

Université Abderrahmane mira de Bejaia



Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et
Des sciences de gestion
Département des finances et comptabilité

Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme en Finance et
Comptabilité
Option: Contrôle, Comptabilité et Audit

Thème

*Utilisation d'un système de Gestion des coûts pour l'analyse des
coûts de production dans l'entreprise Algérienne CO.G.B*

Réalisé par :

BENHACINE Dyhia

Encadré par :

Dr. OUGHLISSI Mohand Akli

Membre de jury :

Pr : REZKI Djalal

Ex : TOUAZI

Promotion 2023-2024

Remerciements

Louange à Dieu le tout puissant, le miséricordieux, qui m'a donnée le courage, la santé et la patience pour réaliser ce modeste travail. Ce mémoire n'a pas toujours été un long fleuve tranquille. Pour le réaliser, J'ai eu la chance d'échanger avec de nombreux acteurs de multiples façons. Dans ces quelques lignes, je tiens à remercier tous ceux qui m'ont aidé à préciser mes objectifs, à écarter les obstacles, et qui m'ont supportée pendant les passages difficiles.

*Je tiens à manifester toute ma reconnaissance à mon promoteur et enseignant **D.R. OUGHLISSI Mohand Akli**, d'abord pour sa patience et sa diligence, mais surtout pour sa disponibilité et son encadrement avec détermination et constance tout au long de cette période.*

*Ma gratitude envers **SEKHRI IBTISSEM**, qui m'ont ouvert toutes grandes les portes de l'entreprise CO.G.B (La Belle), et m'ont fait bénéficier de leur expérience dans un esprit d'ouverture impressionnant.*

Je remercie également les membres du jury d'avoir accepté d'évaluer ce travail, avec certainement beaucoup d'intérêts et de rigueur.

Enfin, une pensée particulière pour mes amis qui se reconnaîtront, ceux qui ont irrigué et permis l'aboutissement de ce travail, en veillant à sa qualité tant sur les idées que sur leur présence, tout en trouvant l'énergie amicale pour me motiver quand cela était nécessaire.

Dédicace

À mon papa d'amour, **ABD REZAK BENHACINE**

À celui qui incarne ma source constante de courage et d'inspiration, à la personne la plus spéciale, qui soutient mes choix et m'encourage sans faille, à l'homme extraordinaire qui occupe une place inégalée dans mon cœur, à toi, mon cher père, je dédie ce travail. C'est pour te rendre fier de ta fille, pour partager avec toi ma réussite aujourd'hui grâce à ton sacrifice et à ton soutien infini. Notre amour en tant que famille est profond, bien que nous ne le proclamions pas ouvertement. Chaque sourire, chaque victoire, et chaque moment de bonheur porte ton empreinte. Papa, ta présence illumine nos vies, et ton amour nous réchauffe même dans les jours les plus sombres. Je t'aime au-delà des mots, plus que tout ce que je ne pourrais jamais exprimer.

À ma maman chérie, **NASSIMA MESSIOUNI**

Tu es bien plus qu'une maman pour moi. Tu es mon amie, ma confidente, celle à qui je peux tout dire sans jamais craindre le jugement. Tu m'as donné la vie et tu m'as entourée d'un amour infini. Chaque instant, chaque sourire, chaque larme partagée avec toi est gravé dans mon cœur.

Ce travail, je te le dédie de tout mon cœur. C'est grâce à toi, à ton amour sans limite et à tes sacrifices silencieux, que j'ai pu arriver là où je suis aujourd'hui. Sache que, même si les mots ne peuvent jamais vraiment exprimer toute la profondeur de mes sentiments, je t'aime énormément. Je ne pourrais jamais assez te remercier pour tout ce que tu fais pour moi.

À mes chers frères **TAYEB** et **GAYA**, ainsi qu'à ma douce petite sœur **KHOKHA**,

Vous êtes les joyaux de ma vie, les compagnons de mes souvenirs les plus précieux. À travers les rires partagés, les défis surmontés ensemble, et les moments de complicité qui nous ont unis, vous avez enrichi ma vie d'une profondeur et d'une chaleur incomparables. Ce mémoire est un hommage à notre lien indéfectible, à notre soutien mutuel et à notre amour fraternel.

À toutes mes amies,

Sans vous nommer individuellement, vous comptez toutes pour moi. Ce mémoire est pour notre amitié, nos rires, nos confidences et notre soutien réciproque. Votre présence dans ma vie est une richesse inestimable, et je vous remercie du fond du cœur pour chaque moment partagé.

À toute ma famille et à tous ceux qui ont croisé mon chemin,

Votre soutien, vos encouragements et votre amour inconditionnel sont le fondement de mon parcours. Ce mémoire est pour vous tous, une expression de gratitude pour chaque sourire, chaque mot d'encouragement et chaque moment partagé qui ont contribué à faire de moi la personne que je suis aujourd'hui. Je vous porte tous dans mon cœur avec une infinie reconnaissance.

A decorative orange banner with wavy top and bottom edges, centered on the page.

Liste des abréviations

SI : Système d'Information

SGBD : Systèmes de Gestion de Bases de Données

PCG : Plan Comptable Générale

ABC : Activity Based Costing

CA : Chiffres d'Affaires

PM : Point Mort

SR : Seuil de Rentabilité

CF : Charges Fixes

MCV : Marge sur Coût Variable

CUr : Coût Unitaire Réel

CUs : Coût Unitaire Standard

E/MP : Ecart sur Matière Première

E/QMP : Ecart sur la Quantité de Matière Première

THr : Taux Horaire Réel

THs : Taux Horaire Standard

Ts : Temps Standard

CVUs : Coût Variable Unitaire Standard

CFUs : Coût Fixe Unitaire Standard

CFs : Coût Fixe Total Standard

Ar : Activité Réelle

As : Activité Standard

E/B : Ecart sur Budget

E/A : Ecart sur Activité

E/R : Ecart sur Rendement

ROI : Return On Investissement

ROE : Return On Equity

TCR : Tableau des Comptes de Résultats

TVA : Taxes sur la Valeur Ajoutée

TTC : Toutes Taxes Comprises

HT : Hors Taxes

A decorative orange banner with wavy top and bottom edges, centered on the page.

Liste des schémas

schéma N°01 : le triangle du contrôle de gestion	10
Schéma N°02 : les quatre étapes de contrôle de gestion	12
Schéma N°03 : la gestion budgétaire.....	21
Schéma N°04 : Les étapes de la gestion budgétaire	23
Schéma N°05 : Les trois finalités des systèmes d'information	29
Schéma N°06 : la place du contrôle de gestion dans le système d'information.....	33
Schéma N°07 : la relation entre la comptabilité générale et analytique	40
Schéma N°08 : les coûts d'achat	46
Schéma N°09 : le coût de production	47
Schéma N°10 : le coût de revient	49

A decorative orange banner with wavy top and bottom edges, centered on the page.

Liste des tableaux

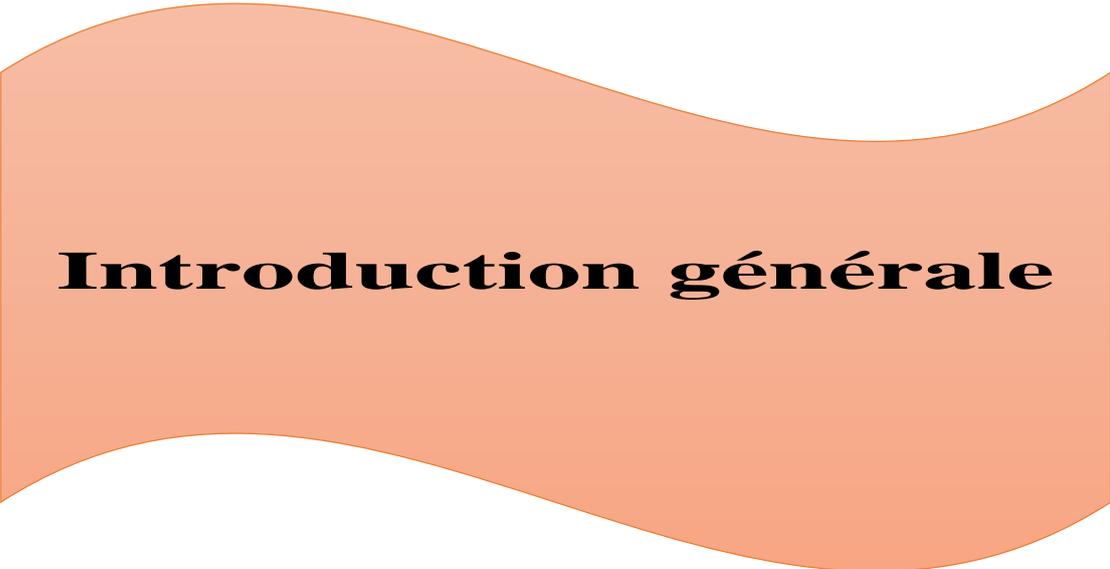
Tableau N°01 : Type des tableaux de bord les plus utilisé	16
Tableau N°02 : limite et intérêts des tableaux de bord	19
Tableau N°03 : La forme du tableau de bord.....	20
Tableau N°04 : critères de comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique	42
Tableau N°05 : L'identification des centres d'analyses.....	80
Tableau N°06 : récapitulation des charges de l'unité CO.G.B	81
Tableau N°07 : décomposition des charges non incorporables	83
Tableau N°08 : détermination des charges des produits « savon » et « coupeaux » d'après la balance analytique	84
Tableau N°09 : les charges indirectes de la production du « savon » et « coupeaux »	86
Tableau N°10 : fiche technique des consommations du savon de ménage.....	88
Tableau N°11 : fiche technique de consommation des coupeaux.....	90
Tableau N°12 : volume de production du savon et des coupeaux	91
Tableau N°13 : Présentation de la Répartition des Charges Semi-Directes en Fonction du Volume de Production.....	92
Tableau N°14 : le chiffres d'affaires des produits savon et coupeaux.....	93
Tableau N°15 : répartition des charges indirectes sur le savon de ménage et les coupeaux ...	94
Tableaux N°16 : coût de revient de produit savon de ménage.....	96
Tableau N°17 : détermination de la marge sur vente d'un carton de savon de ménage	98
Tableau N°18 : Présentation des Coûts de Revient des Produits Coupeaux.....	100
Tableau N°19 : Détermination de la marge sur vente d'un sac des coupeaux.....	102



Sommaire

Sommaire

Remerciements.....	
Dédicace.....	
Liste des abréviations.....	
Liste des schémas.....	
Liste des tableaux.....	
Introduction générale.....	1
Chapitre 01 : Présentation du cadre conceptuel du contrôle de gestion.....	
Section 01 : Les bases du contrôle de gestion.....	5
Section 02 : Les outils du contrôle de gestion	14
Chapitre 02: les bases de la comptabilité analytique et ses outils.....	
SECTION 01 : Les fondements de la comptabilité analytique.....	36
SECTION 02 : Méthodes et outils de la comptabilité analytique.....	44
Chapitre 03: La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein de entreprise LA BELLE.....	
Section 01 : La présentation de l'organisme d'accueil	77
Section 02 : Présentation du système de calcul des coûts utilisé par l'unité CO.G.B (LaBelle).....	78
Section 03 : La détermination du coût de revient du savon de ménage et des coupeaux.....	96
Conclusion générale.....	107
Bibliographie	
Annexe	
Résumé.....	

An orange banner with a wavy, ribbon-like shape, centered on the page. The banner has a slight shadow and a thin orange border.

Introduction générale

Introduction générale

Dans un environnement économique mondial de plus en plus compétitif, la maîtrise des coûts est cruciale pour la survie et la prospérité des entreprises. Aujourd'hui, les entreprises doivent naviguer dans un marché où la concurrence est exacerbée, les marges sont sous pression, et les consommateurs sont de plus en plus exigeants en termes de qualité et de prix. La gestion des coûts de revient, qui consiste à identifier, analyser et optimiser les coûts associés à la production de biens ou de services, se révèle donc être un levier stratégique indispensable.

La gestion des coûts de revient ne se contente pas de suivre les dépenses. Elle permet aux entreprises de comprendre en profondeur la structure de leurs coûts, de détecter les inefficacités, et de prendre des décisions informées pour améliorer leur rentabilité. Le contrôle de gestion, quant à lui, est essentiel dans ce processus, car il fournit un cadre analytique et méthodologique pour surveiller les performances financières et opérationnelles. En Algérie, comme ailleurs, les entreprises doivent s'adapter à ces réalités économiques en mettant en place des systèmes de gestion des coûts et de contrôle de gestion efficaces pour maintenir leur compétitivité et assurer leur pérennité sur le marché.

Bien que CO.G.B bénéficie d'une solide réputation et d'une position de leader sur le marché, l'entreprise rencontre des difficultés significatives dans l'évaluation et la maîtrise de ses coûts de revient. Ces difficultés entravent sa capacité à optimiser les processus de production et à prendre des décisions stratégiques éclairées. Pour surmonter ces défis et améliorer sa performance globale, CO.G.B doit intégrer un système de calcul de coût de revient adapté à ses spécificités.

La problématique centrale de notre étude se pose donc ainsi : **L'intégration d'un système de calcul de coût de revient peut-il améliorer la performance et la prise de décision au sein de CO.G.B ?**

Notre mémoire vise à explorer et démontrer l'impact d'un système de calcul des coûts sur la performance de CO.G.B. En nous appuyant sur les outils de contrôle de gestion et les méthodes de calcul des coûts en comptabilité analytique, nous nous fixons les objectifs suivants :

- Identifier et analyser les coûts réels associés à la production chez CO.G.B.
- Mettre en œuvre un modèle de calcul des coûts adapté aux spécificités de l'entreprise.

- Évaluer les impacts de ce système sur la performance économique et stratégique de CO.G.B, avec une étude pratique sur le calcul des coûts de revient des produits savon et copeaux.

Pour répondre à cette problématique, notre recherche adoptera une approche multidimensionnelle, combinant une analyse théorique approfondie et une étude de cas pratique. Nous débiterons par une revue de la littérature, visant à comprendre le rôle et l'importance du calcul de coût de revient au sein des entreprises. Cette étape nous permettra de mettre en perspective les différentes méthodes existantes et leurs impacts potentiels sur la performance et la prise de décision.

Ensuite, nous passerons à une étude de cas pratique centrée sur l'entreprise CO.G.B. Nous analyserons en détail le calcul de coût de revient des produits savon et copeaux. Cette étude de cas illustrera de manière concrète les concepts théoriques abordés et permettra d'évaluer l'adéquation et l'efficacité des méthodes de calcul de coût de revient actuellement utilisées par l'entreprise. En combinant ces deux approches, nous visons à offrir une compréhension complète et nuancée de la problématique, ainsi que des recommandations pratiques pour CO.G.B.

Notre mémoire est structuré en trois chapitres principaux, chacun visant à approfondir un aspect clé de l'étude :

- Chapitre 1 : Ce chapitre aborde les fondements théoriques de la gestion des coûts et du contrôle de gestion. La première section est dédiée aux bases du contrôle de gestion, tandis que la seconde section explore les outils de contrôle de gestion, notamment le tableau de bord, le système d'information, la gestion budgétaire et la comptabilité analytique.
- Chapitre 2 : Ce chapitre se concentre sur la comptabilité analytique, présentant d'abord ses principes fondamentaux, puis détaillant les différentes méthodes de calcul des coûts, y compris les coûts complets, partiels, standards, etc.
- Chapitre 3 : Ce dernier chapitre propose une étude de cas pratique menée au sein de CO.G.B, incluant l'application du modèle de calcul de coût de revient, une analyse des résultats obtenus, et des recommandations concrètes pour l'entreprise.

Notre stage s'est déroulé au sein de l'entreprise CO.G.B pendant une durée d'un mois, spécifiquement au département de contrôle de gestion. L'objectif principal de ce stage était de travailler sur le calcul des coûts de revient des produits savon et copeaux. Durant cette période, nous avons collaboré étroitement avec l'équipe de contrôle de gestion pour analyser les méthodes actuelles de répartition des charges et d'évaluation des coûts, tout en proposant des améliorations pour optimiser la précision et la pertinence des calculs de coût de revient.

Notre étude vise à démontrer l'importance cruciale d'un système efficace de calcul de coût de revient pour CO.G.B. Un tel système permet non seulement une gestion optimisée des coûts, mais aussi une amélioration significative de la compétitivité et de la durabilité de l'entreprise sur le marché algérien. L'implémentation de ce système représente une étape stratégique pour CO.G.B dans son ambition de performance et d'innovation continues.

Cette introduction a pour but de capter l'intérêt du lecteur en soulignant l'importance du sujet, tout en posant les bases pour une exploration approfondie des concepts et des pratiques liés à la gestion des coûts de revient au sein de CO.G.B.

Chapitre I

Présentation du cadre conceptuel du contrôle de gestion

L'évolution constante de l'interaction entre une entreprise et son environnement exige une performance soutenue pour garantir sa pérennité. Cela requiert la mise en place d'un système de contrôle de gestion efficace, aligné sur les objectifs stratégiques de l'entreprise. Les outils de gestion interviennent pour répondre aux besoins spécifiques de l'organisation en structurant le travail et en optimisant les ressources.

Le contrôle de gestion revêt une importance capitale en permettant aux dirigeants de vérifier la cohérence de leurs choix stratégiques et de leurs actions quotidiennes. Depuis ses premières manifestations, plusieurs experts ont apporté des éclairages sur son rôle crucial. Il constitue également un instrument essentiel pour appréhender l'environnement externe et les ressources internes de l'entreprise. Cette compréhension fine de l'environnement et des capacités internes alimente la stratégie globale et les objectifs organisationnels.

Ce chapitre se déploie en deux volets principaux. Dans la première section, nous explorerons en profondeur la fonction du contrôle de gestion, mettant en lumière ses diverses composantes et ses objectifs stratégiques. Nous examinerons notamment comment il contribue à la prise de décisions éclairées et à l'optimisation des performances. Cette section permettra d'acquérir une compréhension solide des fondamentaux du contrôle de gestion.

La deuxième section sera consacrée à une étude approfondie des différents outils de contrôle de gestion disponibles. Nous passerons en revue les principaux outils tels que les tableaux de bord, les indicateurs de performance, les budgets, et les méthodes d'analyse de rentabilité. Chaque outil sera présenté dans son contexte d'utilisation, avec des exemples concrets illustrant leur application pratique.

En synthèse, ce chapitre vise à offrir une vision complète du contrôle de gestion, en insistant sur son rôle stratégique dans la gestion efficace des entreprises. En explorant les concepts fondamentaux et les outils pratiques, il sera possible de comprendre et d'appliquer les principes du contrôle de gestion de manière pertinente et efficace.

Section 01 : Les bases du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un système qui vise à guider les entreprises dans ce monde incertain. La vocation première du contrôle de gestion est de contrôler la situation des activités, une démarche nécessaire pour le suivi et la mise en place des actions correctives si nécessaire pour assurer la cohérence de l'organisation et de la réalisation des objectifs. Le contrôle de gestion est défini par Robert Anthony 1965, comme « Le processus par lequel les managers

obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficient pour la réalisation des objectifs de l'organisation » (Nicolas berland, 2011)

Pour ROBERT ANTHONY 1998 « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour appliquer les stratégies » (Bernard Augé, 2011)

Plusieurs définitions ont été attribuées au contrôle de gestion, mais aucune n'a été précise et définitive, la cause principale est l'instabilité de l'environnement et l'apparition perpétuelles de nouveaux concepts

Le contrôle de gestion est désormais une pratique courante dans de nombreuses organisations, avant de l'éclairer, il est nécessaire de définir ses composantes : contrôle et gestion.

- **Contrôle** : (veut dire la maîtrise d'une situation et sa domination pour la mener vers un sens voulu).
- **Gestion** : (c'est l'utilisation d'une façon optimale des moyens rares mis à la disposition d'un responsable pour atteindre les objectifs fixés à l'avance) (Alazard C, 2007)

Le contrôle de gestion est un processus visant à motiver les managers et à les inciter à réaliser des activités qui contribuent à l'atteinte des objectifs fixés par l'entreprise, et repose sur les trois facteurs de performance garantis.

- Pertinence : Assurer que les ressources sont utilisées de manière cohérente avec les objectifs fixés.
- Efficacité : Mesurer la capacité de l'entreprise à atteindre ses objectifs.
- Efficience : Évaluer le rapport entre les résultats obtenus et les ressources mobilisées.

Ce processus est essentiel pour la prise de décisions stratégiques et pour mettre en œuvre ces décisions à court et moyen terme (Charles-édouard Godard, 2013). Il s'inscrit dans le contexte de la comptabilité analytique en fournissant des données et des analyses cruciales pour évaluer les performances, optimiser l'allocation des ressources et guider les choix stratégiques de l'entreprise. Cette section abordera en détail les principes fondamentaux du contrôle de gestion, en clarifiant son rôle central, ses objectifs spécifiques, ses limites ainsi ses finalité.

1.1 Rôle, objectifs et limites de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion joue un rôle clé en ayant des fonctions, des objectifs et des limites bien définis, commençons par explorer son rôle spécifique.

1.1.1 Rôle du contrôle de gestion

La gestion d'entreprise ne consiste pas seulement à vérifier le statut d'une entreprise, elle est également responsable d'une tâche plus vaste et plus complexe.

Ce rôle consiste, d'une part, à définir les objectifs généraux à long terme de l'entreprise et, d'autre part, à faire des sélections pour guider la direction dans l'atteinte des objectifs fixés le plus rapidement possible et au moindre coût sur le choix d'une stratégie et avec le montant maximum prévu.

La direction d'une entreprise doit effectuer plusieurs tâches : prévoir, conseiller, contrôler et élaborer des procédures.

- **Au niveau prédictif** : la direction de l'entreprise doit formuler des objectifs, définir les moyens pour atteindre ces objectifs et préparer à l'avance des plans alternatifs en cas d'échec.
- **Au niveau du conseil d'administration** : La direction doit fournir aux différents centres de responsabilité les informations nécessaires à la mise en œuvre des différentes mesures visant à améliorer la gestion.
- **Au niveau de la direction** : La direction doit déterminer les responsabilités et assurer une surveillance et un contrôle continus des activités de l'entreprise.
- **Niveau d'évolution des procédures** : Le rôle de la direction d'entreprise est d'élaborer et de normaliser des indicateurs de performance afin que l'entreprise soit efficace par rapport à ses concurrents directs.

Ces missions soulignent l'importance stratégique du contrôle de gestion dans la planification, le conseil, le suivi et l'amélioration continue des performances de l'entreprise, en lien étroit avec la comptabilité analytique pour une gestion optimale des ressources et des résultats.

1.1.2 L'objectif du contrôle de gestion

En général, l'objectif principal de la gestion d'entreprise est d'aider une entreprise à atteindre ses objectifs organisationnels. Les contrôles sont essentiels car non seulement ils mettent tout le monde à l'aise, mais ils permettent surtout d'évaluer les performances du.

Les objectifs de la gestion d'entreprise sont les mêmes pour toutes les entreprises, quel que soit leur secteur d'activité ou leur taille ; Soutenir, coordonner, surveiller et contrôler les décisions et les actions organisationnelles pour garantir qu'elles sont aussi efficaces et efficientes que possible. (Sabine, contrôle de gestion, manuel et application, 1998)

La comptabilité analytique est un outil essentiel dans le contrôle de gestion, visant à optimiser les performances de l'entreprise. Ses objectifs et missions se déclinent comme suit :

a) **Maitrise ces couts**

Son rôle principal consiste à définir avec le maximum d'exactitude la meilleure voie à suivre pour atteindre le but poursuivi (DE KERVILLER. I et DE KERVILLER. L, 2000)

➤ **Conditions pour assurer une bonne maîtrise de la gestion**

- La nécessité de répartir les responsabilités tout en maintenant la coordination.
- La nécessité d'une décentralisation du système budgétaire à travers la gestion de centres de responsabilité ou d'unités administratives Sa distribution est adaptée à l'organisation.

➤ **La coordination**

Nous distinguons deux types de coordinations

- **Coordination verticale** : l'intervient entre les différentes unités opérationnelles pour assurer l'alignement des objectifs et des moyens.
- **Coordination horizontale** : Mis en œuvre pour assurer la coopération entre les différentes unités et l'adéquation entre les ressources et les instruments.

➤ **Le facteur humain**

Dans cette rubrique, il convient d'évaluer les performances des diverses fonctions et des employés, et de procéder à une évaluation individuelle de la personne responsable. Cela devrait être lié à un système de sanctions approprié. (KERVILLER, 2000) Cette dernière signifie que

les résultats de l'évaluation doivent être utilisés pour appliquer des mesures disciplinaires ou correctives adaptées, en fonction des performances évaluées.

b) Maitrise de l'activité

En mesurant les activités et services, la comptabilité analytique vise à accroître la productivité et à gérer les risques. Elle utilise des systèmes d'information adaptés pour améliorer l'efficacité et établit des normes de rentabilité comparées aux résultats obtenus.

c) Maitrise de rentabilité

La comptabilité analytique mesure et améliore la rentabilité globale de l'entreprise, de ses activités et produits, en identifiant les sources de revenus et en optimisant les coûts associés à chaque activité.

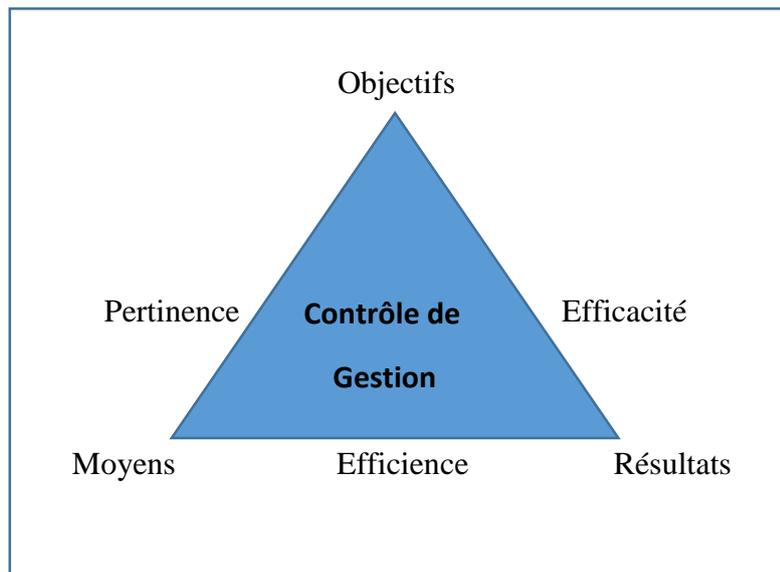
d) Maitrise de l'évolution de l'entreprise

L'entreprise élabore des critères prédictifs basés sur des objectifs précis, suit les écarts et les succès, met en place des mesures correctives et élabore des plans à moyen terme conformes à la stratégie de l'entreprise. La comptabilité analytique assure ainsi un fonctionnement optimal en utilisant efficacement les ressources et en soutenant les décisions stratégiques de l'entreprise.

La comptabilité analytique est un pilier du contrôle de gestion, fournissant des données précises et des analyses pertinentes pour une gestion optimale des ressources et des résultats

Finalement, le contrôle de gestion cherche avant tout à garantir le succès de la triple alliance : efficience, efficacité et pertinence. Cette alliance est illustrée dans le schéma suivant, qui démontre la connexion entre les ressources, les résultats et les objectifs, formant ainsi les fondements du contrôle de gestion.

SCHEMA N°01 : le triangle du contrôle de gestion



SOURCE : (LONING, 1998)

Pertinence : Associer les objectifs aux ressources disponibles ou mobilisables. En d'autres termes, il est essentiel que les objectifs soient en adéquation avec les moyens à disposition.

Toutes les organisations mettent en place les moyens nécessaires pour atteindre leurs objectifs et obtenir des résultats significatifs. Pour qualifier le lien entre les objectifs et les moyens, le terme "association" caractérise cette relation essentielle.

1.1.3 Les limites du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion présente trois limites essentielles qui sont importantes à considérer, notamment dans le contexte de la comptabilité analytique :

- Certaines mesures ne peuvent pas être évaluées de manière rentable, ce qui signifie que le système doit être géré avec prudence pour éviter des coûts excessifs liés aux contrôles administratifs. Les indicateurs ne sont pas la seule solution pour garantir un contrôle efficace.
- Une fois qu'un indicateur est choisi, il peut devenir une fin en soi et être manipulé pour donner une image déformée de la réalité. Cela peut entraîner un manque de confiance dans les systèmes de gestion, surtout si les indicateurs ne sont pas sélectionnés judicieusement et s'ils imposent des exigences irréalistes.

- Les managers doivent compléter les indicateurs de contrôle par une observation directe des opérations sur le terrain et des interactions avec les clients. Les indicateurs ne fournissent pas toujours une vision complète de la situation et peuvent ne pas révéler le chemin à suivre pour améliorer les performances.

Par ailleurs, il est souvent difficile de définir clairement le rôle du contrôle de gestion. Il peut être perçu uniquement comme un contrôle formel, mais il peut également jouer des rôles de conseil, d'aide à la décision, d'analyse économique, voire assumer des responsabilités opérationnelles. Cette polyvalence peut parfois entraîner des tensions ou des confusions quant à son rôle et ses responsabilités réelles au sein de l'entreprise.

1.2 Le processus de contrôle de gestion et ses finalités

Dans une entreprise, le contrôle se développe de manière active et changeante, ce qui rend plus pertinent de parler du processus de contrôle plutôt que de le considérer comme une structure fixe.

