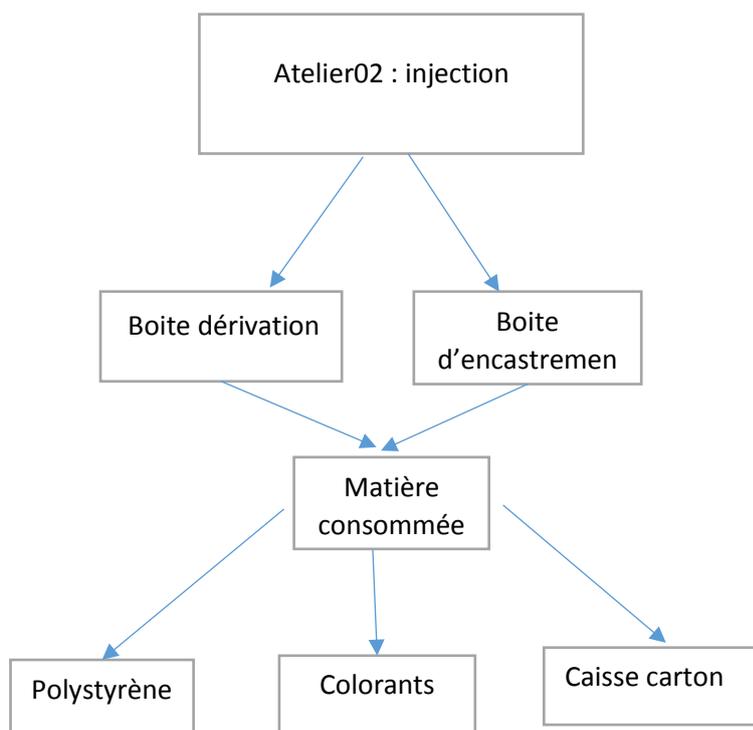
Figure N°7: L'activité de l'atelier 1 : Extrusion-soufflage



Source : réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise.

Atelier 2 est réservé au processus de production d'injection, dans cet atelier s'effectue la fabrication de deux produits à savoir (les boîtes de dérivation, le boîtier d'encastrement). La fabrication de ces produits nécessite la consommation de ces trois matières premières : la matière Polystyrène, colorants, caisse carton.

Figure n°8: L'activité de l'atelier 2 : Injection



Source : réalisé par nous-même à partir des données de l'entreprise.

3. Le tableau de répartition des charges indirectes

Ce tableau est un moyen qui permet de répartir les charges indirectes aux différents centres d'analyse auxiliaires et principaux. Dans cette entreprise, nous distinguons entre les deux catégories de centres :

- **Centres principaux** : le montant des charges indirectes est directement imputé aux différents coûts en fonction des unités d'œuvre. SARL BATELEC a identifié quatre sections principales à savoir :
 - Approvisionnement
 - Production dans l'atelier 01 : extrusion soufflage
 - Production dans l'atelier 02 : injection.
 - Commercial (distribution)

- **Centres auxiliaires** : les charges indirectes de ces centres ne peuvent pas être imputés directement aux coûts car ils fournissent des prestations ou des services aux autres centres. L'entreprise SARL BATELEC a retenu 4 sections :
 - Administration
 - Hygiène et sécurité
 - Qualité
 - Maintenance (MNT)

3.1. Répartition primaire des charges indirectes :

Consiste à répartir les charges indirectes Incorporables dans les centres d'analyses auxiliaires (administration, hygiène et sécurité, qualité, maintenance) et principaux (approvisionnement, production et de distribution). Pour cela, nous utilisons des clés de répartition (voir annexe n°1).

Tableau N°12 :la répartition primaire des charges pour le centre auxiliaire.

Elément	Total	Centre auxiliaire			
		Administration	Hygiène et sécurité	Qualité	MNT
Masse salariale	55286570,21	17260610,76	4093903,73	2500886,9	3446076,39
Amortissement	14639357,45	1441701,41	34000,98	1125511,8	52461,75
Assurance	1384257,9	212474,22	1834,64	60 730,94	2830,75
Divers cons	6684800,01	178197,61	0	71828,54	216629,65
Energie	2488663,65	248866,37	0	0	0
Service	10492408,16	2277704,53	0	123316,28	168518,71
Autres charge exploitation	10333975,51	8107874,81	80559,45	149945,82	271287,12
Frais financier	793949,46	220871,92	0	0	0
Total de répartition Primaire	102103982,4	29948301,64	4210298,8	4 032 220,28	4157804,37

Source : réalisé par nous-même à partir des données de l'entreprise.

Tableau N°13: La répartition primaire pour les centres principaux

Elément	Approv.	Extrusion soufflage	Injection	Commercial
Masse salariale	1944322,87	11350332,86	4639021,23	10051415,47
Amortissement	0	9190588,61	2062608,03	732484,86
Assurance	45712,38	563808,24	91312,62	405554,1
Divers cons	3172063,12	0	0	3046081,09
Energie	0	2025523,34	214273,94	0
Service	2971,24	0	0	7919897,4
Autres charge exploitation	32622,07	0	0	1691686,24
Frais financier	549964,16	0	0	23113,37
Total de répartition primaire	5747655,84	23130253,06	7007215,83	23870232,54

Source : réalisé par nous-même à partir des données de l'entreprise.

Après avoir calculer le total de la répartition primaire, nous passons au calcul du total de la répartition secondaire et pour le faire nous allons utiliser des clés de répartition afin de transférer les charges des centres auxiliaires aux centres principaux.

3.2. La répartition secondaire :

Elle consiste à repartir le total de la répartition primaire des centres auxiliaires (administration, hygiène et sécurité, qualité et maintenance) sur les centres principaux (approvisionnement, atelier 1, atelier 2 et distribution) à l'aide des clés de répartition (voir annexe n 2).

Tableau N°14 :la répartition secondaire pour le centre auxiliaire

	Total	Centres auxiliaires			
		ADM	Hygiène et sécurité	Qualité	MNT
Total Rép. I	102103982,35	29 948 301,64	4 210 298,80	4 032 220,28	4 157 804,37
ADM	29 948 301,64	-29948301,64			
Hygiène et sécurité	4 210 298,80		-4 210 298,80		
Qualité	4 032 220,28			-4 032 220,28	
MNT	4 157 804,37				-4 157 804,37
Total Rép.II	42 348 625,08	0,00	0,00	0,00	0,00

Source : réalisé par nous-même à partir des données de l'entreprise.

