

UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA



**FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES ET
DES SCIENCES DE GESTION**

Département des Sciences financières et comptabilité

Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention de diplôme de master en finance et comptabilité

Option : comptabilité, contrôle et audit

Thème

***Essai pratique pour la détermination du coût de revient pour
une prestation de service***

Cas : Bejaia Mediterranean Terminal

Organisme d'accueil :

SPA BMT

Réalisé par :

BELAKHDAR Sarah

FERRADJ Thinhinane

Encadré par :

Mr. FRISSOU Mahmoud

Année universitaire : 2021 – 2022

Remerciements

Nous remercions le bon dieu pour le courage et la pertinence qui nous ont été utiles tout au long de notre parcours.

Tout d'abord, ce travail ne serait pas aussi riche et n'aurait pas pu avoir le jour sans l'aide de Mr Tabli Abdelhak pour sa patience, sa rigueur et sa disponibilité durant notre préparation de ce mémoire.

Sans oublier Mr ben Saada ainsi que tout le personnel et le département finance et comptabilité de la société BMT.

Notre remerciement s'adresse à Mr Frissou Mahmoud notre promoteur pour son aide, son soutien moral, son encouragement et sa générosité dont il a su faire preuve malgré sa charge académique et professionnelle.

Dédicace

*Je tiens avec grand plaisir à dédier ce modeste travail
à :*

*L'être le plus chère de ma vie, Ma Mère : aucune
dédicace ne serait exprimée l'affection et l'amour que j'ai
pour toi.*

*A mon cher papa : derrière chaque grande fille, il y a
un père merveilleux, rien dans ma vie n'aurait été possible
sans ton combat.*

*A mes chers frères : Lyes, Sofiane, Anis : vous êtes mon
courage.*

A l'aube de mon bonheur, mon fiancé : You are my soul.

*A ma chère belle famille : vous êtes ma deuxième famille
sur qui je peux compter, je veux vous dire que vous êtes
importants pour moi et que vos conseils sont les bienvenus.*

A mon binôme

*A ma chère tante, chère grand-mère qui m'ont soutenue
fortement dans ma vie.*

*A toutes personnes ayant contribué de près ou de loin à la
réalisation de ce travail.*

Thinhinane

Dédicace

*Je tiens avec grand plaisir à dédier ce modeste travail
à :*

*L'être le plus chère de ma vie, Ma Mère : aucune dédicace
ne serait exprimée l'affection et l'amour que j'ai pour toi.*

*A mon cher papa : derrière chaque grande fille, il y a un
père merveilleux, rien dans ma vie n'aurait été possible
sans ton combat.*

*A mes chers frères : Khellaf et Billal : vous êtes mon
courage.*

A mon binôme

*A mes chères tantes, oncles et chère grand-père qui m'ont
soutenu fortement dans ma vie.*

*A toutes personnes ayant contribuées de près ou de loin à
la réalisation de ce travail.*

Sarah

Sommaire

Liste des tableaux, figures et schémas

Liste des abréviations

Introduction Générale..... 2

Chapitre I : le contrôle de gestion et la comptabilité générale..... 5

Introduction 5

Section 01 : généralité sur le contrôle de gestion..... 5

Section 02 : le passage de la comptabilité générale à la comptabilité analytique..... 18

Section 03 : notion de charge, de coût et du coût de revient..... 30

Conclusion..... 40

Chapitre II : les différents systèmes de calcul des coûts..... 42

Introduction 42

Section 01 : système des coûts complets..... 42

Section 02 : système des coûts partiels 65

Conclusion..... 76

Chapitre III : essai pratique pour la détermination du coût de revient au sein de BMT 78

Introduction 78

Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil..... 78

Section 02 : Présentation de la méthode de calcul du coût de revient utilisée par BMT 90

Section 03 : Instauration de la méthode des coûts variables ou DIRECT COSTING au niveau de BMT..... 114

Conclusion..... 128

Conclusion générale 131

Bibliographie..... 133

Annexes

Table des matières

Liste des tableaux, figures et schémas

❖ Liste des tableaux

Tableau n°	Titres	Pages
01	Comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique.	29
02	Domaine d'application et nature de chaque cout.	35
03	Charges à prendre en considération pour chaque cout.	36
04	Moment de calcul de chaque cout.	36
05	Exemple d'un tableau de répartition primaire et secondaire.	47
06	Coût de revient	49
07	Résultat analytique.	49
08	Compte de résultat différentiel	69
09	Équipements spécialisés dans le traitement du conteneur	84
10	Les centres auxiliaires de BMT.	93
11	Répartition primaire des charges indirectes pour les centres auxiliaires	95
12	Répartition primaire des charges indirectes pour les centres principaux	96
13	Les clés de répartition des sections de gestion auxiliaires	98
14	L'imputation de la charge de section de gestion direction générale "710" aux sections de gestions principales.	99
15	L'imputation de la charge de section de gestion direction finance et comptabilité "720".	99
16	L'imputation de la charge de section de gestion direction opération "730".	100
17	L'imputation de la charge de section de gestion direction des ressources humaines "740".	101
18	L'imputation de la charge de section de gestion direction Marketing et Informatique "760".	101
19	L'imputation de la charge de section de gestion direction technique "770".	102
20	L'imputation de la charge de section de gestion sécurité "120".	103

21	Répartition secondaire des charges indirectes pour les centres auxiliaires	105
22	Répartition secondaire des charges indirectes pour les centres principaux	106
23	Calcul du coût de revient.	107
24	Calcul du résultat analytique.	109
25	Nature d'unité et réalisation de chaque prestation.	112
26	Calcul du coût de revient et résultat analytique unitaire.	113
27	La répartition primaire des centres auxiliaires.	115
28	La répartition primaire des centres principaux.	116
29	Suite de la répartition primaire des centres principaux.	117
30	L'imputation de la charge de section de gestion direction générale "710" aux sections de gestions principales.	118
31	L'imputation de la charge de section de gestion direction finance et comptabilité "720".	118
32	L'imputation de la charge de section de gestion direction opération "730".	119
33	L'imputation de la charge de section de gestion direction des ressources humaines "740".	119
34	L'imputation de la charge de section de gestion direction Marketing et Informatique "760".	120
35	L'imputation de la charge de section de gestion direction technique "770".	120
36	L'imputation de la charge de section de gestion sécurité "120".	121
37	La répartition secondaire des centres auxiliaires.	122
38	La répartition secondaire des centres principaux.	123
39	Suite de la répartition secondaire des centres principaux.	124
40	Calcul de la M/CV pour chaque prestation.	125
41	Suite du calcul de la M/CV pour chaque prestation.	125
42	Calcul du résultat analytique.	126
43	Le tableau différentiel global.	127
44	Résultat net de l'entreprise pour chaque méthode.	128

❖ **Liste des figures**

Figure n°	Titres	Pages
01	Pyramide du Reporting	17
02	Distinction entre charges directes et charges indirectes	32
03	La hiérarchie des coûts	37
04	Objectifs de la méthode ABC	53
05	Structure du calcul du coût de revient.	54
06	Ajustement entre coût estimé et coût cible	64
07	Présentation de la jointe venture de BMT entre EPB et PORTEK.	80
08	Situation graphique de BMT.	80
09	Le chiffre d'affaires par prestation.	104
10	Représentation graphique du coût de revient par prestation.	108
11	Diagramme représentant la relation entre le chiffre d'affaires, le coût de revient et le résultat de l'entreprise.	111

❖ **Liste des schémas**

Schéma n°	Titres	Pages
01	La position fonctionnelle du contrôle de gestion.	09
02	La position staff « d'état-major » du contrôleur de gestion.	10
03	Les finalités de la comptabilité générale.	21
04	Rôle de la comptabilité analytique dans le processus de décision.	25
05	Différence d'analyse entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique.	27
06	Schéma expliquant le domaine de la comptabilité analytique.	28
07	Les caractéristiques d'un coût.	35

Liste des abréviations

ABC: Activity Based Costing

ABM : Activity Based Management

BMT : Bejaia Mediteranean Terminal

CA : Chiffre d'Affaires

CAM : Cost Management System

CD : Charges Directes

CF : Charges Fixes

CI : Charges Indirectes

CM : Coût Marginal

CV : Charges Variables

CDN : Centre de digitalisation et du Numérique

CPE : Centre de Participation de l'Etat

CTMS : Container Terminal Management System

DRHM : Direction des Ressources Humaines et Moyens

GP : George Perrin

IRFF : Imputation Rationnelle des Frais Fixes

IS : Indice de Sécurité

KDA : Kilo Dinars

LOLO: lift on lift off

M/CV: Marge sur Coûts Variables

EPB : Entreprise Portuaire de Bejaia

PCG : Plan Comptable Général

SPA : Société Par Action


SR : Seuil de Rentabilité

TCCF : Taux de Contribution à la Couverture des Charges Fixes.

TMCV : Taux Marge sur Coûts Variables

UVA : Unité de Valeur Ajoutée

ZEP : Zone Extra Portuaire



***Introduction
générale***

Introduction Générale

L'entreprise est un système complexe dans lequel transitent de très nombreux flux d'information. Sans un dispositif de ce flux, l'entreprise peut très vite être dépassée et ne plus fonctionner avec une qualité et quantité de service satisfaisante. L'enjeu de toute entreprise, qu'elle soit de négoce, industrielle ou des services, mémorise, traite et distribue l'information à un temps record.

Les entreprises en générale recourent régulièrement à la tenue de la comptabilité générale par obligation juridique et par besoin de preuves et de contrôle.

La comptabilité générale constitue une branche du système d'information indispensable au pilotage de l'entreprise, c'est le support essentiel de l'information puisqu'elle constitue un moyen de collecte, de traitement et de diffusion d'informations destinées soit aux tiers, soit à l'usage interne des dirigeants.

La comptabilité de gestion, ou plus précisément la comptabilité analytique ou calcul des coûts, a pour objet la maîtrise des coûts. Elle établit un lien entre les coûts et la prise de décision au travers de la compréhension du comportement des coûts. C'est-à-dire elle cherche à savoir ce qui les déclenche, ce qui les fait varier et les conséquences qu'ils induisent. Cette connaissance des coûts permet de mieux les anticiper et de les intégrer efficacement dans les choix stratégiques et opérationnels de l'organisation.

Un créateur d'entreprise a besoin de réaliser un prévisionnel financier, pour comprendre d'où provient la rentabilité (ou les pertes) de son entreprise.

Pour cela, il doit connaître le coût de revient de ses produits, ses prestations ou ses services. Le coût de revient lui permet de déterminer le prix de vente, la marge nette et le taux de marge des produits (prestations ou services) proposés à sa clientèle.

La méthode la plus utilisée dans les prestations de services notamment BMT est la méthode des sections homogènes, pour la simplicité de sa mise en œuvre.

Delà, nous avons évoqué une problématique de grande importance :

Existe-t-il un système pertinent et efficace de calcul de coût au sein de la SPA BMT ?

Cette question nous amène à poser d'autres questions secondaires, qui servent à ressortir une réponse fiable à la question principale :

- La comptabilité analytique constitue-t-elle un outil d'aide à la décision ?
- Quelles sont les méthodes existantes de calcul des coûts ?
- Quelle est la méthode utilisée par BMT ?
- Peut-t-on proposer des améliorations pour améliorer cette méthode ?

Dans ce cadre de mieux maîtriser les concepts de base en lien avec notre thème et répondre ainsi à notre hypothèse, nous déployons les trois chapitres suivants :

Le premier sera réservé à l'aspect théorique du contrôle de gestion, la comptabilité générale et la comptabilité analytique et de montrer ses objectifs, ainsi que les éléments constitutifs du coût de revient.

Le deuxième chapitre sera consacré à la présentation des méthodes du système des coûts complets ainsi que les méthodes du système des coûts partiels.

Néanmoins, notre troisième chapitre s'appuie sur un stage pratique au sein de la SPA BMT, où nous essayons de présenter cette dernière, son historique. Puis nous allons appliquer deux méthodes qui sont : la méthode des coûts complets (sections homogènes) et la méthode du Direct Costing pour la détermination du coût de revient et d'en tirer une comparaison entre ces méthodes afin de proposer un système plus efficace et plus performant.

***Chapitre I : le
contrôle de gestion
et la comptabilité
générale***

Chapitre I : le contrôle de gestion et la comptabilité générale

Introduction

Avant d'aborder notre sujet, il est primordial de faire comprendre le concept de discipline de gestion ensuite de mettre l'accent sur le rôle du contrôle de gestion.

Pour la création d'une fonction de contrôle de gestion dont les principaux instruments peuvent être constitués par : la comptabilité avec deux composantes générale et analytique, la gestion budgétaire, le tableau de bord ...etc.

Ce chapitre est composé de trois sections, la première section se focalise sur une généralité sur le contrôle de gestion, la deuxième présente le passage de la comptabilité générale à la comptabilité analytique et une distinction entre ces deux dernières. La troisième section définit les notions de charge, coût et coût de revient.

Section 01 : généralité sur le contrôle de gestion

Dans cette section, nous procédons à la définition du contrôle de gestion, ses objectifs et ses outils. Certes, le tableau de bord est considéré comme un outil du système de contrôle de gestion mais il ne peut pas être le seul instrument représentatif de ce système. Pour cette raison, nous avons jugé utile d'inclure les mécanismes du contrôle de gestion englobant tous les outils menant à la performance. Ensuite, nous aborderons les fondements théoriques ainsi que les études empiriques relatives au lien entre le contrôle de gestion et la performance organisationnelle.

1 Définition et objectifs du contrôle de gestion

1.1 Définition du contrôle de gestion

Le mot contrôle est ambigu. Il signifie la capacité à se diriger soi-même et à diriger son travail. Il peut aussi signifier la domination d'une personne par une autre.¹

La notion du contrôle de gestion est tellement vaste que nous avons plusieurs définitions, nous allons citer quelques-unes :

Le contrôle de gestion est un ensemble de systèmes techniques et de processus d'animation de ces systèmes, mis en œuvre par un dirigeant ou un manager, afin d'influencer

¹ GIRAUD Françoise & autres, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », 2^e édition, Gualino éditeur, Paris, 2004, P20.

les comportements de ses collaborateurs pour répondre aux exigences d'évolution de son organisation.²

Le contrôle de gestion est un processus, comprenant un ensemble d'outils de calcul, d'analyse, d'aide à la décision (quantitatifs et qualitatifs), pour piloter les produits, les activités et les processus d'une organisation, en fonction de ses objectifs, pour aider à la gestion de l'organisation et de ses acteurs (management des équipes et socialisation des acteurs), pour aider à la réflexion, aux décisions et aux actions des managers à tous les niveaux hiérarchiques.³

Selon le Plan Comptable Général (PCG) de 2004 : « Le contrôle de gestion est l'ensemble des dispositions prises pour fournir aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrées périodique caractérisant la marche de l'entreprise. Leur comparaison avec des données passées ou prévues peut inciter les dirigeants à déclencher des mesures correctives appropriées ».

Selon KHEMAKHEN (2001) : « le contrôle de gestion est le processus mis en œuvre au sein d'une organisation pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des énergies et des ressources en vue d'atteindre les objectifs qui visent cette organisation ».⁴

Nous pouvons définir le contrôle de gestion d'une manière générale comme étant : une fonction essentielle pour toutes les entreprises et les organisations dont l'objectif est de s'assurer que les ressources sont utilisées avec efficacité et efficience, dans le sens de la stratégie voulue. C'est un processus permanent à la différence de l'audit, auquel il est très lié, qui est un processus ponctuel.

1.2 Objectifs et missions du contrôle de gestion

1.2.1 Objectifs du contrôle de gestion

Les objectifs du contrôle de gestion sont identiques pour toutes les entreprises et ceux quels que soient leurs secteurs et leur taille, aider, coordonner, suivre et contrôler les décisions et les actions de l'organisation pour qu'elle soit la plus efficace et la plus efficiente possible.⁵

² DJERBI. Z, DURAND. X & KUSZLA. C, « Contrôle de gestion », édition Dunod, 2020.

³ ALAZARD Claude & SEPARI Sabine, « Contrôle de gestion : Manuel et Applications », 2^e édition Dunod, Paris, 2010, P28.

⁴ ARNOUD Hervé, « Le contrôle de gestion...en action », édition Liaisons, 2001, P09.

⁵ ALAZARD Claude et SEPARI Sabine, « Contrôle de gestion : Manuel et application », 1^e édition, édition Dunod, Paris, 1998, P643.

Parmi ses objectifs, nous avons :⁶

➤ **La performance de l'entreprise**

Dans l'environnement complexe et incertain, l'entreprise doit recentrer en permanence ses objectifs et ses actions. Le pilotage de la performance doit être un compromis entre l'adaptation aux évolutions externes et le maintien d'une cohérence organisationnelle pour utiliser au mieux les ressources et les compétences. On demande alors au contrôle de gestion d'aider à allouer les ressources aux axes stratégiques du moment. Le contrôle de gestion doit optimiser qualité, coût, délai, en utilisant tous les outils de résolution de problème tels que l'analyse de processus, les outils de gestion de la qualité... Le contrôle de gestion doit aussi aider au pilotage des variables de la performance sociale demandée par les parties prenantes.

➤ **L'amélioration permanente de l'organisation**

Pour utiliser au mieux les ressources et les compétences, l'entreprise doit piloter son organisation comme une variable stratégique. La structuration par les processus semble être une voie pertinente pour la performance ; il s'agit de découper l'organisation en processus opérationnels et en processus supports pour ensuite modifier et améliorer ceux qui ne sont pas rentables. Le contrôle de gestion peut aider à formaliser ces processus et surtout à mesurer les coûts de ces processus pour déterminer les marges et les leviers d'accroissement possible de valeur ajoutée.

➤ **La prise en compte des risques**

Dans le pilotage de la performance, gouvernement d'entreprise et risque deviennent indissociables et il est nécessaire de connaître les impacts des activités d'une entreprise sur ses parties prenantes en intégrant les risques liés.

L'objectif actuel du contrôle de gestion est d'être un système d'information et de pilotage permanent de l'ensemble de l'organisation.

1.2.2 Missions du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion constitue un contrôle organisationnel dont les missions sont les suivantes :

- ✓ S'assurer que la construction des plans d'action est conforme avec le plan opérationnel ;
- ✓ Aider les cadres à choisir les hypothèses nécessaires à l'application des plans ;

⁶ ALAZARD Claude & SEPARI Sabine, « Contrôle de gestion : Manuel et Applications », 2^e édition Dunod, Paris, 2010, P20-21.

- ✓ Effectuer une consolidation des plans pour préparer les négociations budgétaires ;
- ✓ Procéder à l'établissement des budgets sur la base des plans retenus ;
- ✓ Seront Conformes avec ceux de gestion. (Bouquin, 2010).

2 La place du contrôle de gestion dans l'entreprise

Le contrôle de gestion est normalement au centre de tous les flux d'informations de l'entreprise. Il reçoit, il traite, il analyse, il exploite, il explique, il retransmet à d'autres les informations reçues (souvent sous une forme différente).

Généralement, le contrôle de gestion se situe au sein de la direction financière soit en tant que responsabilité à part entière, soit en tant que responsabilité partagée quand la fonction est assurée par le directeur financier.

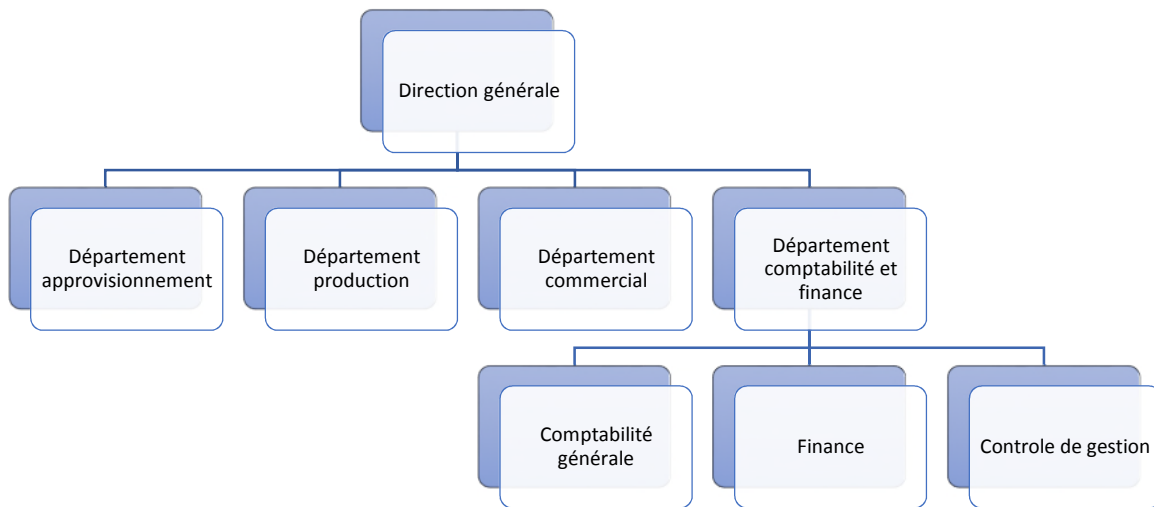
La mise en place d'un service de contrôle de gestion dépend de plusieurs facteurs dont la taille de l'entreprise, son mode de fonctionnement, les moyens disponibles et les objectifs poursuivis par la direction générale. Si nous prenons la taille de l'entreprise dès qu'elle atteint une certaine dimension, la complexité des problèmes exige la création d'un poste de contrôleur de gestion, puis un service spécial dont l'importance croît peu à peu avec l'augmentation de la taille de l'entreprise.

Sa place dans l'organisation est donc essentielle et est maintenant devenue incontournable. Généralement, dans une entreprise, le CG peut être placé dans :

2.1 Position fonctionnelle

Le contrôleur de gestion est rattaché à une direction fonctionnelle administrative, comptable et financière. Cette organisation correspond à un contrôle de gestion limité à un rôle de suivi à posteriori et donc d'avantage à un service de comptabilité analytique qui est le contrôle de gestion.

Schéma n°01 : la position fonctionnelle du contrôle de gestion.



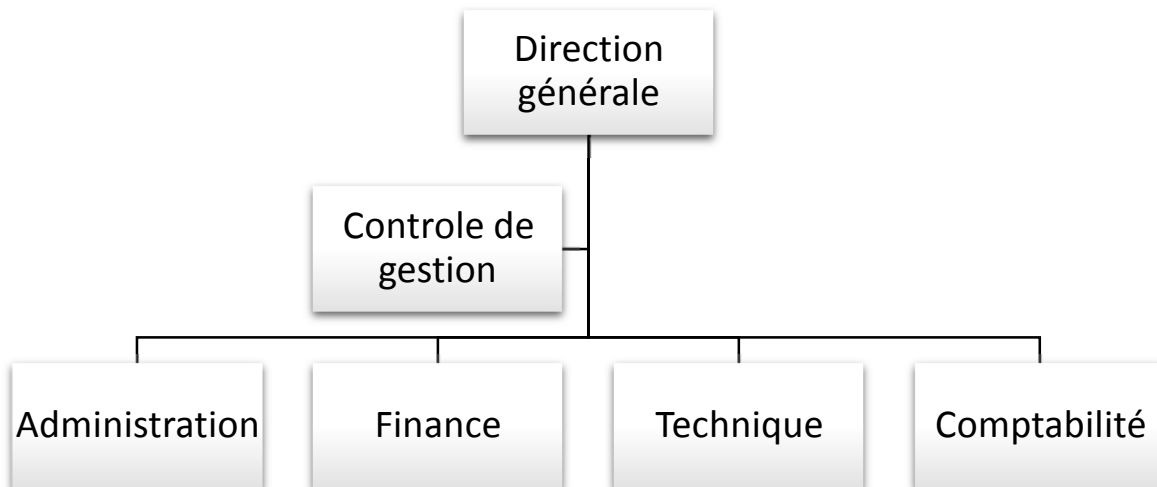
Source : MARGOUTEAU Eric, « Contrôle de gestion », édition Ellipses, 2001, P470.

2.2 Position d'état-majeur (Staff)

Cette forme est la meilleure, étant donné que le domaine d'activité du contrôleur de gestion englobe toutes les activités de l'entreprise. Ce dernier occupe une place d'élément du « Staff » ; appelé également « d'état-major » (qui signifie une idée de soutien). Elle tend à situer cette fonction en dehors de toute hiérarchie, elle est rattachée directement au directeur général. Sa mission principale est d'apporter de l'aide à chaque membre de l'entreprise, allant du directeur général jusqu'au fonctionnaire le plus bas situé dans la hiérarchie.

De ce fait, il ne peut être placé sous l'autorité de celui dont il est censé contrôler son activité. Le schéma ci-dessous représente la position du contrôleur de gestion.

Schéma n°02 : la position staff « d'état-major » du contrôleur de gestion.



Source : KESSOURI Nadjat, MELIZOU Samiha, « Evaluation de contrôle de gestion au sein de l'entreprise cas de l'EPB », mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master II, option : CCA, 2010/2011.

Dans cette position de staff, le domaine de contrôleur de gestion s'étend et intervient dans :

- Le processus de planification stratégique ;
- Le processus de mobilisation et d'animation des acteurs ;
- La prise de décisions à long terme (choix d'investissements, partenariat, ... Etc.).

3 Outils du contrôle des gestion

3.1 La comptabilité générale

Le PCG définit la comptabilité comme étant : « un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées et présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture ».⁷

Cet outil sera développé dans la deuxième section.

⁷ BOUQUIN Henri, « Le contrôle de gestion », Gestion Puf, Paris, 2006.

3.2 La comptabilité analytique

Plusieurs définitions peuvent être données à la comptabilité analytique A. SILEM la définit comme : « un système de saisir et de traitement des informations permettant une analyse et un contrôle des coûts dans l'entreprise par des reclassements, regroupement, ventilations, abonnement, calcul des charges... en utilisant l'information comptable élémentaire rectifié ou non. »⁸

Cet outil sera développé dans la deuxième section.

3.3 Système d'information de gestion

3.3.1 Définition du système d'information de gestion

Reix définit le système d'information comme étant : « Ensemble organisé de ressources : matériel, logiciel, personnel, données, procédures... permettant d'acquérir, de traiter, stocker, communiquer des informations (sous formes données, textes, images, sons...) dans des organisations ». ⁹

Ainsi ce système est défini comme étant : « Système utilisateur machine intégrée qui produit de l'information pour assister les êtres humains dans les fonctions d'exécution, de gestion et de prise de décision ». ¹⁰

Trois buts, dont figure le contrôle, sont assignés au système d'information :

- ❖ **Le contrôle** : le système d'information doit être la mémoire de l'organisation, en traitant les données passées et en constituant un historique qui servira de base de comparaison afin de déceler toute anomalie dans l'organisation, en ce sens le système d'information doit être fiable.
- ❖ **La coordination** : le système d'information par son aspect dynamique traite aussi les informations relatives au présent en assurant la coordination entre les différents services, le système doit être rapide.
- ❖ **La décision** : le système d'information traite des informations concernant le futur, il doit permettre de construire des scénarios et grâce à la simulation de rendre possible le choix d'une solution plus au moins optimale donc d'une prise de décision, le système d'information doit être pertinent.

⁸ BOUQUIN Henri, KUSZLA Catherine, « Le contrôle de gestion », Gestion Puf, Paris, 2013.

⁹ REIX Robert, « Système d'information et management de l'organisation », Vuibert, 5^e édition, 2005, P3.

¹⁰ MARSAL C & TRAVAILLE D : les systèmes d'information de pilotage, les tableaux de bord, FARGO centre de recherche en finance, Architecture et gouvernance des organisations, cahier du FARGO, n°1060901.

En résumé, un système d'information permet au système opérant de communiquer des informations qui ont été collectées et modifiées au système de pilotage qui est en charge de contrôler et prendre des décisions.

3.3.2 Les fonctions du système d'information de gestion

- **La recueillir** : Il dispose pour cela :
 - Sources externes (en provenance de l'environnement de l'entreprise) ;
 - Source interne (en provenance de l'entreprise elle-même) ;
- **La mémoriser** : L'information recueillie doit être stockée de manière stable et durable (fichiers et bases de données) ;
- **L'exploiter** : L'information mémorisée peut être sélectionnée, consultée, triée, fusionnée, mise à jour ou supprimée ;
- **La diffuser** : L'information est mise à disposition des utilisateurs.

3.4 La gestion budgétaire

3.4.1 Définition de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un mode de gestion prévisionnelle à court terme, consistant à Traduire en budgets (prévisions chiffrées de tous les éléments correspondant à un programme déterminé) les décisions prises par la direction et les responsables conformément aux objectifs stratégiques.

La gestion budgétaire correspond à une vision technicienne du contrôle de gestion et se définit comme l'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir des prévisions à court terme applicable à la gestion d'une entreprise et pour les comparer aux résultats effectivement constatés.¹¹

3.4.2 Les étapes de la gestion budgétaire

La définition de la gestion budgétaire fait apparaître trois phases dans le processus budgétaire :¹²

- **La prévision**

C'est prévoir en quelque sorte ou connaître d'avance. On définit la prévision comme une attitude volontariste (politique de choix ou d'un engagement pour l'avenir), scientifique (statistique) et collective face à l'action future.

¹¹ Claude ALAZARD, Sabine SEPARI, « Contrôle de gestion : manuel et application », édition Dunod, 2^e édition, Paris, 2010, P225.

¹² Jean MEYER, « Gestion budgétaire », édition Dunod, 8^e édition, Paris, 1979, P22-28.

La prévision est un plan d'activité, permettant d'établir, pour la période considérée, un programme d'action, une norme, en se basant sur de nombreuses simulations, des informations internes et externes.

Les tâches des prévisions concernent :

- L'idée à l'élaboration d'objectifs et leur traduction en terme financier ;
- Définition des moyens à engager pour chaque objectif.

➤ **La budgétisation**

La budgétisation est l'inscription dans les budgets, des données résultantes des prévisions.

C'est aussi l'ensemble des recettes et des dépenses d'un budget et la traduction de ces objectifs en terme financier.

La budgétisation est liée à l'horizon de planification, à l'objectif visé et aux moyens mis en œuvre.

➤ **Le contrôle budgétaire**

Il constitue la dernière étape de la gestion budgétaire (il est utilisé pour déterminer dans quelle mesure une organisation atteint ses objectifs en terme financier). Il est nécessaire de comparer régulièrement les revenus et les dépenses réelles par rapport aux revenus et dépenses budgétés. Pour cela il faut être capable de préparer un rapport d'analyse des écarts qui montrera mois après mois, dans quels domaines les dépenses sont trop élevées, à quels domaines ou à quels projets n'a pas été consacré suffisamment d'argent.

Afin de pouvoir réaliser un rapport d'analyses des écarts et les projections des marges brutes d'autofinancement, il faudra détailler le budget général en budget mensualisé.

Il consiste aussi à un suivi des budgets et une comparaison permanente entre les résultats réels et les prévisions chiffrées, afin de rechercher les causes des écarts et d'informer les différents niveaux hiérarchiques pour prendre les mesures correctives nécessaires et apprécier l'activité des responsables budgétaires.

3.5 Tableau de bord

Le tableau de bord est d'abord un outil de pilotage d'une unité opérationnelle. Il n'est pas un instrument de contrôle et ne prétend pas à l'exhaustivité. Sa construction découle de :¹³

- La déclinaison de la stratégie de l'entreprise en objectifs pour l'unité opérationnelle ;
- La définition des facteurs clés du succès ;

¹³ CAPPELLETTI Laurant & autres, « Contrôle de gestion : Toute la fonction », édition Dunod, 2014, P 60.

- La définition et mesure des indicateurs de performance à partir de ces facteurs.

On retrouve sous cette appellation deux types de documents.¹⁴

a) Le tableau de bord financier

S'appuyant sur des données comptables, il regroupe un certain nombre d'indicateurs caractéristiques de la situation financière de l'entreprise : ratios, soldes de gestion, etc.

Il fournit une information globale sur l'entreprise que la périodicité de certains traitements comptables ne permet généralement d'obtenir qu'une ou deux fois par an.

b) Les tableaux de bord de gestion parfois aussi appelés tableau de bord de « pilotage »

Ils sont établis au niveau de chacun des centres de responsabilité de l'entreprise selon une périodicité beaucoup plus courte (semaine, mois).

Ils comportent un certain nombre d'indicateurs caractéristiques de la performance du centre.

En tant qu'outils du contrôle de gestion, ces tableaux de bord peuvent venir en complément du contrôle budgétaire, voire se substituer à lui dans de petites organisations.

3.5.1 Définition et objectifs du tableau de bord

3.5.1.1 Définition du tableau de bord

Le tableau de bord est un outil de mesure de la performance qui se focalise sur un nombre trient, mais suffisant d'indicateurs. Il permet de suivre l'amélioration continue d'une manière dynamique et rapide, par la comparaison des résultats dans le temps et l'orientation des analyses vers les secteurs problématiques.

Le tableau de bord est un outil, construit de façon périodique, récapitulant sous forme de tableaux des indicateurs de pilotage qui peuvent être d'ordre technique, commercial ou financier qu'un responsable doit surveiller afin de mesurer le degré d'atteinte des objectifs qu'il a fixé à son organisation et par là même guider ses décisions et actions.¹⁵

3.5.1.2 Objectifs du tableau de bord

- ✓ **Obtenir des informations dans un très court délai**

¹⁴ GOUJET Christian et autres, « comptabilité de gestion », 7^e édition, Dunod, Paris, 2007, P 319.

¹⁵ CAPPELLETTI Laurant & autres, « Contrôle de gestion : Toute la fonction », édition Dunod, 2014, P 60.

Chapitre I : le contrôle de gestion et la comptabilité générale

Le contrôle budgétaire nécessite la remontée de données comptables dont les délais d'obtention sont souvent trop longs pour permettre à l'entreprise de prendre suffisamment vite les mesures correctives nécessaires.

Les informations fournies dans le tableau de bord doivent au contraire pouvoir être obtenues très rapidement pour permettre aux responsables de réagir immédiatement aux évolutions de l'environnement de l'entreprise.

S'il n'est pas toujours possible d'obtenir l'information en temps réel, du moins convient-il que sa périodicité soit compatible avec celle des décisions que les responsables ont à prendre aux différents niveaux de l'entreprise.

✓ Mettre en évidence certains paramètres de compétitivité de l'entreprise

La comptabilité ne met pas en évidence tous les éléments de la compétitivité.

Aujourd'hui par exemple, la qualité est considérée comme un facteur essentiel de la performance à tous les niveaux de l'entreprise. Mais il est difficile, voire impossible, de faire apparaître cette composante en comptabilité. Les coûts de la « non-qualité » sont généralement des coûts cachés.

Dans un tableau de bord, on essayera de définir des indicateurs de non-qualité, par exemple, un rapport entre un nombre de pièces mises au rebut et un nombre de pièces fabriquées.

Contrairement donc au contrôle budgétaire qui ne raisonne que sur des valeurs, le tableau de bord pourra prendre en compte des éléments non monétaires : quantités, durées, etc. On parle alors d'indicateurs physiques.

3.5.2 Les indicateurs du tableau de bord

Les indicateurs doivent permettre de vérifier que les plans d'action se déroulent fidèlement aux objectifs stratégiques de l'entreprise. Ils doivent être quantifiables, exhaustifs, faciles à interpréter et à consolider. Les indicateurs peuvent être de 4 natures :

- **Les indicateurs d'activités qui vont servir à mesurer des quantités** : volume d'achat, chiffre d'affaires ou références en stock.
- **Les indicateurs financiers**. Il s'agit soit des charges, comme la rémunération des employés, soit d'indicateurs de rentabilité permettant de prendre rapidement des décisions, comme le seuil de rentabilité ou la marge brute.

- **Les indicateurs de performance** sont mis en place pour identifier le degré d'atteinte des objectifs fixés. Ils sont mesurés par un indice qui représente le niveau de performance du procès. Ces indicateurs peuvent également aider à analyser les progrès réalisés sur le processus.
- **Les indicateurs de satisfaction.** Ils mesurent la qualité des différents services comme les délais de fabrication, le service après-vente ou encore la satisfaction des clients et des fournisseurs.

3.6 Reporting

Le Reporting de gestion a d'abord été conçu comme un instrument de contrôle sur la base d'indicateurs essentiellement quantitatifs. La tendance est à intégrer de plus en plus des données non financières et d'en faire un véritable outil d'aide à la décision. Le rôle du contrôleur de gestion est un rôle clé : d'abord dans la production du Reporting mais surtout dans son utilisation pour améliorer la performance de l'entreprise.¹⁶

3.6.1 Définition du Reporting

Selon Isabelle CALME, « le Reporting est défini comme l'action qui consiste à faire remonter l'information vers la direction générale ».¹⁷

D'après Philippe CAMUS, « le Reporting est un ensemble de documents qui ont pour objectifs d'informer la hiérarchie de la situation et des résultats des centres de responsabilités ».¹⁸

Le Reporting est un ensemble d'indicateurs de résultat, construit a posteriori, de façon périodique, afin d'informer la hiérarchie des performances d'une unité.¹⁹

3.6.2 Objectifs du Reporting

Les objectifs du Reporting sont les suivants :²⁰

❖ Instrument de contrôle

Le Reporting de gestion a d'abord un but de contrôle des résultats financiers par rapport à des objectifs (en général, le budget) : la maison-mère s'assure que les résultats financiers des unités opérationnelles sont conformes aux attentes. Il rend compte de l'activité de manière

¹⁶ CAPPELLETTI Laurant & autres, « Contrôle de gestion : Toute la fonction », édition Dunod, 2014, P 52.

¹⁷ CALME Isabelle, « Introduction à la gestion », 2^e édition, Edition Dunod, Paris, 2003, P 300.

¹⁸ CAMUS Philippe, « Le contrôle de gestion : Pour améliorer la performance de l'entreprise », 3^e édition, édition d'organisation, Paris, 2000, P 319.

¹⁹ DORIATH Brigitte, « Contrôle de gestion en 20 fichiers », 5^e édition, Dunod, Paris, 2008, P 143.

²⁰ Idem.

exhaustive et fournit des données brutes (chiffre d'affaires et marge par produit, par vendeur, etc.).

❖ Instrument de dialogue

Le Reporting est le document de base d'évaluation de la performance financière sur lequel repose le dialogue entre la hiérarchie et l'unité opérationnelle. Il est le point de référence et détermine un langage commun entre ces deux entités.

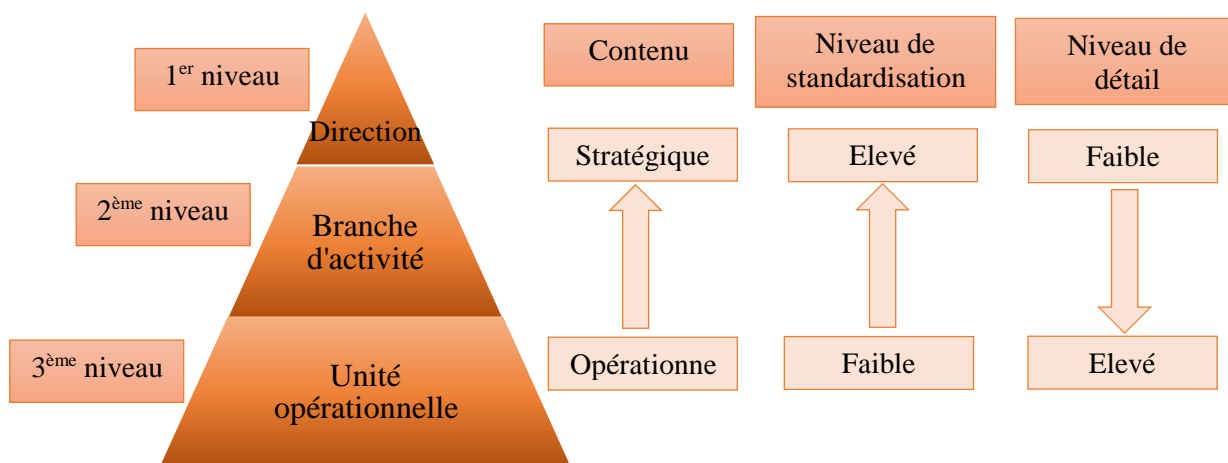
❖ Instrument d'aide à la décision

Il joue ensuite un rôle d'alerte et devient très souvent le point de départ d'analyses et de mises en perspective plus poussées pour comprendre une tendance ou un écart budgétaire. Cette analyse débouche en général sur une nouvelle prévision (forecast) ou un plan d'action pour diminuer un risque ou encore exploiter une opportunité.

3.6.3 Structure du Reporting

Suivant l'échelon auquel est destiné le Reporting, sa structure et son contenu seront différents. Pour la direction de l'entreprise, le niveau de standardisation de l'information sera élevé avec un faible niveau de détail et se focalisera sur des données qui influent sur la stratégie (par exemple, taille et croissance du marché). Au contraire, pour le management de l'unité opérationnelle, le niveau de standardisation sera faible avec un grand niveau de détail sur des données très opérationnelles (par exemple, le nombre de commandes clients).²¹

Figure n°1 : pyramide du Reporting.



Source : CAPPELLETTI Laurant et autres, « Contrôle de gestion : Toute la fonction », édition Dunod, 2014, P53.

²¹ CAPPELLETTI Laurant & autres, « Contrôle de gestion : Toute la fonction », édition Dunod, 2014, P53.