1.2.1 Le processus du contrôle de gestion

Dans une entreprise, le contrôle se développe de manière active et changeante, ce qui rend plus pertinent de parler du processus de contrôle plutôt que de le considérer comme une structure fixe. (LANGLOIS. L, 2006)

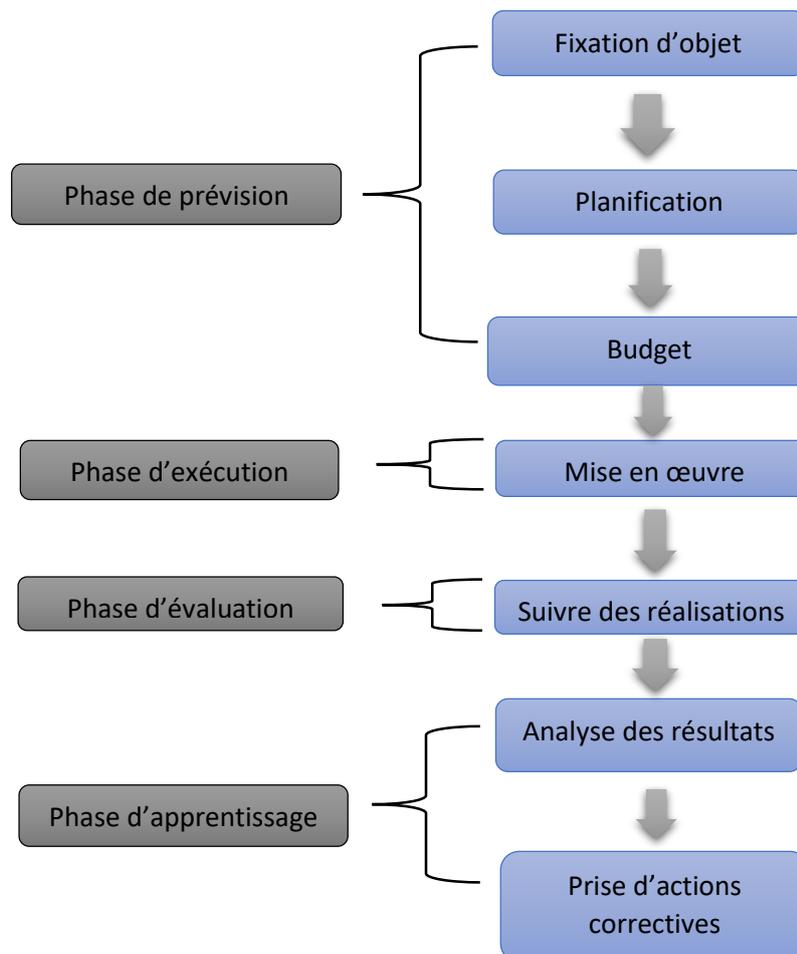
- a. **Phase de prévision** : Cette étape, étroitement liée à la stratégie et à la direction de l'organisation, consiste à anticiper les moyens nécessaires pour atteindre les objectifs à court terme. Les résultats attendus servent de référence pour établir des prévisions concrètes.
- b. **Phase d'exécution** : À ce stade, les responsables des différentes entités de l'entreprise mettent en œuvre les moyens alloués, en s'appuyant sur un système d'information pour mesurer les résultats de leurs actions. Ce système doit être clairement compris et accepté par les responsables.
- c. **Phase d'évaluation** : Cette phase implique la comparaison des résultats obtenus par les entités avec les objectifs fixés par la direction, afin d'évaluer leur performance. Elle met en lumière les écarts et identifie leurs causes, ce qui permet de prendre des mesures correctives pour améliorer les performances.
- d. **Phase d'apprentissage** : En analysant les écarts, cette étape favorise l'apprentissage et l'amélioration continue du processus de prévision. Elle permet de découvrir des

Chapitre I Présentation du cadre conceptuel du contrôle de gestion

facteurs de compétitivité et de corriger d'éventuelles faiblesses. Les données recueillies alimentent également la base de connaissances pour de futures prévisions.

Ce processus souligne l'importance de la comptabilité analytique dans la mesure et l'analyse des résultats, ainsi que dans l'identification des leviers d'amélioration pour une gestion efficace et proactive des performances de l'entreprise.

Schéma N°02 : les quatre étapes de contrôle de gestion



Source : (Loning H, 2008)

Dans cette perspective temporelle, le contrôle de gestion agit comme un lien entre le contrôle stratégique et le contrôle opérationnel. Son rôle est de réguler sur le moyen terme en supervisant la transformation des objectifs à long terme en actions concrètes au quotidien. (Claude Alazard, 2010)

1.2.2 La finalité du contrôle de gestion

La finalité du contrôle de gestion dans le contexte de la comptabilité analytique est de soutenir les responsables dans la gestion efficace de leurs activités et dans l'amélioration continue de leurs performances pour atteindre les objectifs fixés. Cela se traduit par : (Rouach. M, 2000)

a) Maitrise de la gestion, coordination des actions et amélioration des performances

Les contrôles administratifs aident les gestionnaires à gérer efficacement les activités. Il vous guide tout au long du cycle de planification, vous encourageant à fixer des objectifs clairs, à allouer les ressources nécessaires, à créer un plan d'action précis et à évaluer les conséquences de vos décisions. La comparaison des succès et des prévisions vous encourage à analyser les écarts et à prendre des mesures correctives pour améliorer les performances globales.

Cette approche permet aux gestionnaires de mieux comprendre le fonctionnement du système de responsabilisation et de prendre des décisions éclairées. De plus, les contrôles de gestion assurent la cohérence des actions menées tout au long de l'année et s'assurent de leur adéquation avec les objectifs stratégiques de l'entreprise.

b) Conception et gestion d'un système d'information orienté vers la décision

L'information est aujourd'hui un élément stratégique majeur. Un système d'information bien conçu et géré permet aux gestionnaires d'avoir accès aux données pertinentes pour prendre des décisions éclairées et évaluer leurs impacts. Cela contribue à un avantage concurrentiel en fournissant les informations nécessaires au bon moment.

En résumé, le contrôle de gestion, dans sa finalité, vise à optimiser la gestion des activités et à fournir les informations nécessaires pour une prise de décision efficace, en lien étroit avec la comptabilité analytique pour une gestion précise des données financières et opérationnelles.

Le contrôle de gestion constitue un pilier essentiel de la gestion d'une entreprise. Son rôle central consiste à planifier, suivre et analyser les performances afin d'optimiser les ressources et de contribuer à la réalisation des objectifs stratégiques. Cependant, il rencontre des limites liées notamment aux coûts et à la complexité, tout en offrant un cadre structuré et des outils précieux pour la prise de décision. Le contrôleur de gestion, en tant qu'acteur clé, assure la coordination entre les différents niveaux de gestion et apporte des analyses stratégiques pour favoriser l'amélioration continue des performances organisationnelles.

SECTION 02 : Les outils du contrôle de gestion

L'évolution du contrôle de gestion s'est caractérisée par le développement simultané d'outils de mesure et de pilotage de la performance financière, stratégique et opérationnelle. Il doit s'appuyer sur de puissants et fiables outils. sa se porte sur les outils du contrôle de gestion tel que : tableau de bord, la gestion budgétaire, le système d'information et la comptabilité analytique.

2.1 Tableau de bord

Un tableau de bord est « un ensemble d'indicateurs de pilotage, construits de façon périodique, à l'intention d'un responsable, afin de guider ses décisions et ses actions en vue d'atteindre les objectifs de performance ». (DORIATH, 2005)

Selon Abdelhamid EL GADI, « les tableaux de bord sont constitués d'un ensemble d'informations soigneusement sélectionnées (chiffres, ratios, graphiques) qui fournissent un aperçu documenté de l'ensemble du processus, que les managers peuvent utiliser à travers une présentation pratique, Il doit être facile à constituer, un avis juste et précis sur la situation de l'entreprise en question sans perte de recherche ni de temps.» (EL GADI, 2004)

Le tableau de bord est un outil de gestion essentiel qui permet de visualiser et de suivre en temps réel les performances et les indicateurs clés d'une organisation. Il regroupe et présente de manière synthétique les données cruciales, facilitant ainsi la prise de décision. Grâce à lui, les managers peuvent rapidement identifier les écarts par rapport aux objectifs fixés, analyser les tendances, et mettre en place des actions correctives si nécessaire. En somme, le tableau de bord est un compagnon indispensable pour piloter efficacement une entreprise vers le succès.

2.1.1 Le rôle de tableau de bord

La conception de tableaux de bord est un moyen de contrôler, comparer et surveiller le succès. Avec les systèmes d'information, ils deviennent non seulement un moyen d'interaction et de communication, mais aussi une aide à la décision.

➤ **Les tableaux de bord sont des outils de contrôle et de comparaison.**

- Les tableaux de bord vous permettent de surveiller en permanence votre réussite par rapport à vos objectifs.

- Examinez les performances de votre entreprise et comparez-les aux prévisions établies précédemment. Les tableaux de bord vous permettent de mettre en évidence les lacunes.
- **Les tableaux de bord sont des outils d'aide à la décision.**
 - Les tableaux de bord fournissent des informations importantes sur les forces de l'équipe de direction d'une entreprise et permettent d'identifier les faiblesses.
 - Les tableaux de bord vous aident à prendre les bonnes décisions.
 - Les tableaux de bord sont utilisés pour identifier les écarts.
- **Les tableaux de bord sont des outils d'interaction et de communication.**
 - Les tableaux de bord doivent permettre l'interaction entre différents niveaux.
 - Les subordonnés doivent avoir la possibilité de commenter les résultats, les faiblesses et les forces.
 - Facilite la communication, l'échange d'informations entre managers (utilisation d'un langage commun) et la motivation des collaborateurs.

Le tableau de bord est un outil de pilotage essentiel qui permet de surveiller la performance de l'entreprise, de suivre les objectifs, d'aider à la prise de décision et de favoriser la communication et l'alignement stratégique.

2.1.2 Les différents types de tableau de bord

« Il y a plusieurs types de tableaux de bord selon le domaine dans lequel on se trouve et qu'on peut ajuster aux différents projets ou services de l'entreprise. Un tableau de bord peut être ajusté à une multitude de situations et adapté à plusieurs environnements. Malgré l'existence d'un nombre élevé de tableau de bord et leurs différences, ils ont tous pour objectif de suivre la réalisation des objectifs et de prendre des décisions adaptées.

Ainsi il est intéressant de distinguer trois types de tableau de bord : tableau de bord stratégique, le tableau de bord de prospectif et le tableau de bord opérationnel » (Marie-Noëlle Sésiré- Luciani, 2013)

Tableau N°01 : Type des tableaux de bord les plus utilisés

Tableau de bord stratégique	Tableau de bord opérationnel	Tableau de bord prospectif
Pilotage courant permanent pour aider les décisions de routine et tactiques	Pilotage pour aider des décisions stratégiques	Pilotage pour aider à la mise en œuvre intégrée de décisions stratégiques
Jour, semaine, mois, trimestre	Semestre, année	Année N année N+3
Pour une fonction, un service, un domaine Tableau de bord isolé ou articulé dans un réseau de tableaux de bord	Produit / marché)	De la performance
Indicateurs ponctuels <ul style="list-style-type: none"> • Indicateur d'activité • Indicateur de coût • Indicateur de rentabilité 	Indicateur globaux ou synthétiques <ul style="list-style-type: none"> • Indicateur de résultats, de marge • Indicateur de moyens 	Indicateur par grand domaines, isolés ou articulés <ul style="list-style-type: none"> • Indicateur financier • Indicateurs commerciaux • Indicateurs organisationnels • Indicateur d'efficacité • Indicateur d'efficience

SOURCE : (Claude ALAZARD, 2010)

Chaque type de tableau de bord est conçu pour répondre à des besoins spécifiques en termes de suivi de la performance et de prise de décision dans différents domaines fonctionnels de l'entreprise.

2.1.3 Les indicateurs du tableau de bord

« Les mesures sont généralement des informations quantifiées sélectionnées pour rendre compte de l'exécution de la mission et de la réalisation des objectifs correspondants à de courts intervalles ». (SELMER, 1998)

a) Les critères des indicateurs de tableau de bord

Ces indicateurs ils doivent répondre à certain critère :

- **Clair et simple** : les métriques doivent être claires et simples, ainsi que faciles à communiquer et à calculer.
- **Fiabilité et équité** : Les données utilisées dans les calculs doivent être gérées pour garantir la fiabilité et fournir des informations justes.
- **Loyauté** : Vous pouvez déclarer votre fidélité en donnant les mêmes informations ou les mêmes réponses dans les mêmes situations.
- **Précision** : Les indicateurs du tableau de bord doivent être clairs et précis et ne doivent représenter que des informations importantes.
- **Mise à jour** : Les informations fournies à la partie responsable doivent être nouvelles depuis au plus quelques semaines

Ces critères assurent que les indicateurs sélectionnés aident vraiment à gérer l'entreprise et à prendre de bonnes décisions.

b) La forme des indicateurs utilisés

Les outils les plus courants sont les écarts, les ratios, les graphiques et les clignotants. (Claude ALAZARD S. S., 2010)

- **Les écarts** : Dans le contrôle budgétaire, on regarde les écarts, c'est-à-dire les différences entre ce qui était prévu et ce qui se passe réellement. Cela nous aide à comprendre si tout va comme prévu ou s'il y a des problèmes.
- **Les ratios** : ce sont comme des pourcentages ou des fractions qui nous disent comment va l'entreprise. Par exemple, si on compare nos ventes à nos dépenses, ça nous donne un ratio qui montre si on gagne plus d'argent qu'on n'en dépense.

- **Les graphiques** : sont des dessins qui nous aident à voir les changements au fil du temps. Par exemple, on peut dessiner un graphique qui montre nos ventes chaque mois. Si on voit que les ventes augmentent chaque mois, c'est un bon signe !
- **Les clignotants** : sont comme des feux rouges sur un tableau de bord de voiture. Quand ils s'allument, ça veut dire qu'il y a un problème et qu'on doit agir tout de suite pour le résoudre.

On utilise ces outils pour surveiller comment va l'entreprise. Chaque outil nous donne des informations importantes, mais il faut bien les choisir pour qu'ils nous disent vraiment ce qu'on a besoin de savoir.

2.1.4 Les limites du tableau de bord

Il n'y a pas de tableau de bord adapté à chaque service ou niveau hiérarchique mais un tableau unique qui ne correspond pas toujours aux spécificités de l'activité (Claude Alazard, 2001)

- Les tableaux de bord sont souvent uniformes pour tous les services et niveaux hiérarchiques, ce qui ne tient pas compte des spécificités de chaque activité.
- Les tableaux de bord sont souvent statiques sur de longues périodes sans adaptation aux nouveaux besoins, objectifs ou moyens.
- Les tableaux de bord ont souvent pour objectif principal le contrôle plutôt que d'apporter un soutien au changement ou à l'amélioration.
- La fréquence de mise à jour des tableaux de bord est généralement la même pour tous les services, même si elle peut ne pas convenir à certains métiers spécifiques.
- La conception des tableaux de bord est souvent centralisée et éloignée du terrain, plutôt que d'être basée sur les besoins réels des utilisateurs.
- Les indicateurs utilisés peuvent être déconnectés de la stratégie globale de l'entreprise, ce qui limite leur capacité à orienter efficacement l'action.
- Les tableaux de bord internes ne sont pas souvent comparés avec ceux des concurrents, ce qui empêche une évaluation objective de la performance.
- Les interactions entre les indicateurs ne sont pas toujours mises en évidence dans les tableaux de bord, ce qui nuit à la gestion transversale et à la compréhension globale.

- Les indicateurs ne sont pas régulièrement remis en question, ce qui peut conduire à une gestion routinière et à un manque d'innovation sur le long terme.

Tableau N°02 : limite et intérêts des tableaux de bord

Intérêts	Limites
<ul style="list-style-type: none">• Repérage des variables essentielles à piloter.• Possibilité d'avoir une vision globale et transversale.• Suivi permanent en continu.• Mobilisation et implication des acteurs.	<ul style="list-style-type: none">• Pertinence des variables difficile à évaluer.• Difficulté de fiabilité et de périodicité des informations.• Trop d'indicateurs rendant la lisibilité et la synthèse difficiles.• Longueur et complexité de construction

Source : (ALAZARD & Sabine, 2010)

Les limites des tableaux de bord résident dans leur uniformité non adaptée aux spécificités des activités, leur statisme sur le long terme sans ajustement aux besoins changeants, et leur focalisation souvent excessive sur le contrôle plutôt que sur le soutien au changement et à l'amélioration continue

2.1.5 Les formes d'un tableau de bord

Pour savoir quel type d'informations contiendra votre tableau de bord, vous devez décider du style de présentation qui lui donnera forme.

Les formulaires du tableau de bord comportent quatre zones, comme indiqué dans le tableau suivant :

Tableau N°03 : La forme du tableau de bord

Tableau de bord du centre de responsabilité			
	Résultats	Objectifs	Ecarts
Indicateur 01			
Indicateur 02			

SOURCE : (GRANDGUILLOT, 2009)

- La zone « **Indicateurs** » contient différents indicateurs sélectionnés comme essentiels à la conception du tableau.
- La section « **Résultats** » contient des résultats consultables par période et/ou cumulativement (nombres, quantités, horaires, tarifs, etc.)
- La section « **Objectifs** » contient les objectifs maintenus ou les prévisions réalisées au cours de la période.
- La zone « **Ecarts** » contient les écarts exprimés en valeurs absolues tels que constatés lors du contrôle budgétaire

Chaque forme de tableau de bord a ses propres caractéristiques et utilise des données spécifiques pour aider les décideurs à prendre des décisions éclairées.

2.2 Gestion budgétaire

« La gestion budgétaire implique de mettre en chiffres (dans un document appelé le budget) les décisions prises par la direction en collaboration avec les responsables, afin de planifier les actions à entreprendre ». (DORIATH B, 2007)

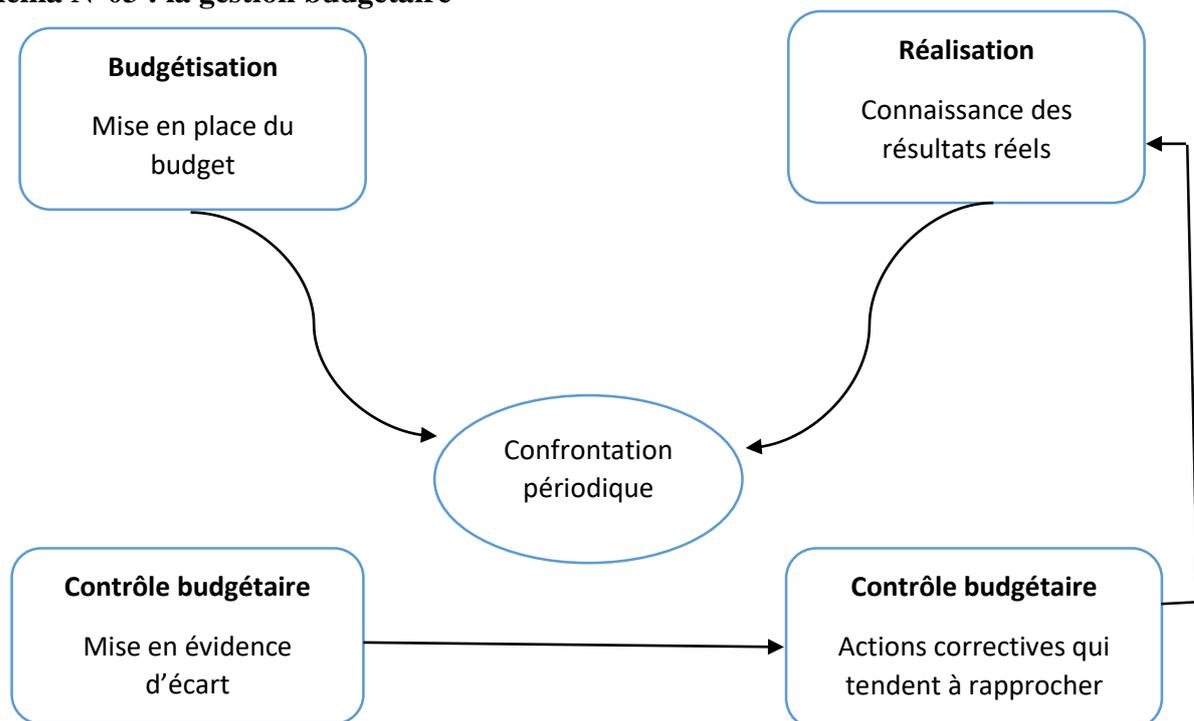
« La gestion budgétaire est une approche technique du contrôle de gestion qui consiste à utiliser différentes méthodes pour prédire à court terme les performances d'une entreprise et les comparer aux résultats réels obtenus ». (FORGET, 2005)

2.2.1 Les principes de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est une modalité de gestion prévisionnelle qui se traduit par :

- La définition d'objectifs traduisant ce que l'entreprise souhaite faire ou estime pouvoir faire ;
- Une organisation permettant la prévision, sous forme de budgets, cohérents entre eux, épousant l'organigramme de l'entreprise et englobant toutes les activités de l'entreprise (fonctionnelle et opérationnelle) ;
- La participation et l'engagement des responsables dans le cadre d'une gestion décentralisée ;
- Le contrôle budgétaire par la confrontation périodique des réalisations avec le budget, mettant en évidence des écarts et permettant toutes mesures de régulation pour les écarts remarquables (gestion par exception).

Schéma N°03 : la gestion budgétaire



SOURCE : (SABINE, 2005)

Ces principes sont essentiels pour une gestion budgétaire efficace qui contribue à la réalisation des objectifs stratégiques et à l'amélioration des performances de l'entreprise.

2.2.2 Objectifs de gestion budgétaire

La gestion budgétaire implique la planification à court, moyen ou long terme des entrées et sorties d'argent prévues sur une période donnée. C'est une méthode de gestion économique qui vise à contrôler la réalisation d'objectifs définis en quantité et en valeur, dans le cadre d'une planification à court terme. Son objectif principal est d'améliorer les performances économiques de l'entreprise. (Guedj, 2000) Elle permet également :

- Améliorer la rentabilité par l'augmentation de profit.
- Assurer une gestion prudente de la trésorerie à court terme pour garantir la stabilité financière.
- Planifier et coordonner les actions nécessaires pour atteindre ces objectifs.
- Encourager la participation active des acteurs de l'entreprise en les incitant à assumer leurs responsabilités.
- Avoir une bonne connaissance des capacités internes de l'entreprise et de son environnement externe.
- Accroître l'efficacité et la productivité de l'entreprise.

Ces objectifs sont essentiels pour permettre à l'entreprise d'atteindre ses objectifs stratégiques et de rester compétitive sur le marché.

2.2.3 Rôle de la gestion budgétaire

Le rôle du gestionnaire budgétaire est crucial dans une organisation. Voici quelques-uns de ses principaux rôles : (Jean-Pierre GRANDE, 2014)

- La gestion budgétaire dispose des rôles suivants
- Etablir des objectifs et obtenir un accord sur les plans d'action ;
- Communication de la stratégie ;
- Délégation d'autorité pour prise de décision ;
- Allocation de ressources et approbation des investissements ;
- Coordination interservices ;
- Gestion des couts et des services centraux ;

- Prévision des résultats ;
- Mesure et contrôle de la performance ;
- Incitation, évaluation, sanctions des performances.

Le gestionnaire budgétaire joue un rôle clé dans la gestion financière de l'entreprise en élaborant, en contrôlant, en analysant et en rapportant sur les budgets, ce qui aide à orienter les décisions stratégiques et à assurer la santé financière de l'entreprise.

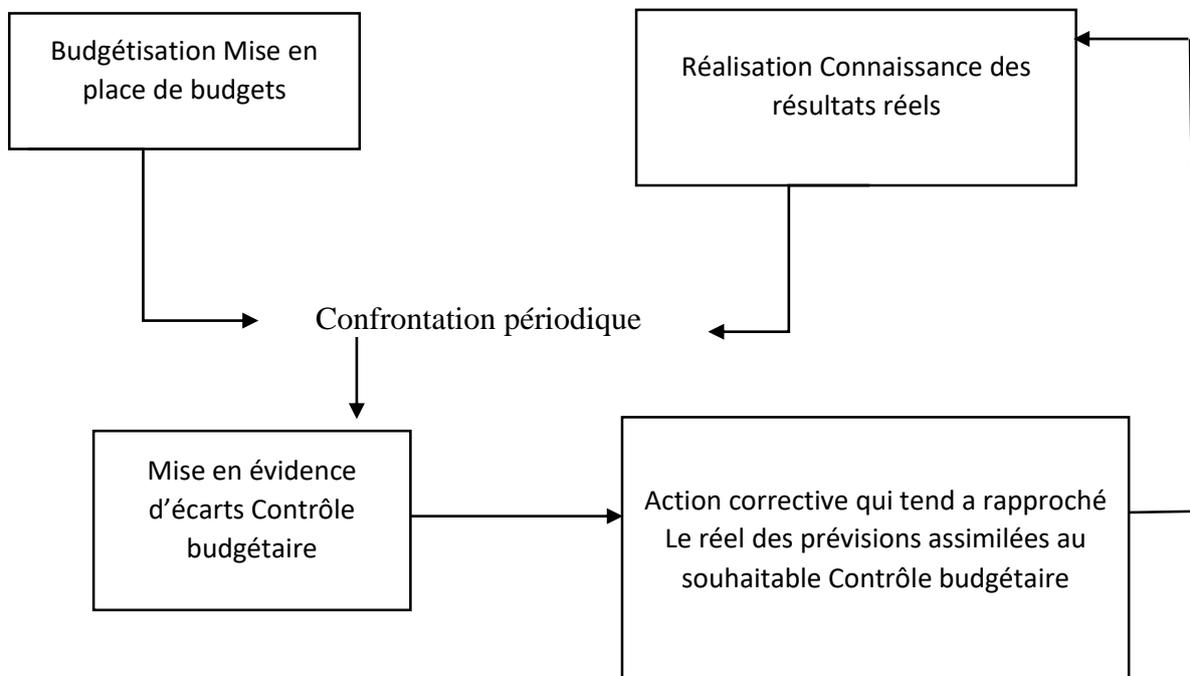
2.2.4 Les étapes de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire apparaît comme un processus en trois étapes :

- La prévision ;
- La budgétisation ;
- Le contrôle budgétaire

La gestion budgétaire fonctionne comme un système de contrôle qui utilise les informations passées pour ajuster les décisions futures.

Schéma N°04 : Les étapes de la gestion budgétaire



SOURCE : (Alazard. C)

a) Les prévisions

C'est une étape de la gestion budgétaire qui consiste à définir les objectifs stratégiques de l'entreprise. Elle se base sur des données historiques pour fournir un plan global du budget dans le futur.

La prévision peut être définie comme une attitude spontanée, scientifique et collective envers un comportement futur. Utilisez les données passées pour créer un plan budgétaire global pour l'avenir. Lors du calcul de votre futur budget, il est important de ne négliger aucun facteur.

Par exemple, le prix et la quantité des produits que vous vendez, le coût des matières premières, le financement, etc.

b) Le budget (la budgétisation)

La phase de budgétisation implique souvent la conversion et l'organisation des prévisions en donnée numériques, ce qui est effectué chaque année.

➤ Le budget

Un budget est « une prévision financière quantifiée qui correspond à des objectifs définis et se rapporte à un plan d'action qui comprend les moyens pour atteindre ces objectifs ». (GERVAIS, 2005)

« Le budget est une prévision chiffrée en volume et en unités monétaires de tous les Éléments correspondant à un programme d'activités déterminé et établi, en fonction Des objectifs négociés et acceptés. Un budget d'exploitation est la traduction chiffrée de tous ». (LOCHARD.J, paris)

Un budget est un document qui convertit les plans en argent. Autrement dit, ce budget a été établi pour atteindre un objectif précis.

➤ Rôle du budget

- Mise en œuvre de plans et de stratégies.
- Assurer la cohérence à court terme de toutes les mesures prises.
- Fournir un soutien en communication et en coordination aux parties prenantes de l'entreprise.
- Refléter l'engagement de chaque manager.
- Renforcer les différents centres de l'organisation.

- Fournir un moyen de motivation.
- Fournit des données de référence fiscale.

Classiquement, un budget remplit une fonction de prévision financière, que ce soit sous la forme de dépenses de fonctionnement et/ou de revenus d'investissement ou de flux de trésorerie. Cela vous permet de vérifier si votre budget pour l'exercice est équilibré. Il constitue également un outil de contrôle efficace et dynamique, notamment lors de l'analyse de l'écart entre les prévisions et les résultats.

➤ **Types de budget :**

Il existe différents types de budgets, mais nous aborderons principalement deux types : les budgets de fonctionnement et les budgets à caractère financier.

• **Budget de fonctionnement**

- **Budget de ventes** : Une prévision quantitative détaillée des objectifs de ventes à court terme par produit et marché. Ce budget est souvent accompagné d'un budget pour les frais de marketing (ventes).
- **Budget de production** : La première étape de la planification de la production consiste à déterminer les quantités de production. En d'autres termes, un budget de production est une quantification globale de la production annuelle d'une entreprise.
- **Budget d'approvisionnement** : le budget d'approvisionnement du garantit que l'est disponible en quantité et en qualité suffisantes pour répondre aux besoins de l'entreprise en matières premières et fournitures nécessaires à la production et à la vente du

• **Budget d'ordre financier**

- **Budget d'investissement** : Il s'agit d'un budget à plus long terme que le budget de fonctionnement et ce budget à un impact direct sur les flux de trésorerie.
- **Budget de trésorerie** : Ce budget consiste à convertir toutes les dépenses et revenus de tous les budgets précédents en dépôts et paiements.

c) Contrôle budgétaire

Il s'agit d'un ensemble de techniques et de procédures mises en place pour assurer une performance optimale de tous les gestionnaires et employés. Le fonctionnement du système s'articule autour de deux axes principaux.

- Budget.
- Programmes d'incitation

Le contrôle budgétaire est une fonction partielle du contrôle de gestion dont dépend la qualité de ses interventions. (Claude Alazard, Contrôle de gestion, 2001)

Pour un contrôle budgétaire efficace, le contrôle de gestion se doit de :

- Définir les centres de responsabilités : en évitant les chevauchements d'autorité ou les incohérences de rattachement hiérarchique
- Servir de liaison et d'arbitrage : entre les centres de responsabilités, en particulier en définissant clairement les modalités de cessions entre les centres
- Décider du degré d'autonomie délégué : aux centres et de faire respecter les orientations de politique générale de la firme
- Mettre en place des unités de mesure : des performances connues et acceptées par les responsables

Sous les conditions, le contrôle budgétaire pourra pleinement être perçu par les responsables opérationnels comme un service qui les aide à maîtriser et à améliorer leur gestion.

2.2.5 L'utilité du suivi budgétaire

Ses avantages peuvent être résumés comme suit :

- Principalement utile pour le personnel opérationnel car il fournit des conseils pour la plupart des actions quotidiennes.
- Cela permet également aux dirigeants d'avoir une vue d'ensemble des activités de l'entreprise et d'éviter de prendre des décisions d'affaires.
- Il devient possible d'identifier la direction et l'importance des écarts par rapport aux prévisions dans les domaines clés de la gestion. Vous pouvez vérifier la progression

de l'unité par rapport à l'itinéraire prévu il dispose d'une fonction d'alarme pour le pilote de l'unité.

- Facilite la coordination des différentes fonctions de l'entreprise tout en permettant la répartition des responsabilités.
- Contribue à améliorer la productivité et la rentabilité de l'entreprise.

La gestion budgétaire est un outil essentiel pour assurer la viabilité financière, la performance opérationnelle et la prise de décision éclairée au sein d'une entreprise.