Tableau N° 15: La répartition secondaire pour les centres principaux

Elément	Approv	Extrusion soufflage	Injection	Commercial
Total de rep. I	5747655,84	23130253,06	7007215,83	23870232,54
ADM		25404297,76	4544003,88	
Hygiène et sécurité		3571477,46	638821,34	
Qualité		3420418,49	611801,79	
MNT		3397636,88	760167,49	
Total rép. II	5747655,84	58924083,65	13562010,32	23870232,54

Source : réalisé par nous même à partir des données de l'entreprise.

A l'issue de la répartition secondaire, nous pouvons affecter le montant des charges indirectes de chaque centre d'analyse principal au cout concerné. Pour cela, nous allons déterminer une unité d'œuvre pour chaque centre principal, qui permet de mesurer l'activité de ce dernier.

3.3. Calcul de coût des unités d'œuvre

Pour calculer le coût unitaire, l'entreprise SARL BATELEC doit choisir pour chaque centre principal une unité d'œuvre. Les unités d'œuvres utilisées dans le calcul des coûts unitaires sont comme suit :

- Approvisionnement —————> kg Acheté
- Production (Atelier 1et Atelier 2) —————> quantité produite
- Distribution —————> produits vendus

Nous allons commencer par la détermination du nombre des unités d'œuvre choisies pour chaque centre en se basant sur les données de l'entreprise (quantités achetées en kilogramme des matières premières, quantités produites dans chaque atelier ainsi que le nombre de produits vendus) puis nous passons au calcul de cout d'unité d'œuvre de chaque centre principal en utilisant la formule suivante :

$$\text{Le cout d'unité d'œuvre} = \frac{\text{Total de répartition_secondaire}}{\text{Quantité Unité d'œuvre}}$$

✓ Le nombre des unités d'œuvre

L'approvisionnement (kg acheté) = 420 750 + 34 470 + 15 000 + 12 000 = 482 220 Kg.

Atelier 1 : Extrusion soufflage (nombre de rouleaux produits) = 163999 + 150784 + 6946 + 39142 = 360 871 rouleaux.

Atelier 2 : Injection (nombre d'unités produites) = 647 906 + 719 865 = 1 367 771 unités.

Commercial (quantité vendus) = $163999+150784+6946+39142+643408+719865=1\ 728\ 642$.

✓ **Le coût des unités d'œuvre**

- Approvisionnement $5747655,84 / 482220 = 11,92$ da.
- Extrusion soufflage $= 58924083,65 / 360871 = 163,28$ da.
- Injection $= 13562010,32 / 1367771 = 9,92$ da.
- Commercial $= 23870232,54 / 1728642 = 13,81$ da.

Tableau N° 16 : calcul du cout d'unité d'œuvre.

	Approv.	Production		Commercial
		Extrusion soufflage	Injection	
Total de répartition secondaire	5747655,84	58924083,65	13562010,32	23870232,54
Unité d'œuvre	Kg acheté	Quantité de rouleaux produits	Quantité d'unité produite	Produits vendus
Nombre d'unité d'œuvre	482220 kg	360871	1367771	1728642
Coût unitaire	11,92	163,28	9,92	13,81

Source : réalisé par nous-même à partir des données de l'entreprise.

4. Le calcul des différents coûts 1

L'étape suivante consiste à calculer les différents coûts à savoir les coûts d'achat des matières premières, les coûts de production des produits fabriqués et les coûts de revient, puis nous allons calculer les résultats analytiques.

4.1. Le coût d'achat des matières premières

Le cout d'achat est la première partie dans le calcul du coût de revient complet. Il représente l'ensemble des charges dues à l'acquisition des matières premières et fournitures.

L'entreprise SARL BATELEC a acheté des matières premières (polypropylène, polystyrène, colorant, ignifugent) et d'autres fournitures comme l'emballage (film étirable, caisse carton) qui sont utilisés dans la fabrication de ses produits. Dans notre cas, le coût d'achat regroupe :

- Le prix d'achat
- Les frais accessoires
- Les charges indirectes

Le coût d'achat = le prix d'achat + les frais accessoires + les frais indirects.

¹ En vue de calcul des différents coûts, nous avons procéder à l'arrondissement des prix unitaire à deux chiffres après la virgule cela engendre des différences de calcul.

Puisque l'entreprise SARL BATELEC possède un stock initial dont les prix sont différents du prix d'achat, nous devons calculer le coût unitaire moyen pondéré des matières premières et fournitures afin de valoriser les sorties.

La formule du calcul de CUMP est la suivante :

$$\text{CUMP} = \frac{\text{Montant de cout d'achat} + \text{montant du stock initial}}{\text{Quantité achetée} + \text{Quantité du stock initial}}$$

D'après le tableau de répartition des charges indirectes, les charges indirectes d'approvisionnement seront imputées au calcul du coût d'achat et elles seront valorisées à un coût unitaire de 11.92 da pour chaque kg acheté.

Tableau 17 : Les coûts d'achat des matières polypropylène et polystyrène

Eléments	Polypropylène			Polystyrène		
	Q	PU	M	Q	PU	M
Prix d'achat	420750	265,79	111831142,5	34470	158,86	5475904,2
Frais accessoires	-	-	9369932,78	-	-	873033,61
Charges indirecte	420750	11,92	5015340	34470	11,92	410882,4
Cout d'achat	420750	299,98	126216415,3	34470	196,11	6759820,21
Le stock initial	39425	329,06	12973266,76	47350	298,26	14122727,24
CUMP	460175	302,47	139189682,1	81820	255,23	20882547,45

Source : réalisé par nous même à partir des données de l'entreprise.