3.7 Benchmarking

Le Benchmarking consiste à étudier, évaluer et comparer les processus de l'entreprise avec ceux d'entreprises de références ; autrement dit c'est la recherche de l'efficacité en ce qui comparent à un meilleur choix par rapport aux concurrents.

Il permet de trouver les meilleures méthodes pour s'assurer d'un avantage concurrentiel. L'objectif est d'identifier les bonnes pratiques du secteur afin de déterminer des actions et des améliorations ambitieuses.

Section 02 : le passage de la comptabilité générale à la comptabilité analytique

La comptabilité a pour but de produire de l'information financière aussi bien pour éclairer la gestion et la prise de décision des dirigeants de l'entreprise que pour satisfaire à des obligations à l'égard des tiers. De ce point de vue, elle apparaît comme un système générateur d'information relevant d'un rôle interne et externe.²²

1 La comptabilité générale

La comptabilité générale considère l'ensemble de la situation et des opérations de l'entreprise. Son objectif est de mesurer et de suivre l'activité et les résultats de celle-ci. Son orientation est donc externe dans la mesure où elle est destinée à la fois aux dirigeants et aux tiers de l'entreprise. Sa référence principale est le temps, et elle revêt un caractère obligatoire dans tous les pays, quelle que soit la taille de l'entreprise.

1.1 Définition et objectifs de la comptabilité générale

1.1.1 Définition de la comptabilité générale

La comptabilité générale est une technique d'enregistrements des informations nécessaires pour savoir la situation réelle de l'entreprise avec son environnement externe (clients, fournisseur...) ces enregistrements sont classés chronologiquement dans le temps.

L'article 121-1 du Plan comptable général (PCG) définit la comptabilité comme « un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, enregistrer des

²² MANDOU Cyrille, « Comptabilité générale de l'entreprise », édition de Boeck, Paris, 2003.

Chapitre I : le contrôle de gestion et la comptabilité générale

données de base chiffrées et présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture ». ²³

De cette définition, découle la finalité de la comptabilité générale, qui est de produire, en principe : ²⁴

❖ Un bilan

A une date donnée, état du patrimoine de l'entreprise qui permet aux tiers d'apprécier la pérennité de l'entreprise, sa capacité à rembourser ses dettes et de connaître le résultat de l'exercice.

❖ Un compte de résultat

Résumé de l'activité de l'entreprise pendant 12 mois, qui permet d'expliquer la formation du résultat de l'exercice en récapitulant les revenus de l'exercice (produits), source d'enrichissement, et les coûts (charges), source d'appauvrissement. Il permet aux tiers d'apprécier la rentabilité de l'entreprise.

❖ L'annexe

État comptable qui comporte des informations significatives dont l'objectif est de compléter et d'expliquer le contenu du bilan et du compte de résultat. L'annexe peut être composée de commentaires rédigés et d'une suite de tableaux

1.1.2 Objectifs de la comptabilité générale

Les objectifs de la comptabilité générale sont :

- ✓ Définir le résultat périodique de l'entreprise ;
- ✓ Indiquer en permanence les dettes et les créances de l'entreprise ;
- ✓ Valoriser les inventaires (bilan) ;
- ✓ Etablir la situation patrimoniale de l'entreprise (le patrimoine est défini par ce que l'entreprise possède et par ce qu'elle doit) ;
- ✓ Déterminer le résultat en analysant ses composantes en fonction de leur nature ;
- ✓ Aide les dirigeants de l'entreprise de faire le contrôle d'une manière simple, seulement par la révision des documents comptables ;

²³ Béatrice et Francis GRANDGUILLOT, « La comptabilité de gestion », 18^e édition, Gualino éditeur, Lextenso édition, 2014, P 26.

²⁴ Idem.

- ✓ Est un moyen de preuve car les documents comptables sont des arguments justificatifs sur les opérations effectuées dans l'entreprise ;
- ✓ Aide à la prise de décision pour le futur de l'entreprise ;
- ✓ Elaborer des informations qui vont permettre à l'entreprise de remplir ses obligations fiscales et sociales, d'obtenir certains avantages, d'emprunter et d'informer ses propriétaires.

1.2 Rôle de la comptabilité générale

La comptabilité générale, ou comptabilité financière, est à la fois :²⁵

- *Un outil de contrôle* des opérations ;
- *Un moyen de preuve* juridique en cas de litige ;
- *Une obligation légale* (toute entreprise doit tenir une comptabilité) ;
- *Un moyen de calcul* de l'assiette des impôts (base) ;
- *Une source d'information* d'ordre financier sur la situation et l'évolution de l'entreprise ;
- *Une aide à la prise de décision* sur le plan financier.

Le rôle de la comptabilité se situe généralement à quatre niveaux :

❖ **Pour l'entreprise**

- Elle est un outil de connaissance du résultat d'exploitation exprimé successivement en marge brute, valeur ajoutée, résultat d'exploitation, résultat hors l'exploitation et résultat de l'exercice ;
- Elle permet de connaître l'évolution de la situation patrimoniale ;
- Elle fournit des informations à la comptabilité analytique ;
- Elle est la base de l'analyse financière.

❖ **Pour les tiers**

- Elle est un outil d'information des tiers avec lesquels l'entreprise est en relation, clients, fournisseurs, banques, actionnaires, public....

❖ **Pour la nation**

- Elle fournit à la comptabilité nationale les informations qui permettent l'évaluation du revenu national.

❖ **Pour l'administration fiscale**

- Elle est un outil de sémination de l'assiette et résultat fiscal imposable.

²⁵ Idem.

1.3 Insuffisances de la comptabilité générale

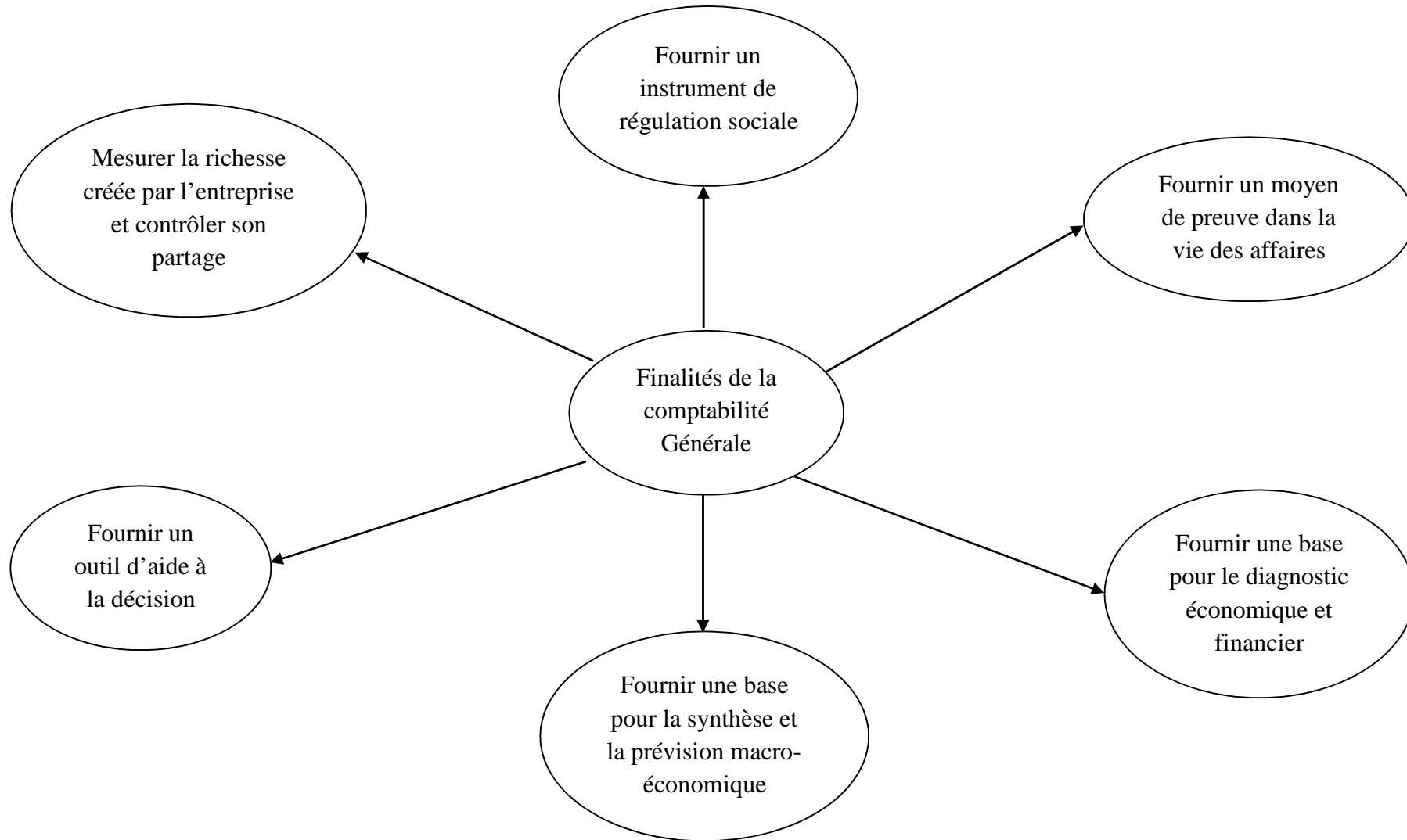
La comptabilité générale est :

- Imposée par l'état donc elle ne laisse pas de marge de liberté à l'entreprise, elle ne permet pas à l'entreprise de s'adapter sa comptabilité à son activité ;
- Une comptabilité de synthèse c'est une comptabilité globale qui donne des résultats globaux et par conséquent elle ignore le détail ;
- Une comptabilité annuelle ; l'exercice ou bien la période est souvent l'année et donc ceci va obliger les entreprises à attendre la fin de l'année ou bien la fin de l'exercice pour pouvoir connaître leurs résultats, leurs bénéfices ou bien leurs pertes ;
- Elle s'intéresse seulement à son environnement externe, enregistre que les flux externes (les clients, fournisseurs, l'état, la banque...). Donc elle ignore les flux internes.
- Non prise en considération de certaines charges telle que la rémunération des capitaux ;
- Elle ne permet pas d'évaluer les stocks finaux, ni la production faite par l'entreprise pour elle-même.

1.4 La finalité de la comptabilité générale

La comptabilité générale répond aujourd'hui à six finalités principales, on peut les résumer à travers le schéma ci-après :

Schéma n°3 : les finalités de la comptabilité générale.



Source : LASEGUE Pierre, « Gestion de l'entreprise et comptabilité », Edition DALLAZ, 1996.

2 La comptabilité analytique

La comptabilité analytique est un instrument puissant de prévision, de négociation, de suivi et de contrôle. Son objectif essentiel est de procéder au calcul des coûts des différentes fonctions de l'entreprise afin d'analyser la performance des produits, équipements, départements ou centres opérationnels de l'entreprise, ces informations servant ensuite de base aux dirigeants pour un meilleur management de l'entreprise. Son orientation est donc interne. Elle ne présente pas de caractère obligatoire mais représente cependant une composante appréciée du système de production d'information de l'entreprise.

Afin de mieux comprendre les fondements de la comptabilité analytique, il semble nécessaire de remonter d'abord à ses origines puis de passer au développement des différents aspects de la comptabilité analytique.

2.1 Historique de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique, née au XIX^e siècle, complète la comptabilité générale. Ancêtre des systèmes d'information de l'entreprise, la comptabilité générale dégage de manière synthétique le résultat d'un exercice par différence entre les produits et les charges classés par nature. Bien que nécessaires et incontournables, les informations produites par ce système comptable demeurent insuffisantes pour appréhender les performances internes de l'entreprise.

L'information comptable n'est pas adaptée à la prise de décision de gestion pour plusieurs raisons :²⁶

- Le résultat net comptable concerne une période d'un an et n'est obtenu qu'avec retard par rapport à la période à laquelle il se rapporte ;
- Le résultat net comptable concerne l'ensemble des activités de l'entreprise. Il ne fournit donc que peu d'indications sur les performances respectives de chacune d'entre elles ;
- L'information produite obéit le plus souvent à des préoccupations juridiques plutôt qu'économiques ;
- Les informations saisies ne tiennent compte que de l'aspect monétaire. Les grandeurs exprimées sous forme physiques sont exclues ;
- Le classement des charges n'est effectué ni par centre de responsabilité, ni par produits, ni par fonction ;

²⁶ MELYON Gérard, « Comptabilité analytique », 3^e édition, édition Bréal, 2004, P 08.

– La comptabilité analytique a vu le jour pour pallier ces lacunes.

2.2 Définition et objectifs de la comptabilité analytique

2.2.1 Définition de la comptabilité analytique

Plusieurs définitions peuvent être données à la comptabilité analytique, nous nous limitons à celles qui nous apparaissent les plus significatives :

MARTINET A-C et SILEM la définit comme « un système de saisie et de traitement de l'information permettant une analyse et un contrôle des coûts dans l'entreprise par des reclassements, des regroupements, ventilation, abonnement, calcul de charges...en utilisant l'information comptable élémentaire rectifiée ou non ».²⁷

La seconde est définie comme une branche des sciences de la décision, et une branche de micro-économie car elle s'attache à décrire le fonctionnement de l'entreprise, et les informations qu'elle fournit sont elles-mêmes sujettes à une analyse coût bénéfice, puisque le gestionnaire ne dépensera jamais plus pour une information de comptabilité analytique que ce qu'elle sera susceptible de lui rapporter dans l'amélioration de la décision.

La troisième définition considère « la comptabilité analytique comme un système de saisie et de traitement des informations comptables qui a pour but de connaître et de contrôler les coûts à l'aide de ventilation, de regroupement...comptabilité analytique est un outil de gestion indispensable, une aide de décision ».²⁸

Nous retiendrons de ces trois définitions que « la comptabilité analytique est une méthode de calcul des coûts, des produits d'une organisation, en utilisant l'information issue des documents comptables (bilan, compte de résultats...) et des données concernant les activités de l'organisation ».²⁹

La comptabilité analytique est un outil de gestion destiné à suivre et à examiner les flux internes à l'entreprise afin de fournir les informations nécessaires à la prise de décision.³⁰

²⁷ MARTINET A-C & SILEM A, « Lexique de la gestion », 6^e édition Dalloz, Paris, 2003, P115.

²⁸ Article « DE BOISLANDELLE » HENRI Mahé, P79.

²⁹ AMALOU Mourad, « Etude de la mise en place d'un système de comptabilité analytique par les méthodes des sections homogène dans un hôpital », thèse 2009, P65.

³⁰ MELYON Gérard, « Comptabilité analytique », 3^e édition Bréal, 2004, P 08.

2.2.2 Objectifs de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique est un mode de traitement de données, dont les objectifs essentiels sont les suivants :³¹

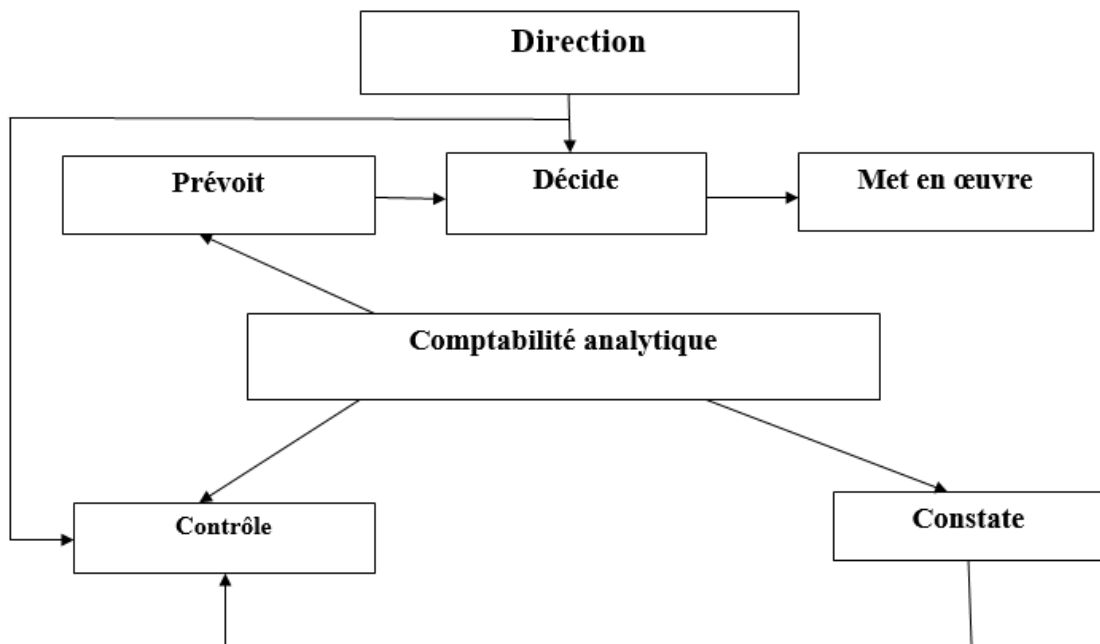
- Connaître les coûts des différentes fonctions assumées par l'entreprise ;
- Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise ;
- Expliquer les résultats en calculant les coûts de produits (biens et services) pour les comparer aux prix de ventes correspondants ;
- Etablir les prévisions de charges et de produits courant (coûts préétablis et budgets d'exploitation, par exemple) ;
- Constater la réalisation des prévisions et expliquer les écarts éventuels.

Pour atteindre ces objectifs, la comptabilité analytique mise en place dans une entreprise doit être adaptée exactement à sa structure organique et aux activités d'exploitation particulières qu'elle exerce.

2.3 Rôle de la comptabilité analytique dans le processus de décision

Le rôle de la comptabilité analytique dans le processus de prise de décision est résumé dans le schéma suivant :

Schéma n°4 : rôle de la comptabilité analytique dans le processus de décision.



³¹ Idem.

Source : Claude Cossu et Richard Milkoff, « comptabilité de gestion », Nathan éditeur, 1997.

2.4 Les principes de la comptabilité analytique

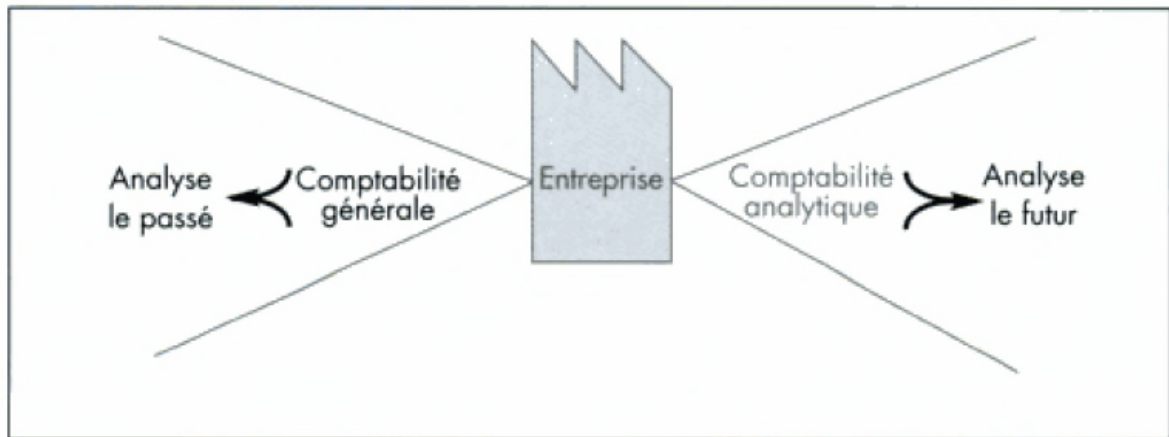
- ✚ Répartir les charges et les produits enregistrés et classe par nature dans la comptabilité générale, en charge et produits par destination ;
- ✚ La tenue de la comptabilité analytique ou comptabilité de gestion, s'appuie sur les charges enregistrées par la comptabilité générale ;
- ✚ Calcul les coûts et les coûts de revient ;
- ✚ Calcul la valeur de stock ;
- ✚ Calculer les résultats analytiques par produit ou groupe de produits ;
- ✚ Il ne doit pas y'avoir, en, principe, de différence entre les résultats analytique et les résultats de la comptabilité générale ;
- ✚ La comptabilité analytique suppose une analyse préalable de l'organisation de l'entreprise, et de ces circuits de production.

2.5 Souplesse de la comptabilité analytique

Contrairement à la comptabilité générale qui est obligatoire pour les entreprises, la tenue de la comptabilité analytique est facultative. Ce système d'information se caractérise par une très grande souplesse qui se manifeste notamment par un éventail de solution entre lesquelles l'entreprise peut opérer des choix et des combinaisons en fonction de ses particularités. Cette diversité de solutions offre un cadre générale adaptable à toutes les entreprises quels que soient leur dimension, leur dispersion géographique, leur structure organique, leur branche professionnelle et leur degré d'intégration.³²

³² MELYON Gérard, « Comptabilité analytique », 3^e édition Bréal, 2004, P09.

Schéma n°5 : différence d'analyse entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique.

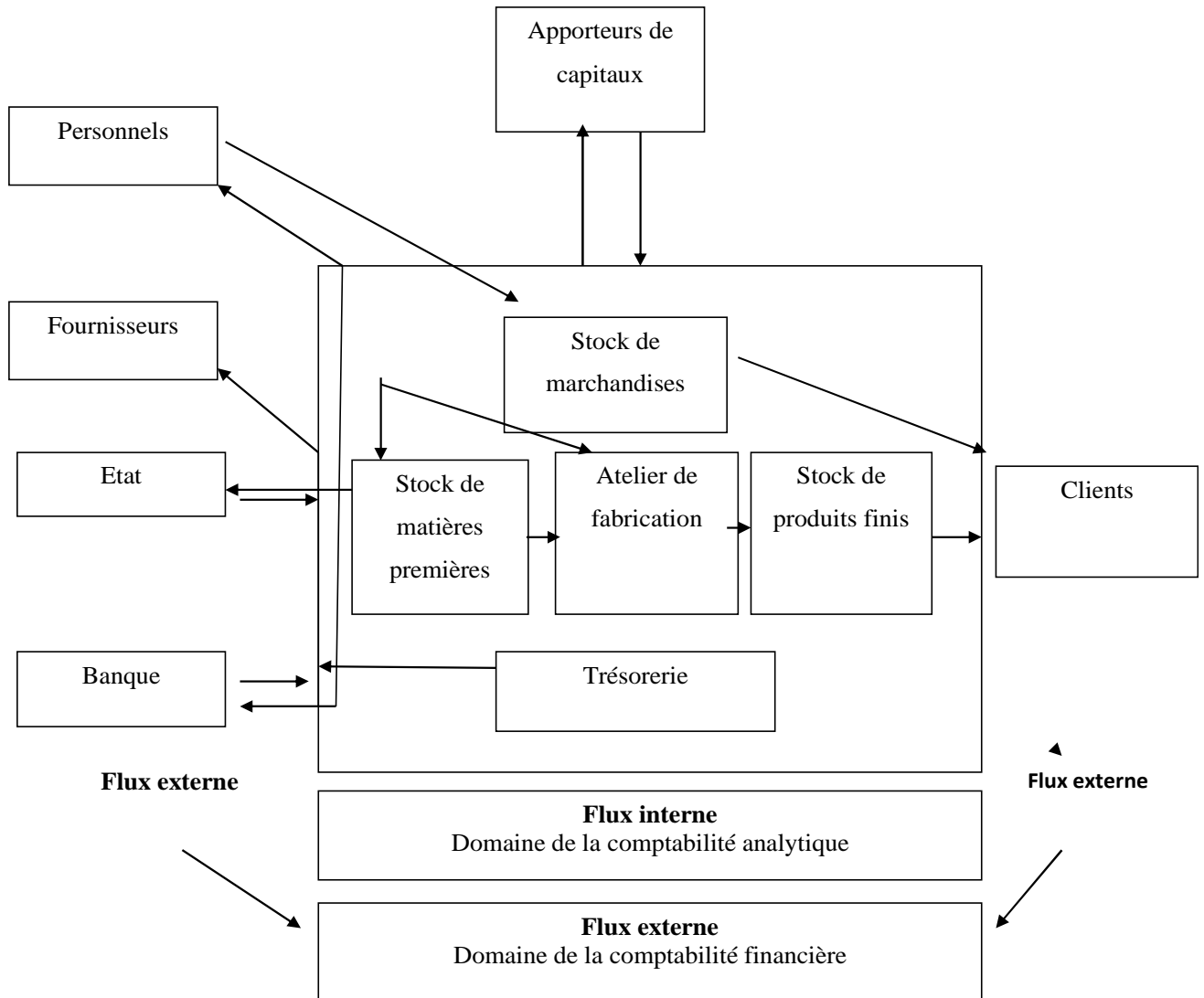


Source : MELYON Gérard, « Comptabilité analytique », 3^e édition Bréal, 2004, P09.

2.6 Domaine de la comptabilité analytique

Alors que la comptabilité financière enregistre les flux externes (c'est-à-dire les flux entre l'entreprise et son environnement), la comptabilité analytique est tournée vers la gestion des flux internes. Elle rend compte des différents processus de transformation des éléments utilisés jusqu'à la livraison des produits ou des services aux clients. Et voici un schéma qui illustre son domaine :

Schéma n°6 : schéma expliquant le domaine de la comptabilité analytique.



Source : BODIN D : calcul et analyse des coûts, P01.

3 Caractéristiques comparées des deux comptabilités

La comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique est faite dans le tableau suivant :

Chapitre I : le contrôle de gestion et la comptabilité générale

Tableau n°1 : comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique.

La comptabilité générale	La comptabilité analytique
Finalité légale	Finalité managériale
Résultat annuels (année, semestre, trimestre, mensuel)	Résultat fréquents (journée, semaine, quinzaine)
Charge par nature (compte 60 "achat")	Charge par nature (compte 60 "achat")
Résultat global	Résultat par produit, par section, par responsable, par activité
Règles légales et rigides	Règles souples et adaptées à l'évolution de l'entreprise
Informations monétaires	Informations également techniques et économiques
Informations certifiées	Informations rapides et éventuellement auditées
Informations pour les actionnaires, les directeurs	Informations pour les responsables de l'entreprise
Indicateurs comptables, fiscaux et financiers	Indicateurs de gestion

Source : BERTHET Jean & autres, « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance d'une entreprise ». Edition d'Organisation, Paris, 2000, P 132.

Section 03 : notion de charge, de coût et du coût de revient

La gestion des couts comprend les processus relatifs à la planification, à l'estimation, à la budgétisation et au contrôle des couts avant d'être exécutés pour qu'un projet soit réalisé pour mieux appréhender un cout, il est nécessaire dans un premier temps de le définir, savoir ce qui le compose pour ensuite le calculer.

1 Notion de charge

1.1 Définition des charges

Le mot « Charge » est un terme comptable désignant les consommations de l'entreprise chiffrées en valeur monétaire. Essentiellement pour ses besoins d'exploitation, ou ses objectifs de production et de vente de biens et services.³³

Une charge désigne en comptabilité « *les consommations chiffrées en valeur monétaire. Les charges comprennent les achats consommés et les frais qui se rapportent à l'exploitation de l'exercice en cours ; ainsi que les dotations aux amortissements et de provisions.* »³⁴. Chaque méthode de comptabilité analytique est caractérisée par le type de traitement que l'on réserve à chaque catégorie de charge. Il est donc nécessaire de présenter tout d'abord la typologie des charges d'exploitation.

Cette expression recouvre la même réalité tant en comptabilité générale qu'en comptabilité analytique. Une charge correspond à un facteur d'appauvrissement pour l'entreprise. Elle contribue à diminuer le résultat de l'exercice.³⁵

Pour l'entreprise, les charges sont liées aux décaissements de « monnaie » : « achats » et consommation de matière, « salaires » du personnel, « frais » d'entretien et de gestion... toute charge correspond à prestation reçue en contrepartie d'un décaissement.

1.2 Classification de la charge

Les charges prises en compte pour le calcul des coûts dans la comptabilité analytique ne sont pas exactement les charges enregistrées en comptabilité générale, on distingue :

- Les charges non incorporables ;
- Les charges incorporables ;

³³ HERNARD Monique et HEIM José, « dictionnaire de la comptabilité », 4ème Edition La Ville Guérin, Paris, 1993, P43.

³⁴ DAVASSE Henri & PARRUITE Michel, « Introduction à la comptabilité », Foucher, 2011.

³⁵ MELYON Gérard, « Comptabilité analytique », 3^e édition, Bréal, 2004, P 10.

- Les charges supplétives.

1.2.1 Les charges non incorporables

Ces charges sont enregistrées en comptabilité générale mais écartée du calcul des coûts en comptabilité analytique car ne concerne pas les conditions normales et courantes du fonctionnement de l'entreprise.

Il s'agit essentiellement de charges exceptionnelles et de charges hors exploitation. Ces charges non incorporées aux coûts et qui constituent des différences d'incorporation regroupent notamment les éléments suivants :

- Impôt sur les bénéfices ;
- Participation des salariés aux fruits de l'expansion ;
- Perte exceptionnelle due à la détérioration d'un stock de produits finis ;
- Pertes sur créances irrécouvrables ;
- Amortissement des frais de constitution ;
- Frais d'émission d'un emprunt ;
- Amortissement des frais d'augmentation du capital.

1.2.2 Les charges incorporables

Les charges incorporables sont constituées de l'ensemble des charges de la comptabilité générale diminué des charges non incorporables.

Certaines charges sont exclues du coût de revient à la raison de son caractère particulier, celles qui ne sont prévues dans la nomenclature de la classe 6 :

- ✓ Soit par ce qu'il s'agit de frais inscrits directement aux comptes actifs ;
- ✓ Soit par ce qu'il s'agit de pertes ou d'élément assimilable à des pertes intéressants directement les comptes de pertes et de profit.

On distingue trois catégories de charges incorporables sont classées comme suit :

a) Charges directes et indirectes

➤ Les charges directes

Une charge est dite directe, si elle est spécifique à une seule destination, plus précisément à un seul produit. Cette catégorie de charges, est affectée directement, sans calcul intermédiaire, au coût d'un produit déterminé ; on distingue principalement :

- Les charges de matières premières utilisées pour la production ;

- Les charges de main d'œuvre directe ;
- Eventuellement les charges d'amortissement, si l'équipement est spécifique à un seul produit.

Exemple : les prix des matières premières incorporées dans un produit.

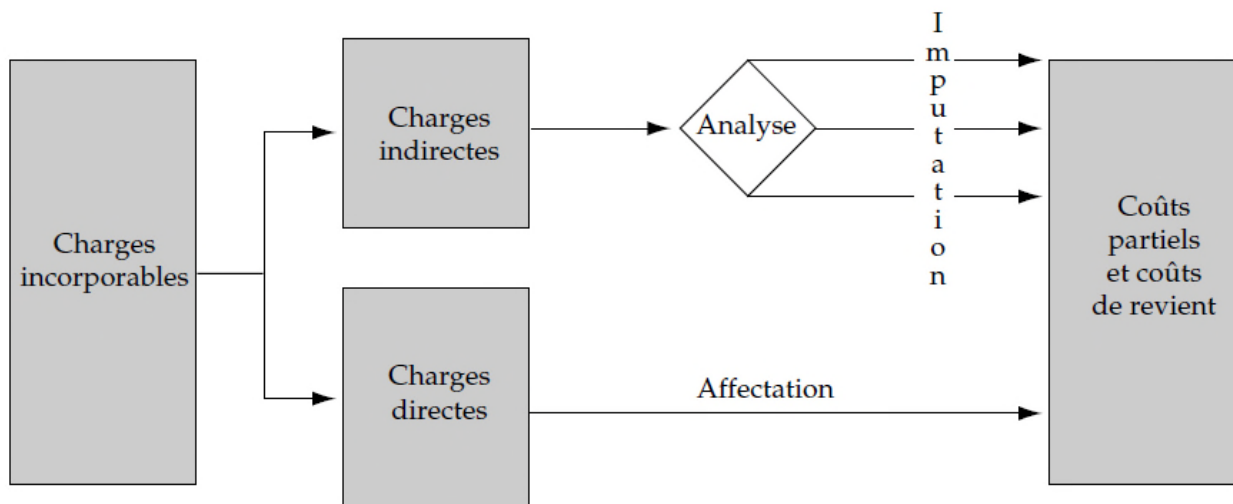
➤ Les charges indirectes

Une charge est dite « indirecte », lorsqu'elle est commune à plusieurs produits. Cette catégorie de charges nécessite avant son rattachement, son imputation au coût d'un produit, un traitement préalable en recourant à des unités d'œuvres (U.O).

Exemple : travaux d'entretien fait dans tous les ateliers.

Finalement, nous pouvons schématiser ainsi ces principes :

Figure n°2 : distinction entre charges directes et charges indirectes.



Source : GOUJET Christian & autres, « Comptabilité de gestion », 7^e édition, Dunod, Paris, 2007, P 10.

b) Charges fixes et variables

➤ Charges fixes

Les charges fixes sont stables quel que soit le niveau d'activité mais elles varient aussi proportionnellement avec le changement qui correspond des modifications de structure de l'entreprise.

Par exemple : dotation aux amortissements, loyers et primes d'assurances, abonnement téléphoniques...etc.

➤ Charges variables

Chapitre I : le contrôle de gestion et la comptabilité générale

Les charges variables, c'est-à-dire celles dont le montant varie dans le même sens que l'activité mesurée soit par la production, soit par un temps d'activité.

Exemple : frais de transport, les consommations de matières sont à peu près proportionnelles à la production...etc.

1.2.3 Charges supplétives

A l'inverse des charges incorporables ou non incorporables, les charges supplétives ne sont pas enregistrées dans la comptabilité générale, mais ils seront inclus dans le calcul des coûts et prix de revient. Les charges supplétives sont composées essentiellement de :

- ✓ La rémunération des capitaux propres de l'entreprise ;
- ✓ La rémunération du travail de l'exploitant dans une entreprise individuelle.

Les charges de la comptabilité analytique = les charges de la comptabilité générale –
les charges non incorporables + les charges supplétives

2 Notion de coût

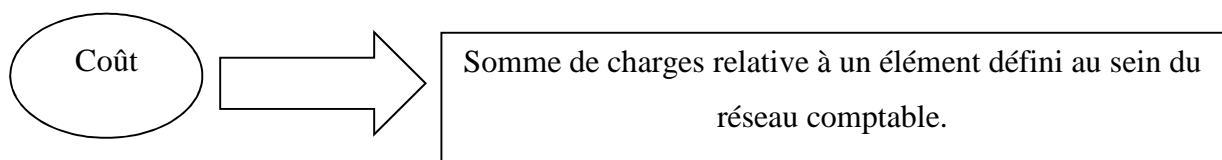
Pour mieux appréhender un coût, il est nécessaire dans un premier temps de le définir, savoir ce qui le compose, pour ensuite le calculer.

2.1 Définition et formation de coût

2.1.1 Définition

D'une manière générale, les différents coûts d'un produit (bien ou prestation de service) sont constitués par un ensemble de charges supportées par l'entreprise en raison de l'exploitation de ce bien ou de cette prestation de service.³⁶

Un coût est constitué par l'accumulation de charges sur un produit déterminé (biens ou services). Il s'agit d'un concept interne à l'entreprise.



³⁶ GOUJET Christian & autres, « Comptabilité de gestion », 7^e édition, Dunod, Paris, 2007, P 09.

Chapitre I : le contrôle de gestion et la comptabilité générale

Le terme coût ne s'applique pas qu'aux produits mais à toute chose désignée pour laquelle il est jugé utile d'attribuer des charges et d'en faire le total.³⁷

Un coût se détermine par l'accumulation de charges significatives sur un produit ou tout autre objet de coût. Plusieurs coûts peuvent être calculés selon les différentes phases d'élaboration de l'objet de coût, par exemple :

- Après la phase approvisionnement → coût d'acquisition
- Après la phase production → coût de production
- Après la phase distribution → coût de distribution

Les données introduites en comptabilité de gestion proviennent notamment de la comptabilité générale.³⁸

2.1.2 Formation des coûts

En amont du coût de revient qui recouvre l'ensemble des coûts pour un produit ou un service arrivé au stade final, on désigne :³⁹

- *Le coût d'achat* ; c'est par exemple ce qu'ont coûté les matières premières nécessaires à l'approvisionnement d'une commande, qui peuvent être, des résistances, de la tôle, des écrous, des vis....,
- *Le coût de production* des unités fabriquées représente l'ensemble des frais nécessaires pour fabriquer un produit ; exemple : un moteur électrique, c'est le coût des matières utilisées plus les frais de fabrication (valeur ajoutée),
- *Le coût de distribution* est la somme nécessaire pour vendre un produit, un service (réseau de vente, publicité...).
- *Le coût d'administration* est l'ensemble des frais nécessités par les services de direction et de gestion.

2.2 Caractéristiques de coût

D'une manière générale, chaque type de coût se définit par trois caractéristiques indépendantes les unes des autres.⁴⁰

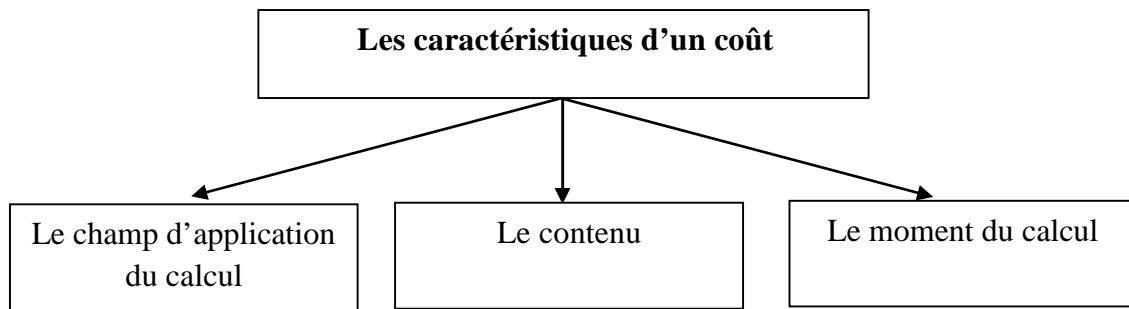
³⁷ MELYON Gérard, « Comptabilité analytique », 3^e édition Bréal, 2004, P11.

³⁸ Béatrice & Francis GRANDGUILLOT, « La comptabilité de gestion », 20^e édition, Gualino éditeur, Lextenso édition, 2019-2020, P16.

³⁹ BERTHET Jean & autres, « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance d'une entreprise ». Edition d'Organisation, Paris, 2000, P133.

⁴⁰ MELYON Gérard, « Comptabilité analytique », 3^e édition Bréal, 2004, P11.

Schéma n°7 : les caractéristiques d'un coût.



Source : MELYON Gérard, « Comptabilité analytique » 3^e édition Bréal, 2004, P11.

2.2.1 Le champ d'application

La souplesse de la comptabilité analytique permet d'adapter le calcul des coûts à l'organisation de l'entreprise et à son activité. Différents regroupements de charges peuvent être effectués en fonction des besoins des gestionnaires.

Les regroupements les plus usuels sont les suivants :

Tableau n°2 : domaine d'application et nature de chaque coût.

Domaine d'application du coût	Nature du coût
Fonction économique	Approvisionnement, production, distribution, administration
Moyen d'exploitation	Magasin, usine, rayon, atelier, bureau
Activité d'exploitation	Unité de produit, famille de produits, stade d'élaboration du produit
Responsabilités	Directeur général, directeur commercial, directeur technique
Autres	Région, canal de distribution, groupes de clients

Source : MELYON Gérard, « Comptabilité analytique », 3^e édition Bréal, 2004, P18.

2.2.2 Le contenu

Pour une période déterminée la comptabilité analytique permet de calculer des coûts soit en y incorporant toutes les charges de la comptabilité générale, avec ou sans ajustement ou ajout, soit en n'y incorporant qu'une partie seulement des charges.

Les coûts généralement recherchés sont les coûts complets et les coûts partiels.

Chapitre I : le contrôle de gestion et la comptabilité générale

Tableau n°3 : charges à prendre en considération pour chaque cout.

Coût	Charges à prendre en considération
Coûts complets	<ul style="list-style-type: none">• Obtenu en incorporant, sans modification, toutes les charges courantes de la comptabilité générale il s'agit du coût complet traditionnel ;• Obtenu en incorporant les charges courantes de la comptabilité générale, mais après ajustement de certaines d'entre elles ou ajout en vue d'une meilleure expression économique des coûts ; il s'agit du coût complet avec différences d'incorporation, ou coût complet économique.
Coûts partiels	<ul style="list-style-type: none">• Obtenu en incorporant seulement les charges qui varient avec la production ou la vente sans s'attacher à la proportionnalité :il s'agit du coût variable ;• Obtenu en incorporant seulement les charges qui peuvent l'être immédiatement à un produit.il s'agit du coût direct.

Source : MELYON Gérard, « Comptabilité analytique », 3^e édition Bréal, 2004, P18.

2.2.3 Le moment de calcul

Cette dernière caractéristique permet de distinguer les coûts constatés également appelés coûts historiques ou réels et les coûts préétablis.

Tableau n°4 : moment de calcul de chaque cout.