2.2.6 Les limites du suivi budgétaire

La gestion budgétaire, bien qu'elle présente de nombreux avantages, comporte également des limites et des défis :

- Risque de non-application par les opérationnels qui n'utilisent pas les informations fournies par le système pour des actions correctives. Cette attitude peut être due à un système budgétaire qui n'est pas adopté par tout le monde. Les managers doivent notamment être convaincus des bénéfices des contrôles en place.
- L'importance du nombre d'écarts dans la limitation des options de contrôle. Un contrôle des exceptions (gestion des écarts « significatifs » par rapport aux seuils fixés par l'entreprise) peut alors être mis en place.
- Présence de défauts fréquents : L'analyse des écarts ne conduit souvent pas à des décisions.
- Incertitude des prévisions.
- Système budgétaire introduit trop tôt
- Le coût du système budgétaire est trop élevé.

Il est important pour les entreprises de reconnaître ces limites et de les prendre en compte dans leur approche de gestion budgétaire afin d'en maximiser les avantages tout en atténuant les risques potentiels.

2.3 Système d'information

Le système d'information englobe toutes les données internes de l'entreprise ainsi que les méthodes et outils utilisés pour les saisir, les stocker et les traiter. Son objectif est de rendre ces

informations exploitables pour la prise de décisions stratégiques et tactiques, ainsi que pour améliorer les opérations quotidiennes de l'entreprise.

« Le système d'information est crucial pour la gestion et constitue une partie essentielle du contrôle de gestion. Il offre une analyse détaillée du passé et permet un diagnostic grâce à des données pertinentes ». (SEPARI, 2001)

C'est l'ensemble des procédures organisées qui permettent de fournir l'information nécessaire à la prise de décision et/ou au contrôle de l'organisation. (Luc, 1986)

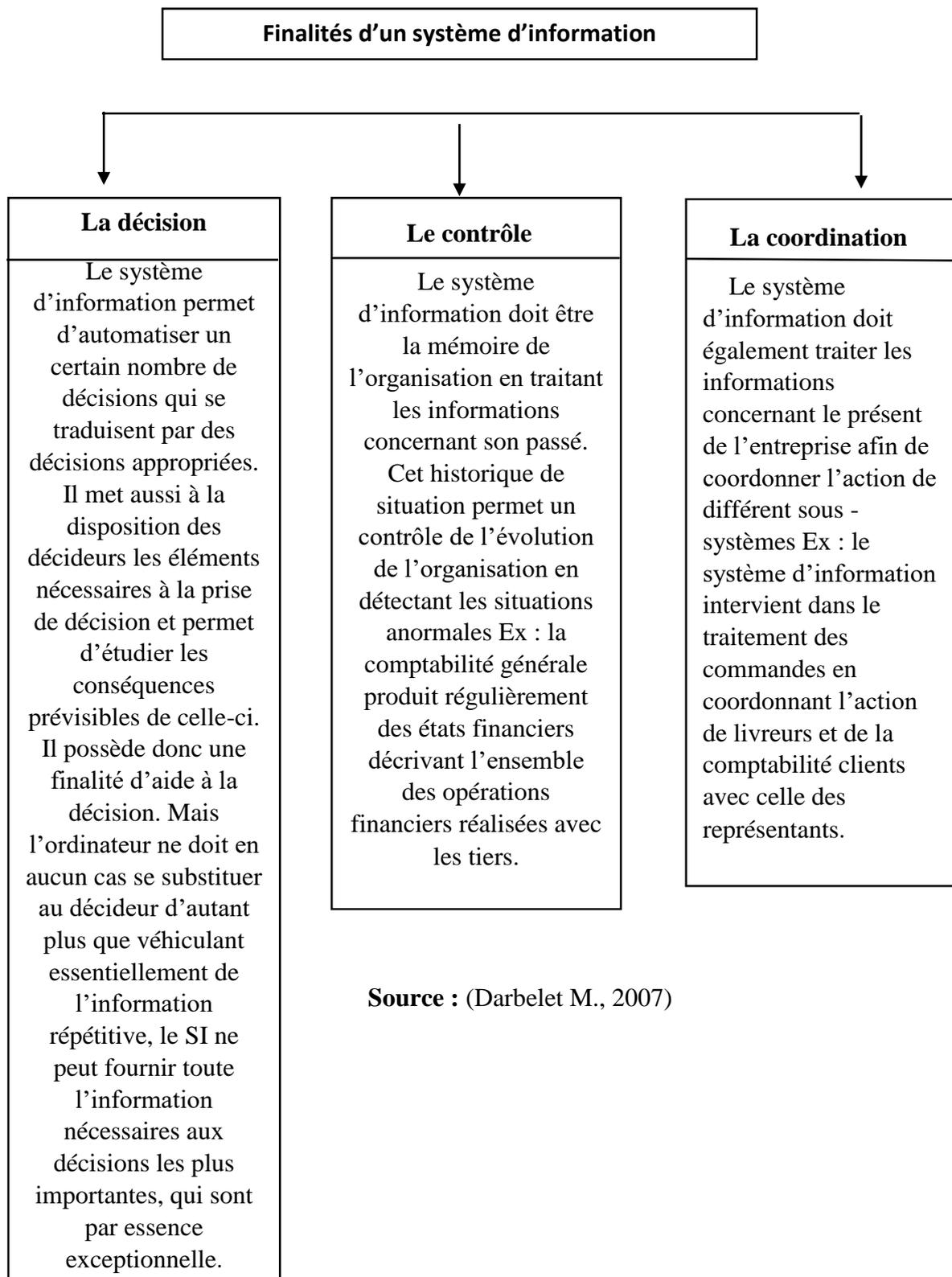
2.3.1 Le rôle d'un système d'information dans l'entreprise

Le directeur d'une grande banque souligne l'importance cruciale du système d'information dans le fonctionnement de l'entreprise en le comparant à une usine : "Notre SI est notre usine ; si elle s'arrête, tout s'arrête." Cela met en lumière le rôle central du système d'information dans la gestion de l'information à tous les niveaux et dans toutes les fonctions de l'organisation, jouant ainsi un rôle essentiel dans le processus de prise de décision.

De fait, le système d'information joue un rôle de plus en plus prépondérant au sein des organisations. Par exemple, les économistes de la Federal Reserve Bank estiment que les systèmes d'information ont largement contribué à la croissance de la productivité aux États-Unis, celle-ci passant d'une moyenne de 1,4% entre 1973 et 1995 à 2,7% depuis 1995.

Toutefois, le rôle du système d'information ne se limite pas à la collecte et au traitement des données pour aider les décideurs dans leurs prises de décision. Il facilite également les relations externes en établissant des liens avec différents partenaires tels que les prestataires, fournisseurs, clients, associés, administrations publiques et l'État

Schéma N°05 : Les trois finalités des systèmes d'information



Les systèmes d'information jouent deux rôles essentiels dans les entreprises :

- Simplifier et automatiser les opérations quotidiennes.
- Faciliter la prise de décision en fournissant des informations et des modèles pertinents aux décideurs.

Pour prendre des décisions éclairées, il est crucial d'avoir des informations qui répondent à certains critères :

- Pertinentes : Adaptées aux besoins de gestion spécifiques de l'entreprise.
- Fiables : De confiance, exactes et mises à jour.
- Accessibles : Disponibles et non cachées (informations structurées)

2.3.2 Les fonctions du système d'informations

Les fonctions du système d'information (SI) dans une entreprise sont nombreuses et essentielles pour son bon fonctionnement. Voici quelques-unes des principales fonctions du système d'information :

a) Recueil de l'information

Pour qu'un système d'information fonctionne, il doit être alimenté en informations provenant de différentes sources, qu'elles soient internes ou externes. Les sources externes sont liées à l'environnement du système et comprennent les flux provenant des partenaires de l'entreprise, comme les clients, les fournisseurs et les administrations. Avec l'avènement des moyens de communication modernes, comme Internet, l'accès à l'information externe est devenu plus facile, bien que sa qualité et sa fiabilité restent des défis à relever.

En interne, le système d'information doit être alimenté par les flux générés par les différents acteurs de l'entreprise. Ces flux proviennent des diverses activités de l'entreprise telles que l'approvisionnement, la production, la gestion des salariés, la comptabilité et les ventes. Bien que de nombreux flux internes soient formalisés avec des procédures bien définies, il existe également des flux d'informations informels, comme le climat social ou les savoir-faire non formalisés, qui sont plus difficiles à recueillir et à exploiter.

La capture des informations pertinentes pour l'organisation est une étape essentielle mais souvent coûteuse, nécessitant souvent une intervention humaine. Des efforts considérables ont été déployés pour automatiser cette capture d'informations, avec des systèmes en temps réel, la lecture optique, la numérisation, etc.

En résumé, les informations sont vitales pour les entreprises, mais leur collecte et leur gestion ont également un coût significatif.

b) Mémorisation de l'information

Une fois que les informations sont saisies, il est crucial de les conserver de manière durable et fiable. Les supports les plus couramment utilisés pour stocker l'information sont les disques d'ordinateurs (qu'ils soient magnétiques ou optiques, comme les disques durs, DVD, bandes et cassettes), bien que le support papier reste également largement utilisé en entreprise pour conserver des archives physiques.

Les informations stockées sur des ordinateurs sont généralement organisées sous forme de fichiers ou dans des bases de données pour faciliter leur exploitation. Les systèmes de gestion de bases de données (SGBD) jouent ainsi un rôle essentiel dans la gestion de l'information au sein d'un système d'information.

Avant d'être stockées dans une base de données, les informations doivent souvent être transformées car les ordinateurs ne peuvent stocker que des données numériques. De même, il doit être possible de reconstituer des informations à partir des données stockées dans la base.

Le stockage de l'information implique des investissements importants et des coûts significatifs, notamment en termes d'ordinateurs, de logiciels spécialisés, de supports numériques, de personnel et de dispositifs de sécurité.

c) Traitement de l'information

Pour rendre l'information exploitable, elle doit subir des traitements qui peuvent être effectués manuellement, bien que cela soit de moins en moins fréquent, ou automatisés par des ordinateurs.

Les traitements principaux incluent la recherche et l'extraction d'informations, la consolidation des données, la comparaison entre différentes informations, la modification ou la suppression d'informations erronées, ainsi que la génération de nouvelles informations par le biais de calculs et d'analyses.

d) Diffusion de l'information

Pour rendre l'information utilisable, elle doit être traitée. Ces traitements peuvent être manuels, mais de nos jours, ils sont souvent automatisés par des ordinateurs.

Les principales étapes du traitement de l'information comprennent la recherche et l'extraction des données pertinentes, la consolidation des informations pour les rendre

cohérentes, la comparaison des données entre elles, la modification ou la suppression des données incorrectes, ainsi que la génération de nouvelles informations en effectuant des calculs et des analyses.

Ces fonctions du système d'information travaillent ensemble pour soutenir les opérations, la gestion et la prise de décision au sein d'une organisation.

2.3.3 La place du contrôle de gestion, système d'information pour les systèmes de décision

Le contrôle de gestion et les systèmes d'information sont étroitement liés dans le contexte des systèmes de décision au sein d'une organisation. Voici comment le contrôle de gestion et le système d'information interagissent pour soutenir les systèmes de décision :

a) Le système d'information « contrôle de gestion »

Si l'on veut représenter la boîte noire du contrôle de gestion, avec ses inputs, ses outputs et la transformation effectuée, on obtient :

- **En entrée** : les charges et les produits de la comptabilité générale ainsi que d'autres données de la comptabilité analytique, les flux financiers externes et les flux internes constituent les entrées du système d'information
- **Traitement** : les procédures comptables, l'établissement des budgets, le calcul des coûts et des écarts sont les traitements de ce système d'information
- **En sortie** : les coûts

Les budgets, les plans, les coûts, les écarts sont les sorties du système d'information les interactions entre le système d'information et le système de décision sont très fortes.

Le contrôle de gestion, comme un système d'information, influence donc les décisions de l'entreprise, tant tactiques que stratégiques

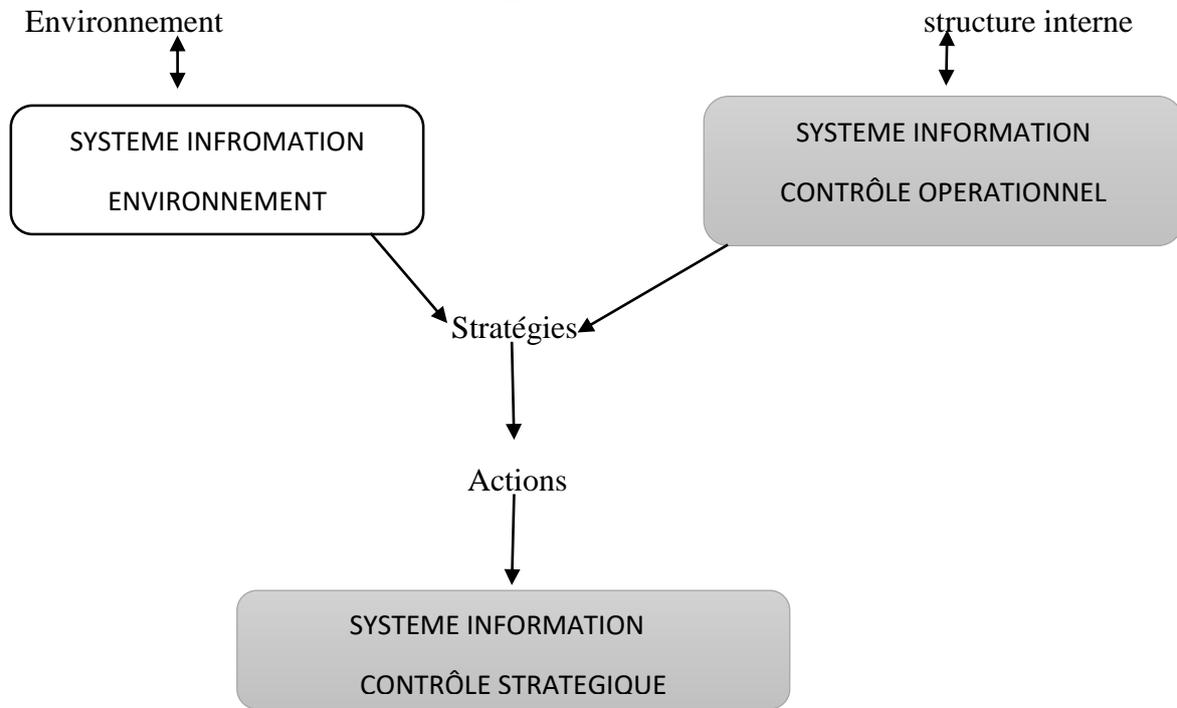
b) La place du contrôle de gestion dans les systèmes d'information de l'entreprise

Plusieurs systèmes d'information interviennent pour les prises de décision .il est possible d'en repérer trois principaux :

- ✓ Le système d'information sur l'environnement
- ✓ le système d'information contrôle de l'opérationnel
- ✓ Le système d'information du contrôle stratégique

Très présent dans le 2^{ème} système, le contrôle de gestion apparaît également dans le dernier. Leur intégration peut être représentée dans le schéma suivant :

Schéma N°06 : la place du contrôle de gestion dans le système d'information



Source : (claude & sabine, 2001)

Le contrôle de gestion utilise les informations fournies par le système d'information pour surveiller, évaluer, planifier et optimiser les performances de l'entreprise, ce qui contribue à des systèmes de décision plus efficaces et éclairés.

2.4 La comptabilité analytique

"La comptabilité analytique, autrefois dépréciée, est désormais un outil indispensable en gestion. Cette évolution s'explique par plusieurs facteurs. Tout d'abord, la complexité croissante de l'environnement des entreprises exige des systèmes d'information pertinents et sécurisés. Ensuite, la connaissance des coûts permet aux entreprises d'évaluer plus précisément l'impact de leurs décisions sur la rentabilité et le développement. (Menye, 2013)

- La comptabilité analytique doit fournir tous les éléments nécessaires à la prise de décision.
- La maîtrise des coûts internes aide les dirigeants à orienter leurs choix de produits à fabriquer ou à vendre.

- La connaissance précise des coûts observés est cruciale pour établir des prévisions opérationnelles.
- Le contrôle budgétaire, forme de prévision, s'appuie naturellement sur la comptabilité analytique.
- La comparaison entre coûts prévus et réels met en lumière des écarts qui guident la gestion de l'entreprise." (Menye & Assoumou, 2013)

Les outils de contrôle de gestion facilitent la prise de décision en vous permettant de calculer des métriques et d'analyser la performance de votre entreprise (efficacité et efficience). Ce dernier outil cité qui est la comptabilité analytique fera l'objet du deuxième chapitre.

Dans ce chapitre, nous avons exploré en profondeur les fondements du contrôle de gestion, les objectifs clés qu'il vise à atteindre, et les défis qu'il doit surmonter. Nous avons commencé par définir le contrôle de gestion et son rôle central dans la prise de décisions stratégiques au sein des organisations. Ensuite, nous avons présenté le processus du contrôle de gestion ainsi que ses limites. Pour clôturer la première section, nous avons détaillé les finalités du contrôle de gestion.

Dans la deuxième section nous avons exploré les outils pratiques utilisés en contrôle de gestion, tels que les tableaux de bord, le système d'information, et la gestion budgétaire, qui ont pour but la collecte et la diffusion des informations nécessaire à la prise de décisions au contrôleur de gestion. C'est un point fort pour les entreprises qui le maîtrise et un point faible pour celles qui ne savent pas s'en servir.

En somme, la présence d'un système de contrôle de gestion au sein d'une entreprise est très essentielle, c'est le lien entre les objectifs, les moyens alloués et les résultats de cette dernière. Ce chapitre nous a permis de comprendre le rôle crucial du contrôle de gestion dans la gestion stratégique des organisations, en mettant en avant ses avantages et ses limites, ainsi que les compétences essentielles requises pour une utilisation efficace de ces outils dans un environnement complexe et en évolution constante.

Chapitre II

**Les bases de la comptabilité analytique
et ses Outils**

La comptabilité analytique est une discipline fondamentale pour comprendre et gérer les coûts au sein d'une entreprise. Ses origines remontent à l'Antiquité, avec des pratiques rudimentaires pour suivre les coûts de production. Au fil du temps, notamment avec la révolution industrielle, la nécessité de contrôler les coûts de manière plus précise a conduit au développement de méthodes plus systématiques de comptabilité analytique. (MELYON, 2004)

Selon divers auteurs comme, GRANDGUILLOT (1998), DUBRULLE et Didier (2003), et ZAMOURI (2022), la comptabilité analytique est définie comme un outil de gestion essentiel. Elle étudie les charges, analyse les coûts et les revenus, et met en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats pour éclairer les prises de décisions. Elle constitue un système d'informations internes destiné à quantifier les flux internes, jouer un rôle dans le contrôle, le pilotage, et aider à la prise de bonnes décisions pour le développement durable de l'entreprise. (GRANDGUILLOT & GRANDGUILLOT, comptabilité analytique, 1998), (DUBRULLE & DIDIER, 2003), (ZAMOURI, 2022)

La comptabilité analytique va au-delà de la comptabilité générale en offrant une vision plus détaillée de l'activité de l'entreprise, en expliquant les résultats financiers. Elle identifie les coûts des différentes fonctions de l'entreprise telles que la production et la commercialisation. Cela en fait un outil essentiel pour le pilotage et la prise de décision en gestion d'entreprise, ainsi qu'un moyen de déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan comptable, tels que les stocks. En résumé, la comptabilité analytique constitue un système de mesure neutre et objectif, indispensable pour le contrôle budgétaire et la gestion efficace des ressources au sein de l'entreprise. Ce chapitre explore les fondements de la comptabilité analytique y compris les méthodes de calcul des coûts, la prise en compte des coûts fixes et variables, la répartition des coûts indirects, la gestion des marges.

SECTION 01 : Les fondements de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique est bien plus qu'un simple outil de suivi des dépenses et des revenus. Elle est le pilier sur lequel repose la prise de décision éclairée dans le monde des affaires. Grâce à une analyse approfondie des coûts, des marges et des performances financières, elle offre une vision claire et précise de la santé économique d'une entreprise. C'est cette clarté qui guide les dirigeants vers des choix stratégiques avisés, les aidant à optimiser les ressources, à identifier les domaines de croissance potentielle et à rester compétitifs sur le marché. Cette section explore les fondements de la comptabilité analytique, en mettant en

lumière ses caractéristiques distinctives, la différence clé entre la comptabilité générale et analytique, ainsi que les types de coûts et leur classification.

1.1 Caractéristique de la comptabilité analytique et ses objectifs

La comptabilité analytique se distingue par plusieurs caractéristique clés qui sont : (Culmain, 1993)

- **Exactitude** : La comptabilité analytique vise à produire des informations précises et fiables sur les coûts, les revenus et les performances de l'entreprise. Cela implique une collecte rigoureuse des données, des méthodes de calcul précises et des processus de vérification pour garantir que les informations générées sont exactes.
- **Facilité** : Cette caractéristique fait référence à la convivialité et à la facilité d'utilisation du système comptable analytique. Les informations doivent être présentées de manière claire et compréhensible pour les utilisateurs, ce qui peut nécessiter des outils conviviaux et des rapports bien structurés.
- **Élasticité** : La comptabilité analytique doit être capable de s'adapter aux besoins changeants de l'entreprise, notamment en termes de nouvelles activités, de nouveaux produits ou de changements dans les méthodes de gestion. Elle doit être flexible et évolutive pour répondre aux exigences de l'environnement commercial.
- **Rentabilité** : Cette caractéristique se rapporte à l'efficacité de la comptabilité analytique en termes de coûts et de bénéfices. Elle doit fournir des informations pertinentes et utiles tout en optimisant l'utilisation des ressources nécessaires à sa mise en œuvre.
- **Comparabilité** : La comptabilité analytique permet la comparaison des performances au fil du temps, entre différentes unités opérationnelles ou avec des concurrents du secteur. Cela nécessite des normes et des méthodes de calcul cohérentes pour assurer la comparabilité des données.
- **Promptitude** : Cette caractéristique implique la rapidité avec laquelle les informations peuvent être produites et mises à disposition des décideurs. La comptabilité analytique doit être capable de fournir des données actualisées et pertinentes pour soutenir la prise de décisions en temps réel.

- **Préparation périodique des comptes** : La comptabilité analytique suit généralement un calendrier de production périodique de rapports et d'analyses, tels que des rapports mensuels, trimestriels ou annuels. Cela permet de suivre l'évolution des performances et de prendre des décisions basées sur des données récentes.
- **Rapprochement avec les comptes financiers** : La comptabilité analytique est souvent intégrée avec la comptabilité financière générale de l'entreprise. Le rapprochement entre les deux permet d'assurer la cohérence des données financières et opérationnelles, garantissant ainsi une vision globale et précise de la situation de l'entreprise.
- **Uniformité** : La comptabilité analytique doit suivre des normes et des méthodes uniformes à travers l'entreprise pour assurer la cohérence et la comparabilité des informations. Cela inclut l'utilisation de terminologies communes, de classifications standardisées et de pratiques comptables cohérentes.

Ces caractéristiques sont conçues pour permettre à la comptabilité analytique d'être un outil puissant et efficace dans le contexte dynamique et complexe de la gestion d'entreprise.

Quant à ses objectifs, La comptabilité analytique est un mode de traitement de données, dont les objectifs essentiels sont les suivants : (BOUGHABA, 1991)

- Déterminer les coûts des différents produits à chaque étape du processus de production
- Expliquer les résultats en calculant les coûts des produits pour les comparer aux prix de vente correspondants
- Etablir les prévisions de charges et de produits courants (coût préétabli et budget d'exploitation, par exemple)
- Constater la réalisation et expliquer les écarts qui en résultent
- Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise
- Analyser les performances de l'entreprise
- Déterminer les responsabilités par centre de profit et évaluer les rendements par activité, voir même par produit et par région géographique

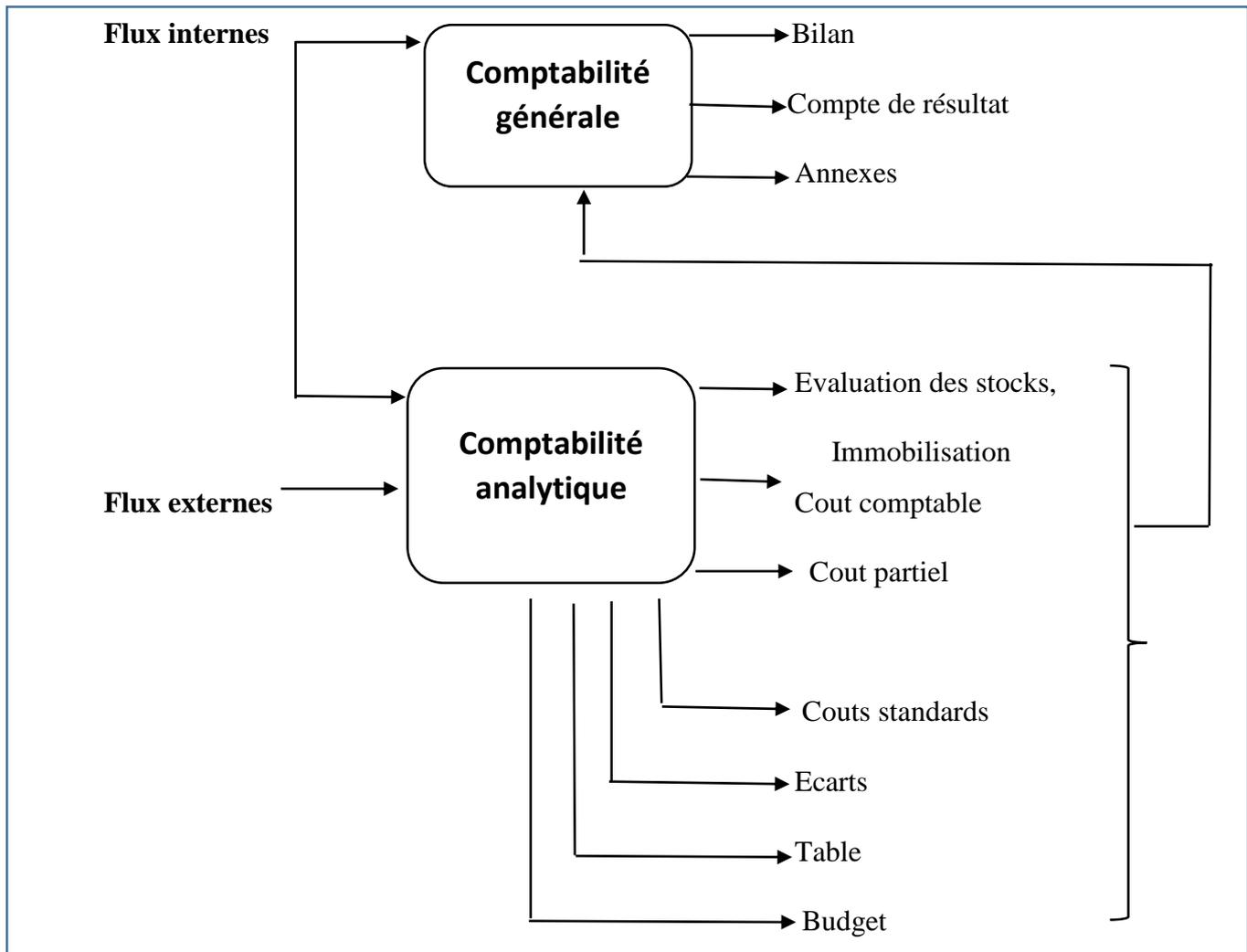
- Analyser la formation du résultat global et dégager la contribution des différentes activités à ce résultat
- Atteindre les objectifs de la gestion prévisionnelle
- Donner une base au contrôle de gestion
- Eclairer la prise de décision de gestion.

La comptabilité analytique a pour but de fournir des informations précises et détaillées sur les coûts et les performances, aidant les gestionnaires à prendre des décisions éclairées, à optimiser les ressources et à assurer la rentabilité et la compétitivité de l'entreprise.

1.2 Différence entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique

La comptabilité générale rend compte des activités de l'entreprise en ce qu'elles se concrétisent par des **opérations économiques** sous forme de flux entre l'entreprise et ses différents partenaires. La fonction de la comptabilité générale consiste à enregistrer les flux de l'entreprise avec les autres agents économiques, valorisés en unités monétaires.

Schéma N°07 : la relation entre la comptabilité générale et analytique



Source : (SEPARI, 2007)

Le schéma ci-dessous représente les liens entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique :

La comptabilité analytique organise le cheminement des flux internes en vue d’aboutir à des coûts par produits ; elle représente une vision détaillée de chaque activité et développe des procédures spécifiques à chaque entreprise.

La comptabilité générale donne une vue globale et synthétique des comptes de l’entreprise. Obligatoire et normalisée, elle manipule des flux externes essentiellement monétaire. Notamment la comptabilité générale est incapable avec sa seule logique de répondre

à des questions indispensables au calcul du résultat pour déterminer la base de calcul de l'impôt fortement influencée par des visions juridiques et patrimoniales.

Elle doit puiser dans l'architecture des coûts de la comptabilité analytique les informations nécessaires à :

- L'évaluation des stocks et des encours dont l'importance croît avec des procédures productives de plus en plus complexes ;
- L'évaluation des productions d'immobilisation faites par l'entreprise.

La comptabilité générale est obligatoire pour toutes les entreprises et est régie par le Plan Comptable Général (PCG). Elle enregistre tous les mouvements financiers de l'entreprise en rapport avec ses activités, qu'il s'agisse d'entrées ou de sorties d'argent. Les mouvements sont classés par type de charges et les documents de présentation suivent des règles bien précises, communes à toutes les entreprises. La comptabilité générale est utilisée pour présenter le bilan financier de l'année précédente à l'État

La comptabilité analytique, quant à elle, est facultative et non réglementée. Elle est focalisée sur la réalité économique de l'entreprise et permet de connaître le coût de revient de chaque produit, pour chaque type d'activité, pour chaque fonction et d'en fixer le prix de commercialisation. Elle classe les charges par catégorie à chaque étape de la confection d'un produit depuis l'approvisionnement jusqu'à la commercialisation

En résumé, la comptabilité générale est un outil d'information et de communication réglementé, tandis que la comptabilité analytique est un outil d'analyse facultatif et non réglementé, qui permet aux gestionnaires de prendre des décisions éclairées en connaissant le coût de revient de chaque produit et en fixant le prix de commercialisation en conséquence.

Tableau N°04 : critères de comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique

Critères de comparaison	comptabilité générale	comptabilité analytique
Obligation légale	obligatoire	facultative
Vision d l'entreprise	globale	détaillé
Horizons	passé	présent-future
Nature des flux observés	externes	internes
Documents de base	externes	externes et internes
Classement des charges	par nature	par destination
Objectifs	financiers	économiques
Règles	rigides et normatives	souples et évolutives
Utilisateurs	tiers + direction	tous les responsables
Nature de l'information	précise - certifiée formelle	rapide - pertinente approchée

SOURCE : (MARGERIN & Gérard, 1990)

Ce tableau offre une vue synthétique mais perspicace des différences cruciales entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique, il offre un aperçu clair des fonctions et des utilisations distinctes de ces deux approches comptables. C'est un outil utile pour comprendre comment ces deux disciplines complémentaires contribuent à la gestion et à la prise de décision dans un environnement financier complexe.