Tableau18 : les coûts d'achat des matières colorant et ignifugent

Eléments	Colorant			Ignifugent		
	Q	PU	M	Q	PU	M
Prix d'achat	15000	449,78	6746700	12000	1422,06	17064720
Frais accessoires	-	-	1239380,82	-	-	3224583,72
Charges indirecte	15000	11,92	178800	12000	11,92	143040
Cout d'achat	15000	544,33	8164880,82	12000	1702,70	20432343,72
Le stock initial	9574,2	410,10	3926339,78	9075,20	989,84	8982993,58
CUMP	24574,2	492,03	12091220,6	21075,2	1395,73	29415337,3

Source : réalisé par nous –même à partir des données de l'entreprise.

Tableau 19 : le coût d'achat des emballages

Elément	Film étirable			Carton caisse pour boîtier			Carton caisse pour boîte dérivation		
	Q	PU	Montant	Q	PU	Montant	Q	PU	Montant
Prix d'achat	34688,9	303,99	10545078,71	6325	106,33	672537,25	9618	161,84	1556577,12
Cout d'achat	34688,9	303,99	10545078,71	6325	106,33	672537,25	9618	161,84	1556577,12
Stock initial	4006,2	251,36	1006996	2176	70,59	153603,84	6533	104,50	682675,9
CUMP	38695,1	298,54	11552074,71	8501	97,18	826141,09	16151	138,64	2239253,02

Source : réalisé par nous-même à partir des données de l'entreprise.

Après avoir calculé le cout d'achat et le CUMP pour chaque matière première et fourniture, nous passons au calcul du cout de production des produits fabriqués dans les deux ateliers de production.

4.2. Le calcul du coût de production des produits fabriqués

Une fois les charges directes et indirectes déterminées, nous calculons le cout de production des produits fabriqués. Pendant l'exercice 2022 l'entreprise a traité les commandes qui sont réalisées en totalité :

- Gains 1222 : 163 999 rouleaux
- Gains 2222 : 150 784 rouleaux
- Gains 3422 : 6 946 rouleaux
- Gains PEX :39 142 rouleaux
- Boite de dérivation : 647 906 unités
- Boîtier d'encastrement :719 865 unités

➤ Le cout de production est calculé de la manière suivante :

**Coût de la production = le coût d'achat des matières consommées + les charges directes
+ les charges indirectes.**

**Le coût de production unitaire = coût de production totale / la
quantité produite.**

D'après le tableau de répartition des charges indirectes :

Les charges indirectes de production de l'atelier 1 d'extrusion soufflage seront imputées au calcul du coût de production des quatre produits fabriqués dans cet atelier et elles seront valorisées à un coût unitaire de 163, 28 da pour chaque rouleau produit.

Les charges indirectes de production de l'atelier 2 d'injection seront imputées au calcul du coût de production des deux produits fabriqués dans cet atelier et elles seront valorisées à un coût unitaire de 9,92 da pour chaque unité produite.

Nous commençons par les coûts de productions des produits fabriqués dans l'atelier d'extrusion soufflage à savoir : Gaines 1222, Gaines 2222, Gaines 3422 et Gaines PEX.

Tableau 20 : le calcul du cout de production des produits gaines 1222 et gaines 2222

	Atelier d'extrusion soufflage					
	Gaines 1222			Gaines 2222		
	Q	PU	Montant	Q	PU	Montant
Coût d'achat des matières consommées			77882004,08			71304900,45
Polypropylène	207487,43	302,47	62758722,95	189965,19	302,47	57458771,02
Polystyrène	-		-	-		-
Colorant	5264,24	492,03	2590164,01	4819,68	492,03	2371427,15
Ignifugent	6134,32	1395,73	8561854,45	5616,28	1395,73	7838810,48
Film étirable	13302,28	298,54	3971262,67	12178,91	298,54	3635891,79
Caisse carton boitier	-		-	-		-
Caisse carton boîte dérivation	-		-	-		-
<u>Charges directes</u>			11446785,85			10480108,88
Masse salariale			5148199,34			4713435,75
Amortissement			5103858,48			4672839,46
Assurance			276100,12			252783,56
Divers			0			0
Energie			918627,91			841050,11
<u>Charges indirectes</u>						
Atelier1 : extrusion soufflage	163999	163,28	26777756,72	150784	163,28	24620011,52
Cout de production	163999	707,97	116106546,65	150784	705,68	106405020,85

Source : réalisé par nous-même à partir des données de l'entreprise.

Tableau21 : calcul du cout de production des produits gaines 3422 et Gaines PEX

Elément	Atelier extrusion soufflage					
	Gaines 3422			Gaines PEX		
	Q	PU	Montant	Q	PU	Montant
Cout d'achat de la matière consommée			4565745,61			17964807,60
Polypropylène	12163,71	302,47	3679157,36	47860,47	302,47	14476356,36
Polystyrène	0					
Colorant	308,61	492,03	151845,38	1214,29	492,03	597467,11
Ignifugent	359,62	1395,73	501932,42	1414,99	1395,73	1974943,99
Film étirable	779,83	298,54	232810,45	3068,4	298,54	916040,14
Charge directe			671054,58			2640393,91
Masse salariale			301807,23			1187518,87
Amortissement			299207,8			1177290,9
Assurance			16186,05			63687,14
Divers						
Energie			53853,5			211897
Charge indirecte						
Atelier1 : extrusion soufflage	6946	163,28	1134142,88	39142	163,28	6391105,76
Cout de production	6946	917,21	6370943,07	39142	689,7	26996307,27

Source : Réalisé par nous-même à partir des données de l'entreprise.

Nous passons au calcul des coûts de productions des produits fabriqués dans l'atelier d'injection à savoir : les boites dérivation et les boitiers d'encastrement.

Tableau22: cout de production des boites dérivation et des boitiers d'encastrement

	gaines 1222					
	Q	PU	MONTANT	Q	PU	MONTANT
	cout d'achat de la matiere cosommée			110112306,8		
polypropylene	207487,43	457,67	94960772,09	189965,19	457,67	86941368,51
polystre				0		
colorant	5264,24	491,04	2584952,41	4819,68	491,04	2366655,67
ignifugent	6134,32	1394,81	8556210,879	5616,28	1394,81	7833643,507
film etirable	13302,28	301,48	4010371,374	12178,91	301,48	3671697,79
caisse cartonboitier	0					
caisse carton boite derivation	0					
charge directe			11446785,85			10480108,88
masse salariale			5148199,34			4713435,75
amortissement			5103858,48			4672839,46
assurance			276100,12			252783,56
divers			0			0

energie			918627,91		
charge indirecte					
Atelier1 : extrusion soufflage	163999	3,28	537916,72	252783,56	3,28
Atelier2: injection					
cout de production	163999	744,50	122097009,3	150784	743,60

Source : Réalisé par nous-même à partir des données de l'entreprise.