Coûts	Moment du calcul
Coûts constatés	<ul style="list-style-type: none">• Ces coûts sont calculés postérieurement aux faits qui les ont engendrés.• Ils permettent notamment d'établir des comparaisons avec ceux des périodes de calcul précédentes
Coûts préétablis	<ul style="list-style-type: none">• Ces coûts sont calculés antérieurement aux faits qui les engendreront.• Ils sont désignés par coûts standards, devis, budget de charges, coûts prévisionnels

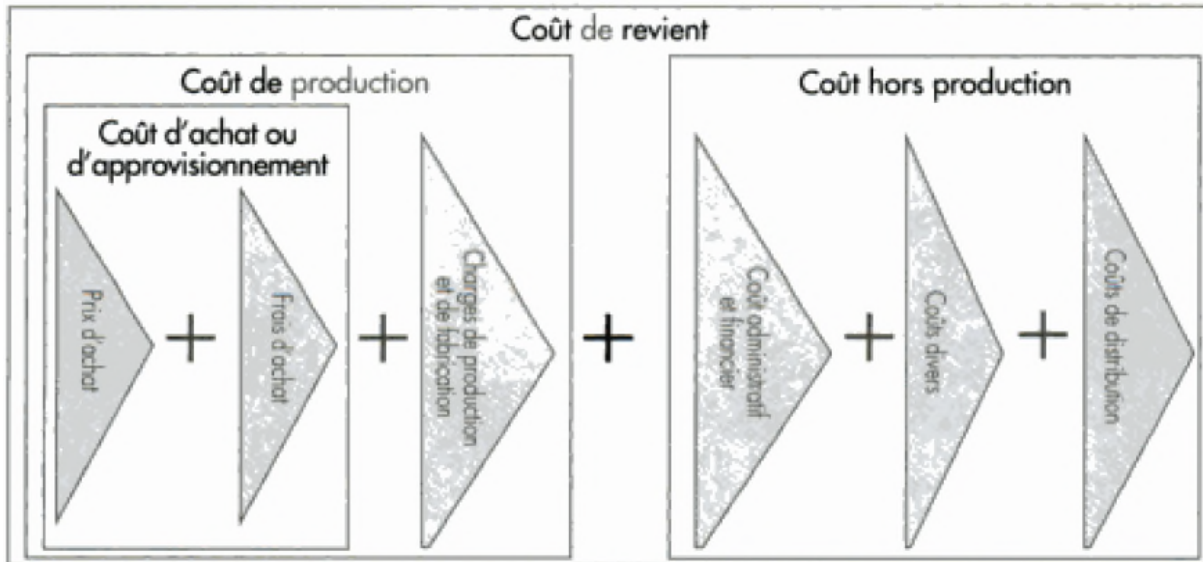
Source : MELYON Gérard, « Comptabilité analytique », 3^e édition Bréal, 2004, P18.

2.3 La hiérarchie des coûts

Selon le stade d'élaboration du produit, divers coûts peuvent être déterminés. Le schéma suivant met en évidence l'existence d'une hiérarchie entre les différents coûts déterminés par

l'entreprise. Il est en effet possible de calculer un coût à chaque phase du cycle d'exploitation de l'entreprise.

Figure n°3 : la hiérarchie des coûts.



Source : MELYON Gérard, « Comptabilité analytique », 3^e édition Bréal, 2004, P11.

Au dernier stade, le coût du produit distribué est désigné par coût de revient en remplacement du terme traditionnel prix de revient.⁴¹

3 Notion du coût de revient

3.1 Définition du coût de revient

Le coût de revient est le dernier stade dans le calcul des coûts de l'entreprise, il représente tout ce qu'a coûté un produit au stade final de sa production (distribution comprise), il est donc un coût complet dans lequel il convient de distinguer pour chaque catégorie de produits vendus. Ainsi que Langlois a défini le coût de revient comme suit : « *Les coûts de revient sont constitués par la totalité des charges supportées en raison de l'achat, de la production et de la distribution d'un produit ou d'un service vendu* ». ⁴²

D'après Béatrice et Francis GRANDGUILLOT, le coût de revient d'un produit, d'un service ou d'une marchandise représente l'ensemble des coûts supportés durant le cycle d'exploitation jusqu'au stade final, coût de distribution inclus.




⁴¹ Béatrice & Francis GRANDGUILLOT, « La comptabilité de gestion », 20^e édition, Gualino éditeur, Lextenso édition, 2019-2020, P 16.

⁴² DORIATH Brigitte, « contrôle de gestion en 20 fiches », Dunod, Paris, 2008.

Chapitre I : le contrôle de gestion et la comptabilité générale

Le coût de revient ne concerne que les produits, services et marchandises vendues ; il en constitue le coût complet.⁴³

Dans les entreprises industrielles, les coûts de revient comprennent :

-  Le coût de production des produits vendus ;
-  Leur coût de distribution ;
-  Les charges communes non affectées à une fonction.

3.2 Utilité du coût de revient

Connaitre le coût de revient est indispensable pour la bonne gestion de l'entreprise ; Le coût de revient est un outil de prise de décision, il sert à :⁴⁴




- ✓ Maitriser la gestion de l'entreprise ;
- ✓ Déterminer le prix de vente des produits. (Ne pas fixer un prix trop bas de biens ou services pour ne pas vendre à perte) ;
- ✓ Connaitre la rentabilité des produits ;
- ✓ Détermination de la marge commerciale. (Marge commerciale= prix de vente- le coût de revient) ;
- ✓ Réduire les coûts et améliorer la compétitivité de l'entreprise ;
- ✓ La détermination de coût de revient permet de classer et comparer le coût de revient de chaque produit de l'entreprise avec les produits concourants.

3.3 Composants du coût de revient

Afin d'obtenir un coût de revient des biens services vendus, il est nécessaire de calculer certain qui sont :


3.3.1 Le coût d'achat

C'est un coût qui regroupe les charges relatives à la fonction approvisionnement de l'entreprise et les produits approvisionnés on les répartit en 4 types :

-  Les marchandises ;
-  Les matières premières ;
-  Les emballages ;

⁴³ Béatrice et Francis GRANDGUILLOT, « la comptabilité de gestion », 20^e édition, Gualino éditeur, Lextenso édition, 2019-2020, P 83.

⁴⁴ Article : RAIBMULT Guy, P12.

 Les matières et fourniture consommable.

3.3.1.1 Les composants du coût d'achat

a) Le prix d'achat

C'est le montant hors taxe récupérable, car la TVA (taxe sur la valeur ajoutée) payer par le client n'est pas prise en considération dans le calcul d'un coût d'achat, il s'agit aussi du prix d'achat net déduit de toutes réductions. Sauf celles à caractère financier (les escomptes et règlement).

b) Les différents frais d'achat

Tel que les frais de transports, commissions qui sont inclus dans le prix d'achat et qui peuvent constituer des charges directes pour la comptabilité analytique.

Frais de stockage : C'est la charge indirecte regroupée dans un ou plusieurs centres de gestion, des approvisionnements, pour la mise en stock des matières et fournitures (magasinages, contrôle).

3.3.2 Le coût de production

On entend par le coût de production un coût obtenu après les opérations des transformations suivant les modalités de fabrications. Autrement dit, le coût de production représente ce qu'ont coûté les produits fabriqués jusqu'à leurs mises en stock dans le magasin des produits finis.

Le coût de production d'un bien est défini comme l'ensemble des charges engagées à un stock qui précède celui de la livraison aux clients. Et on distingue les charges directes et les charges indirecte.

3.3.3 Le coût de distribution

C'est l'ensemble des charges directe et indirecte assimiler au coût de reviens afin de réaliser l'acte de vente, en associant le capital humain et matérielle (agents commercial et véhicule de service) pour conclure ce dernier.

3.4 Calcul du coût de revient

Les définitions ci-dessus permettent de dire qu'un coût de revient résulte de la sommation des éléments suivants :⁴⁵

➤ Pour une entreprise commerciale

⁴⁵ Béatrice & Francis GRANDGUILLOT, « la comptabilité de gestion », 20e édition, Gualino éditeur, Lextenso édition, 2019-2020, P 83.

Chapitre I : le contrôle de gestion et la comptabilité générale

Coût de revient = coût d'achat des produits vendus + coûts de distribution + coût hors production

➤ **Pour une entreprise industrielle**

Coût de revient = coût de production des produits vendus + coûts de distribution + coût hors production

Les coûts de revient concourent à :

- ✓ La fixation des prix de vente ;
- ✓ La détermination des résultats analytiques des objets de coût par comparaison avec leur prix de vente.

Nous insistons sur le fait qu'il s'agit du coût de revient des produits vendus. En conséquence, en présence de stocks, il est essentiel de ne pas prendre comme composante le coût de production des produits finis pendant la période (ou le coût d'achat des produits achetés pour une entreprise commerciale) mais celui des produits vendus, ce qui nécessite une évaluation des sorties de stocks.⁴⁶

Conclusion

Le contrôle de gestion évolue constamment pour répondre aux besoins d'informations des gestionnaires dont les exigences changent en fonction du contexte économique et social, il a plusieurs objectifs visant à améliorer les performances et à la survie de l'entreprise.

Pour conclure, nous pouvons dire que la comptabilité analytique remédie aux insuffisances de la comptabilité générale car elle permet de mieux procéder au calcul de différents couts de l'entreprise.

C'est pour cela que la comptabilité analytique semble indispensable pour une bonne gestion et d'aide à la prise de décision.

⁴⁶ GOUJET Christian & autres, « Comptabilité de gestion », 7^e édition, Dunod, Paris, 2007, P 89.

***Chapitre II : les
différents systèmes
de calcul des coûts***

Chapitre II : les différents systèmes de calcul des coûts

Introduction

L'analyse des coûts de l'organisation se place comme une démarche d'analyse intéressante pour celles-ci. Effectivement, plusieurs enjeux motivent sa réalisation.

D'après André Cibert, il y a plusieurs façons de calculer un coût comme il y a plusieurs coûts pour un même fait, il faut donc choisir des méthodes d'analyse qui puissent s'adapter aux différents objectifs poursuivis.⁴⁷

Donc, pour obtenir le prix de revient d'un produit ou d'un service, il est important pour une entreprise de chercher une meilleure méthode de calcul des coûts en vue de déterminer efficacement les indicateurs et les outils de décision de gestion. C'est dans cette optique que le système de calcul des coûts est étudié.

En effet, le calcul des coûts en comptabilité analytique repose sur deux systèmes fondamentaux, ayant chacun plusieurs méthodes différentes :

- Système des coûts complets ;
- Système des coûts partiels.

Dans ce chapitre, nous allons illustrer le système des coûts complets dans la première section et nous allons consacrer la deuxième pour présenter le système des coûts partiels.

Section 01 : système des coûts complets

Dans cette première section nous allons exposer les différentes méthodes de calcul des coûts définies par le système des coûts complets qui englobe : la méthode des sections homogène, la méthode de coût standard, la méthode ABC (activity based costing), la méthode ABM, la méthode UVA et celle du coût cible.

1 La méthode des coûts complets (section homogène)

La méthode du coût complet « méthode des centres d'analyse » favorise la détermination d'un prix normal ou satisfaisant. De même, elle permet d'apprécier la performance de chaque produit, activité ou prestation dans la performance globale de l'entité.

⁴⁷ CIBERT André, « Comptabilité analytique », 1^e édition, Dunod, 1976, P12.

1.1 Définition et objectifs de la méthode des coûts complets

1.1.1 Définition du coût complet

Le coût complet représente le coût constitué par la totalité des charges qui peut lui être rapportées par tout traitement analytique approprié : affectation, répartition, imputation.⁴⁸

La méthode du coût complet « méthode des centres d'analyse » s'appuie sur la classification des charges par affectation. Le coût complet est composé tout au long du réseau des coûts des charges directes (CD) et des charges indirectes (CI). Si les charges directes ne posent aucune difficulté pour leur affectation puisqu'elles ne concernent qu'un seul objet de coût, il n'en est pas de même avec les charges indirectes. Ces dernières doivent être retraitées avant leur imputation aux objets de coût concernés.⁴⁹

1.1.2 Objectifs de la méthode des coûts complets

La méthode des coûts complets est traditionnellement la méthode de référence de la comptabilité analytique. Différentes raisons peuvent expliquer cette position :⁵⁰

- Elle est la méthode de base des plans comptables antérieurs au plan comptable général (PCG) 1999 ;
- Elle doit être employée par l'évaluation de certains postes d'actif (stocks, immobilisations fabriquées par l'entreprise pour son propre compte) ;
- Elle est parfaitement adaptée aux industries puisqu'elle repose sur un découpage de l'activité de transformation en étapes éventuellement séparées par des stocks ;
- Elle peut être utilisée par les entreprises de services pour l'évaluation des études et travaux en cours ;
- Elle est retenue en cas de travail, sur devis, de pièces unitaires ou de travaux spéciaux, ainsi que dans le cas d'établissement d'un tarif dont seuls quelques articles ont des prix fixés par la concurrence ;
- Elle est enfin utilisée pour la justification de données comptables soumises à l'appréciation du réviseur ou du commissaire aux comptes, ainsi que pour la comparaison des résultats d'activités inter-entreprises.

Cette méthode permet de dégager avec sécurité (mais non sans certaines approximations ou incertitudes) des résultats analytiques d'exploitation élémentaires ou globaux dont la somme

⁴⁸ Gérard & Kévin MELYON, « comptabilité analytique », 5^e édition, Bréal, 2013, P24.

⁴⁹ AUGE Bernard & autres, « Mini manuel de comptabilité de gestion », édition Dunod, 2013, P28.

⁵⁰ Idem.

sera égale au résultat déterminé par la comptabilité générale compte tenu des différences d'incorporation éventuelles.

1.2 Méthode des centres d'analyse

L'activité de l'entreprise est divisée en *centres d'analyse* dans lesquels sont regroupées et analysées les charges indirectes avant leur répartition et leur imputation aux coûts.⁵¹

En ce qui concerne les charges directes, elles seront affectées directement aux coûts sans calcul intermédiaire.

1.2.1 Définition des centres d'analyse

Un centre d'analyse rassemble des charges indirectes de natures différentes. Il doit être caractérisé par une activité homogène et mesurable.

Les centres d'analyse correspondent soit :

- À une division réelle de l'entreprise appelée centre de travail (atelier, magasin, bureaux...) selon l'organigramme ;
- À une division fictive de l'entreprise relative aux fonctions économiques assurées (administration, gestion du personnel, approvisionnement...).

1.2.2 Classification des centres d'analyse

❖ Centres d'analyse d'après la nature de l'unité de mesure⁵²

a) Centres opérationnels

Centres d'analyse dont l'activité peut être mesurée par une unité de mesure physique intitulée unité d'œuvre. Ils correspondent le plus souvent à une division du travail ou à une fonction.

b) Centres de structure

Centres d'analyse dont l'activité est mesurée par une unité monétaire intitulée taux de frais, ce sont généralement des centres de frais (administration, financement...).

❖ Centres d'analyse d'après leur destination⁵³

a) Centres auxiliaires

⁵¹ Béatrice et Francis GRANDGUILLOT, « La comptabilité de gestion », 18^e édition, Gualino éditeur, Lextenso édition, 2014, P 42.

⁵² Idem P43.

⁵³ Gérard & Kévin MELYON, « Comptabilité analytique », 5^e édition, Bréal, 2013, P 230.

Ils correspondent aux centres dont les coûts sont imputés à d'autres centres. Ces centres auxiliaires travaillent indistinctement pour les autres centres de l'entreprise. Par exemple : centre de gestion du personnel, centre de gestion du matériel, centres de prestations connexes.


b) Centres principaux


Ils correspondent au centre dont les charges peuvent être imputées directement aux coûts des produits et commandes.

Par exemple : centre approvisionnements, centre de production, centre de distribution.

1.2.3 La démarche de la méthode

Etape n°1 : distinguer entre charges directes et indirectes.

 **Charges directes** : concernent un seul produit et qui peut être affecté directement pour calculer le coût du produit.

 **Charges indirectes** : concernent plusieurs produits qui doivent être répartis entre ces produits en fonction des unités d'œuvre.

Le calcul de répartition des charges indirectes se présente sous la forme d'un tableau à double entrée :

En ligne  les charges indirectes par nature à répartir.

En colonne  les centres d'analyse auxiliaires et principaux.

Etape n°2 : tableau de répartition des charges indirectes.

Répartition primaire

Le montant de chaque charge indirecte est réparti dans les centres auxiliaires et principaux d'après des clefs de répartition exprimées le plus souvent en pourcentage.

La répartition primaire permet de calculer le coût de chaque centre auxiliaire et principal.

Le total de répartition primaire s'obtient en additionnant toutes les charges qui ont été affectées dans les centres d'analyse.

Répartition secondaire

Les centres auxiliaires sont répartis dans les centres principaux. Certains centres auxiliaires peuvent fournir des prestations à d'autres centres auxiliaires soit sans réciprocité, soit de manière réciproque.

Le coût total de chaque centre principal est égal au total de la répartition primaire augmentée de la quote-part reçue du ou des centres auxiliaires.

Chapitre II : les différents systèmes de calcul des coûts

Une fois la répartition secondaire effectuée, le total des charges indirectes est réparti dans les centres principaux ; les centres auxiliaires sont donc à zéro.

- **Unité d'œuvre** : une unité d'œuvre est une unité de mesure de l'activité d'un centre principal opérationnel.
- **Le choix d'une unité d'œuvre** : le choix d'une unité de mesure de l'activité d'un centre doit être liée à l'activité de ce centre. En principe la meilleure unité de mesure de l'activité d'un centre est celle dont la quantité varie, au cours de plusieurs périodes successives en corrélation la plus étroite avec le montant du coût de centre. La décision de retenir une unité d'œuvre particulière résulte soit d'une observation empirique, soit d'une étude statistique. Si plusieurs possibilités se présentent, l'unité d'œuvre retenue sera celle qui offre la meilleure corrélation avec le coût du centre (coefficient de corrélation le plus élevé).⁵⁴
- **Calcul des coûts d'unité d'œuvre pour chaque centre** : le total de la répartition secondaire de chaque centre d'analyse est fractionné en coût unitaire en fonction du nombre d'unité d'œuvre de chaque centre, chaque produit recevra une proportion de charges indirectes qui sera fonction des unités d'œuvre qui auront été nécessaires à sa production.⁵⁵

$$\text{Coût de l'unité d'œuvre} = \frac{\text{Total des charges indirectes de la section}}{\text{Nombre d'unité d'œuvre de la section}}$$

La répartition primaire et secondaire s'effectue dans un tableau appelé « tableau de répartition des charges indirectes ».

C'est un tableau à double entré, qui comporte un certain nombre de colonnes verticales qui représentent les différents centres dans l'entreprise, et un certain nombre de lignes horizontales ou sont classées les charges par nature, ces charges doivent être répartis entre les différents centres. Cette répartition s'effectue à l'aide d'un critère fixé à l'avance, appelé clé de répartition, qui varie suivant le type d'entreprise et suivant la nature de la charge.

⁵⁴ Gérard & Kévin MELYON, « Comptabilité analytique », 5^e édition, Bréal, 2013, P 32.

⁵⁵ ALAZARD Claude & SEPARIS Sabine, « Contrôle de gestion : Manuel et applications », Dunod. Paris, 1998, P71.

Etape n°3 : l'imputation des charges indirectes aux différents coûts

Les charges indirectes ont été imputées aux différents coûts en fonction d'une unité d'œuvre ou d'un taux de frais.

- **L'unité d'œuvre** : l'unité d'œuvre est l'unité physique de mesure dans un centre d'analyse aux coûts des produits intéressés. Les unités d'œuvres les plus fréquemment retenues sont :
 - L'heure de main d'œuvre pour ateliers où la main d'œuvre est le facteur essentiel ;
 - L'heure de machine pour les ateliers fortement mécanisés ;
 - Le poids des matières consommées ;
 - Le nombre de pièces traitées.

Le coût des unités d'œuvres est calculé en divisant le total des charges du centre après la répartition secondaire par le nombre d'unités d'œuvres.

$$\text{Le coût de l'unité d'œuvre} = \frac{\text{total des charges de centre}}{\text{nombre d'unité d'œuvre}}$$

- **Le taux de frais** : il est utilisé dans les centres de structure où il n'est pas possible de déterminer une unité de mesure physique. Il est obtenu en divisant les charges du centre par une assiette de frais : le chiffre d'affaires, le coût de production....

$$\text{Taux de frais} = \frac{\text{total des charges de centre}}{\text{assiette de frais}}$$

Etape n°4 : calculer les coûts

Coût d'achat

Il représente l'ensemble des charges dues à l'acquisition des biens ou marchandises achetées jusqu'au moment de leur mise en stock.

Coût de production

Désigne les charges liées à la transformation de produits supportés par l'entreprise.

Coût de revient⁵⁷

Il s'agit du coût obtenu à la fin du cycle d'exploitation, distribution incluse. La fiche de coût de revient peut ainsi s'établir :

⁵⁷ AUGÉ Bernard & autres, « Mini manuel de comptabilité de gestion », édition Dunod, 2013, P 42.

Tableau n°6 : coût de revient.

	Produit fini A		
	Quantité	Prix unitaire	Montant
Coût de production des produits vendus			
+ Coût de distribution			
+ Coût d'administration			
Coût de revient			

Source : AUGÉ Bernard & autres, « Mini manuel de comptabilité de gestion », édition Dunod, 2013, P 42.

Etape n°5 : calculer le résultat analytique.⁵⁸

Le résultat analytique est la différence entre le chiffre d'affaires et le coût de revient. Il permet de mesurer la performance de chaque produit, activité ou service dans la performance globale de l'entité. La somme des résultats analytiques obtenus pour chaque produit, activité ou service permet de déterminer le résultat analytique global.

La fiche du résultat analytique peut ainsi s'établir :

Tableau n°7 : résultat analytique.

	Produit fini A		
	Quantité	Prix unitaire	Montant
Chiffre d'affaires			
- coût de revient			
Résultat analytique			

Source : AUGÉ Bernard & autres, « mini manuel de comptabilité de gestion », édition Dunod, 2013, P 42.

1.3 Apports et limites de la méthode des coûts complets

1.3.1 Les apports de la méthode

- ✓ Inclure par étapes successives l'intégralité des charges ;
- ✓ Analyse par produit et centre d'activité ;

⁵⁸ AUGÉ Bernard & autres, « Mini manuel de comptabilité de gestion », édition Dunod, 2013, P 42.

- ✓ L'utilisation des clés de répartitions et des unités d'œuvres pour l'imputation des charges indirectes ;
- ✓ Optimiser le couple "valeur coût" des produits, sert comme point de repère et de comparaison par rapport à la valeur donnée par le marché.

1.3.2 Les limites de la méthode

- ✓ Elle est établie a posteriori : cette méthode ne permet pas d'anticiper les décisions de gestion ;
- ✓ Sa détermination est complexe (processus long), et les coûts sont obtenus tardivement ;
- ✓ Les décisions peuvent être difficiles à prendre ;
- ✓ L'imputation des charges indirectes peut être contestable : les unités d'œuvres sont-elles pertinentes ? Les charges peuvent-elles être imputées de manière homogène ?
- ✓ Tout d'abord, la subjectivité et l'arbitraire du choix des clés de répartition et des unités d'œuvre qui créent du subventionnement, c'est-à-dire que certains produits consomment des charges mais ne les supportent pas alors que d'autres les supportent mais ne les consomment pas. Afin de pallier ce problème, une autre méthode de coût complet, méthode des coûts par activités, dite « méthode ABC (Activity Base Casting) » peut être mise en œuvre pour déterminer un prix normal et apprécier la performance du produit dans la performance globale de l'entreprise.⁵⁹

2 Méthode du coût standard (coût préétabli)

La méthode des coûts standards est apparue aux Etats Unis dans les années 20, et a été reprise en France sous le nom de la méthode des coûts préétablis.

Les coûts préétablis permettent de prévoir les coûts des périodes suivants, d'évaluer rapidement un coût et de contrôler les conditions de l'exploitation en les comparant aux coûts réels.

2.1 Définition du coût standard

Un standard correspond à une catégorie de coûts préétabli. En effet, si les coûts standards constituent des coûts préétablis, certains coûts préétablis ne correspondent pas à ces coûts standards. Un coût standard suppose des études techniques effectuées le plus souvent par le bureau des méthodes au niveau de la fabrication. Le coût standard est un coût préétabli avec

⁵⁹ Bernard Augé & autres, « mini manuel de comptabilité de gestion », édition Dunod, 2013, P 44.

précision par une analyse à la fois technique et économique ; il présente généralement le caractère d'une norme.

Un coût standard correspond à une norme de coût. Le plan comptable 1982 définit le coût préétabli comme « un coût évalué a priori, soit pour faciliter certains traitements analytiques, soit pour permettre le contrôle de gestion par l'analyse des écarts ». Une précision supplémentaire est également apportée : « un coût préétabli par une analyse à la fois technique et économique est dit standard ; il présente généralement le caractère de norme ».⁶⁰

2.2 Objectifs du coût préétabli

Le calcul de coût préétabli permet :⁶¹

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

2.3 Choix du coût préétabli ⁶²

Ce choix entraîne automatiquement une signification particulière de l'écart constaté.

Il dépend des buts recherchés par la gestion de l'entreprise, mais également des possibilités de calcul des coûts préétablis (coût et difficultés des études préalables nécessaires).

En allant dans le sens d'une précision croissante, il est possible, par exemple d'adopter comme coûts préétablis :

- Les coûts constatés de la période comptable précédente ;
- Ces mêmes coûts actualisés ;
- Des tarifs concurrentiels ;
- Des coûts calculés à la suite d'une analyse technico-économique ;

⁶⁰ AUGÉ Bernard & autres, « Mini manuel de comptabilité de gestion », édition Dunod, 2013, P 104.

⁶¹ SAADA Toufik & all, « Comptabilité analytique et contrôle de gestion », Paris, P 151.

⁶² Gérard & Kévin MELYON, « Comptabilité analytique », 5e édition, P 208.

- Ces mêmes coûts calculés en liaison directe avec un budget d'exploitation et découlant de celui-ci.

La meilleure solution est celle qui consiste à établir un lien direct entre le calcul du budget d'exploitation et le calcul des coûts préétablis. Dans ce cas, les écarts mettent en évidence les causes de la non-réalisation du budget et permettent de sanctionner les responsabilités.

2.4 Avantages et inconvénients de la méthode du coût préétabli

2.4.1 Les avantages

Cette méthode permet :

- ✓ De disposer de point de références pour apprécier globalement comment les opérateurs maîtrisent l'action ;
- ✓ De déterminer les consommations théoriques que les activités auraient dû entraîner ;
- ✓ D'entrevoir comment le résultat de l'année risque être obtenu ;
- ✓ Elle permet aussi le contrôle des responsabilités ;
- ✓ De provoquer des réductions des coûts ;
- ✓ De prendre des mesures correctives, après calcul et analyse des écarts entre prévisions et réalisations.

2.4.2 Les inconvénients

Les standards sont généralement rigides, et sont révisés de manière discontinue, alors que l'entreprise et son environnement évoluent de manière continue ce qui entraîne parfois une fausse détermination des prix de vente.

3 Méthode ABC

Afin de prendre en compte ces changements et de répondre aux nouveaux besoins de gestion des entreprises, une nouvelle méthode des coûts complets intitulée : les coûts à base d'activité, ou méthode ABC (**Activity Based Costing**) est proposée.

La méthode de « comptabilité par activité » (Méthode ABC) développée aux Etats-Unis dans les années 1980 est issue des travaux du programme de recherche CAM-I : le « Cost Management System ». Si cette méthode de calcul des coûts en théorie et en pratique diffère peu dans ses aspects « calculatoires » de la méthode des centres d'analyse, elle diverge fortement dans sa philosophie.

3.1 Définition de la méthode ABC

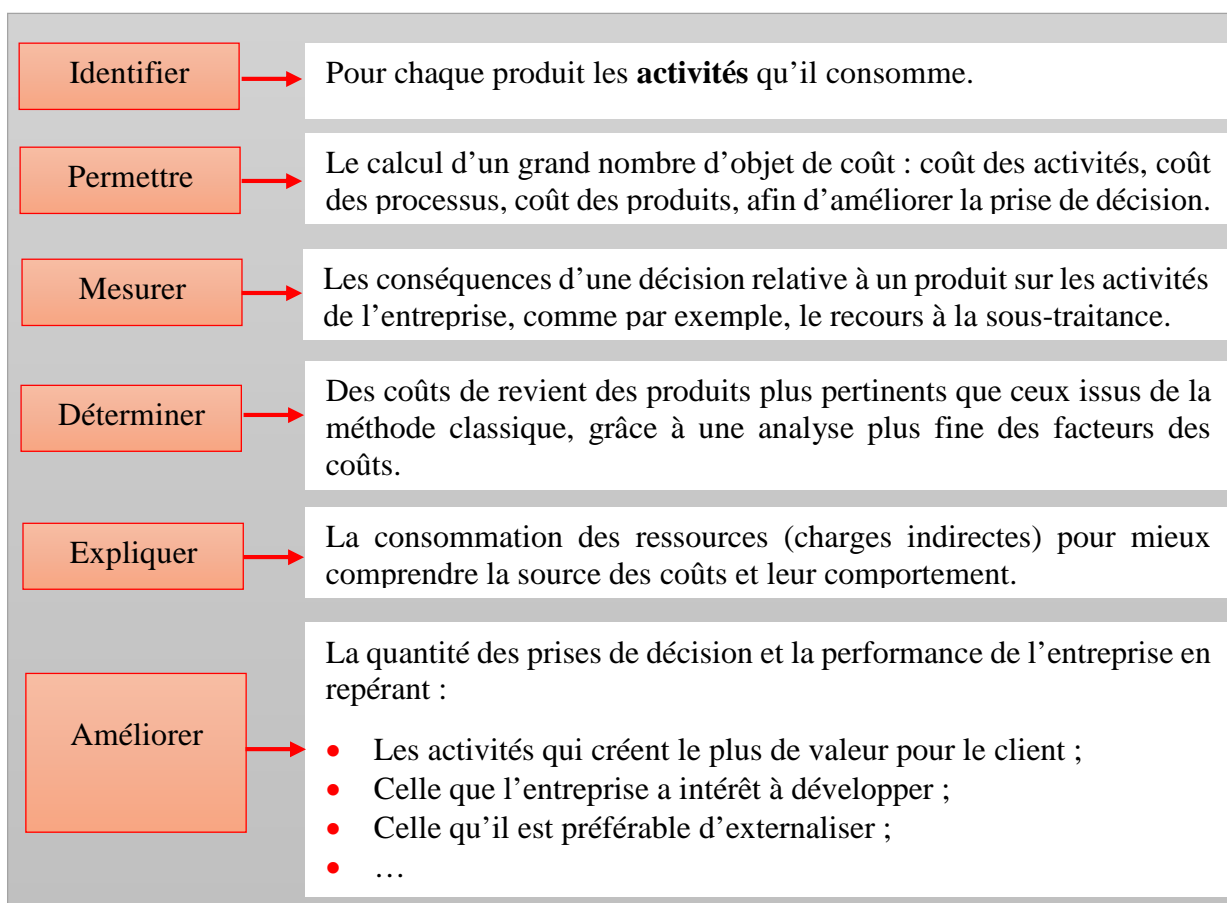
La méthode à base d'activité (méthode ABC) est définie comme étant une nouvelle méthode de calcul des coûts complets qui permet d'aller plus loin que le simple calcul des coûts de revient en privilégiant une logique de causalité : les produits consomment les activités et les activités consomment des ressources. Cette logique permet d'assurer la traçabilité des coûts et conduit à une imputation fiable des charges indirectes.⁶³

La méthode ABC repose sur le fait que les produits ne consomment pas directement des coûts mais des activités qui utilisent des ressources elles-mêmes, ont un coût. Toute ressource est donc liée à une activité, toute ressource est acquise pour un certain usage bien déterminé.

3.2 Objectifs de la méthode ABC

Les principaux objectifs de la méthode ABC sont :⁶⁴

Figure n°4 : objectifs de la méthode ABC.



⁶³ BESCOS P-L & MENDOZA C, « Le management de la performance », édition comptable Malesherbes, Paris, 1994, P 186.

⁶⁴ Béatrice & Francis GRANDGUILLOT, « La comptabilité de gestion » ; 18^e édition, Gualino éditeur, Lextenso édition, 2014, P 110.

Source : Béatrice et Francis GRANDGUILLOT, « la comptabilité de gestion », 18^e édition, Gualino éditeur, Lextenso édition, 2014.

3.3 Les différentes étapes de mise en œuvre de la méthode ABC

Le processus de mise en œuvre d'une démarche de calcul de coûts par activités peut être résumé de façon schématique en six étapes :⁶⁵

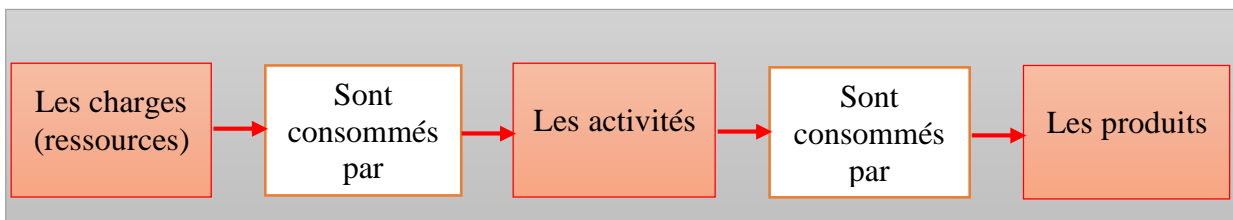
1. Détermination des objets de coûts ;
2. Identification des activités et de leurs inducteurs ;
3. Identification des ressources et de leurs inducteurs ;
4. Répartition du coût des ressources sur les activités ;
5. Calcul du coût des activités et de leurs inducteurs ;
6. Répartition du coût des activités sur les objets de coût.

3.4 La méthode de calcul

➤ Principe

Le calcul du coût de revient des produits est structuré de la manière suivante :⁶⁶

Figure n°5 : structure du calcul du coût de revient.



Source : Béatrice et Francis GRANDGUILLOT, « La comptabilité de gestion », 18^e édition, Gualino éditeur, Lextenso édition, 2014, P 110.

Le traitement des charges directes est identique à celui de la méthode classique des coûts complets ; en revanche, le traitement des charges indirectes diffère en plusieurs points.

Avant d'aborder les différentes étapes de calcul, il est utile de définir un certain nombre de termes employés :

✓ Processus

⁶⁵ ALCOUFFE Simon & autres, « Contrôle de gestion sur mesure », Dunod, Paris, 2013, P 49.

⁶⁶ Béatrice et Francis GRANDGUILLOT, « La comptabilité de gestion », 18^e édition, Gualino éditeur, Lextenso édition, 2014, P 110.

Chapitre II : les différents systèmes de calcul des coûts

Un processus est composé d'un ensemble d'activités liées entre elles autour d'un objectif commun. Par exemple, le processus du lancement d'un nouveau produit.

✓ **Activité**

Une activité est un ensemble de tâches de même nature ou homogènes, accomplies par plusieurs personnes à partir d'un savoir-faire et contribuant à ajouter de la valeur au produit pour le client. Par exemple : gestion de commandes, livraison des produits, réglage, montage, facturation...

Chaque activité consomme des ressources qui constituent le coût de l'activité.

✓ **Inducteur de coût**

L'inducteur de coût est un facteur permettant d'expliquer la variation du coût de l'activité ; il doit exister un lien de causalité entre l'inducteur et l'activité. L'inducteur de coût permet d'imputer le coût de l'activité à l'objet de coût (produit, processus).

Par exemple : activité (gestion des commandes, recherche), inducteur (nombre de commandes, nombre de modèles).

✓ **Centre de regroupement**

Le centre de regroupement rassemble les activités ayant le même inducteur de coût, ce qui permet de calculer un coût par inducteur. Par exemple : les activités facturation, livraison, mise en service peuvent avoir comme inducteur commun le nombre de commandes clients.

➤ **Le traitement des charges indirectes**

Avant toute imputation aux coûts des produits, les charges indirectes sont réparties à trois niveaux :

- ✓ Par centre de travail ;
- ✓ Par activités ;
- ✓ Par centres de regroupement.

Les opérations se déroulent en six étapes :

1. Diviser l'activité de l'entreprise en centre de travail.
2. Décomposer chaque centre en activités et affecter les charges indirectes aux activités.
3. Rechercher pour chaque activité la cause de sa variation de consommation de ressources (charges indirectes), ou la cause de fluctuation du coût de l'activité :

Cause  *Inducteur*  *Moyen de mesure de l'activité*

4. Réunir dans des centres de regroupement les activités ayant un même inducteur.
5. Calculer pour chaque centre de regroupement, le coût unitaire de l'inducteur :

$$\text{Coût unitaire de l'inducteur} = \frac{\text{Ressources consommées} \text{ (charges imputées au centre de regroupement)}}{\text{volume de l'inducteur}}$$

6. Imputer aux produits, ou à tout autre objet de coût, le coût des inducteurs qu'ils consomment.

3.5 Intérêts et limites de la méthode ABC

3.5.1 Intérêts de la méthode

Une aide à la maîtrise des coûts et à la prise de décision par :⁶⁷

- Le découpage en activités permet de mieux répartir les charges indirectes. Il n'y a plus une clef unique par centre mais plusieurs, donc une meilleure affectation des ressources aux activités et des activités aux produits ;
- Les inducteurs d'activité apportent une première approche de la performance de chaque activité. La mise en place d'inducteurs de performance (inducteur de délai, de qualité, de coût...) enrichit cette analyse ;
- La méthode ABC impute aux coûts des objets les ressources réellement consommées, les productions en grande série ne sont plus pénalisées par les petites séries ;
- Au plan stratégique, le système permet de mesurer l'incidence sur les activités de l'entreprise de telle ou telle décision relative à un produit (recours à la sous-traitance,

3.5.2 Limites de la méthode

- Elle est complexe, donc coûteuse (coûteuse en maintenance, réglage, planification, contrôle...etc.) ;
- Elle est très contingente de la structure de l'entreprise : Toutes les entreprises ne se prêtent pas à cette méthode, qui est inutile par exemple pour une entreprise avec un seul client ;
- Cette méthode se traduit souvent juste par une réflexion plus précise sur les unités d'œuvre : Par exemple, là où il n'y a qu'un seul poste, l'approvisionnement, dans la méthode des centres d'analyse ;

⁶⁷ GERVAIS Michel, « Contrôle de gestion », édition Economica, 1997, P191-195.

- La méthode reste centrée sur un optique coût et la ventilation des charges indirectes. Elle n'intègre pas l'autre aspect de la compétitivité.

4 Méthode ABM

Le management à base d'activité (ABM) est une méthode récente de management de la performance qui répond aux évolutions du marché, de la concurrence et aux préoccupations des décideurs concentrées sur la satisfaction des clients et le positionnement de l'entreprise face à la concurrence.⁶⁸

Cette méthode de management est souvent associée à la méthode de calcul des coûts à base d'activité (ABC).

L'ABM consiste à gérer l'organisation à travers la gestion de ses activités et de ses processus, en exploitant l'information issue du système de calcul de coût par activités.⁶⁹

4.1 Définition de la méthode

L'ABM (Activity Based Management ou Gestion par activités) se définit comme une méthode de management de l'entreprise qui doit permettre un pilotage stratégique de l'organisation dans le but d'améliorer la performance par des démarches de progrès continu.⁷⁰

L'ABM conçoit l'entreprise comme un réseau d'activités organisées en processus transversaux qui concourent tous à la création de valeur.⁷¹

L'ABM s'intéresse à la manière dont les activités et les processus augmentent, tant la valeur reçue par les clients que les profits gagnés en fournissant cette valeur.

4.2 Principe de la méthode ABM

Le management à base d'activité est fondé sur l'analyse transversale des différents processus et activités de l'entreprise qui contribuent à la création de valeur en consommant des ressources. Son objectif est d'optimiser la relation (Valeur-Coût) des processus et des activités en recherchant une amélioration permanente de ces derniers.⁷²

⁶⁸ Béatrice & Francis GRANDGUILLOT, « L'essentiel du contrôle de gestion », 10^e édition Gualino, 2018, P169.

⁶⁹ ALCOUFFE Simon & autres, « Contrôle de gestion sur mesure », Dunod, Paris, 2013, P53.

⁷⁰ ALAZARD. C & SEPARI. S, « Contrôle de gestion : manuel et application », 2^e édition, Dunod, Paris, 2010, P588

⁷¹ Idem.

⁷² Béatrice & Francis GRANDGUILLOT, « L'essentiel du contrôle de gestion », 10^e édition Gualino, 2018, P169.


4.3 Objectifs de la méthode ABM

La méthode des unités de valeur ajoutée poursuit trois objectifs :⁷³


- Comprendre comment sont fabriqués les produits et comment ils sont vendus ;
- Mesurer la valeur ajoutée pour chacune de ces démarches ;
- Mesurer le bénéfice ou la perte au niveau le plus élémentaire, c'est-à-dire pour chaque transaction (une vente, une livraison, une facture...).

L'objectif premier est de mesurer toutes les activités de l'entreprise avec une seule unité de référence. Celle-ci, appelée UVA (unité de valeur ajoutée). Correspond aux consommations nécessaires à la réalisation d'un produit ou d'un service représentatif du système d'exploitation de l'entreprise.