1.3 Les différents types de coûts et leur classification

L'analyse des coûts est un mode de traitement de l'information dont les objectifs essentiels sont les suivants : (Jacques MARGERIN, 1990)

- Connaître les coûts des différentes fonctions assumées par l'entreprise
- Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan (stocks par exemple)
- Expliquer les résultats en calculant les coûts des produits pour les comparer aux prix de vente correspondants

D'une manière générale, elle doit fournir tous les éléments de nature à éclairer les prises de décision et permettre le contrôle de gestion.

Les charges sont les valeurs financières que dépense l'entreprise pour bénéficier des services des tiers. Les charges sont classées par nature dans la comptabilité générale, et reclassées par destination dans la comptabilité analytique.

Un coût est une somme de charges relatives à un centre de coût de l'entreprise (coût d'approvisionnement, coût de production, coût de revient d'un produit,...)

Les coûts sont classés :

- Selon le stade :
 - Coût de produit approvisionné
 - Coût de produit fabriqué
 - Coût de produit distribué
- Selon le champ d'application :
 - Par fonction de l'entreprise (administration, production, distribution,...)
 - Par moyen d'exploitation (usine, atelier, poste de travail,...)
 - Par activité (famille de produit, unité de produit, stade d'élaboration,...)
- Selon le contenu :
 - coût complet (ce coût incorpore l'ensemble des charges supportées par un produit)
 - coût partiel (ce coût incorpore seulement certaines charges spécifiques : coût variable, coût fixe,...)
- Selon le moment de calcul :
 - Coût constaté (le calcul intervient après les frais : calcul à posteriori)
 - Coût préétabli (le calcul précède les frais : calcul a priori)

Classification des différents types de coûts est une approche essentielle pour comprendre et gérer efficacement les dépenses d'une entreprise, en offrant une vue structurée selon le stade, le champ d'application, le contenu et le moment de calcul des coûts.

Après avoir établi les bases de la comptabilité analytique et compris ses objectifs fondamentaux, nous pouvons maintenant explorer les différentes méthodes et outils utilisés qui permettent de les appliquer de manière efficace.

SECTION 02 : Méthodes et outils de la comptabilité analytique

Dans le cadre de la comptabilité analytique, la maîtrise des coûts constitue une dimension cruciale pour le contrôle de gestion. Les différentes méthodes et outils de calcul des coûts jouent un rôle fondamental dans la détermination précise des coûts des produits, des services et des activités, permettant ainsi une prise de décision éclairée et une gestion optimale des ressources. Cette section se propose d'examiner les principales méthodes de calcul des coûts, notamment les coûts complets, les coûts partiels, les coûts marginaux et les coûts standards. Chacune de ces approches offre des perspectives distinctes pour l'analyse et le contrôle des coûts. En fournissant une vue d'ensemble des outils utilisés pour la collecte et l'analyse des données de coûts, cette section vise à illustrer comment ces méthodes peuvent être appliquées dans un contexte pratique pour améliorer l'efficacité et la rentabilité organisationnelle.

2.1 Les différentes méthodes de calcul des coûts en comptabilité analytique

En comptabilité analytique, il existe plusieurs méthodes de calcul de coût qui permettent de déterminer le coût de revient des produits ou services. Voici quelques-unes des méthodes les plus couramment utilisées :

2.1.1 La méthode de coûts complets

La méthode des coûts complets, ancienne et reconnue en comptabilité de gestion, vise à établir le coût total des produits ou services d'une organisation. Elle englobe à la fois les coûts directs (matières premières, main-d'œuvre directe) et les coûts indirects (frais généraux de production, les frais de distribution) nécessaires pour calculer le coût de revient complet et analyser les coûts associés à une activité ou un produit donné. Selon la revue fiduciaire, « la méthode des coûts complets est probablement la technique de comptabilité analytique la plus développée tant du point de vue théorique que pratique » (Piget, 2003)

2.1.1.1 La méthode des sections homogènes

Un centre d'analyse est « une subdivision comptable de l'entreprise où sont analysées et regroupés les éléments de charges indirectes préalablement à leur imputations aux coûts ». (alazard C) La méthode des sections homogènes est une technique de comptabilité analytique

utilisée pour répartir les charges indirectes d'une entreprise entre les différents centres de coûts de manière plus précise. Elle consiste à regrouper les charges les charges indirectes en différentes sections homogène selon les critères tels que la nature des coûts, les activités ou les fonctions de l'entreprise.

Ensuite, ces charges sont réparties de manière équitable entre les différents centres de coût en fonction de l'usage qu'ils en font. Cela permet une meilleure allocation des coûts indirects et une meilleure analyse de la performance et de la rentabilité de chaque centre de coût.

a) Principe de la méthode

Cette méthode repose sur la distinction entre les charges directes, directement attribuables à un produit ou à une activité spécifique, et les charges indirectes, qui doivent passer par des centres d'analyse avant d'être imputées dans les coûts. Elle inclut l'intégralité de ces charges, qu'elles soient essentielles ou accessoires, dans le processus de calcul des coûts. Bien qu'elle soit la plus ancienne, elle demeure largement utilisée dans les pratiques commerciales actuelles (alazard C) (DUPUY.Yves, 2003)

b) Les différentes étapes de calcul de coûts

Le calcul des coûts implique plusieurs étapes essentielles pour déterminer avec précisions les dépenses associées à la production d'un bien ou d'un service. Voici les étapes principales :

➤ **Le coût d'achat :**

Chaque approvisionnement entrant dans l'entreprise est évalué en fonction de coût d'achat, le quelle englobe : (Langlois, Bonnier, & Bringer)

Les coûts directs attribué tels que :

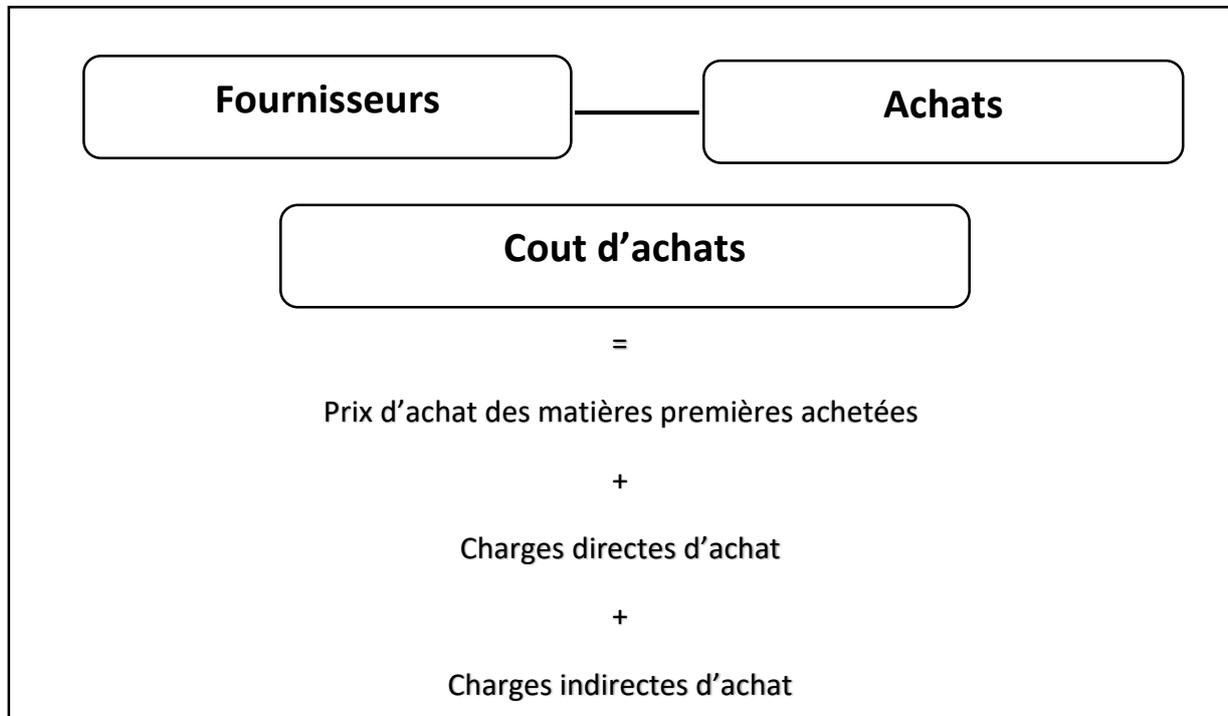
- le montant d'achat affiché sur la facture, hors taxes
- les frais accessoires d'achat, comme les dépenses de transport, les primes d'assurances durant le transit, les droits de douane et les taxes non récupérables.

Eventuellement, des charges indirectes sont affectées au coût d'achat à travers des centres d'analyse d'approvisionnement, comprend :

- coût du transport par l'entreprise
- coût de réception (déchargement, manutention à l'arrivée)

- cout administratif de l'approvisionnement (frais liés à la sélection des fournisseurs, à la passation des commandes et au contrôle à la réception)

Schéma N°08 : les coûts d'achat



SOURCE : (Margottea, 2001)

Cette formule permet de calculer le coût total des matières premières acquises, en prenant en compte à la fois les coûts directs et indirects liés à l'acquisition de ces matières premières

➤ Le cout de production

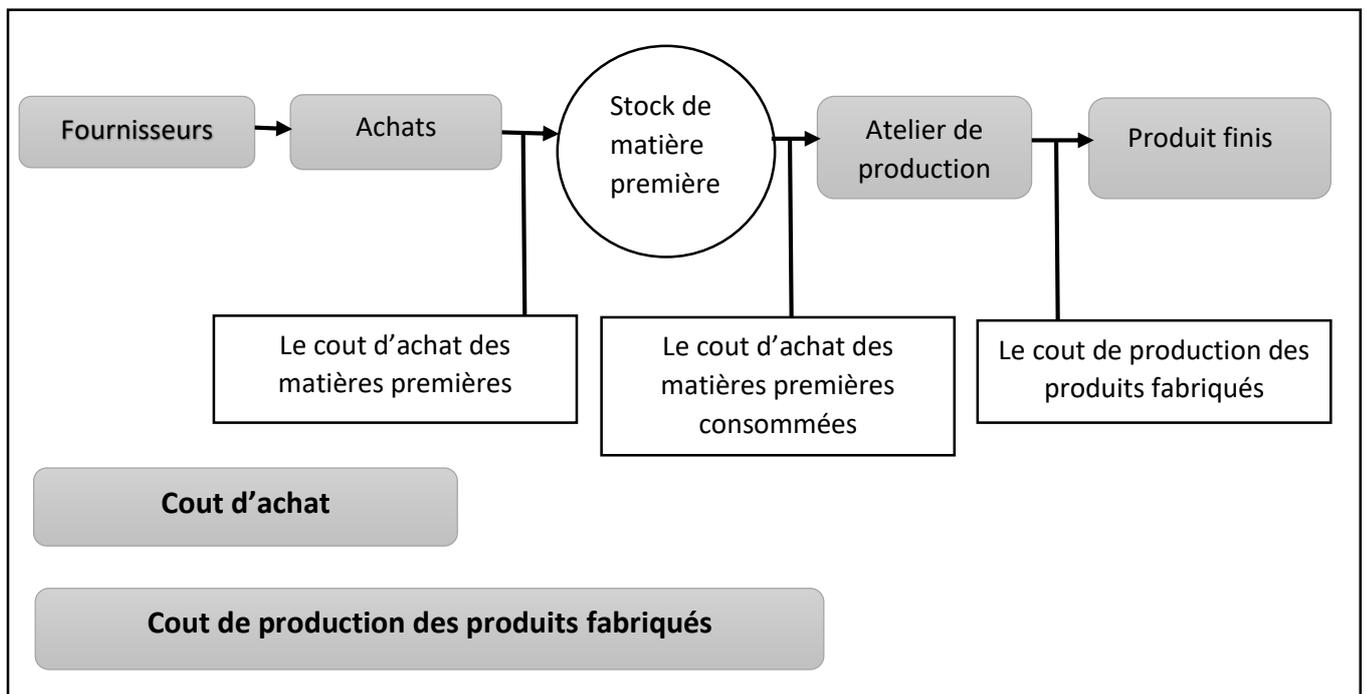
Les couts de production comprennent toutes les dépenses liées à la transformation des matières pour fabriquer un produit ou fournir un service. On les calcule en additionnant les couts d'achat des matières utilisées aux autres frais engagés pendant le processus de production. Le cout de production d'un produit peut comprendre : (DIDIER, 1991)

- Des éléments directs (consommation des matières premières, frais de main d'œuvre direct)
- Des éléments indirects (imputation des frais de fonctionnement des ateliers de production).

Le cout de production inclut tous les couts liés à la transformation des matières premières en bien ou services

$$\text{Cout de production} = \text{cout d'achat de matières premières} + \text{charges directs de production} + \text{charges indirectes de production}$$

Schéma N°09 : le coût de production



Source : (Margotteau é. , 2001)

La représentation visuelle de l'acheminement du coût de production, débutant par l'achat de matières premières et se terminant par la production finale, offre une compréhension graphique précieuse du processus de fabrication. En suivant les différentes étapes, de l'acquisition des matières premières à leur transformation en produits finis, cette figure met en évidence les différentes composantes des coûts impliquées à chaque étape. Cela permet une analyse détaillée des coûts directs et indirects engagés tout au long du processus de production, facilitant ainsi la gestion efficace des ressources et la prise de décisions stratégiques en matière de coûts et de tarification.

➤ **Le cout de distribution**

Le cout de distribution fait référence aux dépenses engagés pour distribuer un produit ou un service jusqu'au consommateur final. Il comprend : (Alazard & Sabine)

- charges directs: frais du personnel, de publicité et des emballages de conditionnement consommés dans la mesure où ils n'ont pas été intégrés dans les charges indirects
- charges indirectes : cout des centres de distribution (études de marché, magasinage...)

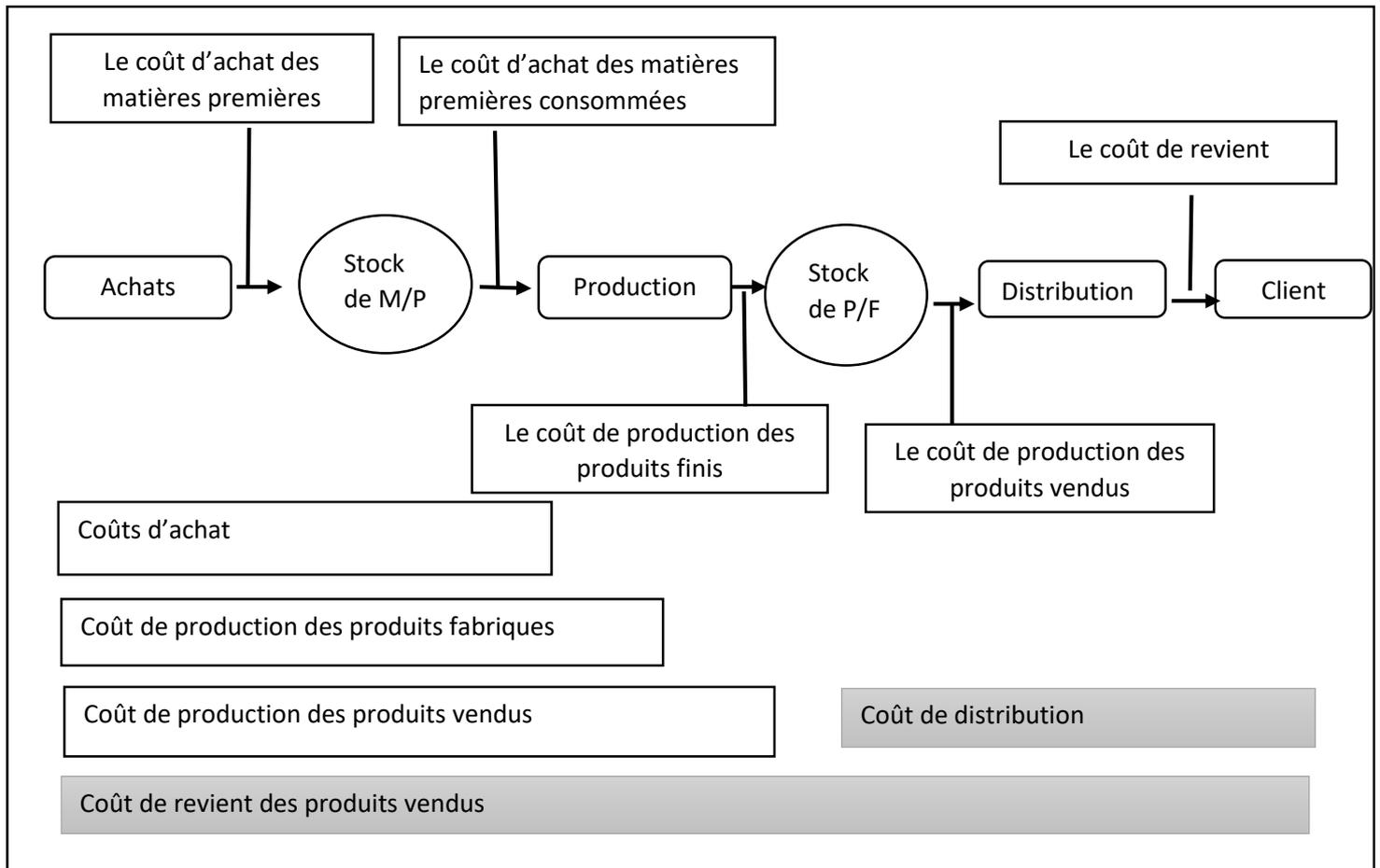
➤ **Le cout de revient**

Le cout de production est évalué en fonction des volumes fabriqués, tandis que le cout de revient est déterminé pour chaque article fini. Le cout de revient des ventes comprend trois types d'éléments : (Saada, Burlaud, & Simon, 2006)

- Le cout de production des ventes
- Les charges directes de distribution qu'on peut affecter aux ventes de chaque catégorie de produit (force de vente, dépenses de publicité, promotion des ventes...)
- Les charges directes de distribution qui sont communes à l'ensemble des produits vendus (frais de stockage, de transport, de livraison...)

Cout de revient de produits vendus = cout de production des produits vendus+ cout directe de distribution +cout indirectes de distribution

Schéma N°10 : le coût de revient



Source : (Margotteau é. , 2001)

Cette figure illustre de manière systématique le processus de calcul du coût de revient, en commençant par le coût d'achat des matières premières, puis en incluant les coûts de production et de distribution avant d'aboutir au coût de revient total. Cette approche séquentielle permet une analyse détaillée des différentes composantes des coûts engagés tout au long du processus de production et de distribution. En identifiant et en combinant ces coûts, l'entreprise peut obtenir une vision complète et précise du coût réel de chaque unité produite, ce qui est crucial pour la tarification, la rentabilité et la gestion financière globale.

➤ **Le résultat analytique**

Le résultat analytique est obtenu en calculant la différence entre le chiffre d'affaires et le coût de revient pour chaque produit. Ensuite, en additionnant ces résultats par produit avec les ajustements comptables tels que les charges non incorporables et l'élément supplétif.

Résultat analytique = chiffre d'affaires – cout de revient des ventes

c) Les avantages et inconvénients de la méthode de cout complets

La méthode de calcul homogène, également connue sous le nom de méthode d'allocation uniforme, est utilisée pour répartir les coûts indirects de manière égale entre les différents produits ou services. Voici quelques avantages et inconvénients de cette méthode :

➤ **Les avantages**

La méthode de cout complet nous permet :

- d'étudier l'évolution des couts d'un produit, aux différents stades de son processus de fabrication et de distribution
- de mesurer la part des frais indirects incombant à chaque section dans le calcul des couts et de prix de revient.
- d'élaborer un prix pour la commercialisation d'un bien ou d'un service dont le prix n'est pas pratiquement défini ou imposé par la concurrence.
- enfin la consommation des couts complets des produits achetés, fabriqués ou vendus est un élément d'information non négligeable pour conduire une entreprise et contrôler sa gestion.

➤ **Les inconvénients**

En dépit des avantages que présente la méthode des couts complets, certains critiques sont à relever qui sont :

- la difficulté de mise en œuvre
- la méthode des couts complets ne permet pas forcément de juger de la pertinence de l'arrêt de la production d'un des produits qui présentent des résultats déficitaires sans tenir compte de l'impact sur les charges fixes globales.
- la répartition se fait sans distinguer les charges de structure et les charges opérationnelles.

Bien que la méthode des coûts complets offre une vision exhaustive des coûts, elle peut être confrontée à des défis liés à sa complexité, sa sensibilité aux variations de volume et sa capacité à fournir une image précise de la rentabilité des produits dans des environnements dynamiques.

2.1.1.2 La méthode ACTIVITY BASED COSTING(ABC)

« La méthode ABC, ou ACTIVITY-BASED COSTING a été développée aux États-Unis dans les années 1980 » (Langlois, Bonnier, & Bringer), est une méthode de comptabilité de gestion qui vise à attribuer les coûts aux produits et services en fonction des activités qui les génèrent. Elle permet une meilleure prise de décision en identifiant plus précisément les coûts liés à chaque activité. Le principe de base de l'ABC est d'utiliser l'activité comme interface entre la ressource et le produit, non seulement pour tenter d'éviter des allocations arbitraires, mais surtout parce que telle est ou semble être la réalité dans laquelle « les produits consomment des activités, les activités consomment des ressources » (Baron, Corformat, & Helly, 2000)



SOURCE : (Baron, Corformat, & Helly, 2000)

- **L'activité** : elle se définit comme « un ensemble de tâches homogènes caractéristiques d'un processus de réalisation de la chaîne de valeur et consommateur de ressources » (alazard C)
- **Ressources** : pour P-L. Boscos et C. Mendoza les ressources « constituent les moyens en hommes et matériels disponibles pour obtenir les produits vendus ou les services offerts »
- **Processus** : il est défini comme « l'enchaînement d'activités déclenchés par une même cause et délivrant un produit. Un service ou une autre information avant de la valeur pour un client interne ou externe » (Thierry & Richard, 2007)
- **Inducteur** : d'après idem il existe deux catégories d'inducteur qui sont : (Thierry & Richard, 2007)

- **l'inducteur de ressources** : est utilisé pour imputer les ressources-hommes, matériel et finances-entre des activités.
- **l'inducteur d'activité** : est un facteur explicatif du niveau de l'activité. Il permet l'imputation des activités sur les produits.

a) Mise en œuvre de la méthode ABC :

La méthode ABC (ACTIVITY-BASED COSTING) est une approche de calcul des coûts qui attribue les coûts indirects à des activités spécifiques en fonction de leur utilisation respective de ressources. Sa mise en œuvre implique les étapes suivantes : (Langlois, Bonnier, & Bringer)

- ✓ **Identification des activités** : Identifiez toutes les activités impliquées dans la production d'un produit ou la prestation d'un service.
- ✓ **Attribution des coûts** : Déterminez les coûts indirects associés à chaque activité identifiée.
- ✓ **Allocation des coûts aux activités** : Allouez les coûts indirects aux activités en fonction de la quantité de ressources consommées par chaque activité.
- ✓ **Attribution des coûts aux produits ou services** : Enfin, attribuez les coûts des activités aux produits ou services spécifiques en fonction de leur utilisation de ces activités.

La mise en œuvre de la méthode ABC permet une meilleure compréhension des coûts et une prise de décision plus éclairée en termes de gestion des coûts et de fixation des prix.

b) Les avantages et les inconvénients de la méthode ABC

La méthode ABC (ACTIVITY-BASED COSTING) présente plusieurs avantages et inconvénients qu'il est important de considérer :

➤ **les avantages**

- Affecter de manière plus précise les coûts aux produits sans procéder à une répartition des coûts indirects à l'aide d'une unité de mesure souvent arbitraire.
- Une meilleure connaissance des processus permet de dégager les forces et faiblesses d'une organisation à la mise en place de cette méthode.

- Cette méthode d'analyse permet d'identifier la rentabilité de chaque client et le positionnement des produits et des services en conséquence.

➤ **les inconvénients**

- Elle exige l'intervention longue de spécialistes extérieurs pour être mise en œuvre, et l'emploi des solutions informatiques coûteuses
- Elle nécessite un travail d'analyse préalable important afin de pouvoir alimenter le modèle en données pertinentes
- Connaître le volume des différents inducteur suppose de disposer de données physiques, ce qui demande de mettre en place des systèmes de comptage dans des activités qui n'ont pas forcément l'habitude de faire l'objet de mesure
- La mise en place de cette méthode coûte chère en temps et en argent

Bien que l'ABC offre une précision et une compréhension approfondie des coûts, sa mise en œuvre peut être complexe et nécessiter des ressources importantes. Cependant, ses avantages en termes de prise de décision et de gestion des coûts justifient souvent ces investissements initiaux.

2.1.2 La méthode des coûts partiels

Les méthodes de coût complet visent à attribuer toutes les charges aux coûts des produits, mais présentent des inconvénients qui ont encouragé l'utilisation des méthodes de coût partiel. Certains gestionnaires préfèrent donc ne pas inclure toutes les charges dans les calculs de coût, se concentrant sur celles plus directes. Les méthodes de coût partiel, comme le coût variable ou direct et le coût direct, sont ainsi privilégiées pour leur simplicité et la facilité d'application, notamment en évitant des calculs complexes et une sensibilité aux variations de volume de production.

2.1.2.1 La méthode des coûts variable ou de direct costing

La méthode du direct COSTING est une méthode née aux Etats unis d'Amérique dans mes années soixante par la nationale association of COST ACCOUNTANT(NACA), selon L.LANGOIS la méthode du coût variable « est une méthode comptable qui n'incorpore aux coûts que les seules charges variable, à l'exclusion de toute charge fixe » (Langlois, Bonnier, & Bringer), La méthode des coûts variables est une approche comptable utilisée pour évaluer

les stocks ou inventaires. Plutôt que d'utiliser un coût unitaire fixe pour évaluer l'inventaire, cette méthode ajuste le coût en fonction des variations réelles de coûts unitaires à mesure que de nouvelles marchandises sont acquises. Cela permet de refléter de manière plus précise la valeur des stocks détenus. Le direct costing comporte deux variantes :

- Le direct-costing simple : Elle distingue de manière essentielle entre les coûts fixes et les coûts variables.
- Le direct-costing évolué : Elle différencie les charges fixes directes des charges fixes indirectes.

a) Le direct-costing simple

Le direct costing simple « repose sur la distinction classique entre les coûts variables selon le niveau d'activité de l'entreprise et les coûts fixes » (B. & R., 2011). Il est une approche de comptabilité analytique qui considère uniquement les coûts qui varient en fonction du volume de production lorsqu'elle évalue le coût des biens ou services. Les coûts fixes ne sont pas pris en compte dans le calcul du coût total. Cette méthode est fréquemment employée pour évaluer la rentabilité de chaque produit spécifique ou pour prendre des décisions à court terme en se concentrant sur les coûts directement liés à la production.

➤ le seuil de rentabilité

Le seuil de rentabilité, ou point mort, « est constituée par le (CA) critique permettant de couvrir exactement les charges de l'entreprise générant donc ni perte, ni profit » (Margottea, 2001) représente le niveau de ventes à partir duquel une entreprise équilibre ses revenus et ses coûts, ne générant ni bénéfice ni perte. Ce seuil indique le chiffre d'affaires nécessaire pour couvrir tous les coûts de l'entreprise, qu'ils soient fixes ou variables. Une fois ce seuil dépassé, l'entreprise commence à réaliser des bénéfices. Cet indicateur est essentiel pour évaluer la santé financière et la rentabilité d'une entreprise. Il est calculé par deux méthodes (en quantité et en valeur)

**Seuil de rentabilité (en quantité) = seuil de rentabilité en valeur/prix de vente
hors taxes**

Le seuil de rentabilité exprimé en nombre de produits vendus s'obtient de la sorte :

**Seuil de rentabilité (en valeur) = charges fixes * chiffre d'affaire / marges sur
coûts variables**

➤ **le point mort exprimé en mois ou en jours**

Le point mort est « le moment où les recettes totales couvrent exactement les coûts fixes et variables pour un certain niveau de ventes » (Piget, 2003), le chiffre d'affaires annuel est atteint à la fin de l'année, le point mort est atteint après x mois (donc à une date précise), d'où les deux relations suivantes :

$$\begin{array}{r}
 \text{CA} \quad \longleftrightarrow \quad 12 \text{ mois} \\
 \text{SR} \quad \longleftrightarrow \quad X \text{ mois (PM)} \\
 12 * \text{SR} \qquad \qquad \qquad 12 * \text{CF} \\
 \text{D'où PM} = \frac{\text{CA}}{\text{CA}} - \frac{12 * \text{CF}}{\text{MCV}}
 \end{array}$$

➤ **la mise en œuvre du direct casting simple**

Lorsque l'on applique la méthode, il est essentiel de séparer initialement les charges fixes totales des charges variables totales. Ensuite, il convient de différencier :

- Les charges variables de production (achats, fabrication et transformation) qui sont réparties selon le volume de production de la période concernée.
- Les charges variables de distribution qui sont réparties en fonction du volume des ventes de la période considérée.

La marge sur coût variable obtenue repose sur le volume de vente. Selon ce principe, seuls les produits vendus contribuent à couvrir les frais fixes, ce qui est une approche de gestion très pertinente.

b) **Le direct casting évalué**

Dans le cadre du direct casting évolué « est une méthode comptable qui incorpore aux coûts, non seulement les charges variables, mais aussi les charges fixes spécifiques qui peuvent leur être rattachées sans arbitraire. Les charges fixes communes à plusieurs produits ou activités

restent seules des coûts » (Langlois, Bonnier, & Bringer), on applique les principes du direct casting simple jusqu'à l'obtention de la marge sur coût variable. Ensuite, les frais fixes sont répartis de deux manières :

- Les charges fixes directes sont allouées entre différentes branches d'activité.
- Les charges fixes indirectes communes à toutes les branches d'activité sont gérées.