Après avoir déterminé le cout de production de chaque produit fabriqué, nous allons passer au calcul de coût de revient pour chaque produit.

4.3. Calcul du cout de revient des produits

Le cout de revient des produits vendus constitue la dernière étape avant le calcul de la marge du chiffre d'affaires sur le coût de revient c'est-à-dire la dernière étape avant la détermination du résultat de chaque produit. L'entreprise SARL BATELEC travaille avec le système des commandes, donc les quantités produites correspondent aux quantités vendues et au cours de l'exercice 2022, l'entreprise a satisfait toutes ses commandes. Dans notre cas, le coût de revient est calculé de la manière suivante :

$$\text{Coût de revient} = \text{cout de production des produits vendus} + \text{charges indirectes de distribution}$$

D'après le tableau de répartition des charges indirectes, les charges indirectes du centre commercial seront imputées pour calculer le coût de revient et elles seront valorisées à un coût unitaire de 13,81da pour chaque produit vendu.

Tableau23 : cout de revient des produits gaines 1222 et gaines 2222.

Eléments	Gaines 1222			Gaines 2222		
	Q	PU	MT	Q	PU	MT
Cout de production des produit vendus	163999	707,97	116106372,03	150784	705,68	106405253,12
Charges indirectes commercial	163999	13,81	2264826,19	150784	13,81	2082327,04
Coût de revient	163999	721,78	118371198,22	150784	719,49	108487580,16

Source : réalisé par nous-même à partir des données de l'entreprise.

Tableau 24 : cout de revient des produits gaines 3422 et gaines PEX

Elément	Atelier extrusion soufflage					
	Gaines 3422			Gaines pex		
	Q	PU	MT	Q	PU	MT
Cout de production des produit vendus	6946	917,21	6370940,66	39142	689,7	26996237,4
Charges indirectes commercial	6946	13,81	95924,26	39142	13,81	540551,02
Cout de revient	6946	931,02	6466864,92	39142	703,51	27536788,42

Source : réalisée par nous même à partir de données de l'entreprise.

Tableau25 : calcul du coût de revient des boites dérivation et des boitiers d'encastrement

Elément	Atelier injection					
	boite de dérivation			boite d'encastrement		
	Q	PU	MT	Q	PU	MT
Cout de production des produits vendus	647906	36,98	23959563,88	719865	28,57	20566543,05
Charges indirectes Commercial	647906	13,81	8947581,86	719865	13,81	9941335,65
Cout de revient	647906	50,79	32907145,74	719865	42,38	30507878,70

Source : réalisée par nous-même à partir des données de l'entreprise.

4.4. Le calcul des résultats analytiques

Dans cette étape, nous allons calculer le résultat analytique de chaque produit en soustrayant le cout de revient du chiffre d'affaires des produits vendus.

Le chiffre d'affaires hors taxe s'élève à 354 731 881,01 soit :

- Gaines 1222 :127 838 860,5 HT
- Gaines2222 :107 054 625,35 HT
- Gaines 3422 :17 577 343,08 HT
- Gaines PEX : 34 172 568,36 HT
- Boite de dérivation : 35 161 858,62 HT
- Boite d'encastrement : 32 926 625,1 HT

Tableau26 : Le résultat analytique pour les produits gains1222et gains2222

Eléments	Gaines 1222			Gaines 2222		
	Q	PU	MT	Q	PU	MT
Chiffre d'affaires	163999	779,51	127838860,5	150784	709,99	107054625,35
Coût de revient	163999	721,78	(118371198,22)	150784	719,49	(108487580,16)
Résultat analytique	163999	57,73	9467662,28	150784	-9,50	-1432954,81

Source : réalisé par nous-même à partir des données de l'entreprise.

Tableau27 : Le résultat analytique pour les produits gains 3422 et gains PEX.

Eléments	Gaines 3422			Gaines PEX		
	Q	PU	MT	Q	PU	MT
Chiffre d'affaires	6946	2530,57	17577343,08	39142	873,04	34172568,36
Coût de revient	6946	931,02	(6466864,92)	39142	703,51	(27536788,42)
Résultat analytique	6946	1599,55	11110478,16	39142	169,53	6635779,94

Source : réalisé par nous-même à partir des données de l'entreprise

Tableau28 : le résultat analytique des boites de dérivation et des boitiers d'encastrement

Eléments	Boite dérivation			Boitier d'encastrement		
	Q	PU	MT	Q	PU	MT
Chiffre d'affaires	647906	54,27	35161858,62	719865	45,74	32926625,1
Coût de revient	647906	50,79	(32907145,74)	719865	42,38	(30507878,70)
Résultat analytique	647906	3,48	2254712,88	719865	3,36	2418746,4

Source : réalise par nous-même à partir des données de l'entreprise

Le résultat global de l'entreprise est calculé par la formule suivante :

$$\text{Le résultat global} = \text{chiffre d'affaires total} - \text{coût de revient total}$$

Le chiffre d'affaires total = 127838860,5 + 107054625,35 + 17577343,08 + 34172568,36 + 35161858,62 + 32926625,1 = 354731881,01

Le coût de revient total = 118371198,22 + 108487580,16 + 6466864,92 + 27536788,42 + 32907145,74 + 30507878,70 = 324277456,16

Le résultat global = 354731881,01 - 324277456,16 = 30454424,85 (favorable).

D'après ce dernier calcul, nous constatons que le résultat de l'entreprise pour l'exercice 2022 est favorable ; les chiffre d'affaires réalisés sont plus élevé par rapport aux coûts de revient des produits vendus. Donc l'entreprise SARL BATELEC est rentable et elle a pu réaliser des

résultats favorables sur l'ensemble des produits sauf le produit des gaines 2222 qui a un résultat déficitaire de -9,5 da pour un produit.