4.4 Outils de la méthode ABM

 **Re-engineering** : on désigne habituellement sous ce terme la reconfiguration des processus.

L'objectif est d'améliorer les processus créateurs de la valeur en visant la simplification, la réduction des coûts et des délais ; l'amélioration de la qualité et la meilleure satisfaction des clients et de réduire les activités sans valeur ajoutée.

 **Benchmarking** : consiste à étudier, comparer et évaluer continuellement et systématiquement les processus de l'entreprise avec les « meilleures méthodes » (best practices) des entreprises de référence.

4.5 Avantages et limites de la méthode ABM

4.5.1 Avantages

- Les démarches de réingénierie deviennent plus lisibles puisque l'ABM fournit une clé pour déterminer les activités porteuses de valeur ajoutée et celles qui ne le sont pas ;
- La démarche ABM en développant des logiques de coopération interne et une vision transversale et collective permet d'éviter la reconstruction de territoires indépendants ;
- L'ABM permet une meilleure lisibilité des processus et de la carte des activités performantes ;
- En apprenant aux acteurs de l'entreprise à travailler ensemble, dans des démarches de progrès continu, en se focalisant sur des optimums globaux, en privilégiant des visions

⁷³ JACQUOT Thierry & MILKOFF Richard, « Comptabilité de gestion : Analyse et maîtrise des coûts », 2007, P299.

transversales des processus, l'ABM peut enrichir la gestion par projets en ayant sensibilisé les participants à une démarche collective de résolution des problèmes.

4.5.2 Limites

- L'ABM vise à éliminer les activités non créatrices de valeur pour le client. Or, ce type d'activité n'est pas nécessairement inutile. Pour le cas d'une production sur stock, l'activité de stockage devient obligatoire ;
- La condition de création de valeur n'est pas suffisante pour évaluer la pertinence d'une activité. Il faut en plus déterminer son utilité et prévoir les impacts possibles de sa suppression. L'ABM ne doit donc pas résulter d'une démarche superficielle, elle doit être accompagnée d'une analyse approfondie des tâches, des activités et des processus.
- Beaucoup d'entreprises rencontrent des difficultés lors de l'imputation de la méthode, par manque de ressources appropriées, en termes de ressources humaines et du support informatique, essentiellement ou en raison d'une résistance des personnes.
- Si le coût d'un produit devient plus élevé, il devient compliqué de savoir quoi couper lorsque les frais fixes et variables sont tous mélangés.
- Quant à la prise de décision stratégique c'est-à-dire prix de vente, quantité...etc. Elle est difficilement applicable avec cette méthode car on peut plus retracer le point mort ni la contribution marginale (marge contribuant à payer les frais fixes).

5 Méthode UVA

5.1 Brève histoire de la méthode

La méthode GP-UVA a été développée au début des années 1950 par un ingénieur français George Perrin qui, confronté aux problèmes liés à l'arbitraire et la subjectivité de la répartition des charges indirectes, s'interroge sur un autre moyen de rattachement des consommations des ressources aux produits fabriqués. Pour ce faire, il propose de définir une mesure de l'effort de production de l'entreprise par une unité unique, le GP, indépendant des variations monétaires, permettant de ramener tous les processus de production en une situation de monoproduction. En effet, la conversion d'une production de plusieurs produits en un effort de production mesurée par le GP, correspondant à une article-référent, va faciliter l'imputation des ressources consommées aux produits.

Par la suite, dans les années 1990, Jean Fievez, Roger Zaya et Jean-Pierre Kieffer² font évoluer et diffusent cette méthode qui sera rebaptisée « méthode UVA » (Unité de Valeur

Ajoutée). La méthode UVA s'intéresse autant au processus de production qu'aux processus hors production que représente par exemple le suivi client.

5.2 Définition de la méthode

La méthode GP-UVA est une méthode de calcul de coût complet d'origine française. Contrairement aux méthodes de coût complet « méthode des centres d'analyse » et « méthode des coûts par activités » qui permettent de déterminer un prix normal ou satisfaisant ainsi que la rentabilité de chaque produit, la méthode GP-UVA propose de mesurer la valeur ajoutée générée par les processus de production et de commercialisation ainsi que la rentabilité de chacune des transactions réalisées par l'entreprise avec ses clients.

5.3 Objectifs de la méthode

L'objectif de la méthode GP-UVA est de déterminer, d'une part, l'effort de production au travers du nombre d'UVA créé, et d'autre part, de calculer le coût de revient de chacune des transactions puis d'en analyser leur rentabilité.

5.4 Apports et limites de la méthode

5.4.1 Les apports

- ✓ La méthode UVA offre une analyse des postes de travail et des gammes opératoires permettant une amélioration de l'organisation.
- ✓ La méthode UVA permet de mesurer la production totale à partir d'une unité commune : l'UVA.
- ✓ L'UVA, en étant une unité non monétaire, neutralise l'incidence des variations monétaires.
- ✓ La méthode favorise l'évaluation de la rentabilité de chacune de transactions réalisées avec les clients.

5.4.2 Les limites

- ✓ La méthode repose sur l'hypothèse de la stabilité des indices UVA dans le temps afin de satisfaire aux exigences d'équivalence. Elle suppose une stabilité des technologies employées et des gammes opératoires.
- ✓ Le rattachement des charges aux postes UVA est lourd et complexe.
- ✓ Le choix de l'article de base est difficile puisqu'il doit être représentatif de l'activité de l'entreprise.
- ✓ La méthode ne permet pas de prendre en compte l'incidence du sous-emploi. Les coûts sont calculés, au niveau des gammes opératoires, pour une activité normale.

6 Méthode du coût cible (Target Costing)

Inventé chez Toyota en 1965, le coût cible est une méthode qui s'est développée au Japon vers les années 1970-1980. Cette méthode est aussi dénommée « coût objectif ».⁷⁴

Après une vingtaine d'années, cette méthode du coût ciblé a été généralisée au Japon dans le secteur d'automobile. Vers les années 90, ce concept a connu son ampleur dans les États-Unis et l'Europe.

Le coût cible d'un produit est le coût complet prévisionnel à atteindre, évalué par l'entreprise dès le début de la conception du produit, compte tenu de ses compétences et du marché.⁷⁵

6.1 Définition du coût cible

Plusieurs définitions ont été attribuées au target costing, dont on peut retenir les suivantes :

Pour Sakurai (1989), « le coût cible est un outil de gestion des coûts permettant de réduire le coût total d'un produit sur l'intégralité de son cycle de vie, grâce aux départements de la production, de la recherche et développement, du marketing et de la comptabilité ».⁷⁶

Pour Cooper (1992), « l'objectif du coût cible consiste à identifier le coût de production d'un produit de manière à ce que, une fois vendu, ce dernier génère la marge bénéficiaire souhaitée ».

La CAM-I donne une définition assez large : « Le coût cible est un ensemble de méthodes et d'outils de gestion permettant de passer d'objectifs de coûts et d'activité à la conception et à la planification de nouveaux produits, de fournir une base au contrôle effectué par la suite lors de la phase opérationnelle, et de s'assurer que ces produits atteignent les objectifs de rentabilité fixés pour leur cycle de vie. »⁷⁷

6.2 Objectifs de la méthode du coût cible

Les objectifs principaux du target costing sont :⁷⁸

- ✓ Une orientation d'ensemble de l'entreprise, et notamment de sa gestion des coûts vers le marché ;
- ✓ Un soutien à la gestion des coûts dans les premières phases de conception d'un produit ;

⁷⁴ AUGÉ Bernard & autres, « Mini manuel de comptabilité de gestion », édition Dunod, 2013, 191.

⁷⁵ Idem.

⁷⁶ ALAZARD Claude & SEPARIS Sabine, « DCG11 : Contrôle de gestion : Manuel et applications », 2^e édition Dunod. Paris, 2010, P631.

⁷⁷ Idem.

⁷⁸ P. Horvath, Revue française de gestion, n° 104, p. 73-74.

- ✓ Une gestion des coûts dynamique, puisque les coûts cibles sont constamment réévalués ;
- ✓ Des améliorations en termes de motivation, car les comportements sont directement influencés par des contraintes issues du marché, et non par des objectifs abstraits valables pour toute l'entreprise.

6.3 Mise en œuvre de la méthode

La mise en œuvre de la méthode nécessite un certain nombre d'étapes.⁷⁹

6.3.1 La détermination du coût cible

Un coût cible constitue un coût maximal, un plafond, à atteindre compte tenu d'une double contrainte :

- Contrainte de marché : le prix cible de vente est fixé par le marché ;
- Contrainte de l'entreprise : la marge souhaitée est induite par la politique de marge de l'entreprise.

La méthode inverse la relation classique de la détermination d'un prix où le prix de vente est la résultante d'un coût auquel est rajoutée une marge.

$$\text{Prix cible} - \text{profit cible} = \text{coût cible}$$

6.3.1.1 Fixation du prix cible

Le prix cible est déterminé en prenant en compte la demande des clients potentiels, l'état de la concurrence, le positionnement du produit... Ce prix est établi sur la durée de vie du produit. Il est calculé un prix de vente cible moyen.

6.3.1.2 Fixation du profit cible

La fixation du profit cible ou marge cible résulte de la prise en compte du portefeuille d'activité et des options stratégiques développées par l'entreprise. Cette marge cible n'est pas figée, elle est évolutive tout au long du cycle de vie d'un produit. Ainsi une marge moyenne est calculée.

6.3.1.3 Détermination du coût cible

Si le prix cible et le profit cible représentent des moyennes sur l'ensemble du cycle de vie d'un produit, le coût cible est relatif à cette période.

⁷⁹ AUGÉ Bernard & autres, « Mini manuel de comptabilité de gestion », édition Dunod, 2013, P192-194.

6.3.2 La détermination du coût estimé

Le coût estimé doit concerner toute la journée du cycle de vie. Il doit inclure l'ensemble des coûts qui peuvent être déterminés par la conception ou la planification des produits, c'est-à-dire les coûts directs des matières des composants, mais aussi tous les frais liés à la durée des opérations, à la fréquence du lancement des séries, la taille des lots, la qualité... Sont exclus les coûts indépendant ou incontrôlable, par exemple les frais d'administration.

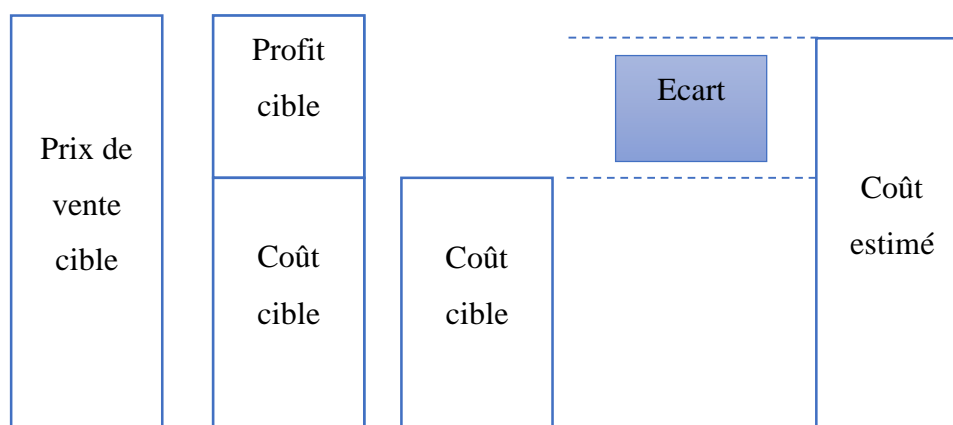
Trois types de méthode sont utilisés pour estimer ces coûts : les méthodes paramétriques, les méthodes analogiques et les méthodes analytiques. Ces méthodes sont parfois concurrentes mais complémentaires car elles peuvent s'appliquer aux différents stades du développement du produit ou du service :

- *Les méthodes paramétriques* établissent une corrélation statistique entre le coût du produit et certains paramètres physiques simples (poids, volume, puissance...).
- *Les méthodes analogiques* déterminent le coût du nouveau produit à partir de produits existants, de produits « analogues » en effectuant une évaluation des différentes modifications apporter pour la conception de ce nouveau produit.
- *Les méthodes analytiques* sont fondées sur une analyse technique détaillée du nouveau produit. Cette étude technique contribue à valoriser les coûts des différents éléments qui composent le nouveau produit à partir des informations obtenues de la comptabilité de gestion. La méthode de coût complet « ABC » est pertinente pour évaluer le coût estimé.

6.3.3 L'ajustement entre le coût estimé et le coût cible

Le coût estimé est généralement supérieur au coût cible. La différence doit être comblée en recherchant toutes les économies de coût possibles, soit par une modification des caractéristiques du produit qui ne modifient pas la valeur perçue par le client selon la démarche de l'analyse de la valeur, soit en améliorant les méthodes d'approvisionnement, de production et de distribution par une démarche de *kaisen costing*. Par ailleurs, il est considéré que lorsque le coût estimé est supérieur de l'ordre de 20% par rapport au coût cible, le coût estimé peut tendre vers le coût cible par les améliorations évoquées ci-dessus.

Figure n°6 : ajustement entre coût estimé et coût cible.



Source : AUGÉ Bernard & autres, « Mini manuel de comptabilité de gestion », édition Dunod, 2013, P194.

6.4 Apports et limites de la méthode du coût cible

6.4.1 Les apports de la méthode⁸⁰

- ✓ La méthode des coûts cibles permet de proposer une démarche de réduction des coûts de production.
- ✓ La méthode est retournée vers le client. Le coût cible est déterminé à partir du prix de vente cible défini par le marché.
- ✓ Elle privilégie toutes les fonctionnalités du produit qui créent de la valeur pour le client.
- ✓ La méthode favorise les négociations avec les fournisseurs afin d'une part de réduire les coûts d'achat des matières et composants et d'autre d'accroître la qualité.

6.4.2 Les limites de la méthode

- ✓ **Banalisation des produits** : Risque d'affaiblir l'attractivité des produits au nom des prix bas peut amener à sacrifier parfois certains des attributs distinctifs du nouveau produit.
- ✓ **Application trop mécanique de certains principes de l'analyse de la valeur** : Pas toujours possible de séparer les attributs de valeurs et de leur assigner un niveau de coût à ne pas dépasser.

⁸⁰ Idem.

Section 02 : système des coûts partiels

Contrairement à la méthode des coûts complets, nous tritons le coût partiel lorsque certains coûts sont inclus dans l'analyse, auquel cas le coût partiel implique des coûts variables et directs.

Compte tenu de la relative exactitude du coût complet, la lourdeur de sa mise en place et son obtention dans des délais certains, les dirigeants disposent de méthodes qui ne reposent que sur une fraction des charges : les coûts partiels. Ces coûts, sur lesquels une action à court terme est possible, constituent des instruments de gestion pertinents d'aide à la décision.

La formation des coûts partiels repose sur la distinction des charges selon les classifications par affectation (charges directes et indirectes) et par variabilité (charges variables et charges fixes).

Dans cette section nous présentons le système de calcul des coûts partiels qui englobe la méthode du coût variable (Direct Costing), la méthode d'imputation rationnelle des frais fixes (IRFF), la méthode du coût conjoint et celle du coût marginal.

1 Méthode du coût variable (Direct Costing)

1.1 Définition de la méthode du coût variable

La méthode du coût variable ou direct-casting est un coût partiel. Il ne retient que les charges variables, charges qui varient quasi proportionnellement avec l'activité, qu'elles soient directes ou indirectes. S'agissant des charges variables indirectes, celles-ci sont retraitées au travers des tableaux de répartition.⁸¹

Le coût variable est un « coût constitué seulement des charges qui varient avec le volume d'activité de l'entreprise sans qu'il y ait nécessairement une exacte proportionnalité entre la variation des charges et celle du volume des produits obtenus ».⁸²

1.2 Principe de la méthode⁸³

La méthode du coût variable permet de dégager une marge sur coût variable (Ms/CV), différente entre le chiffre d'affaires (CA) et le coût variable (CV). La somme des marges sur

⁸¹ Bernard Augé & autres, « mini manuel de comptabilité de gestion », édition Dunod, 2013, P 63.

⁸² Claude ALAZARD & Sabine SEPARI, « Contrôle de gestion : Manuel et application », 2^e édition, Dunod, Paris, 2010, P48.

⁸³ Bernard Augé & autres, « mini manuel de comptabilité de gestion », édition Dunod, 2013, P 63-64.

Chapitre II : les différents systèmes de calcul des coûts

coût variable de chacun des produits, de chacune des activités, détermine une marge sur coût variable globale devant contribuer à la couverture des charges de structures.

De même, cette méthode permet deux points d'analyse sur lesquels les dirigeants doivent être vigilants :

- ❖ Les marges sur coût variable dégagées doivent être positives, ce qui induit que le prix de vente doit être supérieur aux charges variables afin d'assurer la couverture des charges de structure. Dans le cas contraire, il convient de s'interroger d'une part sur la fixation du prix de vente et ce en fonction de la concurrence, et d'autre part sur la composition des éléments de charges variable afin de le réduire, ainsi que sur la décision d'abandonner le produit ou l'activité.
- ❖ La marge sur coût variable globale doit couvrir les charges fixes afin de dégager un résultat d'exploitation positif afin de rechercher l'équilibre global d'exploitation.

1.3 Objectif de la méthode

La méthode du coût direct a pour objectif de déterminer la marge sur coût direct de chaque produit, service, activité.

Par la suite, la somme des marges sur coût direct doit contribuer à la couverture des charges indirectes (CI) afin de dégager un résultat d'exploitation positif.

1.4 Mise en œuvre de la méthode

La mise en œuvre de cette méthode se déroule en quatre étapes :

Etape n°01 : dans cette étape nous allons calculer le chiffre d'affaires de l'exercice « CA ».

$$\text{CA} = \text{total des ventes} \times \text{prix de vente}$$

Etape n°02 : le recensement et distinction des charges en coût variable et en coût fixe.

Les charges de structure fixes

Ce sont les charges liées à l'existence de l'entreprise et correspondant, pour chaque période, à une capacité de production déterminée. Ces charges sont relativement indépendantes du volume d'activité, du moins dans un intervalle de production donnée.

Ces charges se composent de l'amortissement des immobilisations, des loyers supportés, des charges relatives au personnel administratif et d'encadrement, des dépenses publicités, etc.

Chapitre II : les différents systèmes de calcul des coûts

Traditionnellement, ces charges sont dites « fixes » par simplification. Il ne faut pas en conclure pour autant qu'elles sont constantes car leur montant peut varier dans le temps en fonction du coût des facteurs qu'elles représentent et de la taille de l'entreprise, mais reste indépendant de l'activité de la période.

Les charges opérationnelles variables

Ce sont les charges liées au fonctionnement de l'entreprise. Les matières et l'énergie consommées ainsi que les charges du personnel productif sont opérationnelles. L'évolution de ces charges dépend étroitement du degré d'utilisation, de l'intensité et du rendement dans l'emploi des capacités et des moyens disponibles. Ces charges sont le plus généralement « variables » selon le volume d'activité. Toutefois, cette variation ne lui est pas nécessairement proportionnelle.

Les coûts fixes

Sont la somme des charges fixes, c'est-à-dire :

$$\text{Coûts fixes} = \Sigma \text{ charges fixes}$$

Coûts variables

Sont la somme des charges variables, c'est-à-dire :

$$\text{Coûts variables} = \Sigma \text{ charges variables}$$

Etape n°03 : calcul de la marge sur le coût variable.

D'une manière générale, une marge est une différence entre un prix de vente et un coût, une marge sur coût variable (MCV) est la différence entre le chiffre d'affaires (CA) et les coûts variables.

$$\text{MCV} = \text{CA} - \Sigma \text{ coûts variables}$$

Une marge sur coût variable peut être calculée :

- D'une part, au niveau global de l'entreprise, la marge sur coût variable est égale à la somme des coûts fixes et du résultat ;
- D'autre part, pour chaque catégorie de biens ou de services vendus.

Chapitre II : les différents systèmes de calcul des coûts

Cette marge est un indicateur de gestion qui permet de mesurer la performance d'un produit, tel que :

- Si $MCV > 0$, alors l'objet de coût est rentable ;
- Si $MCV > 0$, alors l'objet de coût est rentable ;
- Si $MCV < 0$, alors l'objet de coût est non rentable ;
- Si $MCV = 0$, alors l'objet de coût ne contribue pas à la couverture des charges fixes directes et indirectes et lorsque ses dernières sont importantes, le risque de perte ou de résultat déficitaire est élevé.

Souvent cette marge est représentée en pourcentage, tel que :

Le taux de marge sur coût variable (TMCV) est le rapport entre la marge sur coût variable et le chiffre d'affaires :

$$\text{TMCV} = (\text{MCV} / \text{CA}) \times 100$$

Plus il est élevé, plus l'objet de coût est rentable.

Et on peut déduire le taux de contribution à la couverture des charges fixes (TCCF) comme suite :

$$\text{TCCF} = (\text{MCV} / \text{CF}) \times 100$$

Étape n°04 : calcul du résultat.

D'après le schéma précédent le résultat de l'exercice est la différence entre la marge

sur coût variable et les coûts fixes, tel que :

$$\text{Résultat} = \text{MCV} - \text{CF}$$

Par ailleurs, $\text{TMCV} = \text{MCV} / \text{CA} \Rightarrow \text{MCV} = \text{TMCV} \times \text{CA}$

En remplaçant, dans la première relation du résultat, la marge sur coût variable (MCV) par son expression ($\text{TMCV} \times \text{CA}$), nous obtenons la deuxième relation suivante :

$$\text{Résultat} = (\text{TMCV} \times \text{CA}) - \text{CF}$$

- Si $R > 0$, alors l'entreprise réalise un bénéfice ;
- Si $R < 0$, alors l'entreprise subit une perte ;
- Si $R = 0$, alors ni gain, ni perte.

Le compte de résultat différentiel d'après Bernard Augé & autres :

Chapitre II : les différents systèmes de calcul des coûts

Tableau n°8 : compte de résultat différentiel.

	Activité 1	Activité 2	Activité 3	Total
1- Chiffre d'affaires				
2- Charges directes (a+b)				
Charges directes de production (a)				
Charges directes de distribution (b)				
Marge sur coût direct (1 - 2)	A	B	C	
3- Marge sur coût direct global				A+B+C
4- Charges indirectes				
Résultat (3 - 4)				

Source : Bernard Augé & autres, « mini manuel de comptabilité de gestion », édition Dunod, 2013, P 64.

1.5 Intérêts et limites de la méthode des coûts variables

1.5.1 Intérêts de la méthode

La méthode du coût variable est simple à mettre en œuvre. :

- ✓ Elle évite la répartition des charges fixes qui sont souvent des charges indirectes.
- ✓ Elle permet de mesurer l'apport de chaque produit à la couverture des charges fixes.
- ✓ Elle est aussi à la base des prévisions de coûts en fonction d'hypothèses d'activité par la distinction des charges variables et des charges fixes (budgets flexibles).
- ✓ Les coûts unitaires ne sont pas affectés par les variations du niveau d'activité, c'est l'un des intérêts principaux de la méthode. De ce fait, il est beaucoup plus facile de rechercher l'influence des autres facteurs qui sont à l'origine de l'évolution des coûts.

1.5.2 Limites de la méthode

- ✓ Elle est peu pertinente pour les activités qui présentent d'importantes charges fixes.
- ✓ La distinction entre charges fixes et charges variables n'est pas toujours facile ;
- ✓ Les coûts variables moyens ne sont pas une bonne référence pour la fixation des prix de vente ;
- ✓ Par suite des évolutions économiques et sociales, les charges variables sont de moins en moins nombreuses.

2 Méthode des coûts d'imputation rationnelle des frais fixes (IRFF)

Du fait de charges fixes, le coût unitaire d'un produit varie avec le niveau d'activité. La méthode d'imputation rationnelle des charges fixes a pour effet d'effacer l'impact du niveau d'activité sur les coûts, en référence à une activité normale.⁸⁴

Elle est conçue comme un correctif au calcul des coûts réels par la méthode des coûts complets. La structure du système d'analyse est la même que cette dernière. Mais on tente de rendre les coûts des unités d'œuvre des centres et les coûts de production des produits dépendants du degré d'activité.

2.1 Définition de la méthode

Selon le plan comptable 1 982, « la méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes consiste à inclure dans les coûts la part des charges fixes calculées à un niveau d'activité préalablement défini comme normal ». Ainsi, pour chaque stade de la production ou de la distribution, le montant des charges imputées sera égal au montant réel corrigé par un stabilisateur, qui est le coefficient d'imputation rationnelle (IR).⁸⁵

La méthode d'imputation rationnelle des charges fixes est la seule qui donne à l'aspect volume d'activité l'importance qu'il mérite.⁸⁶

Cette méthode s'attache à neutraliser la variabilité du coût de revient complet unitaire en tenant compte d'un niveau d'activité normale de manière à rationaliser et ajuster les charges fixes compte tenu de l'activité réelle.⁸⁷

2.2 Principe de la méthode de l'imputation rationnelle

Le principe de la méthode repose sur le fait que la totalité des coûts fixes correspond à une activité normale qu'il convient de définir. Puis, les charges fixes imputées aux coûts sont calculées par rapport au niveau normal d'activité.

La méthode de l'imputation rationnelle est utilisée pour :

- ✓ Faciliter la détermination d'un prix de vente à partir d'un coût de revient ;
- ✓ Permettre une comparaison pertinente des coûts d'une période à l'autre ;
- ✓ Chiffrer le coût d'une sous-activité ou le gain d'une suractivité par rapport à l'activité normale ;

⁸⁴ Brigitte Doriath & autres, « Comptabilité et gestion des organisations », 7^e édition, Dunod, Paris, 2010, P283.

⁸⁵ AUGÉ Bernard & autres, « Mini manuel de comptabilité de gestion », édition Dunod, 2013, P 97.

⁸⁶ PIGET Patrick, « Comptabilité analytique », 4^e édition, 2003, P 117.

⁸⁷ GERVAIS Michael, « Contrôle de gestion », 7^e édition, Economica, Paris, 2000, P115.

- ✓ Mettre en évidence les variations des coûts unitaires dues aux charges variables ;
- ✓ Améliorer l'analyse des conditions d'exploitation et des résultats dégagés.

Elle est particulièrement adaptée aux entreprises qui ont une activité saisonnière.

2.3 Les modalités de calcul de l'imputation rationnelle

2.3.1 Le coefficient d'activité

$$\text{Coefficient d'activité} = \frac{\text{Activité réelle}}{\text{Activité normale}}$$

Un coefficient d'activité supérieur à 1 traduit une suractivité qui permet une bonne absorption des charges fixes.

Un coefficient d'activité inférieur à 1 traduit une sous-activité qui alourdit les coûts unitaires du fait d'une moins bonne absorption des charges fixes.

2.3.2 Le coût d'imputation rationnelle

Le coût d'imputation rationnelle (IRCF) efface l'effet de la sous-activité ou de la suractivité.

➤ **Les charges fixes imputées**

$$\text{Charges fixes imputées} = \text{charges fixes} \times \text{coefficient d'activité}$$

➤ **Le coût d'imputation rationnelle**

$$\text{Coût d'imputation rationnelle} = \text{coût variable} + \text{charges fixes imputées}$$

➤ **La différence d'imputation**

$$\text{Différence d'imputation} = \text{charges fixes réelles} - \text{charges fixes imputées}$$

Si cette différence est négative, l'entreprise réalise un boni de suractivité, si elle est positive, elle réalise un mali de sous-activité.

2.4 Intérêt et limites de la méthode

2.4.1 Intérêt

Elle permet de comparer les coûts d'une période à l'autre, malgré des variations d'activité, qui peuvent être importantes en particulier pour les activités saisonnières. La mise en évidence de coûts de chômage ou de boni de suractivité fournit une information pour la gestion des centres d'analyse.

Chapitre II : les différents systèmes de calcul des coûts

Elle est à la base de l'évaluation des stocks. En effet, en cas de sous-activité, le PCG 99, préconise de ne pas incorporer au coût de production des stocks la quote-part de charges correspondant à la sous-activité.

Le coût d'imputation rationnelle est à la base de l'analyse d'écarts sur charges indirectes.

2.4.2 Limites⁸⁸

Toutefois cette méthode pose un certain nombre de difficultés quant à sa mise en œuvre. Tout d'abord, nous observons des difficultés d'ordre conceptuel : comment définir le niveau normal d'activité ?

S'agissant de la production : est-ce le niveau de production ayant conduit l'investissement ? Est-ce le niveau de production déjà atteint ?

S'agissant de la commercialisation : est-ce le chiffre d'affaires déjà atteint ? Est-ce le chiffre d'affaires potentiel ? Enfin, nous rencontrons des difficultés d'ordre pratique, par exemple : comment définir le taux d'activité ?

3 Méthode du coût conjoint

3.1 Définition du coût conjoint

Biddle et Steinberg (1986) définissent un coût conjoint comme « un coût correspondant à une situation où l'on définit des fonctions de production non séparables pour deux ou plusieurs produits : ces produits constituant l'objet même du calcul des coûts. ».

Pour Garrison R.H. et al. (2011), les coûts communs ou conjoints de fabrication sont des coûts engagés pour fabriquer deux produits ou plus à partir d'un même processus de fabrication et des mêmes matières premières. Un produit est tout ce qui, ayant une valeur marchande (ou faisant économiser des coûts à l'organisation), résulte du processus de production. Par ailleurs, quand un seul produit a une valeur marchande relativement élevée parmi tous les produits issus simultanément du processus de production, ce produit est appelé produit principal.⁸⁹

⁸⁸ AUGÉ Bernard & autres, « Mini manuel de comptabilité de gestion », édition Dunod, 2013, P 102.

⁸⁹ Inspiré d'un article : https://www.umoncton.ca/umcm-administration/files/umcm-administration/wf/wf/pdf/Donat_article-coûts%20conjoint%20français.pdf

3.2 Objectifs du coût conjoint

L'objectif généralement admis pour la répartition des coûts conjoints selon Biddle et Steinberg (1986), Garrisson R.H. et al. (2011) ou encore Horngren C. et al. (2009), est la maximisation du profit. La démarche retenue pour ces auteurs est la suivante :

- Recensement des combinaisons de produits susceptibles d'être obtenus à partir du processus commun.
- Estimation des prix respectifs de chacun des produits.
- Estimation des coûts spécifiques supplémentaires pour rendre commercialisables les produits.
- Retenir de la combinaison des produits qui génèrent le profit maximal.

3.3 Raisons de répartition des coûts conjoints⁹⁰

Ahmed M.N et Scapens R.W(1991) annoncent des exemples justifiant les raisons fondamentales pour lesquelles les coûts conjoints doivent être répartis entre les différents produits à savoir :

- ✓ Évaluation des stocks de produits finis figurant à l'actif du bilan soumis à publication et transmis à l'administration fiscale ;
- ✓ Calcul des prix indexés sur les coûts quand seule une partie des produits est concernée par les clauses d'indexation ;
- ✓ Calcul des indemnités d'assurance quand l'indemnisation est basée sur le coût des produits conjoints, des produits principaux ou des sous-produits ;
- ✓ Détermination des prix réglementés quand une réglementation des prix est applicable à un ou plusieurs des produits ou services joints.

4 Méthode du coût marginal

Le coût marginal s'intéresse au coût d'une production supplémentaire et permet de déterminer le résultat de cette production. Il aide, à partir de calculs simples, à prendre des décisions de gestion telles que l'acceptation d'une offre commerciale ou le choix entre la production et la sous-traitance.⁹¹

⁹⁰ Idem.

⁹¹ DORIATH Brigitte & autres, « Comptabilité et gestion des organisations », 7^e édition, Dunod, Paris, 2010, P293.

3.4 Définition du coût marginal

Le coût marginal se définit comme l'accroissement de coût qui résulte de la fabrication (coût marginal de production) ou la vente (coût de revient marginal) d'une unité de bien ou service, il est égal à la différence entre le total de $n+1$ produit et le n produits.⁹²

On peut dire aussi que le coût marginal égal au coût de la dernière unité fabriquée pour atteindre un niveau de production donnée.

Brigitte et autres définissent le coût marginal : « coût constitué par la différence entre l'ensemble des charges courantes nécessaires à une production donnée et l'ensemble de celles qui sont nécessaires à cette même production majorée ou minorée d'une unité. »⁹³

Le coût marginal est égal au coût de l'unité (ou tranche d'unité) additionnelle produite (coût de production marginale) ou vendue (coût de revient marginal). Il s'agit de l'accroissement des frais ou des charges qui résulte de la production de la dernière unité ou tranche d'unité prise en considération.⁹⁴

3.5 Types du coût marginal

Les coûts marginaux peuvent être classer différemment :

1. Classification selon la nature de l'activité

On distingue des coûts de production marginaux pour une activité industrielle, et des coûts de distribution marginaux dans les entreprises commerciales.

2. Classification selon l'importance de la variation du niveau d'activité

La variation peut porter sur un lot (100 unités) ou une seule unité.

3. Classification selon le sens de la variation du niveau d'activité

Il existe :

- Un coût marginal d'expansion ;
- Un coût marginal de régression.

⁹² LANGLAIS George, « Comptabilité de gestion », 3^e édition, Pearson éducation, 2006.

⁹³ DORIATH Brigitte & autres, « Comptabilité et gestion des organisations », 7^e édition, Dunod, Paris, 2010, P193.

⁹⁴ AUGÉ Bernard & autres, « Mini manuel de comptabilité de gestion », édition Dunod, 2013, P 73.

3.6 Le calcul du coût marginal

Le coût marginal est un coût calculé qui exprime la variation de coût total due à une augmentation ou à une diminution de la production ou du niveau d'activité.⁹⁵

$$\text{Coût marginal unitaire} = \frac{\text{Variation du coût total}}{\text{Variation de la quantité}}$$

3.6.1 Composition

Le coût marginal est composé de charges variables majorées éventuellement des coûts fixes supplémentaires qu'il est nécessaire de supporter pour augmenter la production. On distingue deux situations :⁹⁶

La production supplémentaire n'entraîne pas d'augmentation des coûts fixes



Le coût marginal est constitué uniquement de charges variables.

$$\text{Coût marginal d'une unité} = \text{Coût variable unitaire}$$

La production supplémentaire entraîne l'augmentation des coûts fixes



Le coût marginal est constitué de charges variables et fixes.

Les charges fixes supplémentaires ne seront supportées que sur l'unité supplémentaire.

$$\text{Coût marginal d'une unité} = \text{Coût variable unitaire} + \frac{\text{Coûts fixes supplémentaires}}{\text{Unités supplémentaires}}$$

⁹⁵ Idem P 57.

⁹⁶ Béatrice et Francis Grandguillot ; « la comptabilité de gestion » ; 18e édition, Gualino éditeur, Lextenso édition, 2014, P 179.

3.6.2 L'expression mathématique

Le coût marginal est égal à la dérivée du coût total. Soit :⁹⁷

ΔX : variation des quantités produites

ΔC : variation du coût total

CM : coût marginal

Le coût marginal unitaire est égal au rapport : $CM = \frac{\Delta C}{\Delta X}$

En supposant théoriquement que ΔX représente une variation infiniment petite tendant vers zéro, la limite du rapport $\frac{\Delta C}{\Delta X}$ est la dérivée de C, appelée C'.

3.7 Avantages et limites

3.7.1 Avantages

- ✓ Transparence des responsabilités car les coûts et les résultats sont personnalisés ;
- ✓ Inexistence des problèmes de sous-répartition et d'imputation des charges indirectes ;
- ✓ Eclaire sur la contribution au résultat final d'une nouvelle commande, nouvelle activité...

3.7.2 Limites⁹⁸

Accepter une offre à un prix inférieur au prix habituel peut poser des problèmes d'ordre commercial. En effet, les clients servis à ce prix auront tendance à l'exiger la fois suivante. De plus, cela risque d'entraîner une réaction de la concurrence.

Il est parfois difficile de mesurer le coût d'une commande supplémentaire. Par exemple, celle-ci peut générer des changements organisationnels dont on pourra difficilement mesurer l'impact sur les coûts.

Conclusion

Les méthodes de calcul des coûts abordées dans ce chapitre procurent toutes, à des degrés divers, des informations indispensables à la prise de décision. Savoir ce que chacune d'entre elles peut apporter permet aux gestionnaires de les utiliser à bon escient.

⁹⁷ Idem P 180.

⁹⁸ DORIATH Brigitte & autres, « Comptabilité et gestion des organisations », 7^e édition, Dunod, Paris, 2010, P294.

***Chapitre III : essai
pratique pour la
détermination du coût
de revient au sein de
BMT***

Chapitre III : essai pratique pour la détermination du coût de revient au sein de BMT

Introduction

A travers un stage d'une durée de trente jours effectué au sein de le SPA BMT, nous allons essayer de comprendre la détermination du coût de revient de l'entreprise

Pour ce faire, nous avons réparti ce chapitre en trois sections. La première raconte l'historique et présente l'organisme d'accueil, sa situation géographique, ses missions et ses objectifs. La deuxième sert à illustrer la méthode utilisée par l'entreprise « coûts complets ». Quant à la troisième section, nous l'avons gardé pour proposer une méthode d'amélioration « Direct Costing », avec une comparaison des résultats obtenues par les deux méthodes.

Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil

Pour entamer notre cas pratique, nous allons d'abord parler de l'historique suivi de la présentation de l'organisme d'accueil, et aussi nous allons définir chaque département de l'entreprise.

1 Historique, présentation et situation géographique de la SPA BMT

1.1 Historique de BMT

Dans son plan de développement 2004-2006, l'entreprise portuaire de Bejaia (EPB) avait inscrit à l'ordre du jour le besoin d'établir un partenariat pour la conception, le financement, l'exploitation et l'entretien d'un terminal à conteneurs au port de Bejaia.

Dès lors l'EPB s'est lancées dans la tâche d'identifier les partenaires potentiels et a arrêté son choix sur le groupe PORTEK qui est spécialisé dans le domaine de la gestion des terminaux à conteneurs. Le projet a été présenté au conseil de participation de l'état (CPE) en février 2004, le CPE a donné son accord au projet en mai 2004.

Sur accord du gouvernement Bejaia Méditerranéen Terminal Spa « BMT Spa » a vu le jour avec la jointe venture de l'entreprise portuaire de Bejaia (EPB) a 51% et PORTEK une société Singapourienne à 49%, PORTEK est un opérateur de terminaux spécialisé dans les équipements portuaire il est présent dans plusieurs ports dans le monde.

En 2011 PORTECK Systèmes and Equipment, a été racheté par le groupe Japonais MITSUI.

1.2 Présentation de BMT

BMT (Bejaia Mediterranean Terminal) - SPA est une jointe venture entre l'Entreprise Portuaire de Bejaia. EPB est l'autorité portuaire qui gère le port de Bejaia. PORTEK System and Equipment, une filiale du groupe PORTEK, est un opérateur de Terminaux à conteneurs présent dans plusieurs ports dans le monde est également spécialisé dans les équipements portuaires.

L'activité principale de BMT est la gestion et l'exploitation du Terminal à conteneurs. Sa mission principale est de traiter dans les meilleures conditions de délais, de coûts et de sécurité, l'ensemble des opérations qui ont rapport avec le conteneur. Pour ce faire, elle s'est dotée d'équipements performants et de systèmes informatiques pour le support de la logistique du conteneur afin d'offrir des services de qualité, efficaces et fiables pour assurer une satisfaction totale des clients.

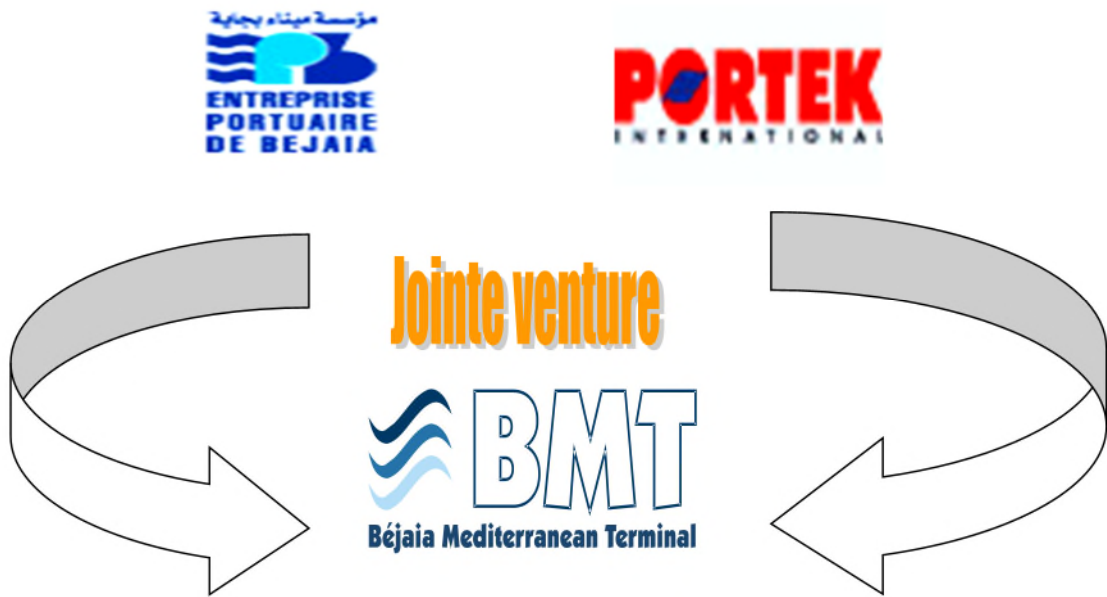
BMT veille au développement et à la gestion de son terminal à conteneurs où l'intégrité, la productivité, l'innovation, la courtoisie, et la sécurité sont de rigueur. BMT est constamment soucieuse des intérêts de ses clients avec lesquels elle partage le souci de performance et de coût.