Ainsi, en plus de la marge sur coût variable après distribution, le direct casting évolué génère une marge supplémentaire : la marge sur coût spécifique.

$$\text{Marge /coûts spécifiques} = \text{Marge / coût variable après distribution} - \text{frais fixes directs}$$

- **Principe de la méthode**

La méthode directe casting évolué est une approche intermédiaire combinant des éléments des coûts variables et des coûts directs. Elle permet une analyse plus détaillée des coûts par produit en se concentrant sur les coûts variables et les coûts fixes spécifiques associés à chaque produit. Les coûts fixes spécifiques disparaissent lorsque le produit est abandonné. Ces coûts spécifiques sont clairement attribuables à un produit donné. (Margottea, 2001)

- **Avantages et inconvénients de la méthode directe casting**

Le direct casting, également appelé variable casting, est une méthode de calcul des coûts qui ne prend en compte que les coûts variables pour évaluer le coût d'un produit ou d'un service. Voici quelques-uns de ses avantages et inconvénients : (Dubrulle & Serven, 1994)

➤ **Les avantages**

- Fiabilité et précision des coûts variables.
- Stabilité des coûts unitaires malgré les fluctuations de l'activité, isolant les charges fixes.
- Amélioration de l'évaluation de la performance des centres de responsabilité grâce aux coûts variables.
- Utilité et nécessité de la marge sur coût variable pour résoudre certains problèmes.
- Gestion efficace des charges fixes.

- Précision dans l'évaluation des résultats prévisionnels.

➤ **Les inconvénients**

- Il peut être difficile de différencier clairement les coûts fixes des coûts variables.
- Les coûts variables moyens ne sont pas toujours le meilleur indicateur pour établir les prix de vente.
- Ce modèle simplifie en ne considérant que les coûts variables, ce qui le rend moins approprié pour les activités comportant des coûts fixes significatifs.

La méthode directe casting, ou variable casting, est efficace pour évaluer les coûts variables et gérer les charges fixes, mais elle peut être limitée dans la différenciation des coûts fixes et variables, ainsi que dans l'établissement des prix de vente dans certaines situations.

2.1.2.2 La méthode des coûts directs

La méthode des coûts directs est un système de calcul des coûts partiels qui différencie clairement entre les coûts directement attribuables à un produit, service ou activité (charges directes) et les coûts supportés de manière globale par l'entreprise et répartis à des fins d'analyse (charges indirectes). Selon Ç. Alazard « la méthode des coûts directs intègre dans les coûts uniquement les charges affectables sans ambiguïté aux produits qu'il s'agisse de charges variables ou de charges fixes » (Alazard & Sabine)

a) Principe de la méthode

Le plan comptable définit le principe de la méthode « un coût direct est constitué :

- Des charges qui lui sont directement affectées : ce sont plus généralement, des charges variables
- Des charges qui ne peuvent être rattachés à ce coût sans ambiguïté : Certains sont variables, d'autres sont fixes » (Piget, 2003).

Le calcul des coûts et des marges devient crucial lorsque les coûts directs surpassent les autres dans la structure des coûts. En utilisant la méthode du coût direct, on attribue directement à une activité toutes les charges qui lui sont liées, qu'elles soient fixes ou variables, afin d'obtenir des coûts pertinents sans inclure les coûts complets.

La marge sur coût direct vise à absorber l'ensemble des charges indirectes communes à toutes les activités de l'entreprise en les regroupant sans nécessiter la ventilation détaillée des

coûts indirects. Cette approche, tout en distinguant les charges directes et indirectes, simplifie la méthode des coûts complets en ne répartissant pas les charges indirectes de manière détaillée.

b) Le but de la méthode des coûts directs

« Les intérêts de la méthode des coûts directs par rapport à la méthode du coût complet sont multiples : (Grenon, Pinson, & Gautier, 1981)

- Le coût calculé est considéré comme exact lorsque les dépenses qui le composent ne nécessitent pas l'utilisation de conventions de calcul, qui peuvent être modifiées d'une année à l'autre ou entre l'estimation initiale et le coût réel, rendant ainsi les comparaisons peu significatives.
- Le coût direct est significatif car la plupart des dépenses supportées par les départements peuvent être directement attribuées aux activités correspondantes.
- Le coût direct aide à évaluer la contribution de chaque activité à la couverture des charges communes et des coûts, permettant ainsi d'anticiper les implications financières d'un changement dans une activité sans altérer la structure fondamentale de l'entreprise.

2.1.3 Autre méthode de calcul des coûts

En plus de la méthode directe casting, il existe d'autres méthodes de calcul des coûts qui peuvent être utilisées.

a) La méthode des coûts marginaux

Le coût marginal selon le plan comptable est la variation des charges totales nécessaires pour produire une unité supplémentaire, comparée aux charges totales pour la production actuelle, incluant une unité. (Piget, 2003) Le coût marginal peut être exprimé comme la différence entre le coût associé à une activité à un niveau donné et le coût associé à cette même activité augmentée d'une unité supplémentaire. On peut présenter le coût marginal d'après la formule suivante :

$$\text{Coût marginal (CM)} = C_{n+1} - C_n$$

Les coûts marginaux sont fréquemment utilisés dans l'analyse économique des entreprises pour évaluer comment les changements dans la production influent sur l'activité et la rentabilité de l'entreprise.

- Le coût marginal est un élément de décision en matière de fermeture de l'usine
- La conversion vers d'autres productions
- L'expansion des productions existantes

b) La méthode des coûts standards

Les standards sont nés au Royaume-Uni et aux États-Unis, initialement destinés à la gestion de la main-d'œuvre. Avec le temps, leur champ d'application s'est élargi pour inclure d'autres charges directes et variables telles que les matières premières et l'énergie, permettant ainsi le calcul précis des coûts. En plus de servir de référence pour les aspects techniques comme le rythme de production et les quantités de matières, les standards sont largement utilisés comme outil de contrôle de l'utilisation des ressources, en calculant et en analysant les écarts entre les données préétablies et les données réelles. (Piget, 2003)

➤ Détermination du coût standard

En comptabilité de gestion traditionnelle, le coût d'un produit se compose de matières premières, de main-d'œuvre directe et de frais indirects. Pour établir les standards de fabrication d'un produit, une analyse détaillée du produit est nécessaire afin de définir les standards pour les charges directes et indirectes. (Alazard & Sabine)

• Une analyse du produit

L'analyse du produit est principalement menée par les services techniques de production plutôt que par les services comptables. Dans cette étude analytique, les normes de base sont regroupées pour reconstruire les composants du coût de production en différenciant les charges directes et indirectes.

• Standards de charges directes

La structure de la consommation de matières premières et de la main-d'œuvre directe est la même, que ce soit en termes de composition ou de format.

Quantité standard * coût unitaire standard par produit

Ces informations seront regroupées au sein d'un document récapitulatif

- **Standards de charges indirectes**

Un standard de charges indirectes est établi pour chaque centre d'analyse selon la structure décrite ci-dessous :

Activité standard * cout d'U.O. standard

Le calcul des éléments ci-dessus n'est pas immédiat

- ❖ L'activité standard d'un centre est déterminée par tous les ordres de fabrication qu'il est capable de réaliser dans le cadre de prévisions.
- ❖ Le coût d'une unité d'œuvre standard est calculé en budgétisant les dépenses du centre. Pour cela, il est nécessaire d'estimer :
 - l'ensemble des charges du centre
 - son niveau d'activité, mesuré par une unité de production,
 - un rendement standard, représentant la relation entre la production et l'activité.

Les composantes essentielles du budget d'un centre d'analyse sont déterminées en grande partie par les services comptables, en se basant sur :

- des données objectives issues des études techniques de production,
- des prévisions futures orientées par la direction générale,
- des analyses statiques des périodes précédentes.

La mise en place de normes au sein d'une entreprise conduit à divers calculs, générant des économies globales dans des domaines associés à la gestion budgétaire.

➤ **calcul et analyse des écarts**

Dans les entreprises de production, l'analyse de la variation du coût unitaire moyen est effectuée en tenant compte de chaque produit individuellement.

- Les écarts sur charges directes : Ils sont divisés en écarts dus aux variations de prix des facteurs et en écarts dus aux variations de quantités de facteurs consommés.
- Les écarts sur charges indirectes : Les variations de coûts des éléments, les écarts d'activité (ou de charges fixes absorbées), et les écarts de rendement des ressources utilisées sont pris en compte dans leur analyse. Cependant, il est important de souligner que l'analyse des écarts de coûts indirects est effectuée au niveau des centres d'analyse et non au niveau des produits.

- **L'analyse de l'écart sur charges directes**

Ces écarts vont concerner les matières premières et la main d'œuvre :

- ✓ **L'écart sur coûts des matières premières**

Soient les notations suivantes

Qr : quantité réelle consommée de matière première

Qs : quantité standard (consommation standard adaptée à la production réelle de matière première)

CUr : coût unitaire réel de matière première

CU_s : coût unitaire standard de matière première

- **Sous écart sur le coût de la matière première** : Un écart défavorable sur le coût des matières premières est généralement causé par des variations de prix sur le marché ou des augmentations des coûts d'approvisionnement. Parfois, cette situation peut résulter de petites commandes urgentes suite à des retards de livraison, indiquant ainsi des défis potentiels dans la gestion des stocks. Il doit être calculé par la formule suivante :

$$E/MP = (CUr - CU_s) * QR$$

- **Sous écart sur la quantité de la matière première** : Un surplus de matières premières gaspillées peut résulter de taux élevés de déchets, d'une supervision insuffisante conduisant au gaspillage, d'un manque de formation du personnel, voire de l'achat de matières premières de qualité inférieure. Il doit être calculé par la formule suivante :

$$E/QMP = (Q_r - Q_s) * CUs$$

✓ **L'écart sur cout de la main d'œuvre directe**

Soient les notions suivantes :

THr : taux horaire réel (c'est le cout réel d'une heure de main d'œuvre)

THs : taux horaire standard (c'est le cout standard d'une heure de main d'œuvre)

Tr : temps réel par produit (c'est la quantité réelle de main d'œuvre)

Ts : temps standard par produit (c'est la quantité standard de la main d'œuvre)

- **Sous écart sur taux horaire** : Un écart négatif dans le taux de main d'œuvre directe est souvent causé par des changements dans les salaires ou les charges sociales, une utilisation plus fréquente des heures supplémentaires affectant le taux réel, ou l'embauche de personnel moins qualifié et plus coûteux pour ces tâches spécifiques. Il doit être calculé par la formule suivante :

$$E/TH = (THr - THs) * Tr$$

- **Sour l'écart sur temps** : Un dérapage dans les coûts de main-d'œuvre est souvent attribuable à des problèmes de compétence des travailleurs, de supervision de qualité et d'inefficacité organisationnelle au sein des services.

$$E/T = (Tr - Ts) * THs$$

- **L'analyse de l'écart sur les charges indirectes** : Les charges des centres d'analyse sont considérées comme des charges indirectes. L'écart relatif aux charges indirectes se divise en deux parties : l'écart par rapport au budget et l'écart lié à l'activité. Soient les notions suivantes :

CVUs : cout variable unitaire standard

CFUs : cout fixe unitaire standard

CFs : cout fixe total standard

Ar : activité réelle

As : activité standard

✓ **Ecart sur budget (E/B)** : il doit être calculé par la formule suivante :

$E/B = \text{charges réelles} - \text{budget pour l'activité réelle (le budget flexible de l'activité réelle)}$

$$E/B = \text{charges réelles} - \ll (\text{CVUs} * \text{Ar}) + \text{CFs} \gg$$

✓ **Ecart sur l'activité(E/A)** : il est calculé par la formule suivante :

$E/A = \text{le budget flexible de l'activité réelle (AR)} - \text{budget standard de l'activité réelle (AR)}$

$$E/A = \ll (\text{CVUs} * \text{Ar}) + \text{CFs} \gg - \ll (\text{CVUs} + \text{CFUs}) \text{Ar} \gg$$

✓ **Ecart sur rendement(E/R)** : il doit être calculé par la formule suivante :

$E/R = \text{budget standard de l'activité réelle(Ar)} - \text{budget standard de l'activité standard (As)}$

$$E/R = \ll (\text{CVUs} + \text{CFUs}) \text{Ar} \gg - \ll (\text{CVUs} + \text{CFUs}) \text{As} \gg$$

➤ **Les avantages et les inconvénients de la méthode des couts standards**

La méthode de calcul des coûts standards présente plusieurs avantages :

- **les avantages**

- Le coût standard, établi à l'avance, sert de référence normative.

- Les coûts préétablis constituent une norme de référence.
- Les coûts prévisionnels permettent une évolution rapide de la production.
- L'analyse des écarts, par la comparaison des prévisions aux réalisations, aide à déterminer les responsabilités de chacun dans l'entreprise.

Cependant, cette méthode comporte également des inconvénients :

- **Inconvénients**

- Bien que simplifiée, cette méthode nécessite des études complémentaires pour aborder certains aspects de la gestion d'entreprise.
- La méthode ne permet pas de calculer le résultat analytique par produit ; elle révèle uniquement des résultats partiels tels que la marge sur coût variable.
- Les charges fixes sont imputées au produit vendu uniquement.

2.2 Utilisations des outils de la comptabilité analytique

Les outils de la comptabilité analytique, tels que les tableaux de bord et les ratios, ont plusieurs utilisations dans la gestion et la prise de décision au sein d'une entreprise :

2.2.1 Tableau de bord (DASHBOARD)

Le tableau de bord est une représentation visuelle des principaux indicateurs de performance d'une entreprise. Il synthétise des données financières, opérationnelles et stratégiques pour offrir une vue d'ensemble en temps réel.

Les informations sont généralement présentées sous forme de graphiques, de tableaux et de diagrammes pour une compréhension rapide et intuitive. (Hugh Coombs, 2005)

a) Utilisation

- Suivi des performances clés de l'entreprise, comme le chiffre d'affaires, la marge bénéficiaire, les coûts de production, etc.
- Identification des tendances à travers des graphiques et des indicateurs pour une prise de décision rapide et efficace.
- Communication des résultats et des objectifs à tous les niveaux de l'organisation pour une vision partagée

Les tableaux de bord sont utilisés pour surveiller, analyser, alerter, décider et communiquer dans le cadre de la gestion opérationnelle et stratégique d'une entreprise

2.2.2 Ratios financiers

Les ratios financiers sont des indicateurs numériques calculés à partir des données financières de l'entreprise. Ils permettent d'évaluer divers aspects de la performance financière et opérationnelle. Parmi ces indicateurs, on peut citer par exemple : (Hugh Coombs, 2005)

Le ratio de liquidité courante ($\text{Actifs courants} / \text{Passifs courants}$) mesure la capacité de l'entreprise à honorer ses obligations à court terme. Un ratio supérieur à 1 indique une bonne capacité de remboursement.

a) Types de ratios financiers

Il existe différents types de ratios utilisés en analyse financière et en gestion d'entreprise tels que :

- ✓ **Ratios de rentabilité** : Mesurent la capacité de l'entreprise à générer des profits par rapport à ses ressources. Exemple : Ratio de marge bénéficiaire, retour sur investissement (ROI), retour sur capitaux propres (ROE).
- ✓ **Ratios de liquidité** : Évaluent la capacité de l'entreprise à honorer ses obligations à court terme. Exemple : Ratio de liquidité courante, ratio de liquidité rapide.
- ✓ **Ratios d'endettement** : Indiquent le niveau d'endettement de l'entreprise par rapport à ses ressources propres. Exemple : Ratio d'endettement total, ratio d'endettement net.
- ✓ **Ratios d'efficacité** : Mesurent l'efficacité avec laquelle l'entreprise utilise ses ressources pour générer des ventes ou des profits. Exemple : Ratio de rotation des stocks, ratio de rotation des créances clients.

Ces ratios sont utilisés pour évaluer différents aspects de la performance financière et opérationnelle d'une entreprise.

b) Utilisation des ratios

Les ratios financiers sont largement utilisés pour diverses analyses et prises de décisions dans le domaine de la gestion d'entreprise. Voici quelques utilisations courantes des ratios :

- Évaluation de la santé financière de l'entreprise en analysant des ratios tels que le ratio de liquidité, le ratio de rentabilité, le ratio d'endettement, etc.

- Comparaison avec des benchmarks de l'industrie ou des ratios historiques pour évaluer la performance actuelle.
- Aide à la prise de décision en matière d'investissement, de politique de crédit, de gestion des stocks, etc.

Les ratios financiers sont des outils essentiels pour évaluer la santé financière d'une entreprise et pour prendre des décisions stratégiques.

2.2.3 Coûts complets et coûts partiels

Les coûts complets et les coûts partiels permettent une analyse détaillée et précise des coûts pour aider à la prise de décision et à la gestion des ressources. (Charles T. Horngren S. M., 2006)

a) Coûts complets

Les coûts complets, également appelés coûts totaux, prennent en compte tous les coûts associés à la production d'un bien ou d'un service, qu'ils soient directs ou indirects.

➤ Composants des coûts complets

Ils comprennent les coûts directs tels que les matières premières, la main-d'œuvre directe et les coûts indirects comme les frais généraux de production (électricité, loyer, assurance, etc.).

➤ Utilisation des coûts complets

Les coûts complets sont souvent utilisés pour établir le prix de vente d'un produit en prenant en compte tous les coûts engagés pour le produire.

b) Coûts partiels

Les coûts partiels se concentrent uniquement sur certains coûts spécifiques liés à la production, généralement les coûts directs, comme exemple :

Dans une entreprise de fabrication, le coût complet d'un produit comprendrait le coût des matières premières, le coût de la main-d'œuvre directe, les frais de production et les frais généraux.

➤ Composants

Ils incluent généralement les coûts directs comme les matières premières et la main-d'œuvre directe, mais excluent les coûts indirects comme les frais généraux de production.

➤ **Utilisation**

Les coûts partiels sont souvent utilisés pour évaluer la rentabilité d'un produit spécifique ou d'un segment d'activité en se concentrant sur les coûts directement attribuables à ce produit ou segment.

2.2.4 Analyse ABC (Activity-Based Costing)

L'analyse ABC vise à attribuer les coûts de manière plus précise en identifiant les activités qui consomment des ressources et en répartissant ces coûts en fonction de l'utilisation réelle de ces activités.

Elle diffère de l'approche traditionnelle de la comptabilité de gestion qui se concentre souvent sur le calcul des coûts par département ou par produit, sans tenir compte des différentes activités nécessaires à la production ou à la prestation d'un service.

L'ABC peut révéler que certaines activités de support consomment une part disproportionnée des ressources, ce qui peut conduire à des décisions d'externalisation ou de réorganisation.

a) Utilisation de l'analyse ABC

L'analyse ABC, également appelée "classification ABC" ou "méthode ABC", est largement utilisée dans la gestion d'inventaire et la gestion des stocks pour classer et prioriser les articles en fonction de leur importance stratégique. Voici quelques utilisations de l'analyse ABC : (Charles T. Horngren S. M., 2018)

- Attribution précise des coûts aux activités et aux produits pour une meilleure compréhension des coûts par unité d'activité.
- Identification des activités à forte valeur ajoutée et des activités sources de coûts excessifs.
- Aide à la prise de décision pour l'optimisation des processus, l'allocation des ressources et la réduction des coûts.

L'analyse ABC est un outil puissant pour optimiser la gestion des stocks, réduire les coûts, améliorer la planification et la prise de décision stratégique, contribuant ainsi à une gestion plus efficace et efficiente de la chaîne d'approvisionnement et des opérations.

2.2.5 Budgets et prévisions

Les budgets et les prévisions sont des outils essentiels de la comptabilité analytique, utilisés pour la planification financière, le contrôle des coûts, et la prise de décision stratégique. (BRAGG, 2017)

a) Budget

Un budget est un plan financier détaillé qui prévoit les revenus, les dépenses et les ressources nécessaires pour atteindre les objectifs d'une entreprise sur une période donnée, généralement un an.

➤ Processus de création

Le processus de budgétisation implique l'estimation des ventes, la détermination des coûts de production, la planification des dépenses opérationnelles et la fixation des objectifs financiers.

b) Prévisions

Les prévisions financières sont des estimations des résultats financiers futurs d'une entreprise, basées sur des données historiques, des tendances du marché, des projections de croissance, etc.

➤ Types de prévisions

Il existe différents types de prévisions utilisées dans la gestion d'entreprise. Voici quelques-uns des types de prévisions les plus couramment utilisés :

- ✓ **Prévisions de ventes** : Estimation des ventes futures en fonction des tendances du marché, des promotions prévues, etc.
- ✓ **Prévisions de trésorerie** : Projection des flux de trésorerie entrants et sortants pour anticiper les besoins de liquidités.
- ✓ **Prévisions de bénéfices** : Estimation des bénéfices futurs en prenant en compte les coûts, les revenus et les charges prévus.

Ces types de prévisions sont utilisés pour anticiper les tendances, planifier les activités, prendre des décisions éclairées et optimiser les ressources au sein de l'entreprise.

➤ Utilisation de prévisions

Les prévisions sont largement utilisées dans la gestion d'entreprise pour diverses raisons et dans différents domaines. Voici quelques utilisations principales des prévisions :

- Établissement des objectifs financiers et opérationnels pour une période donnée.
- Planification des ressources et des activités en fonction des objectifs fixés.
- Suivi des performances réelles par rapport aux prévisions pour ajuster les plans et les budgets.

Les prévisions sont utilisées dans de nombreux aspects de la gestion d'entreprise pour planifier, prendre des décisions

2.2.6 Analyse des écarts

L'analyse des écarts est un outil essentiel de la comptabilité analytique qui permet de comparer les résultats réels avec les objectifs ou les prévisions, et d'identifier les écarts entre ces deux données. Voici des détails sur l'analyse des écarts : (Yves de rongé, 2012)

a) Objectif de l'analyse des écarts

Parmi les objectifs de l'analyse des écarts on trouve : (Nicolas berkand, 2011)

- L'analyse des écarts vise à comprendre les différences entre les performances attendues (objectifs, prévisions) et les performances réelles de l'entreprise.
- Elle permet d'identifier les raisons des écarts, qu'ils soient positifs (dépassement des objectifs) ou négatifs (sous-performance par rapport aux attentes).

b) Étapes de l'analyse des écarts

L'analyse des écarts est un processus essentiel dans le domaine de la gestion, notamment en comptabilité analytique et en contrôle de gestion. Voici les étapes typiques de l'analyse des écarts :

- ✓ **Définition des références** : Définir clairement les objectifs, les prévisions ou les normes de performance à utiliser comme références pour l'analyse.
- ✓ **Collecte des données réelles** : Recueillir les données réelles sur les performances de l'entreprise, telles que les ventes, les coûts, les bénéfices, etc.

- ✓ **Comparaison** : Comparer les résultats réels avec les références définies pour chaque indicateur de performance.
- ✓ **Analyse des écarts** : Analyser les écarts en termes de montants, de pourcentages et de causes sous-jacentes.
- ✓ **Mesures correctives** : Identifier les actions correctives à prendre pour corriger les écarts négatifs ou renforcer les actions qui ont conduit à des écarts positifs.

Ces étapes sont généralement suivies dans le cadre de l'analyse des écarts pour identifier, comprendre et corriger les variations entre les performances réelles et les normes ou les objectifs prévus.

c) Types d'écarts

Il existe plusieurs types d'écarts dans le domaine de la gestion et de la comptabilité analytique. Voici quelques-uns des types d'écarts les plus courants :

- ✓ **Écart favorable** : Un écart favorable se produit lorsque les performances réelles dépassent les objectifs ou les prévisions. Cela peut indiquer une bonne gestion, des opportunités exploitées avec succès, ou des conditions favorables.
- ✓ **Écart défavorable** : Un écart défavorable se produit lorsque les performances réelles sont inférieures aux objectifs ou aux prévisions. Cela peut être dû à des problèmes opérationnels, des erreurs de planification, des changements dans l'environnement économique, etc.

Ces types d'écarts sont utilisés pour analyser les performances, identifier les problèmes et prendre des mesures correctives dans le cadre du contrôle de gestion et de l'amélioration continue des processus.

d) Utilisation de l'analyse des écarts

L'analyse des écarts est utilisée dans de nombreux domaines de la gestion d'entreprise pour diverses raisons et objectifs. Voici quelques utilisations principales de l'analyse des écarts :

- Comparaison des résultats réels avec les résultats prévus pour identifier les écarts et en comprendre les causes.

- Analyse des tendances et des variations pour détecter les Problèmes potentiels et prendre des mesures correctives.
- Amélioration continue des performances en apprenant des écarts passés et en ajustant les plans et les processus.

Chaque outil de la comptabilité analytique est utilisé de manière spécifique pour répondre aux besoins de gestion, d'analyse et de prise de décision de l'entreprise. En les combinant de manière judicieuse et en les adaptant à la situation spécifique de l'entreprise, les gestionnaires peuvent améliorer la performance globale et la rentabilité de l'entreprise.

2.3 Analyse des méthodes de répartition des coûts (par activité, par produits, par processus,.....)

La répartition des coûts est une tâche essentielle en comptabilité analytique pour attribuer les coûts aux différents segments de l'entreprise. Voici une analyse des principales méthodes de répartition des coûts : par activité, par produit, et par processus.

2.3.1 Répartition des coûts par Activité (Activity-Based Costing - ABC)

L'ABC repose sur l'idée que les activités consomment des ressources et que les produits ou services consomment ces activités. Il vise à attribuer les coûts aux produits ou services en fonction de leur consommation d'activités. (Jacquot & Milkoff, 2007)

a) Processus de répartition des coûts par activité

- ✓ Identifier les activités : Déterminer toutes les activités impliquées dans le processus de production ou de prestation de services.
- ✓ Assigner les coûts aux activités : Attribuer les coûts aux activités en fonction de leur utilisation de ressources (main-d'œuvre, matériaux, coûts indirects).
- ✓ Affecter les coûts aux produits ou services : Appliquer les coûts des activités aux produits ou services en fonction de leur utilisation de ces activités.

b) Avantages de répartition des coûts par activité

- Meilleure allocation des coûts indirects.
- Identification des activités à valeur ajoutée.
- Amélioration de la prise de décision en matière de tarification et de rentabilité.

2.3.2 Répartition des coûts par Produits

Cette méthode attribue les coûts aux produits en fonction de critères propres à chaque produit, tels que le volume de production, le poids, la valeur ajoutée, etc. (Srikant M. Datar, 2017)

a) Processus de répartition des coûts par produits

- ✓ Identifier les critères de répartition : Choisir les critères pertinents pour attribuer les coûts aux produits.
- ✓ Calculer les coûts par produit : Appliquer les critères choisis pour répartir les coûts entre les différents produits.

b) Avantages de répartition des coûts par produits

- Évaluation de la rentabilité de chaque produit.
- Allocation des coûts spécifiques à chaque produit.
- Aide à la prise de décision sur les produits à privilégier ou à abandonner.

2.3.3 Répartition des coûts par Processus

Cette approche consiste à attribuer les coûts aux différents processus de production ou de prestation de services, en identifiant les coûts associés à chaque étape du processus.

a) Processus de répartition des coûts par processus

- ✓ Identifier les processus : Déterminer les différentes étapes du processus de production ou de service.
- ✓ Assigner les coûts aux processus : Attribuer les coûts aux différentes étapes en fonction de leur utilisation de ressources et de temps.
- ✓ Affecter les coûts aux produits ou services : Appliquer les coûts des processus aux produits ou services en fonction de leur passage par ces processus.

b) Avantages de répartition des coûts par processus

- Analyse approfondie des coûts liés à chaque étape du processus.
- Identification des points de rentabilité ou d'inefficacité.
- Amélioration de l'efficacité opérationnelle.

2.3.4 Répartition des coûts par Ordre de Fabrication :

Cette méthode est utilisée dans les industries où les produits sont fabriqués sur commande spécifique des clients. Les coûts sont attribués à chaque ordre de fabrication ou commande individuelle.

a) **Processus de répartition des coûts par ordre de fabrication**

- ✓ Identifier les ordres de fabrication : Chaque commande ou ordre de production est considéré comme une unité distincte pour laquelle les coûts sont répartis.
- ✓ Assigner les coûts aux ordres : Les coûts directs et indirects sont attribués à chaque ordre en fonction de ses besoins spécifiques en termes de main-d'œuvre, de matériaux et de ressources.
- ✓ Calculer les coûts par ordre : Une fois les coûts attribués, le coût total de chaque ordre de fabrication est calculé.

b) **Avantages de répartition des coûts par ordre de fabrication**

- Évaluation précise des coûts liés à chaque commande.
- Adaptabilité aux environnements de production sur commande.
- Facilite la tarification et la gestion des marges par commande.

2.3.5 Répartition des coûts par Service :

Cette méthode est utilisée dans les entreprises de services pour attribuer les coûts aux différents services offerts.

a) **Processus de répartition des coûts par service**

- ✓ Identifier les services : Déterminer les différents services proposés par l'entreprise.
- ✓ Assigner les coûts aux services : Attribuer les coûts (main-d'œuvre, matériaux, frais généraux) à chaque service en fonction de son utilisation de ces ressources.
- ✓ Calculer les coûts par service : Une fois les coûts attribués, le coût total de chaque service est calculé.

b) **Avantages de répartition des coûts par service**

- Évaluation de la rentabilité de chaque service.
- Allocation précise des coûts aux services spécifiques.

- Aide à la prise de décision sur l'allocation des ressources.

2.3.6 Répartition des coûts par Destination (Cost Allocation by Destination) :

Cette méthode attribue les coûts en fonction des destinations des produits ou services. Elle est souvent utilisée dans les entreprises avec plusieurs points de vente ou d'exploitation.

a) Processus de répartition des coûts par destination

- ✓ Identifier les destinations : Déterminer les différents endroits où les produits sont vendus ou les services sont fournis.
- ✓ Assigner les coûts aux destinations : Attribuer les coûts aux différentes destinations en fonction de leur part de ventes, de transactions, etc.
- ✓ Calculer les coûts par destination : Une fois les coûts attribués, le coût total pour chaque destination est calculé.

b) Avantages de répartition des coûts par destination

- Évaluation de la rentabilité par emplacement ou point de vente.
- Allocation des coûts en fonction de la contribution de chaque destination.
- Aide à l'optimisation des ressources par emplacement.

Chaque méthode de répartition des coûts présente des avantages spécifiques et peut être choisie en fonction des besoins et de la structure de l'entreprise.

Le chapitre sur les bases de la comptabilité analytique et ses outils nous a plongés dans l'univers complexe mais crucial de la gestion des coûts et de la prise de décision éclairée au sein des entreprises. En parcourant les fondements de la comptabilité analytique et en explorant ses méthodes et outils, nous avons pu saisir l'importance capitale de cette discipline dans le monde des affaires

La comptabilité analytique, par ses caractéristiques distinctives et ses objectifs essentiels, se révèle être bien plus qu'une simple extension de la comptabilité générale. Elle se positionne comme un outil stratégique permettant de comprendre en profondeur les rouages financiers d'une entreprise, de prendre des décisions éclairées et de tracer des stratégies efficaces pour assurer sa pérennité et sa croissance.

La différence fondamentale entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique réside dans leur approche respective : là où la première se concentre sur la conformité aux normes comptables et fiscales, la seconde se tourne vers l'analyse approfondie des coûts, des performances et des stratégies financières.