L'entreprise SARL BATELEC doit chercher une solution pour améliorer la rentabilité de son produit déficitaire et de prendre une décision efficace pour que son produit sera plus performant. Nous pouvons leur proposer soit :

- D'augmenter le prix de vente de ce produit ;
- De réduire ces charges ;
- De faire augmenter les quantités produites pour bénéficier des économies d'échelle.
- De supprimer ce produit et d'orienter sa production sur un produit plus rentable.

Conclusion

La méthode des coûts complets a permis de déterminer le coût de revient de l'ensemble des produits et les différents résultats analytiques. Cela a permis de connaître les zones où l'entreprise est performante et où elle l'est moins. Dans ce cas, l'entreprise SARL BATELEC a réalisé des résultats favorables sur cinq produits à savoir : Gains 1222, gains 3422, gains PEX, des boîtes de dérivation et des boîtiers d'encastrement et un résultat défavorable sur le produit des gaines 2222. Pour que l'entreprise améliore sa rentabilité, il lui sera possible d'orienter sa production sur les produits les plus rentables, de faire augmenter le prix de vente du produit déficitaire ou de mettre en place une politique de réduction des coûts.

Conclusion Générale

Conclusion générale

Conclusion générale

Au terme de ce travail, nous avons conclu que la comptabilité analytique joue un rôle crucial en tant qu'outil d'évaluation des coûts et de prise de décision au sein des entreprises. Elle permet une identification précise des coûts liés aux différentes activités, ce qui facilite une évaluation plus précise des coûts globaux. De plus, elle fournit des informations pertinentes sur la rentabilité des produits, des services ou des projets, permettant aux gestionnaires de prendre des décisions éclairées en matière de tarification, d'allocation des ressources et de gestion des activités.

L'intégration efficace de la comptabilité analytique dans les processus de gestion permet de détecter les inefficacités et les sources de gaspillage, conduisant ainsi à des améliorations de la performance, à des décisions plus stratégiques, à être plus compétitives et à obtenir de meilleurs résultats financiers. Cependant, pour que la comptabilité analytique soit réellement efficace, il est essentiel d'avoir des données de qualité et des professionnels compétents et expérimentés dans le domaine de la comptabilité. Il convient de souligner que la comptabilité analytique présente également certaines limites et obstacles, tels que la complexité de sa mise en œuvre et la nécessité de disposer de systèmes d'information adaptés. Malgré ces défis, la comptabilité analytique demeure un outil précieux pour évaluer les coûts et prendre des décisions éclairées, notamment dans un environnement en constante évolution.

La comptabilité analytique offre aux dirigeants la possibilité de prendre des décisions à court, moyen et long terme et cela grâce à une analyse préalable des différents coûts. En effet, la connaissance des coûts est indispensable pour prendre des décisions telles que :

- Fixer un prix de vente ;
- Gérer un portefeuille de produits (décider quels produits développer ou arrêter)
- Déterminer sur quels éléments faire porter les efforts de réduction des coûts ;
- Décider de lancer une nouvelle activité...

Concernant notre cas pratique effectué au sein de l'entreprise SARL BATELEC fabrication de matériel électrique, nous avons utilisé l'une des méthodes de la comptabilité analytique dans le calcul des différents coûts qui est la méthode des centres d'analyse. La mise en place de cette dernière nécessite de suivre plusieurs étapes à savoir : la première étape consiste à élaborer le tableau de répartition des charges indirectes afin de déterminer le coût des unités d'œuvre pour pouvoir imputer les charges indirectes aux coûts des produits. La deuxième étape sert à calculer

Conclusion générale

les différents coûts tels que le coût d'achat des matières premières et fournitures, le coût de production de l'ensemble des produits fabriqués et le coût de revient. La troisième étape consiste à calculer les résultats analytiques pour chaque produit en soustrayant le coût de revient du chiffre d'affaires.

D'après les calculs réalisés, nous constatons que le résultat de l'entreprise SARL BATELEC pour l'exercice 2022 est favorable ; les chiffre d'affaires réalisés sont plus élevé par rapport aux coûts de revient des produits vendus. Donc l'entreprise SARL BATELEC est rentable et elle a pu réaliser des résultats favorables sur l'ensemble des produits (Gaines 1222, gains 3422, gains PEX, des boîtes de dérivation et des boîtiers d'encastrement) sauf le produit des gains 2222 qui a un résultat négatif (déficitaire). L'entreprise SARL BATELEC doit chercher une solution et prendre une décision efficace pour améliorer la rentabilité de son produit déficitaire et le rendre performant. Pour cela, il est possible :

- D'augmenter le prix de vente de ce produit si le marché accepte une telle augmentation ;
- De mettre en place une politique de réduction des coûts ;
- De faire augmenter les quantités produites pour bénéficier des économies d'échelle.
- De supprimer ce produit et d'orienter sa production sur un produit plus rentable.

En conclusion, la méthode des coûts complets est un outil efficace qui permet de mesurer la rentabilité de chaque produit, d'évaluer la performance de chaque produit et de prendre des décisions si nécessaires. L'utilisation de cette méthode a permis de déterminer les différents coûts pour l'ensemble des produits et les différents résultats analytiques. Cela a permis de connaître les zones où l'entreprise est performante et où elle l'est moins. L'entreprise SARL BATELEC est performante sur l'ensemble des produits et elle ne l'est pas pour un seul produit. Avec les mesures proposées, cette entreprise permet d'accroître sa rentabilité et d'améliorer ses performances et être plus compétitive.