Elle met à la disposition de ses clients des ressources humaines et des moyens nécessaires pour optimiser sa productivité et atteindre des niveaux de performance concurrentielle.

➤ Raison sociale, statut juridique et capital social de BMT SPA

BMT est érigée sous forme de SPA (société par actions), son capital social s'élève à 500000000 da répartis à raison de 51% pour l'EPB et 49% pour PORTEK (Mitsui).

Figure n°7 : présentation de la jointe venture de BMT entre EPB et PORTEK.



Source : donnée par l'entreprise.

1.3 Situation graphique

Implanté au centre du pays, au cœur de la méditerranée dans le nord du continent africain, le Port de Bejaia occupe une situation géographique stratégique. Il dessert un hinterland important et très vaste. La ville, le Port et le terminal à conteneurs de Bejaia disposent de ce fait de voies de communication reliant l'ensemble des routes du pays, des voies ferroviaires et à proximité d'un aéroport international.

Figure n°8 : situation graphique de BMT.



Source : donnée par BMT.

2 Missions, valeurs et objectifs de BMT

2.1 Missions de BMT

Faire du terminal à conteneurs de BMT un terminal aux normes internationales pouvant rivaliser avec les terminaux les mieux gérés du monde assurant une productivité et une rentabilité garantissent son succès et sa pérennité.

2.2 Valeurs de BMT

BMT veille au développement et à la gestion de son terminal à conteneurs où l'intégrité, la productivité, l'innovation, la courtoisie, et la sécurité sont de rigueur. BMT est constamment soucieuse des intérêts de ses clients avec lesquels elle partage le souci de performance et de coût. Elle met à la disposition de ses clients des ressources humaines et des moyens nécessaires pour optimiser sa productivité et atteindre des niveaux de performance concurrentielle.

➤ INTEGRITE

Intégrité, en esprit et en forme, est notre règle de conduite et d'engagement. Nous œuvrerons, en toute circonstance et à tout moment, avec le respect absolu de l'intégrité et de l'honnêteté dans notre environnement de travail. Mentir, voler, décevoir, soudoyer, accepter des faveurs, ou faire du favoritisme vont à l'encontre de l'intégrité. L'intégrité est notre Guide et Centre de Gravité.

➤ INNOVATION

Montrer de la curiosité et stimuler les nouvelles idées et la créativité. Rechercher de nouvelles opportunités d'affaires. Avoir le courage de remettre en cause les vérités établies et oser explorer de nouveaux champs et horizons. Comprendre et gérer les risques.

➤ PERFORMANCE

Toujours rechercher les solutions les plus appropriées et partager son expérience. Développer l'expertise de manière continue et ciblée. Faire preuve de compétence commerciale et d'orientation clientèle. Rechercher la simplification. La clarté et éviter les activités qui n'ajoutent pas de valeur. Promouvoir la diversité.

➤ TENACITE

Fixer des objectifs ambitieux et respecter ses engagements. Prendre des décisions et s'assurer de leur réalisation. Travailler en équipe, éliminer les barrières et s'imposer des exigences constructives mutuelles. Montrer de la persévérance jusqu'à l'aboutissement et se concentrer sur les points importants.

➤ **SECURITE**

Contribuer à la protection de la santé, à l'amélioration de la sécurité et des conditions de travail dans notre entreprise. Veiller à l'application des règles relatives à la protection des employés, des clients, et des visiteurs. Protéger et agrémenter l'environnement de travail et respecter la protection de l'environnement et les directives HSE. Assurer la sécurité des biens de nos clients.

➤ **COURTOISIE**

Le client est la raison d'être de notre simple existence. Lui montrer qu'il est le centre de notre souci et l'objet de notre entreprise. Montrer du respect à l'égard des services, de l'autorité, de la hiérarchie et des règlements établis. Respecter l'éthique du professionnalisme et de la décence sociale. Respect en tout temps ses collègues.

2.3 Objectifs de BMT

BMT a pour objectif de faire de son terminal à conteneur une infrastructure moderne à même de répondre aux exigences les plus sévères en matière de qualité dans le traitement du conteneur.

La mise à disposition d'une nouvelle technologie dans le traitement du conteneur pour :

- Un gain de productivité ;
- Une réduction des coûts d'escale ;
- Une fiabilité de l'information ;
- Un meilleur service clientèle ;
- Faire face à la concurrence nationale et internationale ;
- Propulser le terminal au stade international ;
- Gagner des parts importantes du marché ;
- Cibler 150 000 EVP à partir 2008 et entre 5% 10% de part de marché ;
- Augmenter la productivité de la manutention ;
- Développer le transport de bout en bout ;

- Améliorer le rendement et écourté les temps d’escale ;
- Mettre en place des procédures efficaces de gestion et une prestation de service répondant aux normes universelles ;
- Satisfaction complète de la clientèle et usagers portuaires en matière de transport et de manutention ;
- Prise en charge totale et entière des soucis du consignataire pour tout ce qui concerne le conteneur ;
- Tenir l’engagement d’assurer un service de qualité dans les meilleurs délais ;
- Offrir un niveau élevé de l’efficacité opérationnel pour les clients ;
- Améliorer le service et adopter les besoins du client ;
- Obtenir l’excellence dans la gestion des opérations terminales ;
- Créer de l’emploi.

3 Activités et équipements de productivité de BMT

3.1 Les activités de BMT

L’activité principale de BMT SPA est la gestion et l’exploitation du Terminal à conteneurs. Sa mission principale est de traiter dans les meilleures conditions de délais, de coûts et de sécurité, l’ensemble des opérations qui ont rapport avec le conteneur. Pour ce faire, elle s’est dotée d’équipements performants et de systèmes informatiques pour le support de la logistique du conteneur afin d’offrir des services de qualité, efficaces et fiables pour assurer une satisfaction totale des clients.

Bejaia méditerranéen terminal reçoit annuellement un grand nombre de navires pour lesquels elle assure les opérations de planification, de manutention et d’acconage avec un suivi et une traçabilité des opérations.

3.1.1 Les opérations de BMT

Bejaia Mediterranean Terminal reçoit annuellement un grand nombre de navires pour lesquels elle assure les opérations de planification de manutention et d’acconage avec un suivi et une traçabilité des opérations.

1. Opérations de planification

- Planification des escales ;
- Planification déchargement/chargement ;
- Planification du parc à conteneurs ;

- Planification des ressources : équipes et moyens matériels.

2. Opération de manutention

- ✚ La réception des navires porte-conteneurs ;
- ✚ Le déchargement des conteneurs du navire ;
- ✚ La préparation des conteneurs à embarquer ;
- ✚ Le chargement des conteneurs du navire.

3. Opérations d'acconage

- ✚ Transfert des conteneurs vers les zones d'entreposage ;
- ✚ Transfert des conteneurs frigorifiques vers la zone « REEFERS » ;
- ✚ Mise à disposition des conteneurs aux services de contrôle aux frontières ;
- ✚ Mise à disposition des conteneurs vides pour empotage ;
- ✚ Suivi des livraisons et des dépotages ;
- ✚ Suivi des restitutions et des mises à quai pour embarquement ;
- ✚ Gestion des conteneurs dans les zones de stockages ;
- ✚ Sécurité absolue sur le terminal.

→ Pour ce faire BMT Spa, dispose d'équipements spécialisés dans le traitement du conteneur, comme suit :

Tableau n°9 : équipements spécialisés dans le traitement du conteneur.

Equipements	Nombre BMT	Nombre TIXTER	Tonnage
PORTIQUES DE QUAI SUR RAIL (QC)	2	/	40 Tonnes
PORTIQUES GERBEUR SUR PNEUS (RTG)	10	/	36 Tonnes
REMORQUES PORTUAIRES	16	/	40 Tonnes
CHARIOT MANIPULATEUR DE VIDES	10	2	10 Tonnes
GRUE MOBILE PORTUAIRE (MHC)	2	/	100 Tonnes
STEACKERS	8	2	40 Tonnes
REMORQUES ROUTIERS	30	/	36 Tonnes
CHARIOTS ELEVATEURS	11	/	2,5, 3, 5,10 Tonnes

Source : tableau donné par BMT.

3.2 Les équipements de la productivité de BMT

BMT avait procédé à la définition et à l'achat de produits, équipements, et de systèmes de gestion du terminal permettant d'atteindre une très bonne productivité dans l'exploitation et une efficacité dans les opérations de traitements des conteneurs et un système de télésurveillance pour assurer la sécurité de la marchandise les systèmes en question sont :

- Un système logiciel pour la gestion des opérations du terminal ;
- Un système de communication de données se terrain en temps ;
- Un système de positionnement des transporteurs et de conducteur ;
- Un système de supervision des équipements et des infrastructures ;
- Une télé surveillance du par cet de ses périmètres.

4 Les différentes structures de BMT

4.1 Direction générale

Dans le cadre des pouvoirs assignés par le conseil d'administration de BMT Spa, le Directeur Général dirige l'entreprise, donne des directives pour les différentes structures et assure la coordination entre les directions de l'entreprise.

➤ **Département audit interne**

Assure l'audit des procédures et mesure leur efficacité.

➤ **Centre de digitalisation et du numérique**

Basée sur un Management de proximité, le CDN vise l'harmonisation, la cohérence, et la gouvernance des systèmes des ports, ce qui nécessite une restructuration et un alignement pour perfectionner les services rendus aux clients et ce, en vue d'améliorer la compétitivité du secteur du transport maritime et de mettre en place une plateforme d'échange de données, dématérialisée et interactive entièrement dédiée à la fluidification des passages portuaires et à la facilitation du commerce, et d'offrir un service global au profit des acteurs portuaires. Pour atteindre cet objectif escompté, Le CDN a pour mission de :

- Uniformiser les processus en termes de digitalisation, d'automatisation d'infrastructures informatiques.
- Mettre en place un schéma directeur informatique.

4.2 Direction des ressources humaines et moyens

La Direction des Ressources Humaines et Moyens est assuré par le DRHM. Cette dernière est placée sous l'autorité directe de Directeur Général.

Sa mission est de mettre en œuvre des systèmes de gestion intégrée à la stratégie de BMT pour atteindre ses objectifs et qui traduisent une adéquation entre les impératifs économiques et les attentes du personnel.

4.3 Direction des finances et comptabilité

La mission de La Direction des Finances et Comptabilité est :

- ✓ Veiller à l'adéquation de la politique financière de l'entreprise avec les objectifs globaux ;
- ✓ Coordonner et suivre les relations avec les institutions financières ;
- ✓ Assurer les relations avec les banques, et les administrations fiscales et parafiscales ;
- ✓ Assurer le recouvrement des créances de toute nature ;
- ✓ Etablir et suivre les budgets et les plans de financement ;
- ✓ Elaborer les plans de financement en assurant l'actualisation et l'exécution ;
- ✓ Déterminer, rechercher et négocier les financements les plus appropriés en relation avec les établissements concernés ;
- ✓ Veiller à l'application des règles comptables et à la tenue correcte des livres au sein de la société ;
- ✓ Elaborer le bilan et autres états financiers et comptables ;
- ✓ Etablir et analyser le bilan de fin d'année.

Elle est constituée de deux services :

- **Service comptabilité** : procède au contrôle et à l'enregistrement de toutes les opérations de la société (achat, vente, investissement...).
- **Service finances et budget** : assure la gestion de la trésorerie le suivi de l'exécution du budget de la société et de la Comptabilité Analytique

4.4 Direction marketing

La Direction Marketing est restructurée récemment après la jonction des trois départements (Commercial + Marketing + Informatique).

Sa mission est de :

- ✓ Élaboration une politique commerciale et tarifaire ;
- ✓ Élaboration le plan marketing ;
- ✓ Coordonner et veiller à la bonne exécution des actions marketing ;
- ✓ Assumer le rôle de représentation de l'entreprise en Algérie et à l'étranger ;
- ✓ Participer à l'élaboration du Business Plan ;

- ✓ Assurer la veiller technologique en matière de la communication et de l'information ;
- ✓ Elaboration des plans d'action de l'entreprise en termes d'efficacité de facturation de recouvrement et d'amélioration de la relation client ;
- ✓ Administration du système logiciel CTMS.

Ses services sont :

- **Service marketing** : Assure la promotion de l'image de marque de l'entreprise et la mise en œuvre du plan marketing et commercial.
- **Service commercial** : Procède à la facturation des prestations fournies et le recouvrement des créances.

4.5 Direction des opérations

La mission de la Direction des Opérations est de :

- ✓ Assurer la planification des escales, de parc à conteneurs et la planification des ressources, équipes et équipements ;
- ✓ Prendre en charge les opérations de manutentions, comme la réception des navires porte-conteneurs et leurs chargements et déchargement ;
- ✓ Suivre les opérations de l'aconage tel que : le suivi des livraisons, dépotages, restitutions du vide et le traitement des conteneurs frigorifiques.

Cette direction possède deux départements :

- **Département des opérations**
 - *Service aconage* ; assure la gestion des opérations au niveau du terminal.
 - *Service manutention* ; assure la gestion des opérations aux navires.
 - *Service ressources* ; assure une meilleure affectation des ressources humaines et matérielles.
- **Département logistique** : assure la gestion des plateformes logistiques.
 - *Service logistique* ; assure le suivi des moyens logistiques ainsi que la prestation logistique globale.

4.6 Direction technique

La mission de la Direction Technique est d'assurer une maintenance préventive et curative des engins du parc à conteneurs. Elle contient trois services

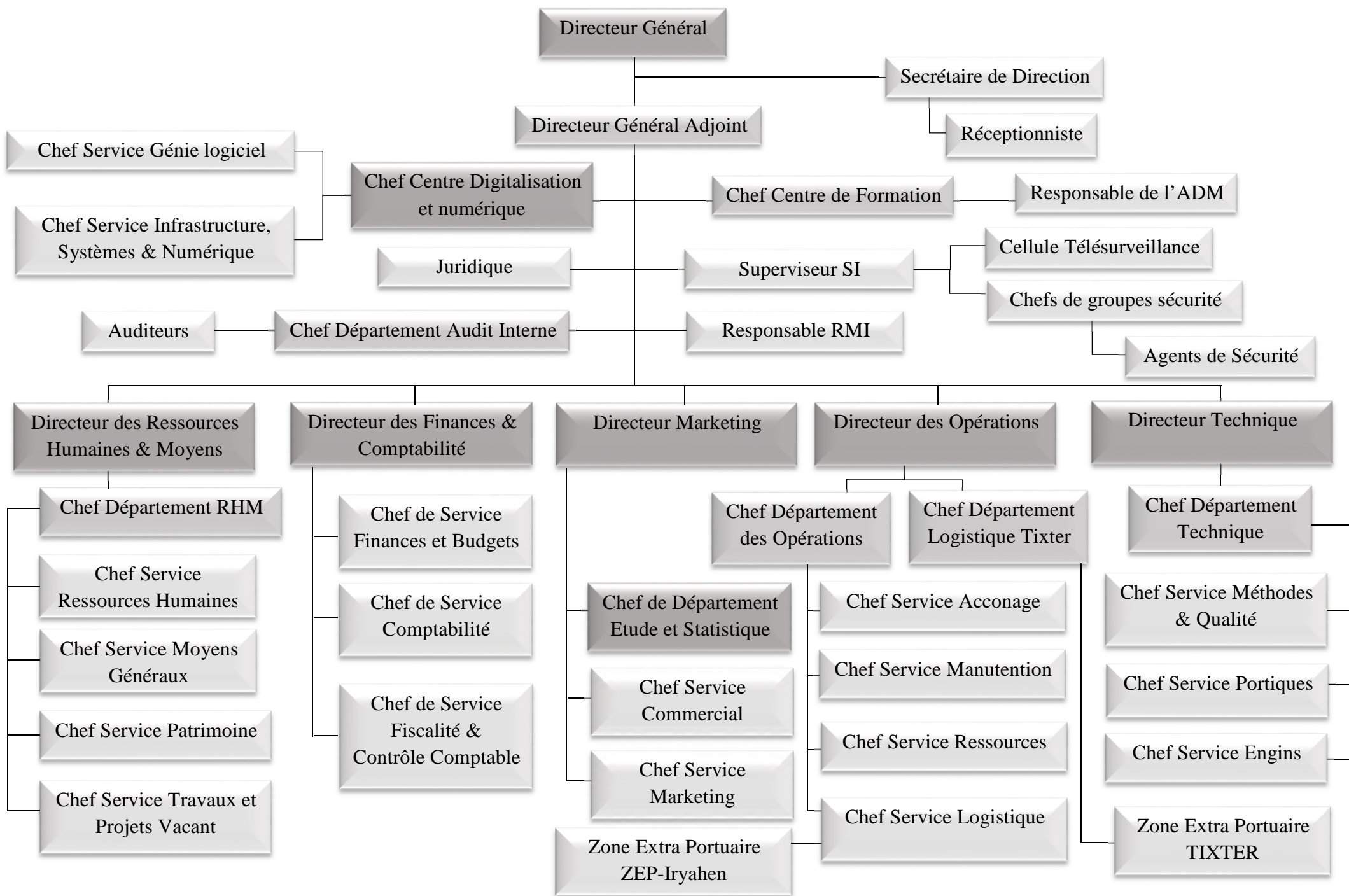
- **Service engins** : assure la maintenance des engins de manutention (Reach Stacker, MT Handler, chariots élévateurs et autres engins roulants ...).
- **Service portiques** : assure la maintenance des portiques de quai et des grues mobiles.
- **Service méthodes** : Assure la mise en œuvre du plan de maintenance des équipements.

4.7 Sécurité

BMT est connue pour la sécurité et le gardiennage de ses conteneurs.

5 L'organigramme de BMT

Chapitre III : essai pratique pour la détermination du coût de revient au sein de BMT



Section 02 : Présentation de la méthode de calcul du coût de revient utilisée par BMT

La comptabilité analytique au sein de la BMT SPA trouve ses informations et données nécessaires principalement dans la comptabilité générale.

Cette dernière est mise à la disposition du chargé de la comptabilité analytique chaque fin du mois (pour établir un rapport analytique mensuel) et chaque fin d'année (pour établir un rapport analytique annuel) où sont présentés les coûts de revient et résultats analytiques des différentes prestations.

Pour Chaque charge comptabilisée, une section de gestion lui est attribuée, de cette manière le déversement des charges de la comptabilité générale en comptabilité analytique est rendu possible et facile.

Dans cette section, nous allons présenter la méthode utilisée par BMT, et de calculer les résultats obtenus au cours de l'année 2021.

1 Présentation de la méthode mise en œuvre par l'entreprise

La méthode des sections homogènes est une méthode de calcul du coût complet d'un produit, elle permet d'établir des prix de revient complet, Cette dernière possède un caractère historique qui lui confère une pertinence sur le plan du contrôle et de l'évaluation plutôt que sur celui de la gestion, dans la mesure où la connaissance du passé n'a intérêt que si les éléments sont susceptibles de se reproduire ou tout au moins d'engager pour l'avenir.

Tout d'abord, il faut analyser les charges incorporables en charges directes et indirectes ; les charges directes sont imputées directement aux prestations réalisées pendant la période de calcul des coûts, les charges indirectes sont ensuite réparties entre les centres d'analyse avant d'être imputés aux différentes sections de gestion principales pour enfin obtenir le coût de revient des prestations.

BMT utilise la méthode des coûts complets pour la détermination de ses différents coûts. Elle est basée sur la distinction entre les charges directes et indirectes et sur l'affectation de la totalité de ses charges sur ses coûts.

2 Identification des centres analytiques de BMT

Pour la comptabilisation de ses différentes activités, BMT utilise son propre plan comptable pour l'identification de ses centres principaux qui sont eux-mêmes des charges directes, et pour la définition de ses centres auxiliaires qui sont des charges indirectes

2.1 Les centres principaux

BMT possède 10 centres principaux, chaque centre contient un numéro d'identification.

❖ Entreposage (100)

C'est une zone de stockage des conteneurs.

❖ Lavage et acconage "LO/LO" (200)

Une fois le conteneur disposé dans le parc, les opérations suivantes peuvent alors prendre place :

- ✓ BMT assigne des ressources humaines et matérielles pour effectuer ses différents types de prestations aux conteneurs. Les portiques gerbeurs sur pneus (RTG) sont essentiels à l'exécution de ces opérations. La qualité de service est mesurée à ce niveau par le nombre de livraison et restitution effectuées par jour.
- ✓ Visite ;
- ✓ Pesée ;
- ✓ Dépotage ;
- ✓ Livraison ;
- ✓ Mise à disposition ;
- ✓ Restitution.

❖ Manutention aux navire (300)

Après accostage du navire, des équipes spécialisées s'occupent de toutes les opérations de manutention au navire :

- ✓ Débarquement de conteneurs ;
- ✓ Shifting de conteneurs ;
- ✓ Shifting de calles ;
- ✓ Embarquement de conteneurs ;
- ✓ Travaux de régie aux navires.

❖ Empotage et dépotage (400)

Ces deux mots veulent dire la charge et la décharge des conteneurs, cette activité se fait par les employés de BMT. Le rôle de cette activité est le contrôle des conteneurs une fois arrivé à l'entreprise par les douaniers.

❖ **Traitement Rééfer (500)**

Le traitement des conteneurs frigorifiques ; branchement, gardiennage, et monitoring de la température est assuré par une équipe spécialisée du département technique au niveau de la zone REEFER.

En cas de défaillance d'un conteneur frigorifique, sur demande du client, l'équipe technique de BMT peut effectuer une intervention curative en réparant une unité défaillante.

❖ **Prestation annexes (600)**

BMT Spa assure la réparation et la mise en conformité des conteneurs vides au profit de ses clients. L'intervention de BMT Spa sur les conteneurs préalablement sélectionnés par le Client consiste en :

- ✓ Nettoyage des conteneurs afin de permettre la réception des marchandises ;
- ✓ Application d'une peinture adéquate pour le traitement de la rouille apparente ;
- ✓ Veiller si nécessaire au rinçage du plancher et fraisage des têtes de vis.

❖ **Service logistique (700)**

En assurant aux différents clients du Terminal à conteneurs une prestation logistique globale de bout en bout :

- ✓ Empotage et dépotage des conteneurs dans des zones dédiées ;
- ✓ Transport public des marchandises ;
- ✓ Transport ferroviaire ;
- ✓ Entreposage à la Zone Extra-Portuaire ;
- ✓ Traitement des conteneurs.

❖ **Centre de formation (750)**

Issu du partenariat entre l'Entreprise Portuaire de Bejaia et PORTEK Singapour, « BMT Training Center » est un centre de formation aux standards internationaux dédié aux métiers portuaires et à la logistique, il a pour mission de répondre au mieux aux attentes et aspirations des entreprises portuaires en les accompagnant dans leur programme de développement de connaissances et compétences.

BMT training center, permettra aux apprenants grâce à son simulateur immersif de dernière génération et les simulateurs de bureau d'effectuer des exercices de simulation présentant plusieurs avantages tels que :

- Réduire les coûts associés à la formation.
- Les bonnes pratiques acquises minimisent les coûts de la maintenance.
- Réduire les risques liés à la formation

- Effectuer des exercices dangereux.
- La simulation dans des conditions météorologiques extrêmes.
- Evaluation objective et fiable
- Détecte les problèmes à l'avance
- Les conceptions pédagogiques sont incluses (catégories et compétences)

❖ **ZEP (800)**

Une Zone extra-portuaire dédiée à la réception et restitution des conteneurs vides après leurs livraisons. C'est à partir de cette zone que s'effectue le rapprochement des conteneurs vides en vue de leurs débarquements sur les navires.

❖ **TIXTER (820)**

C'est un port sec qui appartient à l'EPB (BMT utilise ses moyens au compte de l'EPB). BMT exerce la prestation de relevage de ses conteneurs vides afin d'avoir moins de pression de stockage au niveau du port.

2.2 Les centres auxiliaires

Les centres auxiliaires de BMT ont été définis dans la première section. Cependant, nous allons les citer brièvement dans un tableau en indiquant le numéro d'identification de chaque centre :

Tableau n°10 : les centres auxiliaires de BMT.

Numéro d'identification	Intitulé du centre
710	Direction générale
720	Direction finance et comptabilité
730	Direction opération
740	Direction des ressources humaines
760	Direction marketing
770	Direction technique
120	Sécurité

Source : réalisé par nos soins.

3 Mise en application de la méthode dans la société

D'après les données fournis par BMT, nous allons d'abord procéder à une répartition primaire des charges indirecte vers les différents centres auxiliaires et principaux. Puis, nous

allons affecter toutes les charges des sections auxiliaires vers les différentes sections de gestion principales pour pouvoir déterminer le coût de revient et le résultat de l'entreprise.

3.1 La répartition primaire des charges

La répartition primaire est la ventilation des charges directes et indirectes sur les centres auxiliaires et principaux. Dans cette étape, les charges indirectes (achats consommés, services extérieurs, autres services extérieurs, frais du personnel, impôts et taxes, autres charges opérationnelles, charges financières et dotation aux amortissements) sont réparties sur l'ensemble des sections de gestion (principale et auxiliaire).

Nous présentons dans les deux tableaux suivants la répartition primaire qui constitue une étape cruciale dans le calcul des coûts de revient :

NB : tous les montants sont calculés en KDA.

Tableau n°11 : répartition primaire des charges indirectes pour les centre auxiliaires.

(Unité : KDA)

	<i>Centres auxiliaires</i>						
	<i>710 Direction générale</i>	<i>720 Direction finance et comptabilité</i>	<i>730 Direction opération</i>	<i>740 Direction des ressources humaines</i>	<i>760 Direction marketing</i>	<i>770 Direction technique</i>	<i>120 Sécurité</i>
60 <i>Achats consommés</i>	1 424,65	135,41	6 349,10	4 943,91	448,78	12 145,96	3 665,90
61 <i>Services extérieurs</i>	3 219,46	297,42	2 345,31	5 805,02	1 106,74	18 777,14	497,36
62 <i>Autres services extérieurs</i>	13 498,96	1 747,28	577,98	6 697,98	7 690,59	2 873,58	258,21
63 <i>Frais du personnel</i>	35 432,86	21 117,74	18 774,13	46 366,37	28 530,87	118 620,55	76 788,72
64 <i>Impôts et taxes</i>	13,39	28,56	-	5 319,94	-	-	-
65 <i>Autres charges opérationnelles</i>	2 090,08	2 387,40	21,00	175,00	-	-	-
66 <i>Charges financières</i>	-	1 304,95	-	-	-	-	-
68 <i>Dotations aux amortissements</i>	23 095,70	229,28	24 958,15	3 379,09	16 763,11	5 281,38	199,79
69 <i>IBS</i>	-	-	-	-	-	-	-
Total des charges	78 775,09	27 248,03	53 025,66	72 687,31	54 540,08	157 698,61	81 409,98
	525 384,77						

Source : tableau réalisé par nos soins à l'aide des données de BMT.

Tableau n°12 : répartition primaire des charges indirectes pour les centres principaux.

(Unité : KDA)

	<i>Centres principaux</i>									
	<i>100 Entreposage</i>	<i>200 Lavage et acconage</i>	<i>300 Manutention aux navires</i>	<i>400 Empotage dépotage</i>	<i>500 Traitement Réefer</i>	<i>600 Prestation annexes</i>	<i>700 Service logistique</i>	<i>750 Centre de formation</i>	<i>800 ZEP</i>	<i>820 TIXTER</i>
60 <i>Achats consommés</i>	-	26 134,39	44 603,23	848,68	2 267,07	-	26,93	921,26	12 451,33	271,57
61 <i>Services extérieurs</i>	9 541,98	14 201,89	26 685,02	1 919,13	5,19	1,23	412,79	1 565,91	60 613,42	893,99
62 <i>Autres services extérieurs</i>	-	-	551,34	-	-	-	1 044,58	16 125,62	1 612,73	36,05
63 <i>Frais du personnel</i>	24 468,55	238 086,87	233 341,75	39 447,26	7 111,88	1 292,99	10 140,51	3 379,68	164 089,94	9 285,53
64 <i>Impôts et taxes</i>	6 477,00	12 227,51	20 543,63	299,74	687,60	64,92	106,55	334,14	2 860,06	1,23
65 <i>Autres charges opérationnelles</i>	23 364,63	50 575,81	41 170,42	-	-	-	-	386,68	985,04	2,45
66 <i>Charges financières</i>	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
68 <i>Dotations aux amortissements</i>	20 922,04	20 178,89	82 292,11	2 945,02	-	-	26,36	6 576,89	8 965,66	30,55
69 <i>IBS</i>	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Total des charges	84 774,20	361 405,37	449 187,51	45 459,82	10 071,74	1 359,13	11 757,72	29 290,18	251 578,18	10 521,37
	1 255 405,23									

Source : tableau réalisé par nos soins à l'aide des données de BMT

3.2 La répartition secondaire des charges indirectes

Une fois les charges indirectes sont réparties entre les différentes sections auxiliaires, on procède à une répartition secondaire de ces dernières sur les sections principales (pour mesurer la contribution et les efforts déployés par les services administratifs, marketing, et financiers ainsi que la sécurité et la maintenance aux différentes activités principales qui se passent sur le terminal et sur les zones extra portuaires de BMT ainsi que le centre de formations.

3.2.1 Les clés de répartition des charges indirectes

Pour affecter les charges indirectes sur les différentes sections principales, il faut définir des clés de répartition qui assurent une répartition objective des charges.

Une clé de répartition est un procédé de partage, une proportion ou un pourcentage fixe s'appliquant en fonction de la nature de la charge indirecte pour déterminer la part qui en revient à un centre déterminé.

Dans notre travail, nous avons appliqué les clés de répartition des différentes charges indirectes telles qu'employées par l'organisme d'accueil selon le tableau suivant :

Tableau n°13 : les clés de répartition des sections de gestion auxiliaires.

<i>Nature de la section de gestion</i>	<i>Code de la section de gestion</i>	<i>Répartition</i>
Direction générale	710	Au prorata du chiffre d'affaires réalisé : Coefficient = Total de la charge / CA de chaque prestation
Direction finance et comptabilité	720	Au prorata du chiffre d'affaires réalisé : Coefficient = Total de la charge / CA
Direction opération	730	Au prorata du chiffre d'affaires réalisé : Coefficient = Total de la charge / CA
Direction des ressources humaines	740	Au prorata du chiffre d'affaires réalisé : Coefficient = Total de la charge / CA
Direction marketing et informatique	760	Au prorata du chiffre d'affaires réalisé : Coefficient = Total de la charge / CA
Direction technique	770	Au prorata du nombre d'heure de maintenance Coefficient = nombre d'heures de maintenance / nombre d'heure global
Sécurité	120	Selon l'affectation des agents de sécurité aux différentes sections de gestion, le coefficient est déterminé par l'organisme d'accueil.

Source : réalisé par nos soins à l'aide des données de BMT.

A l'aide du tableau n°13, nous pouvons répartir les charges indirectes comme suite :

NB : les montant sont données en KDA.

Tableau n°14 : l'imputation de la charge de section de gestion direction générale "710" aux sections de gestions principales.

Centre	CA en KDA	Coefficient	Montant à répartir
100	323 868,96	0,03611	11 695,58
200	611 646,40	0,03611	22 087,81
300	1 027 192,24	0,03611	37 094,03
400	14 986,78	0,03611	541,20
500	34 380,15	0,03611	1 241,54
600	3 245,87	0,03611	117,21
700	5 327,70	0,03611	192,39
750	16 706,93	0,03611	603,32
800	143 586,09	0,03611	5 185,19
820	465,50	0,03611	16,81
TOTAL	2 181 406,62	0,03611	78 775,09

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

La détermination du montant imputé à chaque centre principal se fait d'abord par le calcul d'un coefficient qui s'obtient en divisant le montant de cette charge par le chiffre d'affaires global. Ensuite, par la multiplication du chiffre d'affaires de chaque section principale par ce coefficient comme suite :

Total des charges = 78 775,09 KDA

CA en KDA = 2 181 406,62 KDA

$$\text{Coefficient} = \frac{\text{total de la charge}}{\text{CA total}} = \frac{78\,775,09}{2\,181\,406,62} = 0,03611$$

Tableau n°15 : l'imputation de la charge de section de gestion direction finance et comptabilité "720".

Total des charges = 27 248,03 KDA

CA en KDA = 2 181 406,62 KDA

$$\text{Coefficient} = \frac{\text{total de la charge}}{\text{CA total}} = \frac{27\,248,03}{2\,181\,406,62} = 0,01249$$

Centre	CA en KDA	Coefficient	Montant à répartir
100	323 868,96	0,01249	4 045,46
200	611 646,40	0,01249	7 640,10
300	1 027 192,24	0,01249	12 830,70
400	14 986,78	0,01249	187,20
500	34 380,15	0,01249	429,44
600	3 245,87	0,01249	40,54
700	5 327,70	0,01249	66,55
750	16 706,93	0,01249	208,69
800	143 586,09	0,01249	1 793,54
820	465,50	0,01249	5,81
TOTAL	2 181 406,62	0,01249	27 248,03

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

Tableau n°16 : l'imputation de la charge de section de gestion direction opération "730".

Total des charges = 53 025,66 KDA

CA en milliers = 2 181 406,62 KDA

$$\text{Coefficient} = \frac{\text{total de la charge}}{\text{CA total}} = \frac{53\,025,66}{2\,181\,406,62} = 0,02431$$

Centre	CA en KDA	Coefficient	Montant à répartir
100	323 868,96	0.02431	7 872,61
200	611 646,40	0.02431	14 867,91
300	1 027 192,24	0.02431	24 969,00
400	14 986,78	0.02431	364,30
500	34 380,15	0.02431	835,71
600	3 245,87	0.02431	78,90
700	5 327,70	0.02431	129,51
750	16 706,93	0.02431	406,11
800	143 586,09	0.02431	3 490,29
820	465,50	0.02431	11,32
TOTAL	2 181 406,62	0.02431	53 025,66

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

Tableau n°17 : l'imputation de la charge de section de gestion direction des ressources humaines "740".

Total des charges = 72 687,31 KDA

CA en KDA = 2 181 406,62 KDA

$$\text{Coefficient} = \frac{\text{total de la charge}}{\text{CA total}} = \frac{72\,687,31}{2\,181\,406,62} = 0,03332$$

Centre	CA en KDA	Coefficient	Montant à répartir
100	323 868,96	0.03332	10 791,74
200	611 646,40	0.03332	20 380,86
300	1 027 192,24	0.03332	34 227,38
400	14 986,78	0.03332	499,38
500	34 380,15	0.03332	1 145,59
600	3 245,87	0.03332	108,16
700	5 327,70	0.03332	177,53
750	16 706,93	0.03332	556,70
800	143 586,09	0.03332	4 784,48
820	465,50	0.03332	15,51
TOTAL	2 181 406,62	0.03332	72 687,31

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

Tableau n°18 : l'imputation de la charge de section de gestion direction Marketing et Informatique "760".

Total des charges = 54 540,08 KDA

CA en KDA = 2 181 406,62 KDA

$$\text{Coefficient} = \frac{\text{total de la charge}}{\text{CA total}} = \frac{54\,540,08}{2\,181\,406,62} = 0,02500$$

Centre	CA en KDA	Coefficient	Montant à répartir
100	323 868,96	0.02500	8 097,45
200	611 646,40	0.02500	15 292,54
300	1 027 192,24	0.02500	25 682,12
400	14 986,78	0.02500	374,70
500	34 380,15	0.02500	859,58
600	3 245,87	0.02500	81,15
700	5 327,70	0.02500	133,20
750	16 706,93	0.02500	417,71
800	143 586,09	0.02500	3 589,98
820	465,50	0.02500	11,64
TOTAL	2 181 406,62	0.02500	54 540,08

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

Tableau n°19 : l'imputation de la charge de section de gestion direction technique "770".

Total des charges = 157 698,61 KDA

Centre	Nombre heure de maintenance	Proportion par SG	Charge à imputer
100	-	0%	-
200	4 800,00	40%	63 079,44
300	5 500,00	46%	72 278,53
400	500,00	4%	6 570,78
500	700,00	6%	9 199,09
600	-	0%	-
700	-	0%	-
750	-	0%	-
800	500,00	4%	6 570,78
820	-	0%	-
TOTAL	12 000,00	100%	157 698,61

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

La proportion par section de gestion est calculée par la division du nombre heure de maintenance de chaque centre sur le nombre d'heure global. Le montant de la charge à imputer pour chaque centre correspond au nombre heure de maintenance multiplié par le coefficient de chaque section de gestion.

Tableau n°20 : l'imputation de la charge de section de gestion sécurité "120".

Total des charges = 81 409,98 KDA

Centre	Coefficient	Montant à répartir
100	40%	32 563,99
200	25%	20 352,49
300	15%	12 211,50
400	0%	-
500	10%	8 141,00
600		-
700	10%	8 141,00
800		-
820		-
TOTAL	100%	81 409,98

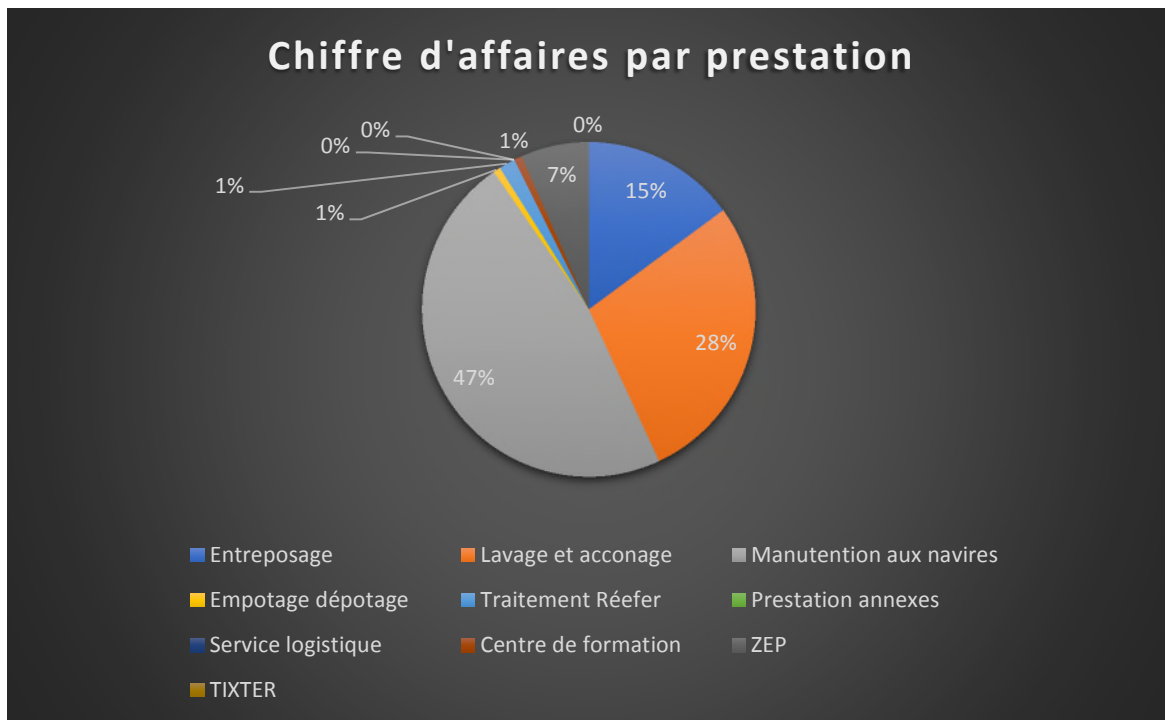
Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

Le montant de chaque centre à répartir est défini par la multiplication de la charge de section de gestion sécurité "120" par le coefficient de chaque centre, le coefficient de chaque centre est déterminé par l'entreprise.

Interprétation des tableaux précédents :

D'après les tableaux précédents, les charges indirectes sont réparties aux centres principaux au prorata du chiffre d'affaires sauf pour la direction technique qui est répartie au prorata du nombre heure de maintenance consacré pour chaque section de gestion principale et la sécurité Selon l'affectation des agents de sécurité aux différentes sections de gestion, le coefficient est déterminé par l'organisme d'accueil.

Figure n°9 : le chiffre d'affaires par prestation.



Source : établis par nos soins à l'aide des données de BMT.

Interprétation du graphique :

Ce graphique représente la part du chiffre d'affaires réalisé par chaque prestation. Nous constatons que la prestation manutention affiche le chiffre d'affaires le plus élevé soit 46% du chiffre d'affaires global suivi par la prestation relevage avec 28% puis la prestation entreposage avec 15% du chiffre d'affaires global.

Maintenant que les charges indirectes sont réparties, nous pouvons passer à la répartition secondaire comme suite :

Tableau n°21 : répartition secondaire des charges indirectes pour les centres auxiliaires.