Au cœur de la comptabilité analytique se trouvent les différents types de coûts, chacun jouant un rôle essentiel dans l'évaluation de la rentabilité, l'optimisation des ressources et la prise de décision opérationnelle. Leur classification précise permet de mieux comprendre leur nature et leur impact sur la performance globale de l'entreprise.

Les méthodes de calcul des coûts, telles que le coût complet, le coût partiel et d'autres approches, offrent des cadres structurés pour évaluer les coûts de production, allouer les ressources et établir des prix de vente compétitifs. Ces méthodes, combinées aux outils de la comptabilité analytique tels que les tableaux de bord et les ratios financiers, fournissent aux gestionnaires les informations nécessaires pour une gestion efficace et une prise de décision éclairée.

Enfin, l'analyse des méthodes de répartition des coûts, qu'elle se fasse par activité, par produits, par processus ou d'autres approches, permet d'optimiser l'allocation des coûts et de mieux cerner les leviers de performance au sein de l'entreprise.

La comptabilité analytique et ses outils sont bien plus que des composantes techniques de la gestion financière ; ce sont des piliers stratégiques qui guident les entreprises vers la réussite en leur fournissant les données, les analyses et les perspectives nécessaires pour une gestion efficace, une optimisation des ressources et une prise de décision

Chapitre III

**La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision
au sein de entreprise LA BELLE.**

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

Après avoir donné une vue détaillée sur la comptabilité analytique et ses outils et son importance dans le processus de prise de décision et comme outil du contrôle de gestion, voulant mettre en pratique ces outils, nous avons choisi une entreprise très importante au niveau national dans le secteur agroalimentaire : **LA BELLE**.

Notre stage s'est déroulé au sein de l'entreprise LA BELLE pour une durée d'un mois. Dans ce chapitre nous allons commencer par la présentation de l'entreprise, puis de compléter notre recherche théorique et de connaître la réalité de l'entreprise et de son activité qui nous permet de faire une comparaison entre le cadre théorique et le cadre pratique. Comme il consiste à exercer les outils de la comptabilité analytique dans l'intérêt de répondre à notre problématique.

Section 01 : la présentation de l'organisme d'accueil

Dans cette section nous ferons une présentation générale sur l'entreprise LA BELLE où nous avons effectué notre stage pratique durant une période d'un mois, puis une présentation organique de l'entreprise LA BELLE.

LA BELLE, une entreprise algérienne du secteur agroalimentaire, est établie à Bejaia. Son histoire remonte aux années 1940, et depuis, elle est devenu l'un des plus grands complexes du pays, doté d'installations technologiquement avancées.

Au fil des ans, l'entreprise a étendu ses activités pour inclure le raffinage d'huiles végétales, la production de savon, de margarine et d'autres produits. Sous la direction du groupe La Belle, elle s'engage à répondre aux besoins nationaux en produits alimentaires de qualité tout en explorant de nouvelles opportunités de croissance.

Mon stage s'est déroulé au sein du département de contrôle de gestion, un pilier crucial de l'entreprise. Ce département supervise les coûts de production, élabore des budgets et assure le suivi de leur exécution. Grâce à mon immersion dans ce département, j'ai eu accès à une multitude de documents et de notes, ce qui m'a permis de préparer ma thèse de manière approfondie.

Malgré la diversité de ses activités et la sophistication de son infrastructure, La Belle ne met malheureusement pas en œuvre la comptabilité analytique. Cela contraste avec son engagement reconnu envers la qualité et l'efficacité opérationnelle. Mon immersion au sein du département de contrôle de gestion m'a permis d'observer les processus de suivi des coûts de

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

production, l'élaboration des budgets et leur suivi. Cependant, l'absence de la comptabilité analytique limite la précision et la pertinence des données utilisées dans ces processus.

CO.G.B (La Belle) se distingue par son engagement envers la qualité et son souci de l'efficacité opérationnelle. En tant qu'acteur majeur du secteur agroalimentaire en Algérie, l'entreprise offre un environnement propice à la recherche et à l'innovation, où j'ai pu développer mes compétences et contribuer à des projets significatifs.

CO.G.B (La Belle) est un acteur majeur du secteur agroalimentaire en Algérie. Son organisation interne efficace et sa capacité de production étendue lui permettent de répondre aux besoins du marché tout en optimisant ses processus internes. L'entreprise met l'accent sur la qualité, l'innovation et la satisfaction des consommateurs, tout en développant ses activités pour rester compétitive.

Section 02 : Présentation du système de calcul des coûts utilisé par l'unité CO.G.B (La Belle)

L'entreprise CO.G.B (La Belle) utilise le système des coûts complets pour calculer ses coûts. Ce système analyse le coût de revient en tenant compte de la structure du cycle de production. Il consiste à répartir les charges en deux catégories : directes et indirectes, et à affecter ensuite l'ensemble de ces charges aux différents éléments de coût.

Étant donné la diversité des produits fabriqués par l'entreprise, j'ai décidé de présenter le système de calcul du coût de revient de deux produits spécifiques : le "savon de ménage" et les "copeaux". Ces deux produits suivent le même processus technologique et ont des consommations similaires. Il est important de noter qu'une étude similaire a été menée en 2022 par « BOUEKEUR MALEK, BENHEDDAD AIMAD » en thèse. Je reprends cette analyse afin de mieux identifier et comprendre les différences et les particularités du calcul des coûts de ces deux produits.

2.1 Présentation du processus de production et des produits : savon de ménage et copeaux

À la suite de notre investigation et grâce aux documents mis à notre disposition, nous avons observé que les produits "savon de ménage" et "copeaux" traversent deux ateliers principaux. Tout d'abord, ils passent par l'atelier de saponification où les matières premières sont transformées en savon. Ensuite, ils sont dirigés vers l'atelier de conditionnement où les savons sont emballés et préparés pour la distribution finale.

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

➤ **Atelier de saponification** : Dans cet atelier, un mélange de plusieurs matières premières et divers additifs est utilisé pour produire un savon lisse. Une fois le mélange réalisé, le savon passe par plusieurs étapes successives :

- ✓ la séparation pour isoler les composants
- ✓ le lavage et la centrifugation pour purifier
- ✓ la liquéfaction et le soutirage pour obtenir une consistance homogène
- ✓ le séchage

Ces étapes permettent d'obtenir un produit prêt pour le conditionnement.

➤ **Atelier de conditionnement** : constitue l'étape finale du processus de production. Ici, les produits sont soigneusement emballés dans des cartons et des sacs avant d'être prêts à la vente. Ce processus implique une manipulation précise pour garantir la qualité et l'intégrité des produits tout au long de leur transport et de leur mise sur le marché.

2.2 L'organisation de la comptabilité analytique

Le système de comptabilité analytique de l'entreprise CO.G.B (La Belle) est informatisé. Il enregistre les écritures comptables à l'aide d'un système de codification multiple sur différents fichiers. Ainsi, chaque charge est saisie avec sa contrepartie financière dans les comptes de la classe (06) selon la nature concernée. Ensuite, les comptes de la classe (06) sont subdivisés par les comptes de la classe (09), chaque compte de la classe (09) correspondant à une charge spécifique d'un compte de la classe 06.

2.3 Identification des centres d'analyses

L'entreprise CO.G.B (La Belle) regroupe les charges de la classe 06 dans divers centres tels que :

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

Tableau N°05 : L'identification des centres d'analyses

921	ATELIER	CONDIT SAVON & CPX
933	ATELIER	CONDITION SAVONNETTES
942	ATELIER	POTS PLASTIQUE « 3KGS »
943	ATELIER	BIDONS PLASTIQUE 2L
948	ATELIER	SAVON MEDIAN
961	ATELIER	GLYCERINE
9400	ATELIER	CONDITION HUILE
9600	ATELIER	PVA / GRAIS
9701	ATELIER	APPROVE
9702	ATELIER	CHAUF
9801	ATELIER	A D M
9802	ATELIER	CPTE
9803	ATELIER	H S
9804	ATELIER	LABO
9805	ATELIER	TRANSPORT
9806	ATELIER	ENTRETIEN
9807	ATELIER	DISTRIBUTION
9808	ATELIER	SOCIAL

Source : document fournis par l'entreprise CO.G.B (La Belle)

Le détail de ces charges est clairement présenté dans les annexes fournies par l'entreprise. Il est important de noter que les comptes 933, 942, 943, 9400 et 9600 n'ont aucune relation avec la production de savon ou de copeaux.

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

2.4 Récapitulation des charges de l'unité CO .G.B (La Belle)

Cette étape essentielle de l'analyse consiste à retraiter les comptes de charges et de produits figurant dans le tableau des comptes de résultat (TCR).

Le tableau ci-dessous présente une synthèse des charges comptabilisées pour l'année 2023 selon les comptes du TCR (Tableau de Compte de Résultat). Il permet de visualiser la répartition et le montant total des différentes charges, ainsi que leur impact global sur les résultats financiers de l'entreprise pour l'exercice 2023.

Tableau N°06 : récapitulation des charges de l'unité CO.G.B

Compte	Désignation	Montant
61	Matières et fournitures	418 776 655,23
62	Services	13 175 315,78
63	Frais du personnel	120 844 767,16
64	Impôts et taxes	3 217 250,81
65	Frais financières	7 206 974,20
66	Frais divers	2 332 655,05
68	Amortissement	14 686 434,22
69	Charges non incorporables	-1 795 834,14
72	Production stockée	618 388 782,30
TOTAL		1 196 833 000,61

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par l'entreprise CO.G.B (La Belle)

Analyse des Charges

- **Matières et fournitures (Compte 61)** : Représentant la plus grande part des charges, ce compte englobe les coûts liés à l'achat de matières premières et de fournitures nécessaires à la production. Pour 2023, ces charges s'élèvent à 418 776 655,23 DZD
- **Services (Compte 62)** : Incluant les dépenses pour les prestations de services externes, ce poste totalise 13 175 315,78 DZD

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

- **Frais du personnel (Compte 63)** : Ces frais comprennent les salaires et autres charges liées au personnel, avec un montant de 120 844 767,16 DZD
- **Impôts et taxes (Compte 64)** : Les diverses taxes et impôts payés par l'entreprise s'élèvent à 3 217 250,81 DZD
- **Frais financiers (Compte 65)** : Ce poste regroupe les intérêts et autres frais financiers, totalisant 7 206 974,20 DZD.
- **Frais divers (Compte 66)** : Inclut des charges diverses pour un montant de 2 332 655,05 DZD
- **Amortissement (Compte 68)** : Les amortissements des actifs immobilisés s'élèvent à 14 686 434,22 DZD.
- **Charges non incorporables (Compte 69)** : Ce compte inclut des charges qui ne sont pas intégrées dans le coût de production et affiche un montant négatif de -1 795 834,14 DZD, indiquant un ajustement ou une correction.
- **Production stockée (Compte 72)** : Représente la valeur de la production qui a été stockée, avec un montant de 618 388 782,30 DZD

Le total des charges pour l'année 2023 s'élève à 1 196 833 000,61 DZD. Cette répartition détaillée permet d'identifier les principales sources de dépenses et d'analyser les coûts en vue d'optimiser les ressources et de réduire les charges pour les exercices futurs. Une attention particulière est portée sur les matières et fournitures, qui constituent la majeure partie des charges, ainsi que sur les frais du personnel et les amortissements.

Le compte 69 des charges non incorporables se divise de la manière suivante

Le tableau ci-dessous présente une décomposition détaillée des charges non incorporables pour l'exercice concerné. Les charges non incorporables sont des coûts enregistrés dans la comptabilité financière mais qui ne sont pas pris en compte dans la comptabilité analytique pour diverses raisons, telles que leur nature exceptionnelle ou non récurrente, leur relation avec des activités non productives, ou encore leur incompatibilité avec les objectifs de contrôle de gestion.

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

Tableau N°07: décomposition des charges non incorporables

69 CHARGES NON INCORPORABLES	
CONSOM.M.C.COND.EMBAL METTAL PLAST	-60 420,00
CONSM MAT. COND. SAVON DE MENA	-60 581,47
FRET&TRANSPORT S/VENTES	-1 382 012,67
V.F	-292 235,00
INTERET S/EMPRUNTES BADR	-585,00
TOTAL	-1 795 834,14

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par l'entreprise CO.G.B (La Belle)

- **Charges sur les consommations de matériaux d'emballage (CONSOM.M.C.COND.EMBAL METTAL PLAST et CONSM MAT. COND. SAVON DE MENA)** : Ces charges sont liées à l'achat de matériaux spécifiques pour l'emballage de produits métalliques et plastiques ainsi que de savons de ménage. Elles sont non incorporables car elles peuvent être considérées comme des coûts indirects ou non récurrents.
- **Fret et transport sur ventes** : La charge la plus importante du tableau, représentant plus de 1,3 million en coûts. Les frais de transport et de fret sont souvent exclus des coûts de production directe car ils varient fortement et sont souvent traités comme des coûts logistiques ou de distribution.
- **Intérêts sur emprunts BADR** : Les intérêts payés sur les emprunts, bien qu'importants pour la gestion financière, ne sont généralement pas inclus dans les coûts de production pour le contrôle de gestion car ils relèvent de la gestion financière et non de la gestion opérationnelle.

Ce tableau met en évidence les charges non incorporables qui ne sont pas considérées dans le calcul des coûts pour la comptabilité analytique. Cela permet de mieux comprendre les coûts réellement attribuables aux processus de production et de gestion opérationnelle, en excluant les éléments financiers et exceptionnels. La distinction claire entre ces types de charges est essentielle pour un contrôle de gestion efficace et pour une prise de décision éclairée.

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

2.5 Détermination des charges incorporables dans le coût du savon et copeaux

Suivant la balance analytique fournie par l'unité CO.G.B (La Belle) et en appliquant les critères de répartition des charges sur les centres d'analyse, nous avons déterminé les montants des charges incorporables de l'atelier de conditionnement pour les produits "savon" et "copeaux", par rapport aux charges totales de l'entreprise, comme indiqué dans les tableaux ci-dessous :

Tableau N°08 : détermination des charges des produits « savon » et « coupeaux » d'après la balance analytique

N° DE COMPTE	DESIGNATION	MONTANT
61	matières et fournitures	245 355 992,71
62	Services	826 705,89
63	frais du personnel	27 344 931,33
64	impôts et taxes	548 688,55
65	frais financières	0,00
66	frais divers	0,00
68	Amortissement	6 024 803,78
69	charges non incorporable	(60 581,47)
72	production stockée	1 543 178,89
TOTAL		281 583 719,68

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par l'entreprise CO.G.B (La Belle)

- **Matières et Fournitures (Compte 61)** : Représente la plus grande part des charges avec un montant de 245 355 992,71. Cela inclut les coûts des matières premières et des fournitures nécessaires à la fabrication des produits « savon » et « coupeaux ».
- **Services (Compte 62)** : Inclut les coûts des services externes utilisés dans le processus de production, totalisant 826 705,89.

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

- **Frais du Personnel (Compte 63)** : Les dépenses liées aux salaires et autres charges de personnel s'élèvent à 27 344 931,33, soulignant l'importance de la main-d'œuvre dans le processus de production.
- **Impôts et Taxes (Compte 64)** : Montant de 548 688,55, représentant les différentes taxes et impôts payés par l'entreprise.
- **Frais Financiers (Compte 65) et Frais Divers (Compte 66)** : Aucun frais n'est reporté dans ces catégories pour cet exercice, avec un montant de 0,00.
- **Amortissement (Compte 68)** : Les coûts d'amortissement des actifs utilisés dans la production s'élèvent à 6 024 803,78, reflétant la dépréciation des équipements et des infrastructures.
- **Charges Non Incorporables (Compte 69)** : Un montant négatif de -60 581,47 indique des ajustements ou des charges exclues de la comptabilité analytique.
- **Production Stockée (Compte 72)** : La valeur de la production stockée est de 1 543 178,89, représentant les produits fabriqués mais non encore vendus.

Ce tableau fournit une vue détaillée des différentes charges engagées dans la production des produits « savon » et « copeaux ». Il permet d'identifier les principaux postes de coûts, notamment les matières premières et les frais de personnel, ainsi que de comprendre l'impact des amortissements et des ajustements de charges non incorporables. Cette analyse est essentielle pour une gestion précise des coûts et une prise de décision éclair.

En plus des charges directes de l'atelier de conditionnement pour le savon et les copeaux que nous venons de calculer, il est nécessaire d'incorporer au coût du savon et des copeaux les charges indirectes générées par les autres centres en lien avec la production de ces deux produits.

Les charges indirectes sont réparties en utilisant des clés de répartition basées sur des pourcentages déterminés par le conseil d'administration de l'entreprise, suite à une analyse approfondie des centres de l'entreprise. Ces pourcentages restent constants pour toutes les périodes, mais leur détermination prend du temps car elle nécessite une étude approfondie des processus de production des divers produits.

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

Tableau N°09: les charges indirectes de la production du « savon » et « coupeaux »

N° COMPTE	Centre	montant	taux en % clé de répartition	quote part
961	Glycérine	634 747,97	1,00	634 747,97
9701	approvisionnement	12 174 140,23	0,30	3 682 677,42
9702	Chaufferie	19 088 849,44	0,81	15 458 150,28
9801	administration comptabilité	12 307 880,84	0,72	8 921 982,82
9802	Hygiène	9 114 654,73	0,88	7 993 552,20
9803	Sécurité	17 498 855,55	0,65	11 300 760,91
9804	laboratoire	2 676 825,65	0,69	1 851 827,98
9805	Transport	8 980 689,92	0,35	3 152 222,16
9806	Entretien	18 119 666,18	0,63	11 362 842,66
9807	distribution	5 909 998,05	0,30	1 743 449,42
9808	Social	5 927 758,09	0,73	4 337 933,37
TOTAL				70 440 147,20

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par l'entreprise CO.G.B (La Belle)

Dans notre tableau des charges indirectes, nous avons identifié plusieurs centres de coûts qui contribuent à la production de nos produits, le savon et les coupeaux. Ces centres incluent la glycérine, les approvisionnements, la chaufferie, l'administration comptabilité, l'hygiène, la sécurité, le laboratoire, le transport, l'entretien, la distribution et les services sociaux.

Chaque centre de coût a un montant attribué, représentant sa contribution aux coûts indirects de production. Par exemple, la chaufferie contribue à hauteur de 19 088 849,44, tandis

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

que le laboratoire contribue avec 2 676 825,65. Ces montants sont calculés en fonction du taux de répartition assigné à chaque centre.

En utilisant ces clés de répartition, nous pouvons déterminer la quote-part de chaque centre de coût. Par exemple, la chaufferie représente 15 458 150,28 de notre total des charges indirectes, tandis que l'administration comptabilité contribue avec 8 921 982,82.

En résumé, ces données nous permettent de comprendre comment les différentes activités et départements de notre entreprise contribuent aux coûts indirects de production, ce qui est essentiel pour une gestion efficace des coûts et des budgets.

Le montant total des charges incorporables se présente dans le tableau suivant :

total des ch. Directe	charges auxiliaires (indirecte)	montant des ch. Incorporables
281 583 719,68	70 440 147,20	352 023 866,88

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par l'entreprise CO.G.B (La Belle)

Ce tableau montre la répartition des charges incorporables de l'entreprise. Les charges directes, qui sont directement attribuables à la production, s'élèvent à 281 583 719,68. Les charges auxiliaires (indirectes), qui couvrent des dépenses générales et de soutien, totalisent 70 440 147,20. Au final, les charges incorporables atteignent un montant total de 352 023 866,88. Cette répartition montre que la majeure partie des coûts de l'entreprise est liée directement à la production, avec une proportion notable de coûts indirects.

2.6 Répartition des charges directes, semi directes et indirectes entre les deux produits

Cette phase revêt une importance capitale et représente la partie la plus complexe, car c'est à ce stade que les charges spécifiques aux produits savon et copeaux sont calculées.

2.6.1 Détermination des charges directes de chaque produit

Les charges directes liées à la fabrication du savon et des copeaux se concentrent principalement sur les consommations incluant : matières premières, matières consommables, autres fournitures et emballages.

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

a) Charges directes du savon de ménage

Ce tableau détaille les consommations pour la production du savon de ménage, en indiquant les quantités, les prix unitaires, et les montants totaux pour chaque catégorie de matières.

Tableau N°10 : fiche technique des consommations du savon de ménage

Désignation	quantités	prix unitaire	Montant
<u>Matières premières</u>			755 371 392,00
Huile de palme RBD	1711732,5	140	239 642 550,00
Stéarine de palme	1872321	152	284 592 792,00
Huile acide	802500	50	40 125 000,00
Huile acide gras distillé	642000	80	51 360 000,00
Matière gras	1235850	113	139 651 050,00
<u>Matières consommables</u>			77 635 745,50
Soude caustique à 100%	591175	100	59 117 500,00
Sel industriel	246100	5,5	1 353 550,00
Oxyde titane	10700	840	8 988 000,00
Colle bel col	2675	336	898 800,00
Citronnelle	3027,15	370	1 120 045,59
Talc	16050	117	1 877 850,00
Silicate	53500	80	4 280 000,00
<u>Emballages</u>			21 694 249,80
Carton savon 450g	278645,83	40	11 145 833,33
Sac en plastique	278645,83	20	5 572 916,67
Palette	4975,5	1000	4 975 500,00

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

<u>Autres matières et fournitures</u>			879 756,00
autres M/F			879 756,35
TOTAL			855 581 143,94

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par l'entreprise CO.G.B (La Belle)

Ce tableau détaille les dépenses de l'entreprise pour différentes catégories de matériaux essentiels à la fabrication du savon de ménage.

- **Matières premières** : L'entreprise dépense le plus sur les matières premières telles que l'huile de palme RBD, la stéarine de palme, l'huile acide, l'huile acide gras distillé et la matière grasse. Ces éléments sont cruciaux pour la composition du savon et représentent une part significative des coûts.
- **Matières consommables** : il y a les matières consommables comme la soude caustique, le sel industriel, l'oxyde de titane, la colle bel col, la citronnelle, le talc et le silicate. Bien que ces quantités soient généralement moindres par rapport aux matières premières, elles contribuent également de manière importante aux dépenses globales.
- **Emballages** : Les coûts liés aux emballages, tels que les cartons pour le savon, les sacs en plastique et les palettes, représentent une part non négligeable des dépenses. Ces éléments sont essentiels pour l'expédition et la présentation du produit fini.
- **Autres matières et fournitures** : le tableau inclut d'autres matières et fournitures nécessaires à la production, comme les fournitures diverses. Bien que ces coûts puissent être plus petits individuellement, ils contribuent également à la dépense totale.

En résumé, ce tableau illustre de manière détaillée comment l'entreprise répartit ses dépenses entre les matières premières, les matières consommables, les emballages et d'autres fournitures pour produire le savon de ménage. Le montant total des dépenses pour ces consommations atteint 855 581 143,94.

b) Charges directes des copeaux

Ce tableau détaille les consommations pour la production des copeaux, en indiquant les quantités, les prix unitaires, et les montants totaux pour chaque catégorie de matières.

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

Tableau N°11: fiche technique de consommation des coupeaux

Désignation	Quantité	Prix unitaire	Montant
Matières premières			440 515 652,72
Huile de palme RBD	998 244,00	140,00	139 754 160,00
Stéarine de palme	1 091 895,61	152,00	165 968 132,90
Huile acide gras distillé	468 000,00	50,00	23 400 000,00
Huile acide gras distillé	374 400,00	80,00	29 952 000,00
Matière grasse	720 720,00	113,00	81 441 360,00
Matières consommables			38 325 330,46
Soude caustique	344 760,00	100,00	34 476 000,00
Sel industriel	143 520,00	5,50	789 360,00
Oxyde titane	2 140,00	840,00	1 797 600,00
Talc	412,78	117,00	48 295,49
Silicate	15 175,94	80,00	1 214 075,19
Emballages			7 995 000,00
Fil à coudre	1 560,00	85,00	132 600,00
Sachet de 20kg	156 000,00	17,00	2 652 000,00
Palette	5 210,40	1 000,00	5 210 400,00
Autres matières et fournitures			439 756,35
Autres M/F			439 756,35

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

Total			487 275 739,93
--------------	--	--	-----------------------

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par l'entreprise CO.G.B (La Belle)

Les normes de consommation sont établies au sein du laboratoire de l'entreprise, tandis que les coûts d'achat sont calculés par le service comptabilité des matières. Ce coût d'achat englobe toutes les dépenses associées à l'acquisition des matières premières, incluant le prix d'achat, les frais de transport, et les frais de dédouanement, entre autres.

2.6.2 Répartition des charges semi directes de chaque produit

Il s'agit de charges directement liées à l'atelier de conditionnement du savon et des copeaux. Elles incluent les frais des centres de service, les coûts liés au personnel, les impôts et l'amortissement.

Ces coûts sont alloués proportionnellement au volume de production de chaque produit, Ce tableau présente le volume de production de deux produits : le savon de ménage de 450g et les copeaux, avec leurs poids respectifs en tonnes et leur part en pourcentage du volume total de production.

Tableau N°12: volume de production du savon et des copeaux

PRODUITS	POIDS EN TONNES	TAUX EN %
Savon de ménage 400g	5 350,00	63%
Copeaux	3 120,00	37%
TOTAL	8 470,00	100%

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par l'entreprise CO.G.B (La Belle)

Le savon de ménage de 400g représente la majorité de la production avec 5 350 tonnes, soit 63% du total. Les copeaux, avec 3 120 tonnes, constituent 37% de la production totale. Ces chiffres montrent une prédominance du savon de ménage dans la production totale de l'entreprise.

Le tableau ci-dessous montre la répartition des charges semi-directes sur le savon de ménage et les copeaux, calculée en fonction du volume de production de chaque produit.

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

Tableau N°13 : Présentation de la Répartition des Charges Semi-Directes en Fonction du Volume de Production

Désignation	montant de la charge en (DA)	part du savon de ménage	part des coupeaux
Service	826 705,89	522 181,41	304 524,48
Frais du personnel	27 999 761,40	17 685 799,70	10 313 961,70
Impôts	561 509,10	354 672,22	206 836,88
Amortissement	6 624 949,00	4 184 589,98	2 440 359,02
TOTAL	36 012 925,39	22 747 243,31	13 265 682,08

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par l'entreprise CO.G.B (La Belle)

Les parts du savon de ménage et des coupeaux sont calculées en multipliant le montant total de chaque charge par le pourcentage de production de chaque produit.

- **Part du savon de ménage :**

- Service : $522\,181,41 = 826\,705,89 * (63\%)$
- Frais du personnel : $17\,685\,799,70 = 27\,999\,761,40 * (63\%)$
- Impôts : $354\,672,22 = 561\,509,10 * (63\%)$
- Amortissement : $4\,184\,589,98 = 6\,624\,949,00 * (63\%)$
- **Total** : 22 747 243,31

- **Part des coupeaux :**

- Service : $304\,524,48 = 826\,705,89 * (37\%)$
- Frais du personnel : $10\,313\,961,70 = 27\,999\,761,40 * (37\%)$
- Impôts : $206\,836,88 = 561\,509,10 * (37\%)$
- Amortissement : $2\,440\,359,02 = 6\,624\,949,00 * (37\%)$

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

- Total : 13 265 682,08

Cette méthode de répartition des charges assure une allocation précise des coûts en fonction de l'utilisation effective des ressources pour chaque produit, ce qui contribue à une meilleure gestion financière et à une évaluation plus précise de la rentabilité de chaque ligne de production.

Nous remarquons que les charges semi-directes du savon ménager sont près du double de celles des copeaux, en raison de la production du savon qui est deux fois supérieure à celle des copeaux, étant donné sa forte demande sur le marché. Cette différence peut également être attribuée à l'utilisation de la même clé de répartition pour tous les centres, malgré les différences entre chaque centre.

2.6.3 Répartition des charges indirectes pour chaque produit

Les charges indirectes associées au savon et aux copeaux représentent les coûts des divers centres de l'entreprise, comme détaillé dans le tableau 04. L'entreprise CO.G.B (La Belle) utilise le chiffre d'affaires comme méthode de répartition pour ces charges indirectes.

Tableau N°14: le chiffres d'affaires des produits savon et coupeaux

Produits	C.A EN (DA)	TAUX EN (%)
SAV de ménage 400gr	326 350,00	64,73%
COUPEAUX	177 840,00	35,27%
TOTAL	504 190,00	100,00%

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par l'entreprise CO.G.B (La Belle)

Ce tableau nous montre clairement combien le savon de ménage 400g est un acteur majeur de nos ventes, représentant près des deux tiers du chiffre d'affaires total avec 326 350,00 DA, soit 64,73%. Cela souligne son importance pour notre entreprise, car il contribue de manière significative à nos revenus.

D'un autre côté, bien que les copeaux apportent une part moins importante en termes de pourcentage, leur chiffre d'affaires de 177 840,00 DA reste une source de revenus essentielle, représentant 35,27% du total. Cela démontre que même nos produits secondaires contribuent de manière notable à nos performances financières.

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

En résumé, ce tableau met en évidence l'équilibre entre nos ventes de savon de ménage et de coupeaux, soulignant l'importance stratégique de ces deux produits pour notre entreprise.

Une fois que les clés de répartition sont définies, nous procédons à la répartition des charges indirectes des différents centres de l'entreprise.