Bibliographie

Bibliographie

- ❖ AADI.T., BURLAUD.A., SIMON.C : « comptabilité analytique et contrôle de gestion ». Édition Vuibert, Décembre 2006, P17.
- ❖ ALAZARD C., SEPARI S., « contrôle de gestion : manuel et applications », DCG11, 2eme édition, Dunod, Paris, 2010, P05.
- ❖ Bescos P.L., Dobler P.H., Mendoza C., Naulleau G., Giraud F., Montchrestien, Paris, 1997, P. 364
- ❖ BESCOS et MENDOZA : « le management de la performance », Edition comptables Malesherbes, paris,1994, p.186
- ❖ Béatrice et Francis G, « l'essentiel du contrôle de gestion », Lextenso, Paris, 2009, p124
- ❖ BOISSELIER Patrick, « contrôle de gestion », Vuibert 3eme éditions, Paris, 2005, P 256.
- ❖ BOUIN.X, SIMON.F, « les nouveaux visages de contrôle de gestion, outils et comportements », 2eme édition,Dound, Paris, 2004, P11-12.
- ❖ BOUQUIN. H, « les fondements du contrôle de gestion », presse universitaire de France « que sais-je ? », N°2892, paris, 1994, P.10.
- ❖ BRIMSON James, Facture casting : béton ABC, journal of cots management, 1998
- ❖ CAPPELLETTI.L, BARON.PH, « contrôle de gestion », édition Dunod, Paris, 2014, p06.
- ❖ Depallens G, « Gestion Financière De L'entreprise », 4eme Edition, SIREY, Paris, 1971, p : 519.
- ❖ DERAHMOUNE H., AMOURA D., La place de la comptabilité analytique de gestion au sein du système d'information de l'entreprise économique, Blida, Algérie.
- ❖ Didier, « l'essentiel de la comptabilité analytique », Organisation, paris, P.21
- ❖ Doriath B., « gestion budgétaire », 5ème édition, Dunod, Paris, 2008, p.3.
- ❖ DUBRULLE Louis, DIDIER Jourdin, Comptabilité analytique et gestion, édition Dunod, Paris, 2003.
- ❖ Elaboré en référence à claude ALAZARD & sabine Sépari, « DCG11, contrôle de gestion : manuel et application», édition dunod, paris, 1998.
- ❖ Encyclopédie de comptabilité, « contrôle de gestion et audit », Sous la direction de Collasse B, Economica, Paris, 2000, P. 559.

- ❖ ENGEL F., KLETZ F. cours de comptabilité analytique, école des mins de paris Mars 2005. p.51.
- ❖ Est un ingénieur et économiste américain (1856,1915) ; promoteur le plus connu de l'organisation scientifique du travail (O.S.T). Il réalisa la première pratique du temps d'un travail.
- ❖ FERDJALLAH MOHAMED, (2004), la comptabilité des coûts et des prix de revient, édition ENAG, Alger, P.41
- ❖ GERVAIS Michel, contrôle de gestion, Édition Economica ,1997, page 174.
- ❖ GRANDGUILLOT Beatrice, GRANDGUILLOT Francis, Comptabilité analytique, édition Gualino, Paris, 1998
- ❖ GUEDJ Norbert, (le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise) 3eme Edition 2009 P. 135
- ❖ Guy DUMAS, Daniel LARUE, « contrôle de gestion », édition : Litec, Paris, 2005, P 21.
- ❖ IDELHAKKAR Brahim : « comptabilité analytique »,6ème édition, paris, 2009, p23, le site: http://www.reesfrance.com/IMG/PDF/ART-804_Comptabilite_analytique.pdf Décembre 2006, P17.
- ❖ Ingénieur américain. Il prolongea l'action de Taylor en développant l'aspect social de l'O.S.T.
- ❖ Launois R., Typologie des coûts en comptabilité analytique, p7. Disponible sur le site : [http:// www. Rees France. Com/IMG/PDF /ART -804_ comptabilité analytique](http://www.ReesFrance.Com/IMG/PDF/ART-804_comptabilite_analytique)
- ❖ LAUZEL P., BOUQUIN H., Comptabilité analytique et gestion, éditions Sirey, Paris, 1985.
- ❖ langlois L, Bonnier. C et Binger M. « contrôle de gestion » édition BERTTI P 79. ALGER 2006
- ❖ Leroy M., « Le tableau de bord au service de l'entreprise », Éditions d'Organisation, Paris, 1998, P. 15
- ❖ Lochard J., «la gestion budgétaire », Édition d'organisation, Paris, 1998, p.166
- ❖ Lochard J,(le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'Enterprise) 3eme Edition 2009 P. 18
- ❖ LONING.H., MALLERET.V, « Le contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques », 3^{ème} édition, Dunod, Paris, 2008, P03.

- ❖ Louis dubrulle. Didier Jurdain : comptabilité analytique de gestion. 5ème édition. 2007.p9
- ❖ MAHE H, Dictionnaire de gestion, vocabulaire, concepts et outils », édition Economica, Paris, 1998, P 129.
- ❖ Marie G (2005), « le contrôle de gestion prévisionnelle », Economica, paris, p22.
- ❖ MEL YON Gérard, comptabilité analytique, paris, Bréal édiion 3eme édition 2004, p 260
- ❖ MELYON Gérard, Comptabilité Analytique, Paris, Bréal éditions, 3ème édition, 2004, P.8
- ❖ Michel LEROY, « contrôle de gestion l'essentiel en fiches », édition Dunod, Paris, 2018, P 1.
- ❖ Nicolas BERLAND, « Mesurer et piloter la performance », éd : e-ebook, Paris, 2009, P 15.
- ❖ Nicolas BERLAND, «contrôle de gestion» , 1ere édition ,Paris,2014,P.18.
- ❖ SAADA.T et al: « comptabilité analytique et contrôle de gestion », Paris,P.151-152.
- ❖ SAADA. T, BURLAUD. A, SIMONE.C, « comptabilité analytique et contrôle de gestion », Ed Vuibert, 2005, p 32.
- ❖ Tazdait Ali, « Maitrise du système comptable financier », 1ère Edition ACG, Année 2009, P.20.
- ❖ ZAMOURI Leila, La comptabilité analytique, entant qu'outil de gestion et de développement économique de l'entreprise, Revue CCA, vol 6, num 4, 2022, P173.
- ❖ 7ème forum national des Associations & Fondations, Stand « Différence » n°114, Paris, 25 octobre 2012.