(Unité : KDA)

	<i>Centres auxiliaires</i>						
	<i>710 Direction générale</i>	<i>720 Direction finance et comptabilité</i>	<i>730 Direction des opérations</i>	<i>740 Direction des ressources humaines</i>	<i>760 Direction marketing</i>	<i>770 Direction technique</i>	<i>120 Sécurité</i>
<i>Répartition primaire</i>	78 775,09	27 248,03	53 025,66	72 687,31	54 540,08	157 698,61	81 409,98
<i>Répartition secondaire</i>							
<i>710 Direction générale</i>	-78 775,09						
<i>720 Direction finance et comptabilité</i>		-27 248,03					
<i>730 Direction des opérations</i>			-53 025,66				
<i>740 Direction des ressources humaines</i>				-72 687,31			
<i>760 Direction marketing</i>					-54 540,08		
<i>770 Direction technique</i>						-157 698,61	
<i>120 Sécurité</i>							-81 409,98
<i>Total des charges</i>	00	00	00	00	00	00	00

Source : établi par nos soins à l'aide des données de BMT.

Tableau n°22 : répartition secondaire des charges indirectes pour les centres principaux.

	<i>Centres principaux</i>									
	<i>100 Entreposage</i>	<i>200 Lavage et acconage</i>	<i>300 Manutention aux navires</i>	<i>400 Empotage dépotage</i>	<i>500 Traitement Réefer</i>	<i>600 Prestations annexes</i>	<i>700 Service logistique</i>	<i>750 Centre de formation</i>	<i>800 ZEP</i>	<i>820 TIXTER</i>
<i>Total répartition primaire</i>	84 774,20	361 405,37	449 187,51	45 459,82	10 071,74	1 359,13	11 757,72	29 290,18	251 578,18	10 521,37
<i>Répartition secondaire</i>										
<i>710 Direction générale</i>	11 695,58	22 087,81	37 094,03	541,20	1 241,54	117,21	192,39	603,32	5 185,19	16,81
<i>720 Direction finance et comptabilité</i>	4 045,46	7 640,10	12 830,70	187,20	429,44	40,54	66,55	208,69	1 793,54	5,81
<i>730 Direction opération</i>	7 872,61	14 867,91	24 969,00	364,30	835,71	78,90	129,51	406,11	3 490,29	11,32
<i>740 Direction des ressources H</i>	10 791,74	20 380,86	34 227,38	499,38	1 145,59	108,16	177,53	556,70	4 784,48	15,51
<i>760 Direction marketing</i>	8 097,45	15 292,54	25 682,12	374,70	859,58	81,15	133,20	417,71	3 589,98	11,64
<i>770 Direction technique</i>	-	63 079,44	72 278,53	6 570,78	9 199,09	-	-	-	6 570,78	-
<i>120 Sécurité</i>	32 563,99	20 352,49	12 211,50	-	8 141,00	-	8 141,00	-	-	-
<i>Total répartition secondaire</i>	75 066,83	163 701,15	219 293,26	8 537,56	21 851,95	425,97	8 840,18	2 192,53	25 414,25	61,09
	525 384,77									

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

3.3 Le calcul du coût de revient et du résultat analytique

3.3.1 Calcul du coût de revient

BMT possède 10 sections de gestion, chaque section dispose d'une somme d'argent supportée par la société afin d'offrir ses services à ses clients. Le coût de revient de BMT est calculé dans le tableau suivant :

Tableau n°23 : calcul du coût de revient.

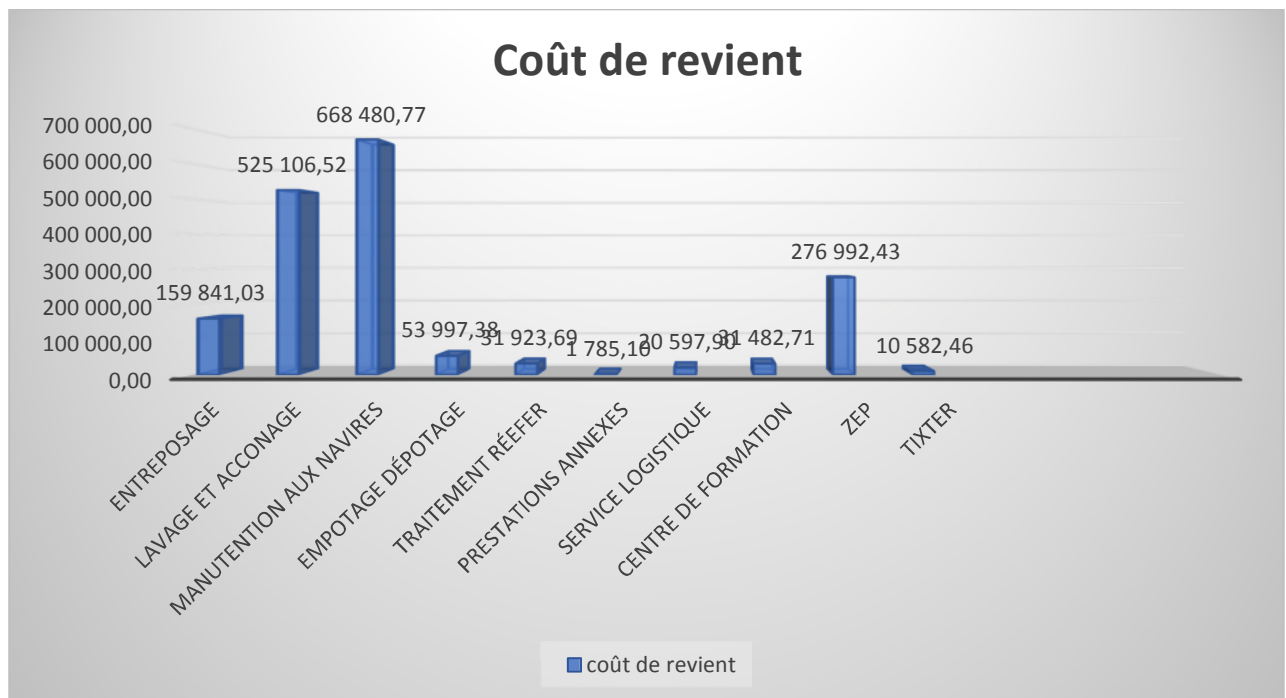
	<i>100 Entreposage</i>	<i>200 Lavage et accouage</i>	<i>300 Manutention aux navires</i>	<i>400 Empotage dépotage</i>	<i>500 Traitement Rééfer</i>	<i>600 Prestations annexes</i>	<i>700 Service logistique</i>	<i>750 Centre de formation</i>	<i>800 ZEP</i>	<i>820 TIXTER</i>	<i>Total</i>
<i>Total des charges directes</i>	84 774,20	361 405,37	449 187,51	45 459,82	10 071,74	1 359,13	11 757,72	29 290,18	251 578,18	10 521,37	1 255 405,22
<i>Total des charges indirectes</i>	75 066,83	163 701,15	219 293,26	8 537,56	21 851,95	425,97	8 840,18	2 192,53	25 414,25	61,09	525 384,77
<i>Coût de revient</i>	159 841,03	525 106,52	668 480,77	53 997,38	31 923,69	1 785,10	20 597,90	31 482,71	276 992,43	10 582,46	1 770 207,53

Source : établis par nos soins à l'aide des données de BMT.

Coût de revient = total des charges directes + total des charges indirectes

Coût de revient = 1 255 405,22 + 525 384,77 = 1 770 207,53 KDA

Figure n°10 : représentation graphique du coût de revient par prestation.



Source : établis par nos soins à l'aide des données de BMT.

Interprétation :

D'après le graphe au-dessus, nous remarquons que le coût de revient le plus élevé est celui de la prestation manutentions avec un montant de 668 480,77 KDA. Ensuite, la prestation lavage et acconage ou bien relevage avec un coût de 525 106,52 KDA puis la prestation entreposage, avec un coût de revient qui s'élève à 159 841,03 KDA bien que cette dernière supporte des charges directes moins importantes par rapport aux deux prestations précédentes du fait qu'elle utilise moins de moyens humain et matériels, les charges indirectes qui lui sont imputées restent assez élevées car son chiffre d'affaires est très important.

Les coûts respectifs des activités suivantes n'atteignent pas les 100 000 KDA : empotage dépotage, traitement Réef, prestations annexes, services logistiques, centre de formation et TIXTER.

Le coût de revient de la zone extra portuaire s'élève à 276 992,43 KDA.

3.3.2 Calcul du résultat analytique

Tableau n°24 : calcul du résultat analytique.

	<i>100 Entreposage</i>	<i>200 Lavage et accouage</i>	<i>300 Manutention aux navires</i>	<i>400 Empotage dépotage</i>	<i>500 Traitement Rééfer</i>	<i>600 Prestations annexes</i>	<i>700 Service logistique</i>	<i>750 Centre de formation</i>	<i>800 ZEP</i>	<i>820 TIXTER</i>
<i>Chiffre d'affaires</i>	323 868,96	611 646,40	1 027 192,24	14 986,78	34 380,15	3 245,87	5 327,70	16 706,93	143 586,09	465,50
<i>Coût de revient</i>	159 841,03	525 106,52	668 480,77	53 997,38	31 923,69	1 785,10	20 597,90	31 482,71	276 992,43	10 582,46
<i>Résultat analytique</i>	164 027,93	86 539,88	358 711,47	-39 010,61	2 456,46	1 460,76	-15 270,20	-14 775,78	-133 406,34	-10 116,96
	400 616,62									
<i>IBS</i>	42 647,26	22 500,37	93 264,98	-	638,68	379,80	-	-	-	-
	104 160,32									
<i>Résultat net</i>	121 380,67	64 039,51	265 446,49	-39 010,61	1 817,78	1 080,96	-15 270,20	-14 775,78	-133 406,34	-10 116,96
	296 456,30									

Source : établis par nos soins à l'aide des documents internes de de BMT.

L'entreprise applique un taux IBS de 26% car c'est une prestation de services pour afin de connaitre son résultat net, le montant de l'IBS est calculé comme suite :

$$\text{IBS} = \text{résultat analytique} \times 26\% = 400\ 616,62 \times 0,26 = 104\ 160,32 \text{ KDA}$$

$$\text{Résultat net} = \text{résultat analytique} - \text{IBS} = 400\ 616,62 - 104\ 160,32 = 296\ 456,30 \text{ KDA}$$

Interprétation :

Nous constatons que la section de gestion manutention aux navires affiche un coût de revient très important du fait de l'importance des moyens humains et matériels affectés à cette prestation ainsi que l'importance des charges indirectes qui lui sont imputées. Malgré cela, cette activité dégage un résultat analytique positif, et ce grâce à un chiffre d'affaires important qui représente 46 % du chiffre d'affaires global de l'entreprise.

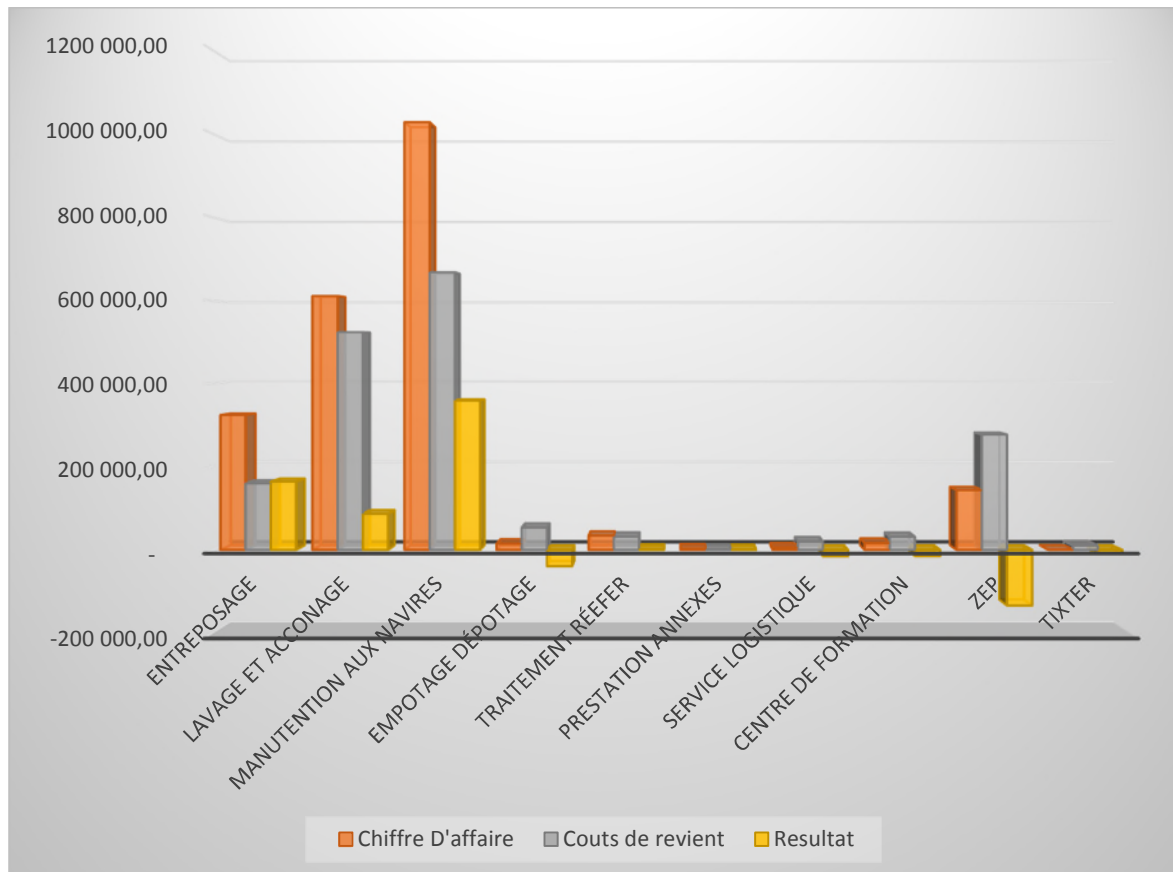
Les prestations : empotage dépotage, service logistique, centre de formation, ZEP et TIXTER dégagent des résultats négatifs.

Concernant le centre de formation, il affiche un résultat analytique négatif de -14 775,78 KDA vu que cette prestation est en phase de démarrage.

La prestation ZEP affiche un résultat analytique négatif de – 133 406,34 KDA, ce résultat est la conséquence de la supériorité du coût de revient sur le chiffre d'affaires réalisé et ceci est dû au fait que son chiffre d'affaires a connu une régression par rapport aux années précédentes sans que les moyens humains et matériels qui lui sont attribués ne soit réduits.

La prestation TIXTER affiche un résultat négatif de - 10 116,96 KDA car cette activité a été gelée par ordre des autorités.

Figure n°11 : diagramme représentant la relation entre le chiffre d'affaires, le coût de revient et le résultat de l'entreprise.



Source : établis par nos soins à l'aide des documents de BMT.

3.4 Le calcul unitaire du coût de revient et du résultat analytique

Pour calculer le coût de revient unitaire et le résultat unitaire de BMT nous devons savoir les différentes unités d'œuvres de chaque section. Pour cela, nous les présentons dans le tableau suivant :

Tableau n°25 : nature d'unité et réalisation de chaque prestation.

Section de gestion	Prestation	Nature d'unité de prestation	Réalisation 2021
100	Entreposage terminal	Total séjours des EVP facturés	756 454
200	Lavage et acconage (LO/LO)	Total LO/LO facturées	117 734
300	Manutention	Mouvements facturer (embarquement, débarquement, ouverture et fermeture des calles, shifting)	91 308
400	Dépotage / empotage	Total EVP empotés, dépotés	4006,8
500	Réefer	Total séjours des TCs Réefer facturés	5527,2
600	Prestation annexes	Nombre de EVP nettoyés, réparés	8,4
700	Logistique	Nombre de prestation transport	117,6
750	Centre de formation	Nombre d'apprenants	580
800	Rapprochement	Evp rapproche	20 966
820	LOLO TIXTER	LOLO TIXTER	190

Source : réalisé par nos soins à l'aide des documents de BMT.

Maintenant que la nature et réalisation de chaque prestation a été définit, nous passons aux calculs unitaires du coût de revient et du résultat analytique.

Chapitre III : essai pratique pour la détermination du coût de revient au sein de BMT

Tableau n°26 : calcul du coût de revient et résultat analytique unitaire.

(Unité : DA)

	<i>100 Entreposage</i>	<i>200 Lavage et accouage</i>	<i>300 Manutention aux navires</i>	<i>400 Empotage dépotage</i>	<i>500 Traitement Réefer</i>	<i>600 Prestations annexes</i>	<i>700 Service logistique</i>	<i>750 Centre de formation</i>	<i>800 ZEP</i>	<i>820 TIXTER</i>
<i>Unité de prestation</i>	756 454	117 734	91 308	4 006,8	5 527,2	8,4	117,6	580	20 966	190
<i>Chiffre d'affaires</i>	323 868 962,20	611 646 399,00	1 027 192 243,00	14 986 776,00	34 380 150,00	3 245 865,00	5 327 700,00	16 706 929,13	143 586 093,00	465 500,00
<i>Coût de revient</i>	159 841 028,46	525 106 521,38	668 480 771,29	53 997 382,22	31 923 691,62	1 785 102,89	20 597 898,88	31 482 711,76	276 992 431,72	10 582 461,48
<i>CA unitaire</i>	428,14	5 195,16	11249,75	3 740,34	6 220,17	386 412,5	45 303,57	28 805,05	6 848,52	2 450,00
<i>Coût de revient unitaire</i>	211,69	4 464,81	7 334,22	1 3414,22	5828,92	212 861,86	175 193,19	54 306,60	13205,17	55718,10
<i>Résultat unitaire</i>	216,45	730,35	3 915,53	- 9 673,89	391,25	173 550,64	- 129 889,62	- 25 501,55	- 6 356,64	- 53 268,10

Source : établis par nos soins à l'aide des documents de BMT.

Section 03 : Instauration de la méthode des coûts variables ou DIRECT COSTING au niveau de BMT

Dans la méthode des coûts complets, les charges ont été réparties d'une part, en charges directes et en charges indirectes. D'autre part, chacune de ces charges à un traitement spécifique. Ces mêmes charges seront maintenant décomposées en charges variables et fixes en prenant en compte que les charges variables, qu'elles soient directes ou indirectes pour le calcul du coût et à gérer à partir de la marge sur coût variable.

1 Mise en application de la méthode DIRECT COSTING

La méthode direct costing repose sur la prise en considération que les charges variables qu'elles soient directes ou indirectes afin de dégager une marge sur coût variable.

1.1 Répartition primaire des charges indirectes

Elle consiste à distinguer, au sein de chaque centre d'analyse, les charges fixes et les charges variables comme suite :

Tableau n°27 : la répartition primaire des centres auxiliaires.

<i>Centres auxiliaires</i>														
<i>Compte</i>	<i>710</i>		<i>720</i>		<i>730</i>		<i>740</i>		<i>760</i>		<i>770</i>		<i>120</i>	
	<i>Fixes</i>	<i>Variables</i>	<i>Fixes</i>	<i>Variables</i>	<i>Fixes</i>	<i>Variables</i>	<i>Fixes</i>	<i>Variables</i>	<i>Fixes</i>	<i>Variables</i>	<i>Fixes</i>	<i>Variables</i>	<i>Fixes</i>	<i>Variables</i>
60	209,15	1 215,51	11,22	124,19	4 376,77	1 972,33	1 183,76	3 760,14	55,15	393,63	1 680,63	10 465,33	1 663,01	2 002,90
61	2 448,95	770,50	282,02	15,40	1 360,35	984,96	3 866,40	1 938,62	1 066,28	40,46	1 700,35	17 076,78	475,31	22,05
62	13 488,81	10,15	355,06	1 392,23	574,83	3,15	6 695,88	2,10	7 690,59	-	2 873,58	-	255,41	2,80
63	33 218,78	2 214,08	19 884,80	1 232,94	17 460,84	1 313,28	42 421,84	3 944,53	26 471,85	2 059,01	106 791,44	11 829,11	68 016,57	8 772,15
64	13,39	-	-	28,56	-	-	5 319,94	-	-	-	-	-	-	-
65	1 803,19	286,89	-	2 387,40	-	21,00	35,00	140,00	-	-	-	-	-	-
66	-	-	1 304,95	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
68	23 095,70	-	229,28	-	24 958,15	-	3 379,09	-	16 763,11	-	5 281,38	-	199,79	-
Total répartition primaire	74 277,96	4 497,13	22 067,32	5 180,71	48 730,93	4 294,73	62 901,92	9 785,39	52 046,98	2 493,10	118 327,39	39 371,22	70 610,08	10 799,90
	4 497,13		5 180,71		4 294,73		9 785,39		2 493,10		39 371,22		10 799,90	

Source : établi par nos soins à l'aide des données de BMT.

Tableau n°28 : la répartition primaire des centres principaux.

<i>Compte</i>	<i>Centres principaux</i>											
	<i>100</i>		<i>200</i>		<i>300</i>		<i>400</i>		<i>500</i>		<i>600</i>	
	<i>Fixes</i>	<i>Variables</i>	<i>Fixes</i>	<i>Variables</i>	<i>Fixes</i>	<i>Variables</i>	<i>Fixes</i>	<i>Variables</i>	<i>Fixes</i>	<i>Variables</i>	<i>Fixes</i>	<i>Variables</i>
<i>60</i>	-	-	-	26 134,39	-	44 603,23	-	848,68	2 008,99	258,08	-	-
<i>61</i>	14,24	9 527,74	8 219,40	5 982,49	10 397,60	16 287,42	140,01	1 779,12	5,19	-	1,23	-
<i>62</i>	-	-	-	-	-	551,34	-	-	-	-	-	-
<i>63</i>	22 435,49	2 033,06	214 999,15	23 087,72	210 317,61	23 024,14	35 122,67	4 324,60	6 374,30	737,58	1 149,68	143,30
<i>64</i>	-	6 477,00	-	12 227,51	-	20 543,63	-	299,74	-	687,60	-	64,92
<i>65</i>	-	23 364,63	26 643,70	23 932,11	-	41 170,42	-	-	-	-	-	-
<i>66</i>	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
<i>68</i>	20 922,04	-	20 178,89	-	82 292,11	-	2 945,02	-	-	-	-	-
<i>Total répartition primaire</i>	43 371,77	41 402,43	270 041,14	91 364,23	303 007,32	146 180,19	38 207,69	7 252,13	8 388,47	1 683,27	1 150,91	208,22
	41 402,43		91 364,23		146 180,19		7 252,13		1 683,27		208,22	

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

Tableau n°29 : suite de la répartition primaire des centres principaux.

<i>Compte</i>	<i>Centres principaux</i>							
	<i>700</i>		<i>750</i>		<i>800</i>		<i>820</i>	
	Fixes	Variables	Fixes	Variables	Fixes	Variables	Fixes	Variables
60	-	26,93	568,89	352,38	130,43	12 320,90	89,46	182,11
61	193,89	218,90	1 448,66	117,25	26 385,30	34 228,12	893,99	-
62	179,73	864,85	10 420,84	5 704,78	1 612,73	-	36,05	-
63	9 333,48	807,03	3 087,60	292,08	149 320,28	14 769,66	8 123,73	1 161,81
64	-	106,55	-	334,14	-	2 860,06	-	1,23
65	-	-	-	386,68	-	985,04	-	2,45
66	-	-	-	-	-	-	-	-
68	26,36	-	6 576,89	-	8 965,66	-	30,55	-
Total répartition primaire	9 733,46	2 024,27	22 102,87	7 187,31	186 414,40	65 163,78	9 173,78	1 347,59
	2 024,27		7 187,31		65 163,78		1 347,59	

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

1.2 Répartition secondaire des charges

Une fois les charges fixes et variables sont réparties entre les différentes sections auxiliaires, on procède à une répartition secondaire de ces dernières sur les sections principales.

1.2.1 Clés de répartition des charges indirectes variables

D'après la méthode direct costing, nous allons procéder qu'à la répartition des différentes charges variables indirectes.

Nous allons répartir les charges variables indirectes comme suite :

Tableau n°30 : l'imputation de la charge de section de gestion direction générale "710" aux sections de gestions principales.

Total charge variable = 4 497,13 KDA

CA en KDA = 2 181 406,62 KDA

$$\text{Coefficient} = \frac{\text{total de la charge}}{\text{CA total}} = \frac{4\,497,13}{2\,181\,406,62} = 0,00206$$

Centre	CA en KDA	Coefficient	Montant à répartir
100	323 868,96	0,00206	667,68
200	611 646,40	0,00206	1 260,95
300	1 027 192,24	0,00206	2 117,63
400	14 986,78	0,00206	30,90
500	34 380,15	0,00206	70,88
600	3 245,87	0,00206	6,69
700	5 327,70	0,00206	10,98
750	16 706,93	0,00206	34,44
800	143 586,09	0,00206	296,01
820	465,50	0,00206	0,96
TOTAL	2 181 406,62	0,00206	4 497,13

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

Tableau n°31 : l'imputation de la charge de section de gestion direction finance et comptabilité "720".

Total charge variable = 5 180,71 KDA

CA en KDA = 2 181 406,62 KDA

$$\text{Coefficient} = \frac{\text{total de la charge}}{\text{CA total}} = \frac{5\,180,71}{2\,181\,406,62} = 0,00237$$

Centre	CA en KDA	Coefficient	Montant à répartir
100	323 868,96	0,00237	769,17
200	611 646,40	0,00237	1 452,62
300	1 027 192,24	0,00237	2 439,52
400	14 986,78	0,00237	35,59
500	34 380,15	0,00237	81,65
600	3 245,87	0,00237	7,71
700	5 327,70	0,00237	12,65
750	16 706,93	0,00237	39,68
800	143 586,09	0,00237	341,01
820	465,50	0,00237	1,11
TOTAL	2 181 406,62	0,00237	5 180,71

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

Tableau n°32 : l'imputation de la charge de section de gestion direction opération "730".

Total charge variable = 4 294,73 KDA

CA en milliers = 2 181 406,62 KDA

$$\text{Coefficient} = \frac{\text{total de la charge}}{\text{CA total}} = \frac{4\,294,73}{2\,181\,406,62} = 0,00197$$

Centre	CA en KDA	Coefficient	Montant à répartir
100	323 868,96	0,00197	637,63
200	611 646,40	0,00197	1 204,20
300	1 027 192,24	0,00197	2 022,32
400	14 986,78	0,00197	29,51
500	34 380,15	0,00197	67,69
600	3 245,87	0,00197	6,39
700	5 327,70	0,00197	10,49
750	16 706,93	0,00197	32,89
800	143 586,09	0,00197	282,69
820	465,50	0,00197	0,92
TOTAL	2 181 406,62	0,00197	4 294,73

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

Tableau n°33 : l'imputation de la charge de section de gestion direction des ressources humaines "740".

Total charge variable = 9 785,39 KDA

CA en KDA = 2 181 406,62 KDA

$$\text{Coefficient} = \frac{\text{total de la charge}}{\text{CA total}} = \frac{9\,785,39}{2\,181\,406,62} = 0,00449$$

Centre	CA en KDA	Coefficient	Montant à répartir
100	323 868,96	0,00449	1 452,82
200	611 646,40	0,00449	2 743,73
300	1 027 192,24	0,00449	4 607,80
400	14 986,78	0,00449	67,23
500	34 380,15	0,00449	154,22
600	3 245,87	0,00449	14,56
700	5 327,70	0,00449	23,90
750	16 706,93	0,00449	74,94
800	143 586,09	0,00449	644,10
820	465,50	0,00449	2,09
TOTAL	2 181 406,62	0,00449	9 785,39

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

Tableau n°34 : l'imputation de la charge de section de gestion direction Marketing et Informatique "760".

Total charge variable = 2 493,10 KDA

CA en KDA = 2 181 406,62 KDA

$$\text{Coefficient} = \frac{\text{total de la charge}}{\text{CA total}} = \frac{2\,493,10}{2\,181\,406,62} = 0,00114$$

Centre	CA en KDA	Coefficient	Montant à répartir
100	323 868,96	0,00114	370,15
200	611 646,40	0,00114	699,04
300	1 027 192,24	0,00114	1 173,96
400	14 986,78	0,00114	17,13
500	34 380,15	0,00114	39,29
600	3 245,87	0,00114	3,71
700	5 327,70	0,00114	6,09
750	16 706,93	0,00114	19,09
800	143 586,09	0,00114	164,10
820	465,50	0,00114	0,53
TOTAL	2 181 406,62	0,00114	2 493,10

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

Tableau n°35 : l'imputation de la charge de section de gestion direction technique "770".

Total charge variable = 39 371,22 KDA

Centre	Nombre heure de maintenance	Proportion par SG	Charge à imputer
100	-	0%	-
200	4 800,00	40%	15 748,49
300	5 500,00	46%	18 045,14
400	500,00	4%	1 640,47
500	700,00	6%	2 296,65
600	-	0%	-
700	-	0%	-
750	-	0%	-
800	500,00	4%	1 640,47
820	-	0%	-
TOTAL	12 000,00	100%	39 371,22

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

Tableau n°36 : l'imputation de la charge de section de gestion sécurité "120".

Total charge variable = 10 799,90 KDA

Centre	Coefficient	Montant à répartir
100	40%	4 319,96
200	25%	2 699,97
300	15%	1 619,98
400	0%	-
500	10%	1 079,99
600	-	-
700	10%	1 079,99
800	-	-
820	-	-
TOTAL	100%	10 799,90

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

Maintenant que les charges indirectes sont réparties, nous pouvons passer à la répartition secondaire comme suite :

Tableau n°37 : la répartition secondaire des centres auxiliaires.

Compte	Centres auxiliaires													
	710		720		730		740		760		770		120	
	fixes	variables	fixes	variables	fixes	variables	fixes	variables	fixes	variables	fixes	variables	fixes	variables
Total répartition primaire	74 277,96	4 497,13	22 067,32	5 180,71	48 730,93	4 294,73	62 901,92	9 785,39	52 046,98	2 493,10	118 327,39	39 371,22	70 610,08	10 799,90
Répartition secondaire														
710	-74 277,96	-4 497,13												
720			-22 067,32	-5 180,71										
730					-48 730,93	-4 294,73								
740							-62 901,92	-9 785,39						
760									-52 046,98	-2 493,10				
770											-118 327,39	-39 371,22		
120													-70 610,08	-10 799,90
Total répartition secondaire	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

Tableau n°38 : la répartition secondaire des centres principaux.

Compte	Centres principaux											
	100		200		300		400		500		600	
	Fixes	Variables	Fixes	Variables	Fixes	Variables	Fixes	Variables	Fixes	Variables	Fixes	Variables
Total répartition primaire	43 371,77	41 402,43	270 041,14	91 364,23	303 007,32	146 180,19	38 207,69	7 252,13	8 388,47	1 683,27	1 150,91	208,22
Répartition secondaire												
710	-	667,68	-	1 260,95	-	2 117,63	-	30,90	-	70,88	-	6,69
720	-	769,17	-	1 452,62	-	2 439,52	-	35,59	-	81,65	-	7,71
730	-	637,63	-	1 204,20	-	2 022,32	-	29,51	-	67,69	-	6,39
740	-	1 452,82	-	2 743,73	-	4 607,80	-	67,23	-	154,22	-	14,56
760	-	370,15	-	699,04	-	1 173,96	-	17,13	-	39,29	-	3,71
770	-	-	-	15 748,49	-	18 045,14	-	1 640,47	-	2 296,65	-	-
120	-	4 319,96	-	2 699,97	-	1 619,98	-	-	-	1 079,99	-	-
Total répartition secondaire	0,00	8 217,40	0,00	25 809,02	0,00	32 026,37	0,00	1 820,82	0,00	3 790,38	0,00	39,06
	8 217,40		25 809,02		32 026,37		1 820,82		3 790,38		39,06	

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

Tableau n°39 : suite de la répartition secondaire des centres principaux.

Compte	<i>Centres principaux</i>							
	700		750		800		820	
	Fixes	Variables	Fixes	Variables	Fixes	Variables	Fixes	Variables
Total répartition primaire	9 733,46	2 024,27	22 102,87	7 187,31	186 414,40	65 163,78	9 173,78	1 347,59
Répartition secondaire								
710	-	10,98	-	34,44	-	296,01	-	0,96
720	-	12,65	-	39,68	-	341,01	-	1,11
730	-	10,49	-	32,89	-	282,69	-	0,92
740	-	23,90	-	74,94	-	644,10	-	2,09
760	-	6,09	-	19,09	-	164,10	-	0,53
770	-	-	-	-	-	1 640,47	-	-
120	-	-	-	-	-		-	-
Total répartition secondaire	0,00	1 144,10	0,00	201,05	0,00	3 368,38	0,00	5,60
	1 144,10		201,05		3 368,38		5,60	

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

1.3 Calcul de la marge sur coût variable pour chaque prestation

Le calcul de la M/CV et du taux M/CV se fait comme suite :

$$M/CV = CA - CV$$

$$\text{Taux M/CV} = M/CV / CA \times 100$$

Tableau n°40 : calcul de la M/CV pour chaque prestation.

	100		200		300		400		500		600	
	Montant	%	Montant	%	Montant	%	Montant	%	Montant	%	Montant	%
Chiffre d'affaires	323 868,69	100%	611 646,40	100%	1 027 192,24	100%	14 986,78	100%	34 380,15	100%	3 245,87	100%
Charges variables	49 619,83	15%	117 173,25	19%	178 206,56	17%	9 072,95	61%	5 473,64	16%	247,28	8%
Marge sur coût variable	247 249,13	85%	494 473,15	81%	848 985,69	83%	5 913,82	39%	28 906,51	84%	2 998,58	92%

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

Tableau n°41 : suite du calcul de la M/CV pour chaque prestation.

	700		750		800		820	
	Montant	%	Montant	%	Montant	%	Montant	%
Chiffre d'affaires	5 327,70	100%	16 706,93	100%	143 586,09	100%	465,50	100%
Charges variables	3 168,37	59%	7 388,36	44%	68 532,16	48%	1 353,20	
Marge sur coût variable	2 159,33	41%	9 318,57	56%	75 053,93	52%	- 887,70	

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

1.4 Calcul du résultat net de la société

Pour obtenir le résultat de l'entreprise (bénéfice ou perte), il faudrait faire la somme des marges sur coûts variables correspondantes à chaque prestation et déduire de cette somme le montant total des charges fixes comme suite :

$$\text{Résultat analytique} = \text{Total M/CV} - \text{CF total}$$

Pour connaître son résultat net, l'entreprise applique un taux d'IBS de 26% à son résultat analytique comme suite :

$$\text{Résultat net} = \text{résultat avant impôt} - \text{montant IBS}$$

Tableau n°42 : calcul du résultat analytique.

	100	200	300	400	500	600	700	750	800	820
M/CV	247 249,13	247 249,13	247 249,13	247 249,13	247 249,13	247 249,13	247 249,13	247 249,13	247 249,13	247 249,13
Total M/CV	1 741 171,01									
CF	1 340 554,39									
Résultat analytique	400 616,62									

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

Interprétation :

Nous constatons que la marge sur coût variable est favorable, ce qui induit à dégager un résultat positif, cela est dû aux trois prestations : manutention aux navires, lavage et acconage et entreposage qui peuvent largement couvrir les charges fixes.

Tableau n°43 : le tableau différentiel global.

	Montant	%
CA	2 181 406,62	100%
CV	440 235,61	20%
M/CV	1 741 171,01	80%
CF	1 340 554,39	61%
Résultat analytique	400 616,62	18%
IBS	104 160,32	-
Résultat net	296 456,30	14%

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

Interprétation :

L'entreprise dégage une marge sur coûts variables positive, cela signifie que cette dernière contribue à la couverture des charges fixes, cela permet d'améliorer la rentabilité globale de l'entreprise.

1.5 Détermination du seuil de rentabilité

$$SR = \frac{CA \times CF}{M/CV}$$

$$SR = \frac{2\,181\,406,62 \times 1\,340\,554,39}{1\,741\,171,01} = 1\,679\,498,57 \text{ KDA}$$

A ce niveau, l'entreprise commence à réaliser des bénéfices et arrive à couvrir la totalité de ses charges fixes et variables afin de dégager un résultat nul.

1.6 Détermination de l'indice de sécurité

$$IS = \frac{CA - SR}{CA}$$

$$IS = \frac{2\,181\,406,62 - 1\,679\,498,57}{2\,181\,406,62} = 0,2300 = 23\%$$

L'entreprise a réalisé un bénéfice de 0,23 pour chaque dinar investi.

2 Distinction entre les deux méthodes

Le tableau suivant nous indique le résultat net de chaque méthode.

Tableau n°44 : résultat net de l'entreprise pour chaque méthode.

	Méthode des coûts complets	Méthode des coûts variables
Résultat net de l'entreprise	296 456,30	296 456,30

Source : établi par nos soins à partir des données de BMT.

Nous constatons que les deux méthodes affichent un résultat identique vu que l'activité principale de l'entreprise est la prestation de service. Ses charges variables ont été réparties en fonction de ses centres d'analyse principaux contrairement aux charges fixes qui ont été exclus lors de la répartition et ont été prises en considération lors du calcul du résultat de l'entreprise.

2.1 La méthode des coûts complets

La méthode des coûts complets consiste à :

- ✓ Calculer et comprendre la formation du coût de revient (coût complet) d'un objet de coût afin d'en analyser les différentes composantes ;
- ✓ Comparer le coût de revient de chaque objet de coût à son prix de vente pour dégager son résultat et apprécier sa rentabilité ;
- ✓ Comparer les entreprises relevant de la même branche d'activité.

2.2 La méthode des coûts variables DIRECT COSTING

- ✓ La distinction entre les charges opérationnelles (variables) et charges de la structure (fixes) ;
- ✓ Sert à choisir la contribution de chaque activité à la couverture des coûts fixes ;
- ✓ La détermination des branches des activités les plus rentables ;
- ✓ Sert à réaliser des politiques de prix, le seuil de rentabilité, la mesure du risque et le budget flexible.

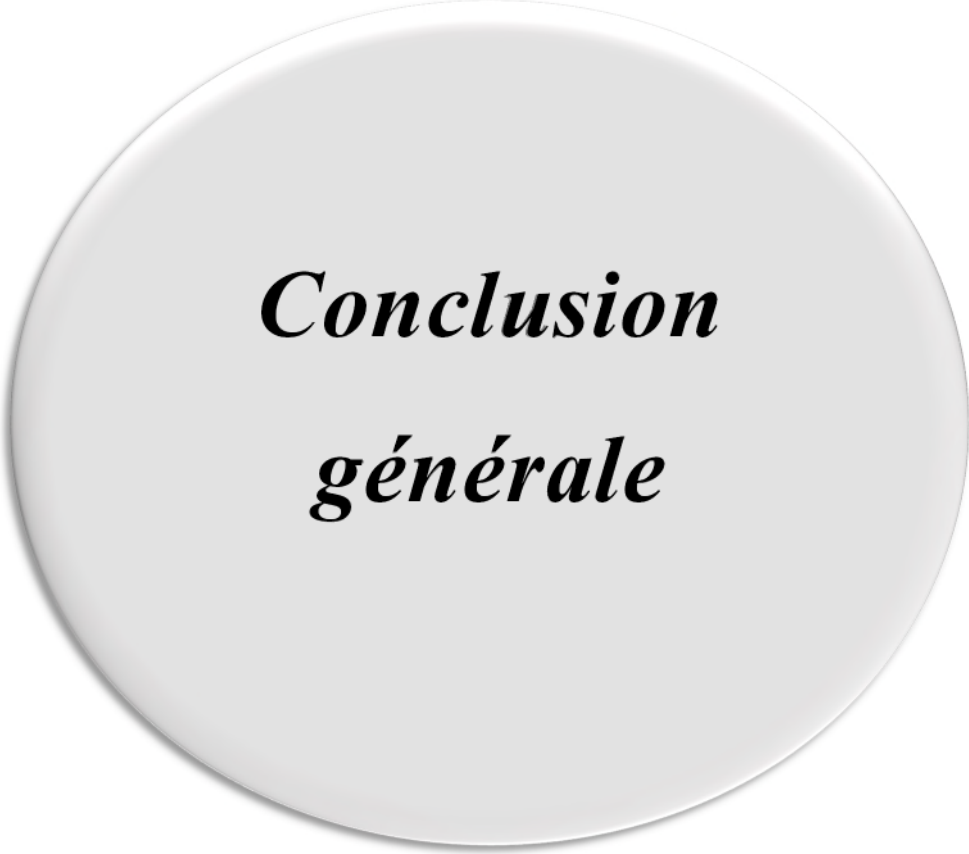
Cette méthode permet alors d'obtenir des coûts pertinents en évitant la lourdeur des coûts complets.

Conclusion

En guise de conclusion de ce chapitre et selon l'analyse faite on peut avancer que l'une des plus grands critiques adressés à la méthode des couts complets est le fait qu'elle fait supporter la totalité des charges. La méthode des couts variables ou le DIRECT COSTING

Chapitre III : essai pratique pour la détermination du coût de revient au sein de BMT

constitue une méthode de gestion plutôt qu'une méthode de calcul des coûts, permet le calcul de la marge par prestation qui contribue à la formation du résultat.



***Conclusion
générale***

Conclusion générale

Toute entreprise, publique ou privée, industrielle ou de service, est aujourd'hui au cœur d'un domaine profondément concurrentiel incertain, et elle doit chercher une meilleure rentabilité pour améliorer sa position concurrentielle, préparer l'avenir, permettre des décisions rationnelles. Faire et se donner les moyens de prévenir les différentes formes de menaces pour assurer sa pérennité à travers un ensemble d'outils de contrôle de gestion qui est la comptabilité analytique.