Tableau N°15: répartition des charges indirectes sur le savon de ménage et les coupeaux

Centre	montant de la charge en da	part du savon de ménage	part des coupeaux
approvisionnement	3 682 677,42	2 383 708,08	1 298 969,34
Chaufferie	15 458 150,28	10 005 687,03	5 452 463,25
Administration	8 921 982,82	5 774 983,82	3 146 999,00
Comptabilité	7 993 552,20	5 174 033,12	2 819 519,08
hygiène sécurité	11 300 760,91	7 314 709,38	3 986 051,53
Laboratoire	1 851 827,98	1 198 643,49	653 184,49
Transport	3 152 222,16	2 040 357,21	1 111 864,95
Entretien	11 362 842,66	7 354 893,40	4 007 949,26
Distribution	1 743 449,42	1 128 492,67	614 956,75
Social	4 337 933,37	2 807 839,42	1 530 093,95
Glycérine	634 747,97	410 857,02	223 890,95
TOTAL	70 440 147,20	45 594 204,64	24 845 942,56

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par l'entreprise CO.G.B (La Belle)

Le tableau présente la répartition des charges indirectes entre le savon de ménage et les coupeaux, en utilisant le pourcentage de leur chiffre d'affaires respectif pour calculer leur part dans chaque charge. Cette méthode assure une distribution proportionnelle des charges en fonction de la contribution financière de chaque produit. Par exemple :

- **Approvisionnement :**

- Montant de la Charge : 3 682 677,42 DA

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

- Part du Savon de Ménage : $(64,73\% \text{ de } 3\,682\,677,42 \text{ DA}) = 2\,383\,708,08 \text{ DA}$
- Part des Coupeaux : $(35,27\% \text{ de } 3\,682\,677,42 \text{ DA}) = 1\,298\,969,34 \text{ DA}$
- **Chaufferie :**
 - Montant de la Charge : 15 458 150,28 DA
 - Part du Savon de Ménage : $(64,73\% \text{ de } 15\,458\,150,28 \text{ DA}) = 10\,005\,687,03 \text{ DA}$
 - Part des Coupeaux : $(35,27\% \text{ de } 15\,458\,150,28 \text{ DA}) = 5\,452\,463,25 \text{ DA}$
- **Administration :**
 - Montant de la Charge : 8 921 982,82 DA
 - Part du Savon de Ménage : $(64,73\% \text{ de } 8\,921\,982,82 \text{ DA}) = 5\,774\,983,82 \text{ DA}$
 - Part des Coupeaux : $(35,27\% \text{ de } 8\,921\,982,82 \text{ DA}) = 3\,146\,999,00 \text{ DA}$
- **Comptabilité :**
 - Montant de la Charge : 7 993 552,20 DA
 - Part du Savon de Ménage : $(64,73\% \text{ de } 7\,993\,552,20 \text{ DA}) = 5\,174\,033,12 \text{ DA}$
 - Part des Coupeaux : $(35,27\% \text{ de } 7\,993\,552,20 \text{ DA}) = 2\,819\,519,08 \text{ DA}$

Ce processus est répété pour chaque centre de coût, garantissant une répartition équitable des charges indirectes selon l'activité génératrice de revenus de chaque produit. Cette méthode assure une répartition proportionnelle des charges indirectes en fonction de la contribution de chaque produit au chiffre d'affaires total.

Pour garantir une répartition plus équitable des charges indirectes, l'unité CO.G.B (La Belle) peut adopter une approche différente dans la détermination des clés de répartition pour chaque centre. Par exemple, pour le centre d'approvisionnement, plutôt que de se baser uniquement sur le chiffre d'affaires, elle pourrait utiliser les quantités des matières achetées comme critère de répartition. Cette approche permettrait de mieux refléter l'usage des ressources par chaque centre et d'attribuer les charges indirectes de manière plus précise et équilibrée.

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

Section 03 : La détermination du coût de revient du savon de ménage et des copeaux

Dans cette phase, nous allons déterminer le coût de revient des deux produits, le savon de ménage et les copeaux. C'est l'étape finale avant de calculer la marge sur chiffre d'affaires par rapport au coût de revient, afin d'établir le résultat pour chaque produit. L'objectif ici est de rassembler toutes les charges directes, semi-directes et indirectes de chaque produit dans un seul tableau, en commençant par le savon de ménage.

3.1 Le coût de revient du savon de ménage

Nous obtenons le coût de revient global du savon en rassemblant toutes les charges liées à sa production

Tableaux N°16 : coût de revient de produit savon de ménage

Facture de la charge	Libelle	Montant de la charge en da	X de reviennent (%)
Charges directes	M/premières	755371392	80,60%
	M/consommable	77635745,5	8,28%
	Emballage	21694249,8	2,31%
	Autres M/F	879756	0,09%
	Total	855 581 143,30	91,29%
Charges semi directes	Service	826 705,89	0,09%
	Frais du personnel	27 999 761,40	2,99%
	Impôts	561 509,10	0,06%
	Amortissement	6 624 949,00	0,71%
	Total	36 012 925,39	3,84%

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

Charges indirectes	Approvisionnement	2 383 708,08	0,25%
	Chaufferie	10 005 687,03	1,07%
	Administration	5 774 983,82	0,62%
	Comptabilité	5 174 033,12	0,55%
	Hygiène sécurité	7 314 709,38	0,78%
	Laboratoire	1 198 643,49	0,13%
	Transport	2 040 357,21	0,22%
	Entretien	7 354 893,40	0,78%
	Distribution	1 128 492,67	0,12%
	Social	2 807 839,42	0,30%
	Glycérine	410 857,02	0,04%
	Total	45 594 204,64	4,86%
Coût de revient		937 188 273,33	100,00%

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par l'entreprise CO.G.B (La Belle)

Le tableau de coût de revient pour le produit savon de ménage offre une analyse globale des différents éléments qui contribuent au coût total de production.

- **Composition du Coût de Revient :** Le coût de revient est composé de trois catégories principales de charges : les charges directes, semi-directes et indirectes. Les charges directes, telles que les matières premières et l'emballage, représentent la part la plus importante du coût, suivies des charges semi-directes liées aux services et au personnel. Les charges indirectes, englobant les frais généraux de l'entreprise, contribuent également au coût total, bien que de manière moins significative.
- **Importance des Charges Directes :** Les charges directes, comme les matières premières, sont essentielles à la production du savon de ménage et ont un impact direct sur son coût de revient. Une gestion efficace de ces charges est cruciale pour optimiser la rentabilité et la compétitivité du produit sur le marché.

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

- **Contrôle des Charges Semi-Directes et Indirectes :** Bien que les charges semi-directes et indirectes représentent une part relativement faible du coût total, elles ne doivent pas être négligées. Ces charges comprennent les frais administratifs, les frais de personnel indirects et d'autres coûts généraux qui contribuent au bon fonctionnement de l'entreprise. Un contrôle rigoureux de ces charges est nécessaire pour maintenir une rentabilité durable.

En résumé, l'analyse du coût de revient du savon de ménage offre une vision holistique des coûts associés à sa production, permettant ainsi à l'entreprise de prendre des mesures appropriées pour optimiser ses opérations et maximiser ses profits.

Après avoir déterminé le coût de revient global du savon de ménage, nous allons calculer le coût de revient par kilogramme, étant donné que la production totale de savon est de 5 350 000 kg. Ensuite, nous déterminerons le coût de revient d'un carton de 19,2 kg.

Le tableau suivant offre une analyse détaillée des coûts et des prix de vente associés à la production de savon, fournissant des informations essentielles pour la gestion financière et stratégique.

Tableau N°17: détermination de la marge sur vente d'un carton de savon de ménage

Coût de revient	937 188 273,33
Quantité produite en kg	5 350 000,00
Coût de revient d'un kg de savon	175,18
Marge de distribution 6%	10,51
Frais de distribution	1,23
Prix de vente HT (kg)	186,92
Prix de vente HT morceau de (400gr)	74,77
Prix de vente HT carton de (19,2kg)	3 588,79
Prix de vente en TTC kg	222,43
Prix de vente TTC morceau de (400g)	88,97

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

Prix de vente TTC carton de (19.2kg)	4 270,65

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par l'entreprise CO.G.B (La Belle)

Analyse et Interprétation

Coût de Revient et Marge

Le coût de revient par kilogramme de savon, fixé à 175,18, inclut toutes les dépenses de production. Avec une marge de distribution de 6% (10,51) et des frais de distribution additionnels de 1,23, le prix de vente HT par kilogramme est établi à 186,92. Cette structure de coût assure une couverture des frais tout en permettant une rentabilité via la marge de distribution.

Impact de la TVA

L'ajout de la TVA porte le prix de vente TTC par kilogramme à 222,43, augmentant le coût pour le consommateur final. Cela reflète l'importance de la TVA dans le prix final des produits.

Prix pour Différentes Présentations

Les prix de vente sont également définis pour différentes formes de présentation du produit :

- Morceau de 400 grammes : Avec un prix HT de 74,77 et un prix TTC de 88,97, cette présentation est adaptée aux besoins des consommateurs individuels.
- Carton de 19,2 kg : Avec un prix HT de 3 588,79 et un prix TTC de 4 270,65, cette option est idéale pour les acheteurs en gros, comme les distributeurs et les détaillants.

Ce tableau offre une vue complète des coûts et des prix de vente de la production de savon, fournissant une base solide pour les décisions de tarification et de gestion. En comprenant le coût de revient et les marges, les entreprises peuvent mieux planifier leurs stratégies de marché et optimiser leur rentabilité. Cette transparence est cruciale pour une gestion efficace et une prise de décision éclairée.

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

3.2 Le coût de revient des copeaux

Les copeaux passent par les mêmes étapes que le savon de ménage pour le calcul du coût.

Par conséquent, le calcul n'est pas très différent, comme le montre le tableau suivant :

Tableau N°18 : Présentation des Coûts de Revient des Produits Coupeaux

Facture de la charge	Libelle	montant de la charge en da	X de reviennent
Charges directes	M/premières	440515652,7	83,85%
	M/consommable	38325330,46	7,29%
	Emballage	7995000	1,52%
	autres M/F	439756,35	0,08%
	TOTAL	487 275 739,53	92,75%
Charges semi directes	Service	304 524,48	0,06%
	frais du personnel	10 313 961,70	1,96%
	impôts	206 836,88	0,04%
	amortissement	2 440 359,02	0,46%
	Total	13 265 682,08	2,52%
	approvisionnement	1 298 969,34	0,25%
	chaufferie	5 452 463,25	1,04%
	administration	3 146 999,00	0,60%
	comptabilité	2 819 519,08	0,54%
	hygiène sécurité	3 986 051,53	0,76%
	laboratoire	653 184,49	0,12%
	transport	1 111 864,95	0,21%
	entretien	4 007 949,26	0,76%
	distribution	614 956,75	0,12%

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

Charges indirectes	social	1 530 093,95	0,29%
	glycérine	223 890,95	0,04%
	Total	24 845 942,56	4,73%
coût de revient		525 387 364,17	100,00%

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par l'entreprise CO.G.B (La Belle)

- **Charges Directes**

Les charges directes incluent les matières premières, les matières consommables, l'emballage et d'autres fournitures. Ces charges sont directement attribuables à la production des coupeaux.

- **Charges Semi-Directes**

Les charges semi-directes comprennent les services, les frais du personnel, les impôts et les amortissements. Ces charges sont partiellement attribuables à la production et nécessitent une certaine répartition.

- **Charges Indirectes**

Les charges indirectes incluent une variété de coûts tels que l'approvisionnement, la chaufferie, l'administration, la comptabilité, l'hygiène et la sécurité, le laboratoire, le transport, l'entretien, la distribution, les charges sociales et la glycérine. Ces charges ne peuvent pas être directement attribuées à la production d'un produit spécifique et sont réparties sur l'ensemble des produits.

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

- **Coût de Revient Total**

Le coût de revient total pour les produits coupeaux est de 525 387 364,17 DA, réparti comme suit :

- Charges directes : 92,75%
- Charges semi-directes : 2,52%
- Charges indirectes : 4,73%

Ce tableau offre une vue détaillée des différentes charges contribuant au coût de revient des produits coupeaux. La répartition des charges en directes, semi-directes et indirectes permet une meilleure compréhension de la structure des coûts et aide à identifier les principaux postes de dépenses. Ces informations sont cruciales pour la gestion financière et la prise de décisions stratégiques visant à optimiser la rentabilité et l'efficacité des processus de production.

Après avoir déterminé le coût de revient global des copeaux, nous allons calculer le coût de revient par kilogramme, étant donné que la production totale de savon est de 3 120 000 kg. Ensuite, nous déterminerons le coût de revient d'un carton de 19,2 kg.

Tableau N°19 : Détermination de la marge sur vente d'un sac des coupeaux

coût de revient	525 387 364,17
quantité produite en KG	3 120 000,00
coût de revient coupeaux kg	168,39
marge de distribution 6%	10,10
frais de distribution kg	1,23
prix de vente HT kg	179,73
prix de vente sachet de 20KG	3 594,54
TTC KG	213,88
TTC sachet 20KG	4 277,50

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par l'entreprise CO.G.B (La Belle)

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

Le tableau fournit une analyse claire et concise des coûts et des prix de vente des copeaux de savon :

- Coût de revient unitaire : Le coût de production par kilogramme est de 168,39 DA, incluant toutes les charges directes, semi-directes et indirectes.
- Marge de distribution : Une marge de 6% (10,10 DA par kg) est appliquée pour couvrir les frais de distribution et assurer la rentabilité.
- Frais de distribution : Les frais additionnels pour la distribution sont de 1,23 DA par kilogramme.

	Montant
coût de revient	525 387 364,17
quantité produite	3 120 000,00
coût de revient du copeau	168,39
marge de distribution 6%	10,1
Frais de distribution	1,23
prix de vente HT	179,73

Prix de Vente

- Hors Taxes (HT) : Le prix de vente HT est de 179,73 DA par kilogramme, permettant de couvrir les coûts de revient tout en réalisant une marge bénéficiaire. Pour un sachet de 20 kg, le prix de vente HT est de 3 594,54 DA.
- Toutes Taxes Comprises (TTC) : En incluant les taxes, le prix de vente TTC est de 213,88 DA par kilogramme et de 4 277,50 DA pour un sachet de 20 kg.

Le tableau montre que les prix de vente, qu'ils soient HT ou TTC, sont calculés de manière à couvrir les coûts de production et à générer une marge bénéficiaire. Le prix par sachet de 20 kg est compétitif et attractif pour les acheteurs en gros. Cette stratégie tarifaire garantit la rentabilité et la compétitivité sur le marché.

L'entreprise CO.G.B semble bien positionnée en termes de gestion de ses coûts de production. La majorité du coût de revient est attribuée aux charges directes (91,29%), ce qui

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

indique une allocation efficace des coûts de production principaux. Les matières premières représentent 80,60% des charges directes, montrant un investissement significatif dans les éléments essentiels à la production, pratique cruciale pour assurer la qualité du produit. De plus, les différentes présentations du produit, telles que les morceaux de 400 grammes et les cartons de 19,2 kg, répondent aux besoins variés des consommateurs, des individus aux acheteurs en gros. La structure des coûts et des prix de vente permet de couvrir entièrement les frais de production tout en laissant une marge suffisante pour assurer la rentabilité.

Cependant, bien que CO.G.B soit sur la bonne voie, certaines améliorations pourraient être apportées pour renforcer sa position sur un marché concurrentiel. Les charges semi-directes et indirectes, bien que représentant une part relativement faible du coût total (8,70%), doivent être surveillées de près pour éviter les gaspillages. Les frais administratifs et les frais de personnel indirects pourraient être optimisés pour éviter les inefficacités. De plus, les charges indirectes sont diversifiées et une analyse approfondie pourrait identifier des possibilités de réduction ou d'optimisation, notamment dans les secteurs de l'approvisionnement, de la chaufferie et de l'entretien.

Pour améliorer encore la rentabilité et la compétitivité de l'entreprise, il est recommandé de réviser les charges semi-directes et indirectes. Une analyse détaillée de ces charges pourrait identifier les domaines où des économies peuvent être réalisées sans compromettre la qualité ou l'efficacité. Il serait bénéfique de réduire les frais administratifs et de personnel indirects par la réorganisation des processus ou l'automatisation des tâches répétitives. En outre, il serait judicieux de renégocier les contrats avec les fournisseurs de matières premières pour obtenir de meilleurs prix ou conditions et améliorer la gestion des stocks pour réduire les coûts liés au stockage et aux pertes de matières premières.

La mise en place de tableaux de bord spécifiques pour le suivi des charges semi-directes et indirectes permettrait une surveillance continue et une réaction rapide en cas de dérive. Former le personnel aux meilleures pratiques de gestion des coûts favoriserait une culture d'optimisation et de responsabilité financière. En termes de frais de distribution, une analyse approfondie pourrait identifier des domaines où des économies peuvent être réalisées, ce qui améliorerait l'efficacité opérationnelle et réduirait les coûts de distribution.

De plus, pour maintenir son avantage concurrentiel, CO.G.B devrait également investir dans l'innovation. En anticipant les besoins du marché et en développant de nouveaux produits ou services, l'entreprise peut non seulement consolider sa position mais aussi créer de nouvelles

Chapitre III La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein d'une entreprise (LA BELLE)

sources de revenus. Cette approche proactive permettra à CO.G.B de rester en avance sur la concurrence et de garantir sa pérennité dans un environnement commercial évolutif.

Continuer à adapter les prix pour différents segments de marché est essentiel pour rester compétitif tout en maximisant la rentabilité. En réduisant les coûts de production et de distribution, CO.G.B pourra non seulement augmenter sa marge bénéficiaire, mais aussi offrir des prix plus attractifs, renforçant ainsi sa position sur le marché.

Bien que CO.G.B soit sur la bonne voie en termes de gestion des charges directes et de structure de coût et de prix de vente, il est essentiel de continuer à optimiser les charges semi-directes et indirectes et de chercher des moyens supplémentaires de réduction des coûts. En adoptant ces mesures, l'entreprise pourra non seulement améliorer sa rentabilité, mais aussi se démarquer sur un marché concurrentiel en offrant des prix plus bas et en attirant davantage de clients. Ainsi, CO.G.B pourra maintenir une rentabilité durable et une compétitivité accrue.

L'intégration de la comptabilité analytique au sein de CO.G.B améliore significativement la prise de décision en fournissant des informations précises et détaillées sur les coûts de production. Cela permet d'identifier les sources de gaspillage, d'optimiser les dépenses, et de fixer des prix de vente compétitifs. Grâce à une meilleure compréhension des coûts, l'entreprise peut planifier efficacement ses budgets, réaliser des analyses de rentabilité, et coordonner les actions entre les différents départements, renforçant ainsi la performance globale et la rentabilité.

À la suite de notre analyse approfondie effectuée lors de notre stage chez CO.G.B, nous avons confirmé l'importance cruciale de la comptabilité analytique dans la gestion efficace d'une entreprise. Son utilisation va bien au-delà du simple calcul du coût de revient ; elle englobe la méthode de détermination des coûts, la capture précise des divers éléments liés à la production, et une répartition minutieuse des charges entre les différents centres. Ces aspects constituent les piliers d'un système de traitement des coûts efficace et pertinent, indispensables pour une gestion optimale des ressources.

Nous espérons que les dirigeants de CO.G.B reconnaîtront pleinement l'importance stratégique de la comptabilité analytique, car elle joue un rôle fondamental dans la prise de décisions éclairées et la gestion efficace des opérations, contribuant ainsi à la pérennité et à la compétitivité de l'entreprise.

Conclusion générale

Conclusion générale

Dans un environnement économique mondial de plus en plus compétitif, la maîtrise des coûts se révèle cruciale pour la survie et la prospérité des entreprises. La comptabilité analytique et le contrôle de gestion, en tant que piliers sur lesquels repose la performance durable des entreprises, sont au cœur de cette thèse. En alliant rigueur théorique et application pratique, nous avons exploré et démontré l'importance stratégique de ces disciplines.

Dans le premier chapitre, nous avons posé les bases en examinant les fondements du contrôle de gestion. Les outils tels que les tableaux de bord, les indicateurs de performance et les systèmes de budgétisation se sont révélés indispensables pour une prise de décision éclairée et une coordination efficace des actions. Ces outils permettent non seulement de suivre et d'évaluer la performance actuelle, mais aussi d'anticiper les tendances futures, offrant ainsi aux entreprises la flexibilité nécessaire pour s'adapter à un environnement économique en constante évolution.

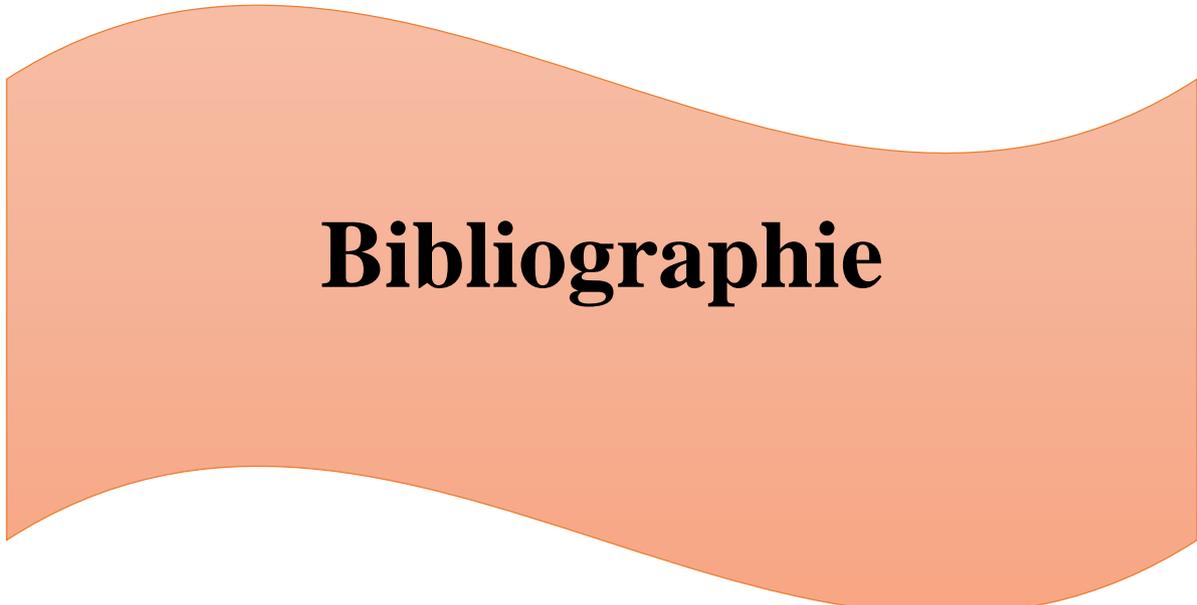
Le deuxième chapitre a été consacré aux fondements de la comptabilité analytique et aux diverses méthodes de calcul des coûts. En analysant en détail les coûts complets, partiels et standards, nous avons montré comment ces approches permettent une allocation précise et pertinente des charges. Cette analyse est cruciale pour fournir des informations détaillées et fiables, nécessaires pour identifier les sources de inefficience et optimiser les processus internes. La maîtrise de ces techniques permet aux entreprises de mieux comprendre leurs structures de coûts, d'améliorer leur rentabilité et de soutenir une prise de décision stratégique efficace.

Le troisième et dernier chapitre a illustré ces concepts par une étude de cas concrète réalisée au sein de l'entreprise CO.G.B (La Belle). En nous concentrant sur le coût de revient du savon et des copeaux, nous avons démontré l'application pratique des principes de comptabilité analytique. À travers une analyse minutieuse des coûts, nous avons montré comment une entreprise peut optimiser ses processus de production, réduire ses coûts et améliorer sa compétitivité. Cette étude de cas a également souligné l'importance d'une approche rigoureuse et méthodique pour gérer les coûts et soutenir la performance stratégique de l'entreprise.

En conclusion, cette thèse confirme que la comptabilité analytique et le contrôle de gestion sont des outils indispensables pour toute organisation cherchant à améliorer sa performance et à garantir sa pérennité. Les méthodes et outils étudiés offrent un cadre solide

pour l'analyse et le suivi des coûts, fournissant des informations essentielles pour la prise de décision et la mise en œuvre de stratégies efficaces. L'étude de cas réalisée chez CO.G.B (La Belle) illustre de manière éloquente les bénéfices concrets d'une application rigoureuse de ces concepts, démontrant comment une gestion précise des coûts peut renforcer la compétitivité et la capacité d'innovation d'une entreprise.

Ainsi, la comptabilité analytique et le contrôle de gestion transcendent leur simple fonction de gestion financière pour devenir des leviers stratégiques essentiels. Ils permettent de piloter la performance, d'orienter les décisions et de guider les entreprises vers une croissance durable et équilibrée. Cette thèse a montré que, grâce à une compréhension et une application rigoureuses de ces disciplines, les entreprises peuvent non seulement survivre, mais prospérer dans un environnement économique de plus en plus complexe et compétitif.



Bibliographie

- ALAZARD, C, S. S. (2007). *Contrôle de gestion : manuelle et application*. Paris: DUNOD.
- Baron, B., Corfmat, D., & Helly, A. (2000). *la mutation du contrôle de gestion*. Paris: organisation.
- Bernard Augé, G. N. (2011). *contrôle de gestion*. Paris: Dunod.
- BOUGHABA, A. (1991). *la comptabilité analytique d'exploitation*. alger: BERTI édition.
- Bouin X, s. F.-X. (2009). *les nouveaux visages du contrôle de gestion* (éd. 3). PARIS: DUNOD.
- Bouin X, S. F.-X. (2009). *les nouveaux visages du contrôle de gestion* (éd. 3). PARIS: DUNOD.
- BRAGG, S. M. (2017). *Budgétisation*. illustré.
- Charles T. Horngren, S. M. (2006). *La comptabilité analytique : une emphase managériale*. Salle Pearson Prentice.
- Charles T. Horngren, S. M. (2018). *la comptabilité analytique: une emphase managériale* (éd. 16ème édition).
- Charles-édouard Godard, s. G. (2013). *le petit contrôle de gestion*. DUNOD.
- Christelle Baratay, L. M. (2018-2019). « *DCG 11 contrôle de gestion : 42 fiches de cours pour* (éd. 7ème). Lextenso.
- claude alazard, s. s. (2001). *contrôle de gestion* (éd. 5). PARIS: DUNOD.
- Claude Alazard, S. S. (2010). *DCG 11 contrôle de gestion manuel et applications*. paris: n Francis Lefebvre.
- Culmain, H. (1993). *comptabilité analytique*. édition paris.
- Darbelet M., I. L. (2007). *L'essentiel sur le management* (éd. 5). PARIS: BERTI.
- DE KERVILLER. I et DE KERVILLER. L. (2000). *Le contrôle de gestion : à la portée de tous* (éd. 3ème). ECONOMICA.
- DIDIER, L. (1991). *Comptabilité analytique*. Paris: édition eyrolles.
- DORIATH. (2005). *contrôle de gestion* (éd. 4ème). paris: DUNOD.
- DORIATH B, G. C. (2007). *gestion prévisionnelle et mesure de la performance*. PARIS: DUNOD.
- DUBRULLE, L., & DIDIER, J. (2003). *comptabilité analytique et gestion*. Paris: édition Dunod.
- Dubrulle, L., & Serven, R. (1994). *comptabilité analytique de gestion*. PARIS: DUNOD.
- DUPUY.Yves. (2003). *les bases de la comptabilité analytique de gestion*. Paris: ECONOMICA.
- El GADI, A. (2004). *Audit et contrôle de gestion* (éd. 2émé). DUNOD.
- FORGET, J. (2005). *Gestion budgétaire*. Paris: organisation.
- GERVAIS, M. (2005). *contrôle de gestion*. PARIS: ECONOMICA.
- GRANDGUILLOT, B. (2009). *L'essentiel du contrôle de gestion*. Paris: Gualino.
- GRANDGUILLOT, B., & GRANDGUILLOT, F. (1998). *comptabilité analytique*. Paris: édition Gualino.
- Grenon, A., Pinson, G., & Gautier, P. (1981). *l'analyse des coût a l'hôpital*. Paris: DUNOD.

- Guedj, N. (2000). *le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise*. paris: organisation.
- GUERNY J et GUIRIEC J C. (1998). *contrôle de gestion et choix stratégique* (éd. 6). Paris: Ed DELMAS.
- Guy DUMAS, D. L. (2005). *contrôle de gestion*. Paris: litec.
- H, L. (2003). *Le contrôle de gestion, organisation et mise en œuvre* (éd. 2ème). Paris: DUNOD.
- Hugh Coombs, E. J. (2005). *Comptabilité de gestion : principes et applications*. illustré.
- Jacques MARGERIN, G. a. (1990). *comptabilité analytique*. Les éditions d'organisation.
- Jacquot, T., & Milkoff, R. (2007). *comptabilité de gestion: analyse et maîtrise des coûts*.
- Jean-Pierre GRANDE, C. (2014). *JEAN-PIERRE GRANDE*. EUROPE.
- KERVILLER, D. K. (2000). *Le contrôle de gestion : à la portée de tous* (éd. 3ème). ECONOMICA.
- Langlois, L., Bonnier, C., & Bringer, M. (s.d.). *contrôle de gestion*. paris: berti.
- LANGLOIS. L, B. C. (2006). *Contrôle de gestion*. PARIS: FOUCHER.
- LOCHARD.J. (paris). *La gestion budgétaire outil : de pilotage des managers*. 1998: éditions d'organisations.
- Loning H, & a. (2008). *le contrôle de gestion, organisation, outils et pratique* (éd. 3ème). PARIS: DUNOD.
- LONING, H. (1998). *le contrôle de gestion*. Paris: DUNOD.
- Loning, H. (2008). « *Contrôle de gestion :Organisation, outils et pratique* (éd. 3). PARIS: DUNOD.
- Luc, H. (1986). *Système d'information pour le management*. DAVIS.
- MARGERIN, J., & Gérard, A. (1990). multimédia.
- Margotteau, é. (2001). *contrôle de gestion*. Paris: édition ELLIPSES.
- Margotteau, L. (2001). *contrôle de gestion*. Paris: édition ELLIPSES.
- Marie-Noëlle Sésiré- Luciani, D. H. (2013). *le grand livre du contrôle de gestion*. PARIS: EYROLLES.
- MELYON, G. (2004). *comptabilité analytique* (éd. 3ème édition). Paris: Bréal éditions.
- Menye, & Assoumou, O. (2013). *comptabilité analytique d'exploitation*. PARIS: HARMATTAN.
- Nicolas berkand, Y. d. (2011). *contrôle de gestion perspectives stratégiques et managériales*. france: pearson.
- Piget, P. (2003). *Comptabilité analytique* (éd. 4ème). Paris: economica.
- Rouach. M, N. (2000). *Le contrôle de gestion bancaire et financier*. Paris: REVUE BANQUE.
- Saada, T., Burlaud, A., & Simon, C. (2006). *comptabilité analytique et contrôle de gestion*. PARIS: VUIBERT.
- Sabi, A. C. (1998). *contrôle de gestion, manuel et application* (éd. 4). Paris: DUNOD.
- Sabine, A. C. (1998). *contrôle de gestion, manuel et application*. PARIS: DUNOD.

SABINE, A. C. (2005). *contrôle de gestion manuel et application*. PARIS: éditions d'organisation .

Sabine, A. C. (2007). « *Contrôle de gestion : Manuel et*. Paris: DUNOD.