A n n e x e s

POURCENTAGE DE REPARTITION PRIMAIRE

	Total	centres auxiliaires				centre principale			
		ADM	Hygiène et sécurité	Qualité	MNT	Appros	Extrusion soufflage	Injection	Commercial
Masse salariale	55 286 570,21	31,22%	7,40%	4,52%	6,23%	3,52%	20,53%	8,39%	18,18%
amortis	14 639 357,45	9,85%	0,23%	7,69%	0,36%	0,00%	62,78%	14,09%	5,00%
Assurances	1 384 257,90	15,35%	0,13%	4,39%	0,20%	3,30%	40,73%	6,60%	29,30%
Divers cons.	6 684 800,01	2,67%	0,00%	1,07%	3,24%	47,45%	0,00%	0,00%	45,57%
Energie	2 488 663,65	10,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	81,39%	8,61%	0,00%
Services	10 492 408,16	21,71%	0,00%	1,18%	1,61%	0,32%	0,00%	0,00%	75,48%
Autres ch.exploit.	10 333 975,51	78,46%	0,78%	1,45%	2,63%	69,27%	0,00%	0,00%	16,37%
Frais financiers	793 949,46	27,82%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,91%

Répartition Primaire

Annexe 02 numérotée

Cas d'application SARL BATELEC

La SARL BATELEC est une entreprise spécialisée dans la fabrication de matériel électrique, gaines ICTA 1222, 2222, 3422, PEX fabriquer dans l'atelier extrusion soufflage et les boî de dérivation et le boîtier d'encastrement fabriquer dans l'atelier injection.

L'organisation de la SARL BATELEC repose sur deux sections analytiques :

- La section ADMINISTRATION qui englobe l'administration générale, l'appro-commercial, le service contrôle qualité et le gardiennage.
- La section fabrication composer de l'atelier d'extrusion soufflage et l'atelier injection d'injection.

Pendant l'exercice 2022 l'entreprise a traité les commandes qui sont réalisées en totalité durant l'exercice soit une production par gamme de produits :

*Gaines 1222 : 163 999 Rouleaux

*Gaines 2222 : 150 784 Rouleaux

*Gaines 3422 : 6 946 Rouleaux

*Gaines PEX : 39 142 Rouleaux

*Boîte de dérivation : 647 906 UN

*Boîtier d'encastrement : 719 865 UN

Pour la fabrication des gaine l'entreprise utilise de la matière première Polypropylène, du colorant et d'additifs.

Pour la fabrication des boîtes de dérivation et les boîtiers d'encastrement l'entreprise utilise de la matière première Polystyrène, du colorant.

Les charges indirectes doivent être répartie sur les ateliers extrusion soufflage et l'atelier d'injection voire la balance générale.

Le chiffre d'affaires hors taxe s'élève à 354 731 881.0IDA soit :

*Gaines 1222 : 127 838 860.5DA HT

*Gaines 2222 : 107 054 625,35 DA HT

*Gaines 3422 : 17 577 343,08 DA HT

*PEX : 34 172 568,36 DA HT

*Boîte de dérivation : 35 161 858.62 DA HT

*Boîtier d'encastrement : 32 926 625.1 DA HT

L'entreprise a acquis au cours de l'exercice 2022 les matières premières qui sert pour la fabrication de ses produits :

Achats matière première :

Polypropylène : 420 750 kg au prix de 265,79DA, les frais accessoires d'achat 9 369 932,78DA

Polystyrène : 34 470 kg au prix de 158,86 Da, les frais accessoire d'achat 873 033,61 DA

Colorant : 15 000 kg au prix de 449,78 DA, les frais accessoires d'achat 1 239 380,82 DA

Ignifugent : 12 000 kg au prix de 1 422,06 DA, les frais accessoires d'achat 3 224 583,72 DA

Achats emballages :

Film Etirable pour Gaines : 34 688,90 ml au prix de 303,99DA

Caisse carton pour boitier : 6 325 UN au prix de 106,33 DA

Caisse carton pour boîte dérivation : 9 618 UN au prix de 161,84 DA

Le stock initial :

Polypropylène : 39 425 kg d'un montant 12 973 266,76 DA

Polystyrène : 47 350 KG d'un montant 14 122 727,24 DA

Colorant : 9 574,20 kg d'un montant de 3 926 339,78 DA

Ignifugent : 9 075,20 kg d'un montant de 8 982 993,58 DA

Film Etirable pour Gaines : 4 006,20 ml d'un montant de 1 006 996,00 DA

Caisse carton pour boitier : 2 176,00 Un d'un montant de 153 603,84 DA

Caisse carton pour boîte dérivation : 6 533,00 Un d'un montant de 682 675,90 DA

Pour la production des produits finis l'entreprise a consommée des matière premières et d'emballages :

	Gaines 1222	Gaines 2222	Gaines 3422	Gaine Pex	Boite dérivation	Boitier d'encastre
Polypropylène	207 487,43kg	189 965,19 kg	12 163,71kg	47 860,47kg		
Polystyrène	0	0	0	0	44 442,05kg	49 377,96kg
Colorants	5 264,24kg	4 819,68kg	308,61	1 214,29kg	801,69kg	890,72kg
Ignifugent	6 134,32kg	5 616,28kg	359,62kg	1 414,99kg	0	0
Film etirable	13 302,28 ml	12 178,91ml	779,83 ml	3 068,40 ml	0	0
Caisse carton boitier	0	0	0	0	0	3 569 Un
Caisse carton boîte dérivation	0	0	0	0	6 748 UN	0

CHARGE DIRECTE ATELIER PRODUCTION

	EXTRUSION SOUFLAGE					INJECTION		Totaux
	Gaines 1222	Gaines 2222	Gaines 3422	Gaines Pex	Boites	poitier		
Masse salariale	5 148 199,34	4 713 435,75	301 807,23	1 187 518,87	4 622 575,35	15 817,55	15 989 354,09	
amortis	5 103 858,48	4 672 839,46	299 207,80	1 177 290,90	0,00	0,00	11 253 196,64	
Assurances	276 100,12	252 783,56	16 186,05	63 687,14	21 962,39	24 401,61	655 120,87	
divers	0,00				0,00	0,00	0,00	
Energie	918 627,91	841 050,11	53 853,50	211 897,00	214 045,45	323,32	2 239 797,29	
Total	11 446 785,85	10 480 108,88	671 054,58	2 640 393,90	4 858 583,18	40 542,48	30 137 468,89	