Notre stage au sein de BMT, bien qu'il ait été caractérisé par une courte durée, nous a permis de concrétiser nos acquis théoriques sur la comptabilité analytique et ses méthodes de calcul de coût de revient dans lesquelles on essayait de vérifier nos hypothèses et de bien comprendre les différentes étapes et techniques d'évaluation des coûts utilisés par la BMT à travers son processus de prestation de service par la méthode des coûts complets.

Durant notre recherche, nous avons essayé de mettre en évidence les spécificités de la BMT en matière de calcul des couts et leurs utilisations dans la prise de décision. Et vu que cette dernière est une prestation de service, la méthode qu'elle utilise pour déterminer son coût de revient lui simplifie l'application. D'après les dirigeants de la BMT enquêtés, le coût constitue une variable importante et déterminante dans la prise des décisions, qu'elle soit stratégique ou opérationnelle.

Bien que cette méthode soit utile pour la prise de décision, elle est encore dépassée. Nous avons constaté que cette dernière ne permet pas à l'entreprise de distinguer ses charges fixes de ses charges totales, c'est pour cela que nous recommandons à BMT d'adopter une nouvelle méthode plus moderne telle que la méthode des couts variables (direct costing) qui lui permet une meilleure analyse et donc une meilleure prise de décision.



Bibliographie

Bibliographie

Ouvrages :

1. ALAZARD Claude et SEPARI Sabine, « Contrôle de gestion : Manuel et application », 1^e édition, édition Dunod, Paris, 1998.
2. ALAZARD Claude & SEPARI Sabine, « Contrôle de gestion : Manuel et Applications », 2^e édition Dunod, Paris, 2010.
3. ALCOUFFE Simon & autres, « Contrôle de gestion sur mesure », Dunod, Paris, 2013.
4. ARNOUD Hervé, « Le contrôle de gestion...en action », édition Liaisons, 2001.
5. AUGÉ Bernard & autres, « Mini manuel de comptabilité de gestion », édition Dunod, 2013.
6. Béatrice et Francis GRANDGUILLOT, « La comptabilité de gestion », 18^e édition, Gualino éditeur, Lextenso édition, 2014.
7. Béatrice & Francis GRANDGUILLOT, « L'essentiel du contrôle de gestion », 10^e édition Gualino, 2018, P169.
8. Béatrice & Francis GRANDGUILLOT, « La comptabilité de gestion », 20^e édition, Gualino éditeur, Lextenso édition, 2019-2020.
9. BERTHET Jean & autres, « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance d'une entreprise ». Edition d'Organisation, Paris, 2000.
10. BESCOS P-L & MENDOZA C, « Le management de la performance », édition comptable Malesherbes, Paris, 1994.
11. BOUQUIN Henri, « Le contrôle de gestion », Gestion Puf, Paris, 2006.
12. BOUQUIN Henri, KUSZLA Catherine, « Le contrôle de gestion », Gestion Puf, Paris, 2013.
13. CALME Isabelle, « Introduction à la gestion », 2^e édition, Edition Dunod, Paris, 2003.
14. CAMUS Philippe, « Le contrôle de gestion : Pour améliorer la performance de l'entreprise », 3^e édition, édition d'organisation, Paris, 2000.
15. CAPPELLETTI Laurant & autres, « Contrôle de gestion : Toute la fonction », édition Dunod, 2014.
16. CIBERT André, « Comptabilité analytique », 1^e édition, Dunod, 1976.
17. DAVASSE Henri & PARRUTE Michel, « Introduction à la comptabilité », Foucher, 2011.
18. DJERBI Z, DURAND X & KUSZLA C, « Contrôle de gestion », édition Dunod, 2020.
19. DORIATH Brigitte, « Contrôle de gestion en 20 fichiers », 5^e édition, Dunod, Paris, 2008.
20. Gérard & Kévin MELYON, « comptabilité analytique », 5^e édition, Bréal, 2013.
21. GERVAIS Michel, « Contrôle de gestion », édition Economica, 1997.

22. GERVAIS Michel, « Contrôle de gestion », 7^e édition, Economica, Paris, 2000.
23. GIRAUD Françoise & autres, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », 2^e édition, Gualino éditeur, Paris, 2004, P20.
24. GOUJET Christian et autres, « comptabilité de gestion », 7^e édition, Dunod, Paris, 2007.
25. HERNARD Monique et HEIM José, « dictionnaire de la comptabilité », 4^{ème} Edition La Ville Guérin, Paris, 1993.
26. JACQUOT Thierry & MILKOFF Richard, « Comptabilité de gestion : Analyse et maîtrise des coûts », 2007.
27. Jean MEYER, « Gestion budgétaire », édition Dunod, 8^e édition, Paris, 1979.
28. LANGLAIS George, « Comptabilité de gestion », 3^e édition, Pearson éducation, 2006.
29. MANDOU Cyrille, « Comptabilité générale de l'entreprise », édition de Boeck, Paris, 2003.
30. MARAGERIN Jacques & AUSSET Gérard, « Comptabilité analytique : Outil de gestion et aide à la décision », 5^e édition, édition Sedifor, Juin 1984.
31. MARGOUTEAU Eric, « Contrôle de gestion », édition Ellipses, 2001.
32. MARTINET A-C & SILEM A, « Lexique de la gestion », 6^e édition Dalloz, Paris, 2003.
33. MELYON Gérard, « Comptabilité analytique », 3^e édition, édition Bréal, 2004, P 08.
34. PIGET Patrick, « Comptabilité analytique », 4^e édition, 2003.
35. REIX Robert, « Système d'information et management de l'organisation », Vuibert, 5^e édition, 2005, P3.
36. SAADA Toufik & all, « Comptabilité analytique et contrôle de gestion », Paris.

Article et thèse

1. AMALOU Mourad, « Etude de la mise en place d'un système de comptabilité analytique par les méthodes des sections homogène dans un hôpital », thèse 2009, P65.
2. HENRI Mahé : DE BOISLANDELLE, P79.
3. MARSAL C & TRAVAILLE D : les systèmes d'information de pilotage, les tableaux de bord, FARGO centre de recherche en finance, Architecture et gouvernance des organisations, cahier du FARGO, n°1060901.
4. RAIBMULT Guy, P12.
5. Article [:https://www.umoncton.ca/umcm-administration/files/umcmadministration/wf/wf/pdf/Donat_article-coûts%20conjointes_francais.pdf](https://www.umoncton.ca/umcm-administration/files/umcmadministration/wf/wf/pdf/Donat_article-coûts%20conjointes_francais.pdf)

Revue:

1. P. Horvath, Revue française de gestion, n° 104, p. 73-74.

Travail universitaire :

1. BODIN D : calcul et analyse des coûts, P01.

Mémoires :

1. BOUKSSESSA Souhila Kheira, « La mise en place d'un système de comptabilité analytique dans une entreprise algérienne : Cas de l'algérienne des fonderies d'Oran – Alfon », 2009/2010, Université d'Oran.
2. KESSOURI Nadjat, MELIZOU Samiha, « Evaluation de contrôle de gestion au sein de l'entreprise cas de l'EPB », mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master II, option : CCA, 2010/2011.

Sites :

compta.facile.com

clicours.com

www.scribd.com

www.ens.univ-rennes1.fr

www.logistiqueconseil.org

[www.la-dissertation.com/Divers/Divers/avantages-ET-LIMITES de la méthode ABC/ABM](http://www.la-dissertation.com/Divers/Divers/avantages-ET-LIMITES-de-la-methode-ABC-ABM)

<file:///C:/Users/SONY/Downloads/5385d8cd8e33d.pdf>

[Http ://ressources.unit.eu cours.pdf](http://ressources.unit.eu/cours.pdf)

Www. redacteur.com



Annexes

BEJAIA MEDITERF

Port Bejaia Nouveau Quai BEJA
N° D'IDENTIFICATION:000406C

EDITION DU: 23/03/2022 8:29
EXERCICE: 01/01/21 AU 31/12/21
PERIODE DU: AU

BALANCE S G->COMPTE 60

S G	COMPTE	LIBELLE	SOLDE AU 31/12/21	
			DEBIT	CREDIT
120	602100	COMBUSTIBLE CARBURANT LUBRIFIE	22 413,20	0,00
120	602200	PRODUITS D' ENTRETIEN CONSOMME	287 716,10	0,00
120	602300	FOURNITURES D'ATELIERS CONSOMM	1 133,31	0,00
120	602600	FOURNITURE BUREAU CONSOMME	51 399,18	0,00
120	602700	FOURNITURES INFORMATIQUES	6 300,00	0,00
120	602900	FOURNITURES DIVERSES	1 633 934,02	0,00
120	602920	EFFETS VESTIMENTAIRES CONSOMME	1 200 314,50	0,00
120	607100	ELECTRICITE GAZ	396 450,28	0,00
120	607110	CONSOMMATION EAUX	66 242,00	0,00
120			3 665 902,58	0,00
200	602100	COMBUSTIBLE CARBURANT LUBRIFIE	8 362 602,61	0,00
200	602300	FOURNITURES D'ATELIERS CONSOMM	9 147,26	0,00
200	602510	PIECES RECHANGE MAT.EXPLOITATI	14 349 930,02	0,00
200	602530	PNEUMATIQUES CONSOMMES	3 412 713,64	0,00
200			26 134 393,54	0,00
300	602100	COMBUSTIBLE CARBURANT LUBRIFIE	15 552 161,11	0,00
300	602300	FOURNITURES D'ATELIERS CONSOMM	700,00	0,00
300	602510	PIECES RECHANGE MAT.EXPLOITATI	25 080 721,32	0,00
300	602530	PNEUMATIQUES CONSOMMES	3 969 648,67	0,00
300			44 603 231,10	0,00
400	602100	COMBUSTIBLE CARBURANT LUBRIFIE	113 453,77	0,00
400	602510	PIECES RECHANGE MAT.EXPLOITATI	450 810,56	0,00
400	602530	PNEUMATIQUES CONSOMMES	284 415,39	0,00
400			848 679,72	0,00
500	602100	COMBUSTIBLE CARBURANT LUBRIFIE	35 966,64	0,00
500	602300	FOURNITURES D'ATELIERS CONSOMM	672,00	0,00
500	602510	PIECES RECHANGE MAT.EXPLOITATI	221 443,99	0,00
500	607100	ELECTRICITE GAZ	1 744 018,10	0,00
500	607110	CONSOMMATION EAUX	264 967,99	0,00
500			2 267 068,71	0,00
700	602510	PIECES RECHANGE MAT.EXPLOITATI	26 933,66	0,00
700			26 933,66	0,00
710	602100	COMBUSTIBLE CARBURANT LUBRIFIE	156 775,84	0,00
710	602300	FOURNITURES D'ATELIERS CONSOMM	8 395,81	0,00
710	602500	PIECES RECHANGE MAT.TRANSPORT	17 132,35	0,00
710	602510	PIECES RECHANGE MAT.EXPLOITATI	9 882,35	0,00
710	602530	PNEUMATIQUES CONSOMMES	19 600,00	0,00
710	602600	FOURNITURE BUREAU CONSOMME	279 165,24	0,00
710	602700	FOURNITURES INFORMATIQUES	520 217,89	0,00
710	602900	FOURNITURES DIVERSES	201 119,06	0,00
710	602920	EFFETS VESTIMENTAIRES CONSOMME	93 673,30	0,00
710	607100	ELECTRICITE GAZ	75 554,12	0,00
710	607110	CONSOMMATION EAUX	39 917,58	0,00
710	607800	AUTRES ACHATS NON STOCKES	3 220,00	0,00
710			1 424 653,54	0,00
720	602100	COMBUSTIBLE CARBURANT LUBRIFIE	29 229,52	0,00
720	602600	FOURNITURE BUREAU CONSOMME	74 517,25	0,00
720	602700	FOURNITURES INFORMATIQUES	20 445,25	0,00
720	602920	EFFETS VESTIMENTAIRES CONSOMME	11 222,40	0,00
720			135 414,41	0,00
730	602100	COMBUSTIBLE CARBURANT LUBRIFIE	101 507,70	0,00
730	602200	PRODUITS D' ENTRETIEN CONSOMME	420,00	0,00
730	602300	FOURNITURES D'ATELIERS CONSOMM	13 510,00	0,00
730	602510	PIECES RECHANGE MAT.EXPLOITATI	203 140,00	0,00
730	602530	PNEUMATIQUES CONSOMMES	64 400,00	0,00
730	602600	FOURNITURE BUREAU CONSOMME	1 398 887,01	0,00
730	602700	FOURNITURES INFORMATIQUES	121 900,59	0,00
730	602900	FOURNITURES DIVERSES	68 562,07	0,00
730	602920	EFFETS VESTIMENTAIRES CONSOMME	4 211 690,28	0,00

730	607100	ELECTRICITE GAZ	148 518,79	0,00
730	607110	CONSOMMATION EAUX	16 560,50	0,00
730			6 349 096,93	0,00
740	602000	MATERIAUX DE CONSTRU. CONSOMME	17 780,00	0,00
740	602100	COMBUSTIBLE CARBURANT LUBRIFIE	328 206,47	0,00
740	602200	PRODUITS D' ENTRETIEN CONSOMME	1 324 444,22	0,00
740	602300	FOURNITURES D'ATELIERS CONSOMM	75 185,00	0,00
740	602400	PETIT OUTILLAGE	39 273,50	0,00
740	602500	PIECES RECHANGE MAT.TRANSPORT	6 160,00	0,00
740	602510	PIECES RECHANGE MAT.EXPLOITATI	141 681,64	0,00
740	602530	PNEUMATIQUES CONSOMMES	80 920,00	0,00
740	602600	FOURNITURE BUREAU CONSOMME	267 076,88	0,00
740	602700	FOURNITURES INFORMATIQUES	60 477,96	0,00
740	602900	FOURNITURES DIVERSES	1 436 715,33	0,00
740	602920	EFFETS VESTIMENTAIRES CONSOMME	653 169,20	0,00
740	607100	ELECTRICITE GAZ	443 773,38	0,00
740	607110	CONSOMMATION EAUX	69 042,00	0,00
740			4 943 905,57	0,00
750	602100	COMBUSTIBLE CARBURANT LUBRIFIE	29 045,58	0,00
750	602200	PRODUITS D' ENTRETIEN CONSOMME	1 330,00	0,00
750	602530	PNEUMATIQUES CONSOMMES	5 600,00	0,00
750	602600	FOURNITURE BUREAU CONSOMME	61 794,54	0,00
750	602700	FOURNITURES INFORMATIQUES	85 994,47	0,00
750	602900	FOURNITURES DIVERSES	168 613,70	0,00
750	602920	EFFETS VESTIMENTAIRES CONSOMME	83 723,02	0,00
750	607100	ELECTRICITE GAZ	428 603,69	0,00
750	607110	CONSOMMATION EAUX	56 558,49	0,00
750			921 263,48	0,00
760	602100	COMBUSTIBLE CARBURANT LUBRIFIE	59 072,61	0,00
760	602510	PIECES RECHANGE MAT.EXPLOITATI	2 660,00	0,00
760	602600	FOURNITURE BUREAU CONSOMME	278 995,49	0,00
760	602700	FOURNITURES INFORMATIQUES	34 419,45	0,00
760	602900	FOURNITURES DIVERSES	18 480,00	0,00
760	602920	EFFETS VESTIMENTAIRES CONSOMME	55 148,80	0,00
760			448 776,36	0,00
770	602100	COMBUSTIBLE CARBURANT LUBRIFIE	7 752 396,46	0,00
770	602200	PRODUITS D' ENTRETIEN CONSOMME	197 292,90	0,00
770	602300	FOURNITURES D'ATELIERS CONSOMM	1 193 557,41	0,00
770	602400	PETIT OUTILLAGE	658 614,18	0,00
770	602510	PIECES RECHANGE MAT.EXPLOITATI	562 108,79	0,00
770	602600	FOURNITURE BUREAU CONSOMME	67 306,15	0,00
770	602700	FOURNITURES INFORMATIQUES	22 115,48	0,00
770	602900	FOURNITURES DIVERSES	11 935,56	0,00
770	602920	EFFETS VESTIMENTAIRES CONSOMME	1 680 633,00	0,00
770			12 145 959,92	0,00
800	602100	COMBUSTIBLE CARBURANT LUBRIFIE	4 601 872,98	0,00
800	602200	PRODUITS D' ENTRETIEN CONSOMME	182 082,71	0,00
800	602300	FOURNITURES D'ATELIERS CONSOMM	2 800,00	0,00
800	602500	PIECES RECHANGE MAT.TRANSPORT	129 564,12	0,00
800	602510	PIECES RECHANGE MAT.EXPLOITATI	4 572 481,21	0,00
800	602530	PNEUMATIQUES CONSOMMES	2 025 999,08	0,00
800	602900	FOURNITURES DIVERSES	12 677,00	0,00
800	602920	EFFETS VESTIMENTAIRES CONSOMME	9 030,00	0,00
800	607100	ELECTRICITE GAZ	57 484,55	0,00
800	607110	CONSOMMATION EAUX	29 567,77	0,00
800			11 623 559,42	0,00
820	602100	COMBUSTIBLE CARBURANT LUBRIFIE	21 509,85	0,00
820	602510	PIECES RECHANGE MAT.EXPLOITATI	160 602,58	0,00
820	602920	EFFETS VESTIMENTAIRES CONSOMME	89 458,60	0,00
820			271 571,03	0,00
830	602100	COMBUSTIBLE CARBURANT LUBRIFIE	263 861,28	0,00
830	602200	PRODUITS D' ENTRETIEN CONSOMME	232 061,31	0,00
830	602510	PIECES RECHANGE MAT.EXPLOITATI	185 500,00	0,00
830	602530	PNEUMATIQUES CONSOMMES	112 000,00	0,00
830	602900	FOURNITURES DIVERSES	6 321,00	0,00
830	602920	EFFETS VESTIMENTAIRES CONSOMME	28 030,80	0,00
830			827 774,38	0,00
			0,00	
		TOTAL GENERAL	116 638 184,35	0,00

BEJAIA MEDITERF

Port Bejaia Nouveau Quai BEJA
N° D'IDENTIFICATION:000406C

EDITION DU: 23/03/2022 8:30
EXERCICE: 01/01/21 AU 31/12/21
PERIODE DU: AU

BALANCE S G->COMPTE 61

S G	COMPTE	LIBELLE	SOLDE AU 31/12/21	
			DEBIT	CREDIT
100	614900	AUTRE CHARGES LOCATIVES	9 527 735,83	0,00
100	616100	ASSURAN RESPONSABILITE CIVILE	14 239,96	0,00
100			9 541 975,79	0,00
120	615152	ETRE.&REPARATION MAT.OUTILLAGE	22 050,00	0,00
120	615180	ENTRET/REPARATION MTERL TOURIS	66 859,28	0,00
120	615181	ENTRET& REPARAT.MAT.TRANSPORT	4 200,00	0,00
120	615182	ENTRET-REPAR-EQUIP-BURE-COMMUN	335 339,86	0,00
120	616100	ASSURAN RESPONSABILITE CIVILE	55 032,76	0,00
120	616200	ASSURANCE MATERIEL ROULANT	13 876,51	0,00
120			497 358,41	0,00
200	611100	SOUS-TRAITENCE LOLO RESTITUTIO	5 616 324,00	0,00
200	613800	AUTRES LOCATION MATERIEL	137 200,00	0,00
200	614900	AUTRE CHARGES LOCATIVES	16 800,00	0,00
200	615152	ETRE.&REPARATION MAT.OUTILLAGE	212 170,00	0,00
200	616100	ASSURAN RESPONSABILITE CIVILE	5 711 070,06	0,00
200	616200	ASSURANCE MATERIEL ROULANT	2 508 330,26	0,00
200			14 201 894,32	0,00
300	613100	LOCATION MATERIEL	16 282 518,00	0,00
300	615152	ETRE.&REPARATION MAT.OUTILLAGE	4 900,00	0,00
300	615181	ENTRET& REPARAT.MAT.TRANSPORT	223 641,53	0,00
300	615182	ENTRET-REPAR-EQUIP-BURE-COMMUN	210,00	0,00
300	616100	ASSURAN RESPONSABILITE CIVILE	2 938 508,52	0,00
300	616200	ASSURANCE MATERIEL ROULANT	7 235 238,79	0,00
300			26 685 016,84	0,00
400	611100	SOUS-TRAITENCE LOLO RESTITUTIO	1 779 120,00	0,00
400	616100	ASSURAN RESPONSABILITE CIVILE	30 838,06	0,00
400	616200	ASSURANCE MATERIEL ROULANT	109 168,16	0,00
400			1 919 126,22	0,00
500	616100	ASSURAN RESPONSABILITE CIVILE	5 190,51	0,00
500			5 190,51	0,00
600	616100	ASSURAN RESPONSABILITE CIVILE	1 229,92	0,00
600			1 229,92	0,00
700	615152	ETRE.&REPARATION MAT.OUTILLAGE	218 904,00	0,00
700	615180	ENTRET/REPARATION MTERL TOURIS	11 200,00	0,00
700	615181	ENTRET& REPARAT.MAT.TRANSPORT	157 360,00	0,00
700	616100	ASSURAN RESPONSABILITE CIVILE	3 747,03	0,00
700	616200	ASSURANCE MATERIEL ROULANT	21 578,83	0,00
700			412 789,86	0,00
710	614900	AUTRE CHARGES LOCATIVES	180 600,00	0,00
710	615130	ENTRETIEN.REPARATION BATIMENT	438 900,00	0,00
710	615132	ENTRET REP BATIMENT SOCIAUX	211 120,00	0,00
710	615152	ETRE.&REPARATION MAT.OUTILLAGE	233 534,00	0,00
710	615180	ENTRET/REPARATION MTERL TOURIS	718 646,59	0,00
710	615182	ENTRET-REPAR-EQUIP-BURE-COMMUN	29 715,00	0,00
710	615183	ENTRET/REPARATION INSTALLATION	128 870,00	0,00
710	615800	AUTRE ENTRETIEN ET REPARATION	227 500,00	0,00
710	616000	ASSURANCES INCENDIES	173 334,36	0,00
710	616100	ASSURAN RESPONSABILITE CIVILE	-44 384,10	
710	616200	ASSURANCE MATERIEL ROULANT	129 322,28	0,00
710	616400	ASSURANCES MATERIELS INFORMAR	466 611,12	0,00
710	616800	ASSURANCES DIVERSES	108 780,39	0,00
710	618400	FRAIS DE TIRAGE ET IMPRESSION	155 099,00	0,00
710	618500	AUTRES ABONNEMENTS	61 810,00	0,00
710			3 219 458,65	0,00
720	615130	ENTRETIEN.REPARATION BATIMENT	196 840,00	0,00
720	615180	ENTRET/REPARATION MTERL TOURIS	19 334,28	0,00
720	615183	ENTRET/REPARATION INSTALLATION	15 400,00	0,00
720	616100	ASSURAN RESPONSABILITE CIVILE	16 518,08	0,00
720	616200	ASSURANCE MATERIEL ROULANT	43 652,48	0,00

720	618500	AUTRES ABONNEMENTS	5 675,84	0,00
720			297 420,68	0,00
730	614000	LOYERS ET CHARGES LOCATIVES	208 599,51	0,00
730	615130	ENTRETIEN.REPARATION BATIMENT	253 890,00	0,00
730	615131	ENTRE&REPAR OUVRAG SUPERSTRUC	544 950,00	0,00
730	615152	ETRE.&REPARATION MAT.OUTILLAGE	351 464,22	0,00
730	615180	ENTRET/REPARATION MTERL TOURIS	416 467,90	0,00
730	615181	ENTRET& REPARAT.MAT.TRANSPORT	0,00	0,00
730	615182	ENTRET-REPAR-EQUIP-BURE-COMMUN	231 334,45	0,00
730	615183	ENTRET/REPARATION INSTALLATION	88 550,00	0,00
730	616000	ASSURANCES INCENDIES	173 619,26	0,00
730	616100	ASSURAN RESPONSABILITE CIVILE	-44 067,92	
730	616200	ASSURANCE MATERIEL ROULANT	75 805,16	0,00
730	616800	ASSURANCES DIVERSES	28 388,07	0,00
730	618400	FRAIS DE TIRAGE ET IMPRESSION	16 310,00	0,00
730			2 345 310,65	0,00
740	613800	AUTRES LOCATION MATERIEL	48 580,00	0,00
740	614000	LOYERS ET CHARGES LOCATIVES	72 841,16	0,00
740	614900	AUTRE CHARGES LOCATIVES	13 423,97	0,00
740	615130	ENTRETIEN.REPARATION BATIMENT	629 633,20	0,00
740	615131	ENTRE&REPAR OUVRAG SUPERSTRUC	303 310,00	0,00
740	615152	ETRE.&REPARATION MAT.OUTILLAGE	1 484 247,72	0,00
740	615180	ENTRET/REPARATION MTERL TOURIS	821 976,74	0,00
740	615181	ENTRET& REPARAT.MAT.TRANSPORT	1 281 683,27	0,00
740	615182	ENTRET-REPAR-EQUIP-BURE-COMMUN	1 050,00	0,00
740	615183	ENTRET/REPARATION INSTALLATION	137 641,00	0,00
740	616000	ASSURANCES INCENDIES	379 283,44	0,00
740	616100	ASSURAN RESPONSABILITE CIVILE	-19 070,64	
740	616200	ASSURANCE MATERIEL ROULANT	411 995,47	0,00
740	618400	FRAIS DE TIRAGE ET IMPRESSION	232 750,00	0,00
740	618500	AUTRES ABONNEMENTS	5 675,83	0,00
740			5 805 021,15	0,00
750	614000	LOYERS ET CHARGES LOCATIVES	407 247,75	0,00
750	615130	ENTRETIEN.REPARATION BATIMENT	974 632,13	0,00
750	615152	ETRE.&REPARATION MAT.OUTILLAGE	26 250,00	0,00
750	615180	ENTRET/REPARATION MTERL TOURIS	11 503,30	0,00
750	615182	ENTRET-REPAR-EQUIP-BURE-COMMUN	3 500,00	0,00
750	615183	ENTRET/REPARATION INSTALLATION	91 000,00	0,00
750	616800	ASSURANCES DIVERSES	48 974,32	0,00
750	618400	FRAIS DE TIRAGE ET IMPRESSION	2 800,00	0,00
750			1 565 907,50	0,00
760	613800	AUTRES LOCATION MATERIEL	11 200,00	0,00
760	615130	ENTRETIEN.REPARATION BATIMENT	240 359,00	0,00
760	615131	ENTRE&REPAR OUVRAG SUPERSTRUC	569 107,00	0,00
760	615180	ENTRET/REPARATION MTERL TOURIS	31 969,00	0,00
760	615183	ENTRET/REPARATION INSTALLATION	40 460,00	0,00
760	616100	ASSURAN RESPONSABILITE CIVILE	24 055,55	0,00
760	616200	ASSURANCE MATERIEL ROULANT	37 772,46	0,00
760	616800	ASSURANCES DIVERSES	36 474,82	0,00
760	618400	FRAIS DE TIRAGE ET IMPRESSION	23 464,00	0,00
760	618500	AUTRES ABONNEMENTS	91 875,00	0,00
760			1 106 736,83	0,00
770	614900	AUTRE CHARGES LOCATIVES	102 200,00	0,00
770	615130	ENTRETIEN.REPARATION BATIMENT	216 160,00	0,00
770	615131	ENTRE&REPAR OUVRAG SUPERSTRUC	78 750,00	0,00
770	615152	ETRE.&REPARATION MAT.OUTILLAGE	16 963 381,48	0,00
770	615180	ENTRET/REPARATION MTERL TOURIS	103 997,64	0,00
770	615181	ENTRET& REPARAT.MAT.TRANSPORT	712 731,53	0,00
770	615800	AUTRE ENTRETIEN ET REPARATION	11 200,00	0,00
770	616000	ASSURANCES INCENDIES	527 387,55	0,00
770	616100	ASSURAN RESPONSABILITE CIVILE	-92 731,21	
770	616200	ASSURANCE MATERIEL ROULANT	154 058,47	0,00
770			18 777 135,47	0,00
800	611100	SOUS-TRAITENCE LOLO RESTITUTIO	33 742 831,50	0,00
800	613800	AUTRES LOCATION MATERIEL	368 480,00	0,00
800	614000	LOYERS ET CHARGES LOCATIVES	16 800 000,00	0,00
800	615130	ENTRETIEN.REPARATION BATIMENT	21 280,00	0,00
800	615131	ENTRE&REPAR OUVRAG SUPERSTRUC	591 430,00	0,00
800	615152	ETRE.&REPARATION MAT.OUTILLAGE	242 970,00	0,00
800	615180	ENTRET/REPARATION MTERL TOURIS	280,00	0,00
800	615181	ENTRET& REPARAT.MAT.TRANSPORT	683 289,08	0,00

800	615183	ENTRET/REPARATION INSTALLATION	46 813,20	0,00
800	615800	AUTRE ENTRETIEN ET REPARATION	183 750,00	0,00
800	616000	ASSURANCES INCENDIES	283 069,01	0,00
800	616100	ASSURAN RESPONSABILITE CIVILE	1 267 930,57	0,00
800	616200	ASSURANCE MATERIEL ROULANT	6 369 539,93	0,00
800			60 601 663,28	0,00
820	615180	ENTRET/REPARATION MTERL TOURIS	88 718,35	0,00
820	615181	ENTRET& REPARAT.MAT.TRANSPORT	5 810,00	0,00
820	616100	ASSURAN RESPONSABILITE CIVILE	35 669,17	0,00
820	616200	ASSURANCE MATERIEL ROULANT	763 797,18	0,00
820			893 994,70	0,00
830	615183	ENTRET/REPARATION INSTALLATION	11 760,00	0,00
830			11 760,00	0,00
			0	
TOTAL GENERAL			147 888 990,75	

BEJAIA MEDITERF

Port Bejaia Nouveau Quai BEJA
N° D'IDENTIFICATION:000406C

EDITION DU: 23/03/2022 8:31
EXERCICE: 01/01/21 AU 31/12/21
PERIODE DU: AU

BALANCE S G->COMPTE 62

S G	COMPTE	LIBELLE	SOLDE AU 31/12/21	
			DEBIT	CREDIT
120	622100	HONORAIRES	33 250,00	0,00
120	622300	REDEVANCES	132 870,55	0,00
120	625100	DEPLACEMENT:FRAIS DE SEJOUR	2 800,00	0,00
120	626100	TELEPHONE FAX	89 289,30	0,00
120			258 209,85	0,00
300	622900	AUTRE PRESTATION EPB	551 344,63	0,00
300			551 344,63	0,00
700	622020	COMMISSIONS SUR SERVICES	487 200,00	0,00
700	625000	DEPLACEMENTS ET FRAIS VOYAGE	38 850,00	0,00
700	625100	DEPLACEMENT:FRAIS DE SEJOUR	94 363,50	0,00
700	625110	FRAIS DE MISSION LOGISTIQUE	377 650,00	0,00
700	626100	TELEPHONE FAX	46 516,46	0,00
700			1 044 579,96	0,00
710	622100	HONORAIRES	2 287 657,40	0,00
710	622200	STAGE ET FORMATION	564 332,92	0,00
710	622300	REDEVANCES	4 891 813,85	0,00
710	623100	PUBLICITE LEGALE	36 827,00	0,00
710	623310	PUBLICITE	80 500,00	0,00
710	624100	FRETS ET TRANSPORTS	10 150,00	0,00
710	625000	DEPLACEMENTS ET FRAIS VOYAGE	148 017,80	0,00
710	625100	DEPLACEMENT:FRAIS DE SEJOUR	1 616 077,61	0,00
710	625200	RECEPTION-FRAIS D'HEBERGEMENT	1 198 849,19	0,00
710	625300	RECEPTIONS:AUTRES FRAIS	239 827,00	0,00
710	626100	TELEPHONE FAX	154 497,38	0,00
710	626200	ABONNEMENT INTERNET	2 254 463,75	0,00
710	626800	AUTRES FRAIS POSTE TELECOMMUNI	15 947,62	0,00
710			13 498 961,52	0,00
720	622100	HONORAIRES	178 500,00	0,00
720	625000	DEPLACEMENTS ET FRAIS VOYAGE	19 292,00	0,00
720	625100	DEPLACEMENT:FRAIS DE SEJOUR	71 211,78	0,00
720	626100	TELEPHONE FAX	75 201,41	0,00
720	627100	COMMISSIONS DIVERSES	1 380 403,68	0,00
720	627101	FRAIS DE BANQUE	11 822,62	0,00
720	627200	COMMISSIONS S/OUVERTURE CREDIT	10 850,00	0,00
720			1 747 281,48	0,00
730	622200	STAGE ET FORMATION	279 300,00	0,00
730	624100	FRETS ET TRANSPORTS	3 150,00	0,00
730	625000	DEPLACEMENTS ET FRAIS VOYAGE	19 950,00	0,00
730	625100	DEPLACEMENT:FRAIS DE SEJOUR	142 002,00	0,00
730	626100	TELEPHONE FAX	133 575,44	0,00
730			577 977,44	0,00
740	622100	HONORAIRES	893 900,00	0,00
740	622200	STAGE ET FORMATION	1 071 199,08	0,00
740	622300	REDEVANCES	49 000,00	0,00
740	623000	ANNONCES ET INSERTIONS	3 090 920,00	0,00
740	623100	PUBLICITE LEGALE	574 630,00	0,00
740	624100	FRETS ET TRANSPORTS	2 100,00	0,00
740	624200	TRANSPORT COLLECTIF.PERSONNEL	253 750,00	0,00
740	625000	DEPLACEMENTS ET FRAIS VOYAGE	68 453,00	0,00
740	625100	DEPLACEMENT:FRAIS DE SEJOUR	258 909,88	0,00
740	625200	RECEPTION-FRAIS D'HEBERGEMENT	51 870,32	0,00
740	625400	RECEPTION FRAIS SUR FORMATION	68 040,00	0,00
740	626000	AFFRANCHISSEMENT	1 715,00	0,00
740	626100	TELEPHONE FAX	233 232,31	0,00
740	626800	AUTRES FRAIS POSTE TELECOMMUNI	80 262,14	0,00
740			6 697 981,72	0,00
750	622100	HONORAIRES	1 144 477,11	0,00
750	622200	STAGE ET FORMATION	7 963 853,74	0,00
750	625000	DEPLACEMENTS ET FRAIS VOYAGE	123 106,26	0,00

750	625100	DEPLACEMENT:FRAIS DE SEJOUR	171 707,44	0,00
750	625200	RECEPTION-FRAIS D'HEBERGEMENT	67 884,91	0,00
750	625300	RECEPTIONS:AUTRES FRAIS	25 809,00	0,00
750	625400	RECEPTION FRAIS SUR FORMATION	4 495 447,24	0,00
750	625500	HEBERGEMENT FRAIS DE FORMATION	1 209 334,36	0,00
750	626200	ABONNEMENT INTERNET	924 000,00	0,00
750			16 125 620,05	0,00
760	623000	ANNONCES ET INSERTIONS	380 240,00	0,00
760	623200	FOIRES ET EXPOSITIONS	867 868,87	0,00
760	623300	SPONSORING	2 170 000,00	0,00
760	623310	PUBLICITE	3 735 725,00	0,00
760	625000	DEPLACEMENTS ET FRAIS VOYAGE	61 600,00	0,00
760	625100	DEPLACEMENT:FRAIS DE SEJOUR	381 564,70	0,00
760	626100	TELEPHONE FAX	93 594,94	0,00
760			7 690 593,51	0,00
770	622100	HONORAIRES	264 082,00	0,00
770	622200	STAGE ET FORMATION	2 135 350,00	0,00
770	625000	DEPLACEMENTS ET FRAIS VOYAGE	45 150,00	0,00
770	625100	DEPLACEMENT:FRAIS DE SEJOUR	268 840,78	0,00
770	626100	TELEPHONE FAX	160 158,32	0,00
770			2 873 581,10	0,00
800	624100	FRETS ET TRANSPORTS	322 000,00	0,00
800	626100	TELEPHONE FAX	72 728,36	0,00
800	626200	ABONNEMENT INTERNET	1 218 000,00	0,00
800			1 612 728,36	0,00
820	625000	DEPLACEMENTS ET FRAIS VOYAGE	2 100,00	0,00
820	625100	DEPLACEMENT:FRAIS DE SEJOUR	33 950,00	0,00
820			36 050,00	0,00
			0	
		TOTAL GENERAL	52 714 909,60	0,00

BEJAIA MEDITERF

Port Bejaia Nouveau Quai BEJA
N° D'IDENTIFICATION:000406C

EDITION DU: 23/03/2022 8:31
EXERCICE: 01/01/21 AU 31/12/21
PERIODE DU: AU

BALANCE S G->COMPTE 63

S G	COMPTE	LIBELLE	SOLDE AU 31/12/21	
			DEBIT	CREDIT
100	631000	TRAITEMENTS SALAIRE PERSONNEL	5 626 342,48	0,00
100	631002	HEURES SUPPLEMENTAIRES	273 495,34	0,00
100	631004	PRI	446 040,45	0,00
100	631005	PCR	656 763,97	0,00
100	631006	PRC	656 763,97	0,00
100	631015	AUTRES PRIMES	112 014,11	0,00
100	631016	CONGES PAYES	1 402 524,00	0,00
100	631100	I.T.P	1 004 955,55	0,00
100	631102	IND.AVANCEMENT CARRIERE	1 319 247,41	0,00
100	631104	NUISANCES	2 297 186,83	0,00
100	631108	INDEMNITE HEURE DE PRISE	28 959,95	0,00
100	631109	I.E.P	1 402 033,09	0,00
100	631113	I.F.S.P	708 009,34	0,00
100	631119	TRANSPORT	320 919,38	0,00
100	631121	PANIER	1 365 210,00	0,00
100	631124	I.S.U	374 500,00	0,00
100	631200	GRATIFICATION	1 336 473,57	0,00
100	635100	COTISATIONS SOCIALES	4 417 204,85	0,00
100	637000	CONTRIBUTION AUX O.S	719 908,26	0,00
100			24 468 552,53	0,00
120	631000	TRAITEMENTS SALAIRE PERSONNEL	16 005 367,53	0,00
120	631002	HEURES SUPPLEMENTAIRES	3 713 568,72	0,00
120	631004	PRI	1 338 094,92	0,00
120	631005	PCR	1 860 244,27	0,00
120	631006	PRC	1 860 244,27	0,00
120	631015	AUTRES PRIMES	153 300,00	0,00
120	631016	CONGES PAYES	4 477 747,53	0,00
120	631100	I.T.P	5 789 666,90	0,00
120	631102	IND.AVANCEMENT CARRIERE	4 103 746,95	0,00
120	631104	NUISANCES	6 008 249,49	0,00
120	631109	I.E.P	4 183 792,43	0,00
120	631113	I.F.S.P	372 538,61	0,00
120	631119	TRANSPORT	826 633,33	0,00
120	631121	PANIER	3 443 580,00	0,00
120	631124	I.S.U	1 340 500,00	0,00
120	631200	GRATIFICATION	4 084 470,07	0,00
120	631300	PRESALAIRES	155 018,19	0,00
120	635100	COTISATIONS SOCIALES	14 777 161,34	0,00
120	637000	CONTRIBUTION AUX O.S	2 294 795,18	0,00
120			76 788 719,74	0,00
200	631000	TRAITEMENTS SALAIRE PERSONNEL	51 830 833,53	0,00
200	631002	HEURES SUPPLEMENTAIRES	6 513 268,08	0,00
200	631004	PRI	4 373 721,28	0,00
200	631005	PCR	6 100 365,63	0,00
200	631006	PRC	6 100 365,63	0,00
200	631013	PRIME DE POLYVALENCE	972 476,63	0,00
200	631015	AUTRES PRIMES	726 453,48	0,00
200	631016	CONGES PAYES	13 941 443,55	0,00
200	631100	I.T.P	17 173 923,04	0,00
200	631102	IND.AVANCEMENT CARRIERE	14 349 198,08	0,00
200	631104	NUISANCES	17 905 250,96	0,00
200	631108	INDEMNITE HEURE DE PRISE	2 560 502,41	0,00
200	631109	I.E.P	14 532 630,55	0,00
200	631113	I.F.S.P	1 059 202,92	0,00
200	631117	INDEM PECULE DEPART RETRAITE	239 422,06	0,00
200	631119	TRANSPORT	2 339 087,95	0,00
200	631121	PANIER	9 777 285,00	0,00
200	631123	AUTRES INDEMNITES	23 086,90	0,00
200	631124	I.S.U	3 815 000,00	0,00