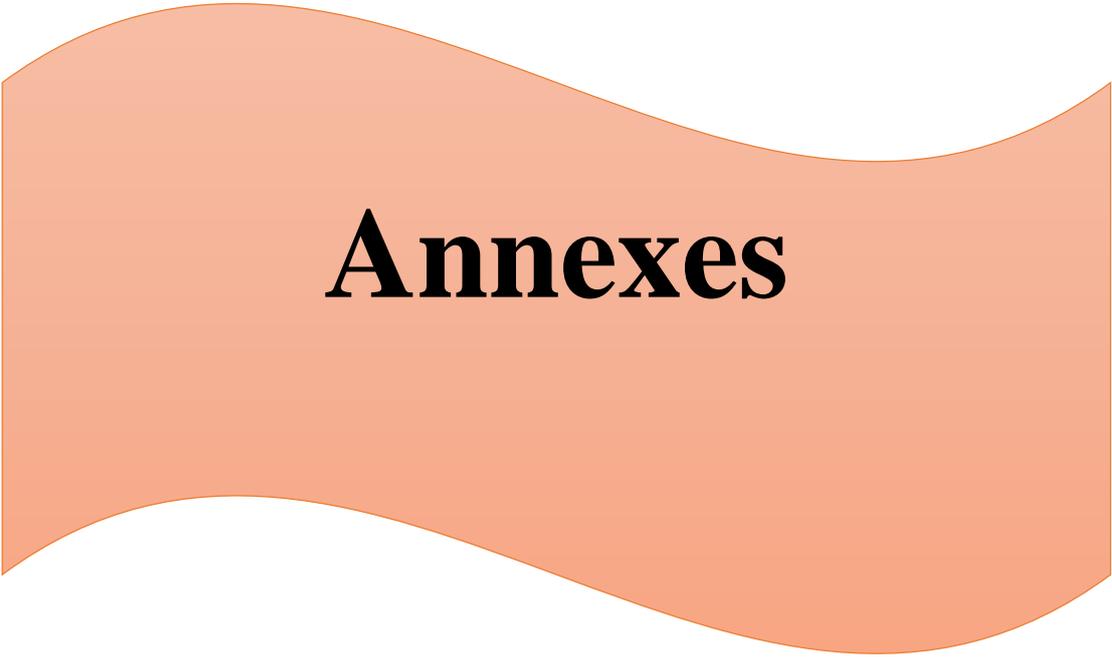
SELMER. (1998). *concevoir un tableau de bord*. PARIS: DUNOD.

Srikant M. Datar, M. V. (2017). *La comptabilité analytique : une emphase managériale*. pearson éducation.

Thierry, J., & Richard, M. (2007). *comptabilité de gestion*. france: édition pearson edication.

Yves de rongé, k. c. (2012). *contrôle de gestion*. Paris: pearson.

ZAMOURI, L. (2022). *la comptabilité analytique , entrant qu'outil de gestion et de développement économique de l'entreprise* (Vol. 6).



Annexes

TABLEAU COMPTE RESULTAT

N° CPTÉ	LIBELLES	DU MOIS		CUMUL	
		DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
70	Ventes de M/ses		0,00		5 843 760,00
80	Achats de M/ses		0,00	5 635 582,74	
TOTAL	MARGE BRUTE		0,00	5 635 582,74	5 843 760,00
80	MARGE BRUTE			208 177,28	208 177,28
71	Production vendue		0,00		1 283 809 611,24
72	Production stockee			662 223 672,35	
73	Production entreprise elle-même	304 707,65			
74	Prestation fournies				13 675,22
75	Transferte charges production				1 503 014,12
61	Manier et fourniture consommées	4 111 680,71		418 776 655,23	
62	Services	1 632 211,44		13.175 315,78	
TOTAL		2 784 176,92	-	1 094 175 643,36	1 285 534 477,86
81	VALEUR AJOUTEE		2 784 164,92	1 094 175 643,36	191 358 834,50
81	VALEUR AJOUTEE		2 784 164,92		191 358 834,50
77	Produit divers				28 000,00
78	Transferte charge de d'exploitation			120 844 767,16	
63	Frais de personnel	1 286 895,02		3 217 250,81	
64	Impotes et taxes"VF"et"autres"	25 822,82		18 036 007,00	
64	impotes et taxes" T A P"			7 206 974,20	
65	Frais financiers	3 365 436,24		2 332 655,05	
66	Frais divers			14 686 434,11	
68	Amortissements			166 324 088,33	
TOTAL		4 678 154,08	2 784 164,92	166 324 088,33	191 679 654,50
83	RESULTAT D'EXPLOITATION	1 893 977,16			25 355 566,17
83	RESULTAT D'EXPLOITATION	1 893 977,16			25 355 566,17
84	RESULTAT HORS EXPLOITATION	10 775 213,78	0,00	53 653 746,32	0,00
89	RESULTAT NET DE L'EXRCICE	12 669 190,94	0,00	28 298 180,15	0,00

TABLEAU COMPTE DE RESULTAT ANALYTIQUE

ELEMENTS CHARGES		VALEUR CHARGES	N° POSTE	ELEMENTS PRODUITS	VALEURS PRODUITS
1	Charges Huile 2 l	262 051 382,75	1	Chiff Huile 2 l	269 184 454,56
2	Charges Huile 5 l	396 634 491,24	2	Chiff Huile 5 l	480 251 908,08
3	Charges Savon 400 g	193 474 215,57	3	Chiff Savon 400 g	180 449 897,76
4	Charges Savon 450 g	42 736 113,74	4	Chiff Savon 450 g	39 638 243,52
5	Charges Copeaux	118 202 647,39	5	Chiff Copeaux	124 940 055,96
6	Charges Savon bébé	40,71	6	Chiff Savon bébé	8 489,60
7	Charges P V A	179 217 877,61	7	Chiff P V A	180 768 588,12
8	Charges Savon Médian	4 180 522,37	8	Chiff Savon Médian	4 363 150,00
9	Charges Savttes Hôtel	176 531,09	9	Chiff Savttes Hôtel	94 348,80
10	Charges Savttes Nesria 84 u	1 181,37	10	Chiff Savttes Nesria 84 u	343 653,24
11	Charges Savttes Nesria 144 u	5 285,48	11	Chiff Savttes Nesria 144 u	1 537 509,60
12	Charges Savttes Maya	9 418,04	12	Chiff Savttes Maya	2 229 312,00
13	Charges Pots 3 kgs en stock	143 293,12	13	Chiff Savttes Maya	0,00
14	Charges bouteille 2 L en stock	0,00	14		0,00
Somme		1 196 833 000,50			1 283 809 611,24
15	T A P Impôt T A I C	18 036 007,00	15	Marge brute sur vente inter filial	208 177,26
16	Ecart production stockée	43 834 890,05	16	Produit exceptionnels	41 675,22
Somme		61 870 897,05			249 852,48
Somme		25 355 266,17	17		
Total Général		1 284 059 463,72			1 284 059 463,72

BALANCE GENERALE

A1

Cpte Princip.	COMPTE	DESIGNATION	MONTANT
61	MAT. ET FOURNITURES		
6100130	CONSOM. MAT. PREMIERE HB PALMISTE		
6100200	CONSOM. MAT PREMIERE HB COPRAH		3 803 770,54
6100230	CONSOM. MAT PREMIERE H STEARINE PAL		22 371 227,20
6100250	CONSOM. MAT PREMIERE H PALME 42/44		181 504 435,06
6100260	CONSOM. MATIERE H SOYA RH 34/3		29 718 913,73
6100400	CONSOM. PEHD		80 709 913,87
6100410	CONSOM. PEBD		20 994 589,31
6101040	CONSOM. SEL INDUSTRIEL		2 295 953,59
6101060	CONSOM. SOUD CAUSTIQUE FUT LOCAL		721 926,20
6101070	CONSOM. SOUD CAUSTIQUE AUTRES		5 843 409,54
6101080	CONSOM. PHOSPHATE TRISODIQUE		20 693 273,21
6101300	CONSOM. PIECES DETACHEES INDUSTRIEL		40 442,96
6101400	CONSOM. PETIT OUTILLAGES LABORATOI		3 322 684,94
6101500	CONSOM. P D AUTOMOBILES		58 526,46
6101600	CONSOM. FOURNITURES DE BUREAU		780 546,33
6101700	CONSOM. PRODUIT D'ENTRETIEN		560 039,65
6101900	CONSOM. FOURNITUR DE LABORATOIRE		140 998,84
6102000	CONSOM. FICELLE LIEUSE SAC DE JUTE		79 566,79
6102010	CONSOM. MAT CONS RAF HB ALLIMENTAIRE		34 114,85
6102300	CONSOM. FOURNITURES MEDICALES		40,01
6102600	CONSOM. TENUS DE SECURITE		7 392,30
6102700	CONSOM. FOURNIT D'ELECT		1 258 204,91
6102710	CONSOM. STOCK FOURNIT EAU		5 605 288,72
6102720	CONSOM. STOCK FOURNIT GAZ NATUREL		1 967 548,56
6102740	CONSOM. FOURNIT MAT ELECTRIQUE		2 176 737,51
6103000	CONSOM. MAT CINS FAB GLYCERINE		373 552,76
6103010	CONSOM. MAT CONS FAB SAVONNERIE		1 514 877,08
6103020	CONSOM. MAT CONS FAB MARG PVA GRAIS		708 810,46
6103030	CONSOM. MAT CONS FAB SAVONNETTES		581 127,48
6103040	CONSOM. MAT CONS FAB CHAUFFERIE		1 300 811,78
6103050	CONSOM. MAT CONS FAB EMBAL PLASTIQUE		8 486,35
6103060	CONSOM. MAT CONS TRAIT DES EAU UTI		193 968,46
6103070	CONSOM. MAT CONS EMBALL ETIQUETTE H		6 202,74
6103080	CONSOM. MAT C,COND H,CART BARQ & AU		1 587 276,24
6103090	CONSOM. M,C,COND EMBAL METALL PLAST		16 139 341,95
6103110	CONSOM. MAT CONS COND MARGARINES		60 420,00
6103120	CONSOM. MAT CONS COND SAVON DE MENA		2 509 625,22
6103130	CONSOM. MAT CONS COND SAVONNETTES		5 721 580,63
6103140	CONSOM. MAT CONS COND COLLES		276 451,58
6103160	CONSOM. CARBURANT ET LUBRIFIANT		535 167,57
6103170	CONSOM. MC PDTS ENTRET MENUISERIE		1 142 461,48
6103180	CONSOM. MAT CONS PDTS DE PLOMBERIE		38 709,62
6103190	CONSOM. MAT CONS PDT ENT PEINTURE		56 280,86
6103220	CONSOM. MAT CONS ENT MACONNERIE		123 473,79
6103230	CONSOM. MAT CONS PROD ENT DIVERS		4 170,52
			1 204 113,48

BALANCE ANALYTIQUE

Cpte Princip.	DESIGNATION	MONTANT
61	MAT. ET FOURNITURES	
921	ATELIER CONDIT SAVON&CPX	245 355 992,71X
933	ATELIER CONDITION SAVTTES	111 688,25
942	ATELIER "Pots plast 3kgs"	10 498 610,61
943	ATELIER "bidons plast 2l	15 190 008,28
948	ATELIER SAVON MEDIAN	559 086,80
961	ATELIER GLYCERINE	5 351,62
9400	ATELIER CONDITION HUILE-	19 593 068,68
9600	ATELIER PVA/GRAIS	109 625 495,66
9701	CHARGES APPROVE.	374 078,16
9702	CHARGES CHAUF.	13 615 480,01
9801	CHARGES A D M	266 319,37
9802	CHARGES CPTÉ	106 377,22
9803	CHARGES H S	410 842,27
9804	CHARGES LABO	175 833,86
9805	CHARGES TRANSP	1 607 062,54
9806	CHARGES ENTRETIEN	824 194,25
9807	CHARGES DISTRIBUTION	222 128,50
9808	CHARGES SOCIAL	235 036,44

Synthese pour "cpte princip" = 01(18 enregistrements detail)
somme

418 776 655,23

62	SERVICES	
921	ATELIER CONDIT SAVON&CPX	826 705,89X
933	ATELIER CONDITION SAVTTES	7 200,00
942	ATELIER "Pots plast 3kgs"	26 545,00
943	ATELIER "bidons plast 2l	87 852,00
961	ATELIER GLYCERINE	4 650,00
9400	ATELIER CONDITION HUILE	334 789,75
9600	ATELIER PVA/GRAIS	324 782,31
9701	CHARGES APPROVE.	2 728 935,81
9702	CHARGES CHAUF.	527 645,42
9801	CHARGES A D M	1 717 159,35
9802	CHARGES CPTÉ	106 106,85
9803	CHARGES H S	4 597 302,57
9804	CHARGES LABO	54 246,00
9805	CHARGES TRANSP	1 079 367,60
9806	CHARGES ENTRETIEN	385 585,20
9807	CHARGES DISTRIBUTION	191 362,61
9808	CHARGES SOCIAL	175 079,42
		1,00

Synthese pour "cpte princip" = 62 (17 enregistrements detail)
somme

13 175 316,78

63		FRAIS DE PERSONNEL	
921	ATELIER CONDIT SAVON&CPX		
933	ATELIER CONDITION SAVTTES	27 344 931,33 X	
942	ATELIER "Pots plast 3kgs"	5 200,00	
943	ATELIER "bidons plast 2l	7 496 561,54	
948	ATELIER SAVON MEDIAN	1 889 865,33	
961	ATELIER GLYCERINE	654 830,07	
9400	ATELIER CONDITION HUILE		
9600	ATELIER PVA/GRAIS	7 318 926,36	
9701	CHARGES APPROVE.	6 308 890,72	
9702	CHARGES CHAUF.	9 312 759,71	
9801	CHARGES A D M	4 211 562,07	
9802	CHARGES CPTÉ	8 134 705,74	
9803	CHARGES H S	4 833 517,89	
9804	CHARGES LABO	11 747 079,54	
9805	CHARGES TRANSP	2 296 077,50	
9806	CHARGES ENTRETIEN	5 042 000,72	
9807	CHARGES DISTRIBUTION	14 503 822,09	
9808	CHARGES SOCIAL	4 547 442,42	
		5 196 594,13	

Synthese pour "cpte princip" = 63 (18 enregistrements detail)
somme

120 844 767,16

64		IMPOTS ET TAXES	
921	ATELIER CONDIT SAVON&CPX		
933	ATELIER CONDITION SAVTTES	548 688,55 X	
942	ATELIER "Pots plast 3kgs"	450,00	
943	ATELIER "bidons plast 2l	155 339,67	
948	ATELIER SAVON MEDIAN	37 863,95	
9400	ATELIER CONDITION HUILE	12 820,55	
9600	ATELIER PVA/GRAIS	146 586,81	
9701	CHARGES APPROVE.	126 534,44	
9702	CHARGES CHAUF.	190 934,81	
9801	CHARGES A D M	445 832,99	
9802	CHARGES CPTÉ	455 399,32	
9803	CHARGES H S	101 460,03	
9804	CHARGES LABO	239 335,99	
9805	CHARGES TRANSP	44 723,11	
9806	CHARGES ENTRETIEN	216 903,24	
9807	CHARGES DISTRIBUTION	296 277,72	
9808	CHARGES SOCIAL	91 865,16	
		106 234,47	

Synthese pour "cpte princip" = 64 (17 enregistrements detail)
somme

3 217 250,81

65		FRAIS FINANCIERS	
9400		ATELIER CONDITION HUILE	589 198,25
9600		ATELIER PVA/GRAIS	2 720 433,49
9802		CHARGES CPTÉ	3 897 342,46

Synthese pour "cpte princip" = 65 (3 enregistrements detail)
somme

7 206 974,20

66		FRAIS DIVERS	
9801		CHARGES A D M	1 707 870,99
9805		CHARGES TRANSP	624 784,06

Synthese pour "cpte princip" = 66 (2 enregistrements detail)
somme

2 332 655,05

68		AMORTISEMENTS	
921		ATELIER CONDIT SAVON&CPX	6 024 803,78 x
933		ATELIER CONDITION SAVTTES	
942		ATELIER "Pots plast 3kgs"	
943		ATELIER "bidons plast 2l	187 743,29
948		ATELIER SAVON MEDIAN	240 545,06
961		ATELIER GLYCERINE	600 145,22
9400		ATELIER CONDITION HUILE	624 746,35
9600		ATELIER PVA/GRAIS	635 716,33
9701		CHARGES APPROVE.	625 168,18
9702		CHARGES CHAUF.	867 688,39
9801		CHARGES A D M	288 328,95
9802		CHARGES CPTÉ	318 576,05
9803		CHARGES H S	70 435,28
9804		CHARGES LABO	504 295,18
9805		CHARGES TRANSP	105 870,38
9806		CHARGES ENTRETIEN	410 571,76
9807		CHARGES DISTRIBUTION	2 109 786,92
9808		CHARGES SOCIAL	857 199,36
			214 813,63

Synthese pour "cpte princip" = 68 (18 enregistrements detail)
somme

14 686 434,11

69		CHARGES NON INCORPORABLES	
921	ATELIER CONDIT SAVON&CPX		- 60 581,47
9400	ATELIER CONDITION HUILE		- 60 420,00
9600	ATELIER PVA/GRAIS		- 81 756,02
9701	CHARGES APPROVE.		- 1 300 256,65
9801	CHARGES A D M		- 292 235,00
9802	CHARGES CPTÉ		- 585,00

Synthese pour "cpte princip" = 69 (6 enregistrements detail)

somme

- 1 795 834,14

72		PRODUCTION STOCKEE	
921	ATELIER CONDIT SAVON&CPX		1 543 178,89
933	ATELIER CONDITION SAVTTES		52 078,03
948	ATELIER SAVON MEDIAN		641 871,60
9400	ATELIER CONDITION HUILE		588 178 836,95
9600	ATELIER PVA/GRAIS		27 972 657,33
9801	CHARGES A D M		85,02
9804	CHARGES LABO		74,80

Synthese pour "cpte princip" = 72 (7 enregistrements detail)

somme

618 388 782,62

Cpte Princip.	COMPTE	DESIGNATION	MONTANT
		Synthèse pour "cpte Princip." = 61 (45 enregistrements détail)	
		Somme	418 776 655,23
62	SERVICES		
		6200000 FRET&TRANSPORT S/VENTES	
		Synthèse pour "cpte Princip." = 62 (1 enregistrement détail)	13 175 315,78
		Somme	13 175 315,78
63	FRAIS DE PERSONNEL		
		6300000 SALAIRE DE BASE	
		Synthèse pour "cpte Princip." = 63 (1 enregistrement détail)	120 844 767,16
		Somme	120 844 767,16
64	IMPOTS ET TAXES		
		6400000 V.F	
		6410000 T A P EX (TAIC)	
		Synthèse pour "cpte Princip." = 64 (2 enregistrement détail)	3 217 250,81
		Somme	3 217 250,81
65	FRAIS FINANCIERS		
		6500000 INTERETS S/EMRUNTS BAD	
		Synthèse pour "cpte Princip." = 65 (1 enregistrement détail)	7 206 974,20
		Somme	7 206 974,20
66	FRAIS DIVERS		
		6600000 ASSURANCE INCENDIE MAT&BATIM	
		Synthèse pour "cpte Princip." = 66 (1 enregistrement détail)	2 332 655,05
		Somme	2 332 655,05
68	AMORTISSEMENTS		
		6820000	
		Synthèse pour "cpte Princip." = 68 (1 enregistrement détail)	14 686 434,11
		Somme	14 686 434,11
69	CHARGES NON INCORPORABLES		
		6103090 CONSOM. M.C.COND.EMBAL METALL PLAST	-60 420,00
		6103120 CONSOM MAT. COND. SAVON DE MENA	-60 581,47
		6200000 FRET&TRANSPORT S/VENTES	-1 382 012,67
		6400000 V.F	-292 235,00
		6500000 INTERETS S/EMRUNTS BAD	-585,00
		Synthèse pour "cpte Princip." = 69 (5 enregistrement détail)	
		Somme	-1795834,14
72	PRODUCTION STOCKEE		
		7234000 PROD. STOCKEE H. TOURNESOL	224 752 838,44
		7234030 PROD. STOCKEE ACIDE GRAS DISTIL.	1 177 740,00
		7234100 PROD. STOCKEE HUILE SOYA	217 908 668,53
		7234600 PROD. STOCKEE HUILE PALME	142 059 771,40
		7235031 PROD. STOCKEE GLYCERINE CODEX	85,02
		7235080 PROD. STOCKEE PROD. EMB. ENTREPIE	32 489 678,91
		Synthèse pour "cpte Princip." = 69 (5 enregistrement détail)	
		Somme	618 388 782,30
			1 196 833 000,50

FICHE TECHNIQUE DU PRODUIT SAVON

Désignation	Quantités	Prix unitaire	Valeur en DA
<u>Matières premières :</u>			
huile de palme	1 711 732,50	140,00	239 642 550,00
stéarine de palme	1 872 321,00	152,00	284 592 792,00
huile acide	802 500,00	50,00	40 125 000,00
huile acide gras distillé	642 000,00	80,00	51 360 000,00
Matière grasse	1 235 850,00	113,00	139 651 050,00
<u>Matières consommables:</u>			
soude caustique à 100%	591 175,00	100,00	59 117 500,00
sel industriel	246 100,00	5,50	1 353 550,00
oxyde titane	10 700,00	840,00	8 988 000,00
colle bel col	2 675,00	336,00	898 800,00
Citronnelle	3 027,15	370,00	1 120 045,59
Talc	16 050,00	117,00	1 877 850,00
Cilicate	53 500,00	80,00	4 280 000,00
<u>Emballages:</u>			
Carton savon 400 g	278 645,83	40,00	11 145 833,33
Sac en plastique	278 645,83	20,00	5 572 916,67
Palette	4 975,50	1 000,00	4 975 500,00
<u>Autres matières et fournisseurs</u>			
Autres M & F	-	-	879 756,35
TOTAL			855 581 143,94

FICHE TECHNIQUE DU PRODUIT COPEAUX

Désignation	Quantités	Prix unitaire	Valeur en DA
<u>Matières premières :</u>			
huile de palme	998 244,00	140,00	139 754 160,00
stéarine de palme	1 091 895,61	152,00	165 968 132,90
huile acide	468 000,00	50,00	23 400 000,00
huile acide gras distillé	374 400,00	80,00	29 952 000,00
Matière grasse	720 720,00	113,00	81 441 360,00
<u>Matières consommables:</u>			
soude caustique à 100%	344 760,00	100,00	34 476 000,00
sel industriel	143 520,00	5,50	789 360,00
oxyde titane	2 140,00	840,00	1 797 600,00
Talc	412,78	117,00	48 295,49
Cilicate	15 175,94	80,00	1 214 075,19
<u>Emballages:</u>			
Fil à coudre	1 560,00	85,00	132 600,00
Sachet 20 kg	156 000,00	17,00	2 652 000,00
Palette	5 210,40	1 000,00	5 210 400,00
<u>Autres matières et fournisseurs</u>			
Autres M & F	-	-	439 756,35
TOTAL			487 275 739,93

Table des matières

Table de matières

Remerciements.....
Dédicace.....
Listes des abréviations.....
Liste des schémas.....
Liste des tableaux.....
Sommaire.....
Introduction générale
Chapitre 01 : Présentation du cadre conceptuel du contrôle de gestion.....	1
Section 01 : Les bases du contrôle de gestion.....	5
1.1 Rôle, objectifs et limites de contrôle de gestion	7
1.1.1 Rôle du contrôle de gestion.....	7
1.1.2 L'objectif du contrôle de gestion	8
a) Maitrise ces couts	8
b) Maitrise de l'activité.....	9
c) Maitrise de rentabilité.....	9
d) Maitrise de l'évolution de l'entreprise	9
1.1.3 Les limites du contrôle de gestion.....	10
1.2 Le processus de contrôle de gestion et ça finalités	11
1.2.1 Le processus du contrôle de gestion	11
a. Phase de prévision	11
b. Phase d'exécution	11
c. Phase d'évaluation	11
d. Phase d'apprentissage.....	11
1.2.2 La finalité du contrôle de gestion.....	13

Table des matières

a) Maitrise de la gestion, coordination des actions et amélioration des performances	13
b) Conception et gestion d'un système d'information orienté vers la décision.....	13
SECTION 02 : Les outils du contrôle de gestion.....	14
2.1 Tableau de bord	14
2.1.1 Le rôle de tableau de bord.....	14
2.1.2 Les différents types de tableau de bord.....	15
2.1.3 Les indicateurs du tableau de bord :.....	17
a) Les critères des indicateurs de tableau de bord	17
b) La forme des indicateurs utilisés	17
2.1.4 Les limites du tableau de bord :	18
2.1.5 Les formes d'un tableau de bord :.....	19
2.2 Gestion budgétaire.....	20
2.2.1 Les principes de la gestion budgétaire	21
2.2.2 Objectifs de gestion budgétaire.....	22
2.2.3 Rôle de la gestion budgétaire	22
2.2.4 Les étapes de la gestion budgétaire.....	23
a) Les prévisions	24
b) Le budget (la budgétisation).....	24
c) Contrôle budgétaire	26
2.2.5 L'utilité du suivi budgétaire	26
2.2.6 Les limites du suivi budgétaire	27
2.3 Système d'information	27
2.3.1 Le rôle d'un système d'information dans l'entreprise	28
2.3.2 Les fonctions du système d'informations	30
a) Recueil de l'information.....	30
b) Mémorisation de l'information	31

Table des matières

c) Traitement de l'information	31
d) Diffusion de l'information	31
2.3.3 La place du contrôle de gestion, système d'information pour les systèmes de décision... ..	32
a) Le système d'information « contrôle de gestion »	32
b) La place du contrôle de gestion dans les systèmes d'information de l'entreprise	32
2.4 La comptabilité analytique	33
Chapitre 02: les bases de la comptabilité analytique et ses Outils.....	
SECTION 01 : Les fondements de la comptabilité analytique.....	36
1.1 Caractéristique de la comptabilité analytique et ses objectifs	37
1.2 Différence entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique	39
1.3 Les différents types de couts et leur classification	42
SECTION 02 : méthodes et outils de la comptabilité analytique	44
2.1 Les différentes méthodes de calcul des couts en comptabilité analytique.....	44
2.1.1 La méthode de couts complets	44
2.1.1.1 La méthode des sections homogènes	44
a) Principe de la méthode	45
b) Les différentes étapes de calcul de couts	45
c) Les avantages et inconvénients de la méthode de cout complets	50
2.1.1.2 La méthode ACTIVITY BASED COSTING(ABC).....	51
a) Mise en œuvre de la méthode ABC :.....	52
b) Les avantages et les inconvénients de la méthode ABC	52
2.1.2 La méthode des coûts partiels	53
2.1.2.1 La méthode des coûts variable ou de direct casting	53
a) Le direct-costing simple	54
b) Le direct casting évalué.....	55
2.1.2.2 La méthode des coûts directs	57

Table des matières

a) Principe de la méthode	57
b) Le but de la méthode des coûts directs.....	58
2.1.3 Autre méthode de calcul des coûts.....	58
a) La méthode des couts marginaux	58
b) La méthode des couts standards	59
2.2 Utilisations des outils de la comptabilité analytique	64
2.2.1 Tableau de bord (DASHBOARD).....	64
a) Utilisation	64
2.2.2 Ratios financiers.....	65
a) Types de ratios financiers	65
b) Utilisation des ratios.....	65
2.2.3 Coûts complets et coûts partiels.....	66
a) Coûts complets	66
b) Coûts partiels.....	66
2.2.4 Analyse ABC (Activity-Based Costing).....	67
a) Utilisation de l'analyse ABC.....	67
2.2.5 Budgets et prévisions	68
a) Budget.....	68
b) Prévisions	68
2.2.6 Analyse des écarts.....	69
a) Objectif de l'analyse des écarts	69
b) Étapes de l'analyse des écarts	69
c) Types d'écarts	70
d) Utilisation de l'analyse des écarts	70
2.3 Analyse des méthodes de répartition des couts (par activité, par produits, par processus,.....)	71
2.3.1 Répartition des coûts par Activité (Activity-Based Costing - ABC).....	71

Table des matières

a) Processus de répartition des coûts par activité	71
b) Avantages de répartition des coûts par activité	71
2.3.2 Répartition des coûts par Produits	72
a) Processus de répartition des coûts par produits	72
b) Avantages de répartition des coûts par produits.....	72
2.3.3 Répartition des coûts par Processus	72
a) Processus de répartition des coûts par processus	72
b) Avantages de répartition des coûts par processus	72
2.3.4 Répartition des coûts par Ordre de Fabrication :	73
a) Processus de répartition des coûts par ordre de fabrication	73
b) Avantages de répartition des coûts par ordre de fabrication	73
2.3.5 Répartition des coûts par Service :.....	73
a) Processus de répartition des coûts par service.....	73
b) Avantages de répartition des coûts par service	73
2.3.6 Répartition des coûts par Destination (Cost Allocation by Destination) :.....	74
a) Processus de répartition des coûts par destination	74
b) Avantages de répartition des coûts par destination	74
Chapitre 03: La comptabilité analytique et son rôle dans la prise de décision au sein de entreprise LA BELLE.....	
Section 01 : la présentation de l'organisme d'accueil	77
Section 02 : Présentation du système de calcul des coûts utilisé par l'unité CO.G.B (LaBelle)	78
2.1 Présentation du processus de production et des produits : savon de ménage et copeaux	78
2.2 L'organisation de la comptabilité analytique	79
2.3 Identification des centres d'analyses	79
2.4 Récapitulation des charges de l'unité CO .G.B (La Belle).....	81
2.5 Détermination des charges incorporables dans le coût du savon et copeaux	84

Table des matières

2.6 Répartition des charges directes, semi directes et indirectes entre les deux produits.....	87
2.6.1 Détermination des charges directes de chaque produit	87
a) Charges directes du savon de ménage	88
b) Charges directes des copeaux.....	89
2.6.2 Répartition des charges semi directes de chaque produit	91
2.6.3 Répartition des charges indirectes pour chaque produit	93
Section 03 : La détermination du coût de revient du savon de ménage et des copeaux	96
3.1 Le coût de revient du savon de ménage.....	96
3.2 Le coût de revient des copeaux.....	100
Conclusion générale.....	107
Bibliographie.....	
Annexe.....	
Résumé	

Résumé

Le mémoire "Application d'un système de calcul de coût de revient au sein de CO.G.B" examine comment l'intégration de ce système peut améliorer la performance et les décisions au sein de l'entreprise. L'étude comprend une analyse approfondie des coûts réels de production, la mise en œuvre d'un modèle de calcul adapté et une évaluation de ses impacts économiques et stratégiques, en se concentrant sur les produits savon et copeaux. Les résultats confirment l'importance cruciale de la comptabilité analytique et du contrôle de gestion, avec des recommandations visant à optimiser les coûts directs et indirects, réduire les dépenses administratives et personnelles, et renégocier les contrats fournisseurs pour améliorer la performance globale de CO.G.B.

Mot clés : contrôle de gestion, comptabilité analytique, coût de revient, optimisation des coûts

ABSTRACT

The thesis "Application of a costing system within CO. G.B" examines how the integration of this system can improve performance and decisions within the company. The study includes an in-depth analysis of the real costs of production, the implementation of an adapted calculation model and an assessment of its economic and strategic impacts, focusing on soap and chip products. The results confirm the critical importance of cost accounting and controlling, with recommendations to optimize direct and indirect costs, reduce administrative and personnel expenses, and renegotiate supplier contracts to improve CO's overall performance. G.B.

Keywords: management control, cost accounting, cost costing, cost optimization