Tables de matière

Remerciement

Liste des abréviations

Liste des tableaux

Liste des figures

Introduction générale.....	2
Chapitre 01 : La comptabilité analytique un outil de contrôle de gestion.....	5
Section 01 : généralités sur le contrôle de gestion	5
1.1. Historique de contrôle de gestion	5
1.2. Définition du contrôle de gestion	6
1.3. Les Objectifs du contrôle de gestion	8
1.4. Rôle et missions du contrôle de gestion	9
1.5. Les étapes du processus de contrôle de gestion.....	10
1.6. Les outils du contrôle de gestion	11
1.6.1. La Comptabilité Générale	11
1.6.2. La comptabilité analytique.....	11
1.6.3. Tableau de bord	13
1.6.4. La gestion budgétaire	14
1.6.5. Le reporting	14
1.7. Les limites du contrôle de gestion.....	15
Section 2 : Généralité sur la comptabilité analytique	16
Introduction	16
2.1. Historique de la comptabilité analytique	16
2.2. Définition et caractéristiques de la comptabilité analytique	17
2.2.1 Définition de la comptabilité analytique :	18
2.2.2 Les caractéristiques de la comptabilité analytique	19
2.3. Concept de base de la comptabilité analytique	20
2.3.1. Notions de charge.....	20
2.3.2. Notion des coûts.....	22
2.4. Principes, objectifs et rôle de la comptabilité analytique.....	24
2.4.1 Les principes de la comptabilité analytique	24
2.4.2 Les objectifs de la comptabilité analytique	24
2.4.3 Le rôle de la comptabilité analytique	25
2.5. Les avantages et les insuffisances de la comptabilité analytique	25

2.5.1 les avantages.....	25
2.5.2 les insuffisances.....	25
Conclusion.....	26
Chapitre II : les systèmes de calcul des couts et leur contribution à la prise de décision	28
Section 01 : Le système de calcul des couts complets	28
Introduction	28
1.1 La méthode des sections homogènes ou des centres d'analyse	28
1.1.1. Traitement des charges indirectes	29
1.1.2. Le calcul des coûts.....	31
1.1.3. Les avantages et les limites de la méthode	33
1.2. La méthode des coûts standard	34
1.2.1. Principe de la méthode	34
1.2.3. Mise en œuvre de la méthode	35
1.2.4. Objectifs de la méthode de cout standard.....	36
1.2.5. Avantages et inconvénients de la méthode des coûts standards	36
1.3. La méthode à base d'activité (ABC)	37
1.3.1. Définition de la méthode ABC	37
1.3.2. Les principes de la méthode ABC.....	39
1.3.3. Les objectifs de la méthode ABC	39
1.3.4. Les apports et les limites de la méthode	40
Section 02 : le système de calcul des coûts partiels	42
2.1. La méthode de l'imputation des charges fixes	42
2.1.1. Principe de la méthode	42
2.1.2. Les avantages et les inconvénients de la méthode IRFF	43
2.2. La méthode des couts variables (direct costing) et la méthode des couts spécifiques (direct costing évolué)	44
2.2.2. La méthode des coûts spécifiques	46
2.2.2.1. Le principe de la méthode des coûts spécifiques	46
2.2.3. La méthode du coût marginal	48
2.2.4. Système de calcul des couts et leur contribution à la prise de décision	49
Conclusion.....	51

Chapitre III : cas pratique aux sein de l'entreprise SARL batelec	53
Section 01 : La présentation de l'entreprise SARL batelec.....	53
1. Présentation de l'entreprise	53
2. Patrimoine Immobilier et les équipements de production	54
3. Les partenaires de la SARL BATELEC.....	55
4. Les activités de la SARL BATELEC	56
5. L'organigramme hiérarchique de la SARL BATELEC	58
Section 02 : la méthode des couts complet au sein de SARL batelec.....	59
1. La présentation de la méthode utilisée	59
2. Le processus de production des produits	59
3. Le tableau de répartition des charges indirectes	60
3.1. Répartition primaire des charges indirectes :	61
3.2. La répartition secondaire :	62
3.3. Calcul de coût des unités d'œuvre	63
4. Le calcul des différents coûts	64
4.1. Le coût d'achat des matières premières	64
4.2. Le calcul du coût de production des produits fabriqués	66
4.3. Calcul du cout de revient des produits	69
4.4. Le calcul des résultats analytiques	70
Conclusion.....	72
Conclusion générale	73
Bibliographie	
Annexes	
Table de matières	
Résumé	

Résumé

La comptabilité analytique constitue l'un des outils fondamentaux du contrôle de gestion, permettant d'une part la détermination des différents coûts et les résultats par plusieurs méthodes, et d'autre part d'apporter aux responsables des données périodiques et chiffrées pouvant servir de base à la prise de décision. Pour voir l'impact de la comptabilité analytique dans la prise de décision, nous avons effectué un stage pratique au sein de l'entreprise SARL BATELEC. Nous avons utilisé la méthode des centres d'analyse dans le calcul des coûts et les résultats analytiques. D'après les résultats obtenus, nous constatons que l'entreprise SARL BATELEC est rentable et performante sur l'ensemble des produits fabriqués et vendus à l'exception d'un seul produit qui est déficitaire. L'entreprise doit prendre une décision adéquate afin d'améliorer la rentabilité de son produit déficitaire et le rendre performant. Au terme de ce travail, nous avons conclu que la méthode des centres d'analyse est un outil efficace qui permet de mesurer la rentabilité, d'évaluer la performance des produits et de prendre des décisions pour être plus compétitive.

Mot clés : contrôle de gestion, comptabilité analytique, comptabilité générale, les coûts, les charges, méthode de calcul des coûts.

Abstract

Analytical accounting is one of the fundamental tools of management control, allowing for the determination of various costs and results using different methods. It also provides managers with periodic and quantitative data that can serve as a basis for decision-making. To assess the impact of analytical accounting on decision-making, we conducted a practical internship at SARL BATELEC. We used the method of cost and analytical result calculation based on cost centers. According to the results obtained, we found that SARL BATELEC is profitable and efficient for all products manufactured and sold, except for one product that is operating at a loss. The company needs to make an appropriate decision to improve the profitability and performance of this unprofitable product. In conclusion, we found that the method of cost centers is an effective tool for measuring profitability, evaluating product performance, and making decisions to enhance competitiveness.

Key words: management control, cost accounting, general accounting, costs, expenses, costing method.