200	631200	GRATIFICATION	13 568 974,39	0,00
200	635100	COTISATIONS SOCIALES	43 039 621,44	0,00
200	637000	CONTRIBUTION AUX O.S	7 141 252,81	0,00
200	637800	FRAIS SOCIAUX DIVERS	3 500,00	0,00
200			238 086 866,33	0,00
300	631000	TRAITEMENTS SALAIRE PERSONNEL	49 515 659,99	0,00
300	631002	HEURES SUPPLEMENTAIRES	7 287 722,48	0,00
300	631004	PRI	4 152 471,50	0,00
300	631005	PCR	5 791 973,08	0,00
300	631006	PRC	5 791 973,08	0,00
300	631013	PRIME DE POLYVALENCE	827 294,05	0,00
300	631015	AUTRES PRIMES	2 275 676,53	0,00
300	631016	CONGES PAYES	14 045 870,46	0,00
300	631100	I.T.P	18 109 235,00	0,00
300	631102	IND.AVANCEMENT CARRIERE	13 637 573,89	0,00
300	631104	NUISANCES	18 042 784,35	0,00
300	631108	INDEMNITE HEURE DE PRISE	1 889 992,57	0,00
300	631109	I.E.P	13 888 118,45	0,00
300	631113	I.F.S.P	300 878,47	0,00
300	631119	TRANSPORT	2 266 485,96	0,00
300	631121	PANIER	9 469 215,00	0,00
300	631123	AUTRES INDEMNITES	236 177,95	0,00
300	631124	I.S.U	3 745 000,00	0,00
300	631200	GRATIFICATION	12 900 304,63	0,00
300	635100	COTISATIONS SOCIALES	42 238 040,21	0,00
300	637000	CONTRIBUTION AUX O.S	6 929 301,60	0,00
300			233 341 749,24	0,00
400	631000	TRAITEMENTS SALAIRE PERSONNEL	9 245 594,41	0,00
400	631002	HEURES SUPPLEMENTAIRES	1 440 057,97	0,00
400	631004	PRI	759 986,02	0,00
400	631005	PCR	1 062 276,75	0,00
400	631006	PRC	1 062 276,75	0,00
400	631015	AUTRES PRIMES	681 880,52	0,00
400	631016	CONGES PAYES	2 278 500,93	0,00
400	631100	I.T.P	2 192 005,02	0,00
400	631102	IND.AVANCEMENT CARRIERE	1 116 861,94	0,00
400	631104	NUISANCES	3 707 602,37	0,00
400	631108	INDEMNITE HEURE DE PRISE	48 350,16	0,00
400	631109	I.E.P	1 156 944,43	0,00
400	631113	I.F.S.P	878 568,50	0,00
400	631119	TRANSPORT	537 398,46	0,00
400	631121	PANIER	2 284 380,00	0,00
400	631124	I.S.U	563 500,00	0,00
400	631200	GRATIFICATION	2 239 926,78	0,00
400	635100	COTISATIONS SOCIALES	7 061 856,48	0,00
400	637000	CONTRIBUTION AUX O.S	1 129 295,06	0,00
400			39 447 262,53	0,00
500	631000	TRAITEMENTS SALAIRE PERSONNEL	1 522 276,86	0,00
500	631002	HEURES SUPPLEMENTAIRES	256 171,63	0,00
500	631004	PRI	125 554,07	0,00
500	631005	PCR	177 927,44	0,00
500	631006	PRC	177 927,44	0,00
500	631015	AUTRES PRIMES	6 300,00	0,00
500	631016	CONGES PAYES	431 025,86	0,00
500	631100	I.T.P	563 242,46	0,00
500	631102	IND.AVANCEMENT CARRIERE	419 164,45	0,00
500	631104	NUISANCES	578 465,15	0,00
500	631108	INDEMNITE HEURE DE PRISE	77 232,91	0,00
500	631109	I.E.P	434 479,81	0,00
500	631119	TRANSPORT	75 239,88	0,00
500	631121	PANIER	281 925,00	0,00
500	631124	I.S.U	84 000,00	0,00
500	631200	GRATIFICATION	398 016,05	0,00
500	635100	COTISATIONS SOCIALES	1 290 371,01	0,00
500	637000	CONTRIBUTION AUX O.S	212 558,25	0,00
500			7 111 878,26	0,00
600	631000	TRAITEMENTS SALAIRE PERSONNEL	281 144,61	0,00
600	631002	HEURES SUPPLEMENTAIRES	52 801,22	0,00
600	631004	PRI	24 032,36	0,00
600	631005	PCR	33 235,22	0,00
600	631006	PRC	33 235,22	0,00

600	631015	AUTRES PRIMES	57 414,11	0,00
600	631016	CONGES PAYES	73 447,86	0,00
600	631100	I.T.P	112 457,85	0,00
600	631102	IND.AVANCEMENT CARRIERE	19 680,12	0,00
600	631104	NUISANCES	120 892,16	0,00
600	631109	I.E.P	24 527,41	0,00
600	631119	TRANSPORT	16 059,72	0,00
600	631121	PANIER	71 505,00	0,00
600	631124	I.S.U	42 000,00	0,00
600	631200	GRATIFICATION	66 856,09	0,00
600	635100	COTISATIONS SOCIALES	223 881,05	0,00
600	637000	CONTRIBUTION AUX O.S	39 815,66	0,00
600			1 292 985,65	0,00
700	631000	TRAITEMENTS SALAIRE PERSONNEL	2 589 173,90	0,00
700	631004	PRI	199 603,31	0,00
700	631005	PCR	303 710,90	0,00
700	631006	PRC	303 710,90	0,00
700	631015	AUTRES PRIMES	14 847,01	0,00
700	631016	CONGES PAYES	593 209,28	0,00
700	631102	IND.AVANCEMENT CARRIERE	673 703,56	0,00
700	631104	NUISANCES	727 548,70	0,00
700	631109	I.E.P	690 206,92	0,00
700	631113	I.F.S.P	685 658,16	0,00
700	631119	TRANSPORT	89 509,19	0,00
700	631121	PANIER	451 080,00	0,00
700	631124	I.S.U	87 500,00	0,00
700	631200	GRATIFICATION	588 479,84	0,00
700	635100	COTISATIONS SOCIALES	1 843 572,83	0,00
700	637000	CONTRIBUTION AUX O.S	298 994,24	0,00
700			10 140 508,73	0,00
710	631000	TRAITEMENTS SALAIRE PERSONNEL	9 260 467,34	0,00
710	631002	HEURES SUPPLEMENTAIRES	16 251,76	0,00
710	631004	PRI	583 524,91	0,00
710	631005	PCR	807 151,62	0,00
710	631006	PRC	807 151,62	0,00
710	631015	AUTRES PRIMES	3 077 255,00	0,00
710	631016	CONGES PAYES	1 855 768,84	0,00
710	631100	I.T.P	114 647,30	0,00
710	631102	IND.AVANCEMENT CARRIERE	1 727 732,29	0,00
710	631104	NUISANCES	1 607 521,71	0,00
710	631109	I.E.P	1 880 148,99	0,00
710	631113	I.F.S.P	1 371 193,66	0,00
710	631119	TRANSPORT	248 940,51	0,00
710	631121	PANIER	1 363 215,00	0,00
710	631124	I.S.U	248 500,00	0,00
710	631200	GRATIFICATION	1 925 096,63	0,00
710	631300	PRESALAIRES	53 921,21	0,00
710	635100	COTISATIONS SOCIALES	6 195 069,75	0,00
710	637000	CONTRIBUTION AUX O.S	916 377,41	0,00
710	637100	CONTRIBUTION A/ACTIVITES SOCIA	1 326 659,75	0,00
710	637800	FRAIS SOCIAUX DIVERS	46 260,96	0,00
710			35 432 856,25	0,00
720	631000	TRAITEMENTS SALAIRE PERSONNEL	5 790 267,79	0,00
720	631004	PRI	320 719,01	0,00
720	631005	PCR	456 110,28	0,00
720	631006	PRC	456 110,28	0,00
720	631015	AUTRES PRIMES	2 021 333,95	0,00
720	631016	CONGES PAYES	1 121 714,94	0,00
720	631102	IND.AVANCEMENT CARRIERE	1 034 815,75	0,00
720	631104	NUISANCES	923 439,57	0,00
720	631109	I.E.P	1 112 952,65	0,00
720	631113	I.F.S.P	814 189,77	0,00
720	631119	TRANSPORT	142 797,20	0,00
720	631121	PANIER	1 048 740,00	0,00
720	631124	I.S.U	42 000,00	0,00
720	631200	GRATIFICATION	1 191 172,69	0,00
720	631300	PRESALAIRES	159 203,06	0,00
720	635100	COTISATIONS SOCIALES	3 936 589,67	0,00
720	637000	CONTRIBUTION AUX O.S	545 578,60	0,00
720			21 117 735,19	0,00
730	631000	TRAITEMENTS SALAIRE PERSONNEL	4 867 421,24	0,00

730	631002	HEURES SUPPLEMENTAIRES	27 409,91	0,00
730	631004	PRI	341 337,91	0,00
730	631005	PCR	472 268,01	0,00
730	631006	PRC	472 268,01	0,00
730	631015	AUTRES PRIMES	1 000 826,75	0,00
730	631016	CONGES PAYES	905 681,08	0,00
730	631100	I.T.P	121 853,19	0,00
730	631102	IND.AVANCEMENT CARRIERE	1 145 403,17	0,00
730	631104	NUISANCES	994 272,36	0,00
730	631109	I.E.P	1 247 582,89	0,00
730	631113	I.F.S.P	881 723,16	0,00
730	631119	TRANSPORT	117 423,80	0,00
730	631121	PANIER	910 140,00	0,00
730	631124	I.S.U	73 500,00	0,00
730	631200	GRATIFICATION	933 414,01	0,00
730	631300	PRESALAIRES	99 400,00	0,00
730	635100	COTISATIONS SOCIALES	3 655 691,16	0,00
730	637000	CONTRIBUTION AUX O.S	506 511,33	0,00
730			18 774 128,00	0,00
740	631000	TRAITEMENTS SALAIRE PERSONNEL	11 310 827,64	0,00
740	631002	HEURES SUPPLEMENTAIRES	498 627,88	0,00
740	631004	PRI	869 225,05	0,00
740	631005	PCR	1 288 337,81	0,00
740	631006	PRC	1 288 337,81	0,00
740	631015	AUTRES PRIMES	459 812,00	0,00
740	631016	CONGES PAYES	2 514 797,93	0,00
740	631100	I.T.P	1 195 105,60	0,00
740	631102	IND.AVANCEMENT CARRIERE	2 549 795,25	0,00
740	631104	NUISANCES	3 277 089,71	0,00
740	631108	INDEMNITE HEURE DE PRISE	129 576,87	0,00
740	631109	I.E.P	2 680 543,92	0,00
740	631113	I.F.S.P	1 692 336,34	0,00
740	631119	TRANSPORT	440 423,89	0,00
740	631121	PANIER	2 093 070,00	0,00
740	631123	AUTRES INDEMNITES	32 089,09	0,00
740	631124	I.S.U	269 500,00	0,00
740	631200	GRATIFICATION	2 507 120,48	0,00
740	631300	PRESALAIRES	621 952,13	0,00
740	631400	MEDECINE DE TRAVAIL	436 628,13	0,00
740	635100	COTISATIONS SOCIALES	8 778 067,73	0,00
740	637000	CONTRIBUTION AUX O.S	1 433 104,16	0,00
740			46 366 369,41	0,00
750	631000	TRAITEMENTS SALAIRE PERSONNEL	965 486,80	0,00
750	631004	PRI	76 769,04	0,00
750	631005	PCR	107 657,36	0,00
750	631006	PRC	107 657,36	0,00
750	631015	AUTRES PRIMES	0,00	0,00
750	631016	CONGES PAYES	194 801,81	0,00
750	631100	I.T.P	10 422,48	0,00
750	631102	IND.AVANCEMENT CARRIERE	185 648,36	0,00
750	631104	NUISANCES	231 057,79	0,00
750	631109	I.E.P	192 336,77	0,00
750	631113	I.F.S.P	192 503,54	0,00
750	631119	TRANSPORT	35 303,10	0,00
750	631121	PANIER	156 870,00	0,00
750	631124	I.S.U	3 500,00	0,00
750	631200	GRATIFICATION	200 797,29	0,00
750	635100	COTISATIONS SOCIALES	696 816,71	0,00
750	637000	CONTRIBUTION AUX O.S	22 054,59	0,00
750			3 379 682,99	0,00
760	631000	TRAITEMENTS SALAIRE PERSONNEL	7 096 041,01	0,00
760	631004	PRI	523 971,11	0,00
760	631005	PCR	767 521,58	0,00
760	631006	PRC	767 521,58	0,00
760	631015	AUTRES PRIMES	1 620 947,90	0,00
760	631016	CONGES PAYES	1 616 807,23	0,00
760	631102	IND.AVANCEMENT CARRIERE	1 655 323,45	0,00
760	631104	NUISANCES	1 660 561,44	0,00
760	631109	I.E.P	1 950 987,35	0,00
760	631113	I.F.S.P	1 459 945,61	0,00
760	631119	TRANSPORT	232 517,71	0,00

760	631121	PANIER	1 364 405,00	0,00
760	631123	AUTRES INDEMNITES	11 666,67	0,00
760	631124	I.S.U	126 000,00	0,00
760	631200	GRATIFICATION	1 633 664,96	0,00
760	631300	PRESALAIRES	168 394,54	0,00
760	635100	COTISATIONS SOCIALES	5 183 257,51	0,00
760	637000	CONTRIBUTION AUX O.S	691 333,10	0,00
760			28 530 867,73	0,00
770	631000	TRAITEMENTS SALAIRE PERSONNEL	26 554 583,78	0,00
770	631002	HEURES SUPPLEMENTAIRES	3 337 987,59	0,00
770	631004	PRI	2 260 966,44	0,00
770	631005	PCR	3 115 078,29	0,00
770	631006	PRC	3 115 078,29	0,00
770	631015	AUTRES PRIMES	1 333 555,39	0,00
770	631016	CONGES PAYES	6 864 281,35	0,00
770	631100	I.T.P	7 699 253,74	0,00
770	631102	IND.AVANCEMENT CARRIERE	6 224 313,24	0,00
770	631104	NUISANCES	9 198 438,91	0,00
770	631108	INDEMNITE HEURE DE PRISE	636 612,30	0,00
770	631109	I.E.P	6 244 054,90	0,00
770	631113	I.F.S.P	1 283 902,75	0,00
770	631119	TRANSPORT	1 112 869,09	0,00
770	631121	PANIER	4 586 715,00	0,00
770	631124	I.S.U	1 270 500,00	0,00
770	631200	GRATIFICATION	6 580 152,19	0,00
770	631300	PRESALAIRES	729 259,99	0,00
770	635100	COTISATIONS SOCIALES	23 032 080,18	0,00
770	637000	CONTRIBUTION AUX O.S	3 440 865,32	0,00
770			118 620 548,72	0,00
800	631000	TRAITEMENTS SALAIRE PERSONNEL	36 257 020,38	0,00
800	631002	HEURES SUPPLEMENTAIRES	3 446 057,59	0,00
800	631004	PRI	2 850 640,31	0,00
800	631005	PCR	4 236 480,42	0,00
800	631006	PRC	4 236 480,42	0,00
800	631013	PRIME DE POLYVALENCE	73 910,63	0,00
800	631015	AUTRES PRIMES	346 651,28	0,00
800	631016	CONGES PAYES	9 640 968,81	0,00
800	631100	I.T.P	13 402 889,96	0,00
800	631102	IND.AVANCEMENT CARRIERE	8 817 091,93	0,00
800	631104	NUISANCES	13 331 354,37	0,00
800	631108	INDEMNITE HEURE DE PRISE	398 320,41	0,00
800	631109	I.E.P	8 494 482,55	0,00
800	631113	I.F.S.P	217 206,00	0,00
800	631119	TRANSPORT	1 848 940,44	0,00
800	631121	PANIER	7 420 455,00	0,00
800	631124	I.S.U	3 297 000,00	0,00
800	631126	IND ALLOCATION DECES	3 302 680,14	0,00
800	631200	GRATIFICATION	8 996 719,93	0,00
800	635100	COTISATIONS SOCIALES	28 505 734,06	0,00
800	637000	CONTRIBUTION AUX O.S	4 968 858,80	0,00
800			164 089 943,46	0,00
820	631000	TRAITEMENTS SALAIRE PERSONNEL	2 724 134,90	0,00
820	631002	HEURES SUPPLEMENTAIRES	237 284,33	0,00
820	631004	PRI	234 517,29	0,00
820	631005	PCR	345 002,32	0,00
820	631006	PRC	345 002,32	0,00
820	631015	AUTRES PRIMES	3 325,88	0,00
820	631016	CONGES PAYES	803 012,66	0,00
820	631100	I.T.P	381 991,02	0,00
820	631102	IND.AVANCEMENT CARRIERE	391 793,33	0,00
820	631104	NUISANCES	483 412,74	0,00
820	631109	I.E.P	301 960,86	0,00
820	631113	I.F.S.P	97 263,30	0,00
820	631119	TRANSPORT	132 227,31	0,00
820	631121	PANIER	588 105,00	0,00
820	631124	I.S.U	192 500,00	0,00
820	635100	COTISATIONS SOCIALES	1 587 175,18	0,00
820	637000	CONTRIBUTION AUX O.S	436 824,95	0,00
820			9 285 533,38	0,00
			0	
		TOTAL GENERAL	1 076 276 188,11	0,00

BEJAIA MEDITERFPort Bejaia Nouveau Quai BEJA
N° D'IDENTIFICATION:000406C

EDITION DU: 23/03/2022 8:31

EXERCICE: 01/01/21 AU 31/12/21

PERIODE DU: AU

BALANCE S G->COMPTE 64

S G	COMPTE	LIBELLE	SOLDE AU 31/12/21	
			DEBIT	CREDIT
100	645100	TAXE D'ACTIVITE PROFESSIONNELL	6 477 002,92	0,00
100			6 477 002,92	0,00
200	645100	TAXE D'ACTIVITE PROFESSIONNELL	12 227 510,61	0,00
200			12 227 510,61	0,00
300	645100	TAXE D'ACTIVITE PROFESSIONNELL	20 543 634,86	0,00
300			20 543 634,86	0,00
400	645100	TAXE D'ACTIVITE PROFESSIONNELL	299 735,52	0,00
400			299 735,52	0,00
500	645100	TAXE D'ACTIVITE PROFESSIONNELL	687 603,00	0,00
500			687 603,00	0,00
600	645100	TAXE D'ACTIVITE PROFESSIONNELL	64 917,30	0,00
600			64 917,30	0,00
700	645100	TAXE D'ACTIVITE PROFESSIONNELL	106 554,00	0,00
700			106 554,00	0,00
710	645300	DROITS DE TIMBRES	13 387,77	0,00
710			13 387,77	0,00
720	645960	TAXE DE DOMICILIATION	28 555,37	0,00
720			28 555,37	0,00
740	641400	TAXE SUR L'APPRENTISSAGE	4 852 992,21	0,00
740	645300	DROITS DE TIMBRES	9 752,51	0,00
740	645400	IMPOTS FONCIERS	457 194,50	0,00
740			5 319 939,23	0,00
750	645100	TAXE D'ACTIVITE PROFESSIONNELL	334 138,58	0,00
750			334 138,58	0,00
800	645100	TAXE D'ACTIVITE PROFESSIONNELL	2 860 057,06	0,00
800			2 860 057,06	0,00
820	645100	TAXE D'ACTIVITE PROFESSIONNELL	1 225,00	0,00
820			1 225,00	0,00
			0	
		TOTAL GENERAL	48 964 261,22	0,00

BEJAIA MEDITERF

Port Bejaia Nouveau Quai BEJA
N° D'IDENTIFICATION:000406C

EDITION DU: 23/03/2022 8:32
EXERCICE: 01/01/21 AU 31/12/21
PERIODE DU: AU

BALANCE S G->COMPTE 65

S G	COMPTE	LIBELLE	SOLDE AU 31/12/21	
			DEBIT	CREDIT
100	651000	REDEVANCES P/CONCESSIONS	23 041 902,69	0,00
100	658200	AUTRE CHARGE GESTION COURANTE	322 728,00	0,00
100			23 364 630,69	0,00
200	651000	REDEVANCES P/CONCESSIONS	23 139 722,62	0,00
200	652210	MOINS VALUES IMMO-CORPORELLE	26 643 701,03	0,00
200	658200	AUTRE CHARGE GESTION COURANTE	270 868,50	0,00
200	658900	CHARGES DIVERSES GESTION COURA	521 522,40	0,00
200			50 575 814,55	0,00
300	651000	REDEVANCES P/CONCESSIONS	41 159 921,88	0,00
300	658200	AUTRE CHARGE GESTION COURANTE	10 500,00	0,00
300			41 170 421,88	0,00
710	653100	JETONS DE PRESENCE	988 235,36	0,00
710	653200	INDEMNITE COMITE D'AUDIT	74 117,65	0,00
710	656100	AMENDES ET PENALITES	213,50	0,00
710	656300	COTISATIONS ET DONS	3 413 398,10	0,00
710	658000	FRAIS DE CONSEILS ET ASSEMBLEE	740 620,73	0,00
710	658100	AUTRE FRAIS DIVERS	65 660,00	0,00
710	658900	CHARGES DIVERSES GESTION COURA	221 228,00	0,00
710			5 503 473,34	0,00
720	657000	CHARGE EXPT DE GESTION COURANT	2 379 999,81	0,00
720	658900	CHARGES DIVERSES GESTION COURA	7 401,61	0,00
720			2 387 401,42	0,00
730	658100	AUTRE FRAIS DIVERS	21 000,00	0,00
730			21 000,00	0,00
740	656100	AMENDES ET PENALITES	35 000,00	0,00
740	656300	COTISATIONS ET DONS	137 200,00	0,00
740	658100	AUTRE FRAIS DIVERS	98 000,00	0,00
740	658200	AUTRE CHARGE GESTION COURANTE	42 000,00	0,00
740	658900	CHARGES DIVERSES GESTION COURA	0,06	0,00
740			312 200,06	0,00
750	658100	AUTRE FRAIS DIVERS	386 680,00	0,00
750			386 680,00	0,00
800	658200	AUTRE CHARGE GESTION COURANTE	985 040,00	0,00
800	658900	CHARGES DIVERSES GESTION COURA	0,01	0,00
800			985 040,01	0,00
820	658200	AUTRE CHARGE GESTION COURANTE	2 450,00	0,00
820			2 450,00	0,00
			0	
		TOTAL GENERAL	124 709 111,95	0,00

BEJAIA MEDITERFPort Bejaia Nouveau Quai BEJA
N° D'IDENTIFICATION:000406C

EDITION DU: 23/03/2022 8:32

EXERCICE: 01/01/21 AU 31/12/21

PERIODE DU: AU

BALANCE S G->COMPTE 66

S G	COMPTE	LIBELLE	SOLDE AU 31/12/21	
			DEBIT	CREDIT
720	661000	INTERETS SUR EMPRUNTS BANCAIRE	1 185 698,33	0,00
720	666000	PERTE DE CHANGE	119 248,69	0,00
720			1 304 947,01	0,00
			0	
		TOTAL GENERAL	1 304 947,01	0,00

BEJAIA MEDITERF

Port Bejaia Nouveau Quai BEJA
N° D'IDENTIFICATION:000406C

EDITION DU: 23/03/2022 8:32
EXERCICE: 01/01/21 AU 31/12/21
PERIODE DU: AU

BALANCE S G->COMPTE 68

S G	COMPTE	LIBELLE	SOLDE AU 31/12/21	
			DEBIT	CREDIT
100	6811213	DOTATIO AUX AMORT CONSTRUCTION	20 827 712,91	0,00
100	6811218	DOTATI.AMORT.AUTRE.IMMOB.CORPO	94 325,01	0,00
100	681200	DOTAT.PROVI.ACTIF NON COURANT	456 533,68	0,00
100	685100	DOTAT. AUX PROVIS ACTIF COURAN	551 568,61	0,00
100			21 930 140,22	0,00
120	6811215	DOTATION AMORTIS INSTA.TECHNIQ	57 616,17	0,00
120	6811218	DOTATI.AMORT.AUTRE.IMMOB.CORPO	142 172,81	0,00
120	681200	DOTAT.PROVI.ACTIF NON COURANT	2 707 273,25	0,00
120	685100	DOTAT. AUX PROVIS ACTIF COURAN	1 572 654,32	0,00
120			4 479 716,56	0,00
200	6811215	DOTATION AMORTIS INSTA.TECHNIQ	20 157 181,64	0,00
200	6811218	DOTATI.AMORT.AUTRE.IMMOB.CORPO	21 708,08	0,00
200	681200	DOTAT.PROVI.ACTIF NON COURANT	16 961 037,16	0,00
200	685100	DOTAT. AUX PROVIS ACTIF COURAN	4 914 354,82	0,00
200			42 054 281,70	0,00
300	6811213	DOTATIO AUX AMORT CONSTRUCTION	3 891 413,90	0,00
300	6811215	DOTATION AMORTIS INSTA.TECHNIQ	48 197 793,92	0,00
300	6811218	DOTATI.AMORT.AUTRE.IMMOB.CORPO	15 881 412,93	0,00
300	6811219	AMORT.PIECES STRATEGIQUES	14 321 489,92	0,00
300	681200	DOTAT.PROVI.ACTIF NON COURANT	18 750 550,34	0,00
300	685100	DOTAT. AUX PROVIS ACTIF COURAN	4 549 554,73	0,00
300			105 592 215,74	0,00
400	6811215	DOTATION AMORTIS INSTA.TECHNIQ	2 906 845,52	0,00
400	6811218	DOTATI.AMORT.AUTRE.IMMOB.CORPO	38 172,75	0,00
400	681200	DOTAT.PROVI.ACTIF NON COURANT	757 244,19	0,00
400	685100	DOTAT. AUX PROVIS ACTIF COURAN	1 033 368,11	0,00
400			4 735 630,56	0,00
500	681200	DOTAT.PROVI.ACTIF NON COURANT	495 589,75	0,00
500	685100	DOTAT. AUX PROVIS ACTIF COURAN	133 713,61	0,00
500			629 303,36	0,00
600	681200	DOTAT.PROVI.ACTIF NON COURANT	-60 541,50	0,00
600	685100	DOTAT. AUX PROVIS ACTIF COURAN	32 542,04	0,00
600			-27 999,45	
700	6811215	DOTATION AMORTIS INSTA.TECHNIQ	17 311,65	0,00
700	6811218	DOTATI.AMORT.AUTRE.IMMOB.CORPO	9 044,11	0,00
700	681200	DOTAT.PROVI.ACTIF NON COURANT	382 748,94	0,00
700	685100	DOTAT. AUX PROVIS ACTIF COURAN	197 531,46	0,00
700			606 636,16	0,00
710	6811204	DOTATION AUX AMORT.LOGICIELS	2 081 214,46	0,00
710	6811212	DOTATION.AMORT.AGENCEM.AMENAGI	318 206,57	0,00
710	6811213	DOTATIO AUX AMORT CONSTRUCTION	7 772 452,60	0,00
710	6811215	DOTATION AMORTIS INSTA.TECHNIQ	5 654 832,94	0,00
710	6811218	DOTATI.AMORT.AUTRE.IMMOB.CORPO	7 186 568,59	0,00
710	6811219	AMORT.PIECES STRATEGIQUES	82 421,56	0,00
710	681200	DOTAT.PROVI.ACTIF NON COURANT	2 936 397,74	0,00
710	685100	DOTAT. AUX PROVIS ACTIF COURAN	486 925,38	0,00
710			26 519 019,82	0,00
720	6811218	DOTATI.AMORT.AUTRE.IMMOB.CORPO	229 279,34	0,00
720	681200	DOTAT.PROVI.ACTIF NON COURANT	1 973 650,64	0,00
720	685100	DOTAT. AUX PROVIS ACTIF COURAN	286 547,24	0,00
720			2 489 477,23	0,00
730	6811204	DOTATION AUX AMORT.LOGICIELS	1 572 806,52	0,00
730	6811213	DOTATIO AUX AMORT CONSTRUCTION	274 463,60	0,00
730	6811215	DOTATION AMORTIS INSTA.TECHNIQ	9 325 825,47	0,00
730	6811218	DOTATI.AMORT.AUTRE.IMMOB.CORPO	13 721 227,56	0,00
730	6811219	AMORT.PIECES STRATEGIQUES	63 823,67	0,00
730	681200	DOTAT.PROVI.ACTIF NON COURANT	1 565 103,21	0,00
730	685100	DOTAT. AUX PROVIS ACTIF COURAN	288 826,44	0,00
730			26 812 076,46	0,00

740	6811204	DOTATION AUX AMORT.LOGICIELS	149 625,00	0,00
740	6811213	DOTATIO AUX AMORT CONSTRUCTION	149 954,54	0,00
740	6811215	DOTATION AMORTIS INSTA.TECHNIQ	2 173 220,44	0,00
740	6811218	DOTATI.AMORT.AUTRE.IMMOB.CORPO	906 294,69	0,00
740	681200	DOTAT.PROVI.ACTIF NON COURANT	-87 669,05	
740	685100	DOTAT. AUX PROVIS ACTIF COURAN	918 774,47	0,00
740			4 210 200,09	0,00
750	6811213	DOTATIO AUX AMORT CONSTRUCTION	3 653 892,99	0,00
750	6811215	DOTATION AMORTIS INSTA.TECHNIQ	133 328,73	0,00
750	6811218	DOTATI.AMORT.AUTRE.IMMOB.CORPO	2 789 669,08	0,00
750	681200	DOTAT.PROVI.ACTIF NON COURANT	1 011 495,50	0,00
750	685100	DOTAT. AUX PROVIS ACTIF COURAN	60 399,05	0,00
750			7 648 785,35	0,00
760	6811201	AMORT.FONDS DE COMMERCE	11 812 500,00	0,00
760	6811218	DOTATI.AMORT.AUTRE.IMMOB.CORPO	522 786,68	0,00
760	681200	DOTAT.PROVI.ACTIF NON COURANT	4 427 822,94	0,00
760	685100	DOTAT. AUX PROVIS ACTIF COURAN	418 488,13	0,00
760	685200	PERTE DE VALEUR -ACTIF COURANT	120 828,75	0,00
760			17 302 426,50	0,00
770	6811204	DOTATION AUX AMORT.LOGICIELS	114 850,60	0,00
770	6811213	DOTATIO AUX AMORT CONSTRUCTION	205 198,48	0,00
770	6811215	DOTATION AMORTIS INSTA.TECHNIQ	3 494 101,31	0,00
770	6811218	DOTATI.AMORT.AUTRE.IMMOB.CORPO	1 237 314,95	0,00
770	6811219	AMORT.PIECES STRATEGIQUES	229 917,84	0,00
770	681200	DOTAT.PROVI.ACTIF NON COURANT	5 972 493,56	0,00
770	685100	DOTAT. AUX PROVIS ACTIF COURAN	2 167 907,78	0,00
770			13 421 784,53	0,00
800	6811212	DOTATION.AMORT.AGENCEM.AMENAGI	126 343,97	0,00
800	6811213	DOTATIO AUX AMORT CONSTRUCTION	131 907,55	0,00
800	6811215	DOTATION AMORTIS INSTA.TECHNIQ	50 296,18	0,00
800	6811218	DOTATI.AMORT.AUTRE.IMMOB.CORPO	8 655 330,99	0,00
800	681200	DOTAT.PROVI.ACTIF NON COURANT	9 641 275,05	0,00
800	685100	DOTAT. AUX PROVIS ACTIF COURAN	3 386 843,82	0,00
800			21 991 997,56	0,00
810	6811218	DOTATI.AMORT.AUTRE.IMMOB.CORPO	1 778,01	0,00
810			1 778,01	0,00
820	6811215	DOTATION AMORTIS INSTA.TECHNIQ	8 679,99	0,00
820	6811218	DOTATI.AMORT.AUTRE.IMMOB.CORPO	21 867,64	0,00
820	681200	DOTAT.PROVI.ACTIF NON COURANT	-150 910,44	
820			-120 362,81	

0

TOTAL GENERAL

300 277 107,59

BEJAIA MEDITERFPort Bejaia Nouveau Quai BEJA
N° D'IDENTIFICATION:000406C

EDITION DU: 23/03/2022 8:33

EXERCICE: 01/01/21 AU 31/12/21
PERIODE DU: AU**BALANCE S G->COMPTE 706**

S G	COMPTE	LIBELLE	SOLDE AU 31/12/21	
			DEBIT	CREDIT
100	706102	ENTREPOSAGE	0,00	323 868 962,20
100			0,00	323 868 962,20
200	706411	RELEVAGE LO/LO	0,00	608 192 375,00
200	706416	POINTAGE LIVRAISON	0,00	3 454 024,00
200			0,00	611 646 399,00
300	706401	DEBARQUEMENT	0,00	594 087 620,00
300	706402	EMBARQUEMENT	0,00	426 791 043,00
300	706403	LASHING / UNLASHING	0,00	6 313 580,00
300			0,00	1 027 192 243,00
400	706417	POINTAGE DEPOTAGE	0,00	9 576,00
400	706420	DEPOTAGE / EMPOTAGE	0,00	14 977 200,00
400			0,00	14 986 776,00
500	706111	TRAITEMENT FRIGORIFIQUE	0,00	34 380 150,00
500			0,00	34 380 150,00
600	706103	SCELLEMENT TCS	0,00	2 926 245,00
600	706404	NETTOYAGES ET BALAYAGES	0,00	142 870,00
600	706410	LOCATIONS ENGIN	0,00	176 750,00
600			0,00	3 245 865,00
700	706430	PRESTATION LOGISTIQUE TRANSIT	0,00	1 197 000,00
700	706440	TRANSPORT T P M	0,00	4 130 700,00
700			0,00	5 327 700,00
750	706900	PRESTATION FORMATION	0,00	16 706 929,13
750			0,00	16 706 929,13
800	706113	ENTREPOSAGE ZEP	0,00	10 044 125,00
800	706413	LO-LO TRIAGE	0,00	2 058 630,00
800	706415	PRESTATION ENTRETIEN LOGISTIQ	0,00	3 501 120,00
800	706460	RAPPROCHEMENT AU NAVIRE	0,00	110 646 620,00
800			0,00	126 250 495,00
820	706412	LO-LO TEXTER	0,00	465 500,00
820			0,00	465 500,00
830	706418	LO-LO P/C EPB	0,00	14 449 680,00
830	706470	RAPPROCHEMENT P/C EPB	0,00	2 885 918,00
830			0,00	17 335 598,00
				0
		TOTAL GENERAL	0,00	2 181 406 617,33

BEJAIA MEDITERRANEAN TERMINAL

Port Bejaia Nouveau Quai BEJAIA
N° D'IDENTIFICATION:000406019022358

EDITION DU: 23/03/2022 8:37
EXERCICE: 01/01/21 AU 31/12/21
PERIODE DU: 01/01/21 AU 31/12/21

BILAN (ACTIF)

LIBELLE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET	NET 2020
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles					
		244 447 894,47	186 795 579,63	57 652 314,84	
Immobilisations corporelles					
Terrains		10 052 000,00	0	10 052 000,00	
Bâtiments		788 521 928,17	503 196 174,81	285 325 753,36	
Autres immobilisations corporelles		3 457 892 477,02	2 668 851 747,50	789 040 729,52	
Immobilisations en concession		0	0	0	
Immobilisations encours					
		12 271 038,87	0	12 271 038,87	
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence		0	0	0	
Autres participations et créances rattachées		0	0	0	
Autres titres immobilisés		0	0	0	
Prêts et autres actifs financiers non courants		951 843 970,06	0	951 843 970,06	
Impôts différés actif		143 077 882,93	0	143 077 882,93	
TOTAL ACTIF NON COURANT		5 608 107 191,53	3 358 843 501,94	2 249 263 689,59	
ACTIF COURANT					
		0	0	0	
Stocks et encours					
		183 676 928,79	67 337,68	183 609 591,12	
Créances et emplois assimilés					
		0	0	0	
Clients		243 644 140,46	3 572 892,81	240 071 247,65	
Autres débiteurs		28 111 071,81	0	28 111 071,81	
Impôts et assimilés		105 147 057,56	0	105 147 057,56	
Autres créances et emplois assimilés		0	0	0	
Disponibilités et assimilés					
		0	0	0	
Placements et autres actifs financiers courants		0	0	0	
Trésorerie		774 644 454,07	0	774 644 454,07	
TOTAL ACTIF COURANT		1 335 223 652,70	3 640 230,48	1 331 583 422,22	
TOTAL GENERAL ACTIF		6 943 330 844,23	3 362 483 732,42	3 580 847 111,81	

BEJAIA MEDITERRANEAN TERMINAL

Port Bejaia Nouveau Quai BEJAIA
N° D'IDENTIFICATION:000406019022358

EDITION DU: 23/03/2022 8:39
EXERCICE: 01/01/21 AU 31/12/21
PERIODE DU: 01/01/21 AU 31/12/21

LIBELLE	NOTE	2021	2020
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		500 000 000,00	
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)		1 830 805 426,44	
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net du groupe (1)		355 924 263,11	
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		2 686 729 689,55	
PASSIFS NON-COURANTS			0
Emprunts et dettes financières		117 128 524,74	
Impôts (différés et provisionnés)		14 476 894,65	
Autres dettes non courantes			0
Provisions et produits constatés d'avance		408 315 263,87	
TOTAL II		539 920 683,25	
PASSIFS COURANTS:			0
Fournisseurs et comptes rattachés		106 917 757,67	
Impôts		64 626 221,42	
Autres dettes		182 652 759,91	
Trésorerie passif			0
TOTAL III		354 196 739,00	
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		3 580 847 111,81	

EDITION DU: 23/03/2022 8:34
EXERCICE: 01/01/21 AU 31/12/21
PERIODE DU: 01/01/21 AU 31/12/21

LIBELLE	NOTE	2021
Ventes et produits annexes		2 181 406 617,33
Variation stocks produits finis et en cours		0
Production immobilisée		0
Subventions d'exploitation		0
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		2 181 406 617,33
Achats consommés		-116 638 184,35
Services extérieurs et autres consommations		-200 603 900,36
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-317 242 084,71
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (1 864 164 532,63
Charges de personnel		-1 076 276 188,11
Impôts, taxes et versements assimilés		-48 964 261,22
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		738 924 083,30
Autres produits opérationnels		111 788 686,56
Autres charges opérationnelles		-124 709 111,95
Dotations aux amortissements, provisions et p		-300 277 107,59
Reprise sur pertes de valeur et provisions		951 896,93
V- RESULTAT OPERATIONNEL		426 678 447,25
Produits financiers		46 239 314,70
Charges financières		-1 304 947,01
IV-RESULTAT FINANCIER		44 934 367,69
IV-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT		471 612 814,94
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-106 545 032,14
Impôts différés (Variations) sur résultats ordir		-9 143 519,69
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES C		2 340 386 515,52
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES C		-1 984 462 252,41
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORD		355 924 263,11
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser		0
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser		0
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE		0
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		355 924 263,11



***Table des
matières***

Table des matières

Remerciements

Dédicaces

Liste des tableaux, figures et schémas

Sommaire

Liste des abréviations

Introduction Générale..... 2

Chapitre I : le contrôle de gestion et la comptabilité générale..... 5

Introduction 5

Section 01 : généralité sur le contrôle de gestion..... 5

1 Définition et objectifs du contrôle de gestion 5

1.1 Définition du contrôle de gestion..... 5

1.2 Objectifs et missions du contrôle de gestion..... 6

1.2.1 Objectifs du contrôle de gestion 6

1.2.2 Missions du contrôle de gestion 7

2 La place du contrôle de gestion dans l'entreprise 8

2.1 Position fonctionnelle 8

2.2 Position d'état-majeur (Staff) 9

3 Outils du contrôle des gestion 10

3.1 La comptabilité générale..... 10

3.2 La comptabilité analytique..... 11

3.3 Système d'information de gestion 11

3.3.1 Définition du système d'information de gestion 11

3.3.2 Les fonctions du système d'information de gestion 12

3.4 La gestion budgétaire 12

3.4.1 Définition de la gestion budgétaire..... 12

3.4.2 Les étapes de la gestion budgétaire 12

3.5	Tableau de bord.....	13
3.5.1	Définition et objectifs du tableau de bord	14
3.5.1.1	Définition du tableau de bord	14
3.5.1.2	Objectifs du tableau de bord	14
3.5.2	Les indicateurs du tableau de bord	15
3.6	Reporting.....	16
3.6.1	Définition du Reporting.....	16
3.6.2	Objectifs du Reporting.....	16
3.6.3	Structure du Reporting.....	17
3.7	Benchmarking	18
Section 02 : le passage de la comptabilité générale à la comptabilité analytique.....		18
1	La comptabilité générale	18
1.1	Définition et objectifs de la comptabilité générale	18
1.1.1	Définition de la comptabilité générale.....	18
1.1.2	Objectifs de la comptabilité générale	19
1.2	Rôle de la comptabilité générale.....	20
1.3	Insuffisances de la comptabilité générale	21
1.4	La finalité de la comptabilité générale.....	21
2	La comptabilité analytique	23
2.1	Historique de la comptabilité analytique	23
2.2	Définition et objectifs de la comptabilité analytique	24
2.2.1	Définition de la comptabilité analytique	24
2.2.2	Objectifs de la comptabilité analytique	25
2.3	Rôle de la comptabilité analytique dans le processus de décision.....	25
2.4	Les principes de la comptabilité analytique.....	26
2.5	Souplesse de la comptabilité analytique	26
2.6	Domaine de la comptabilité analytique.....	27
3	Caractéristiques comparées des deux comptabilités	28

Section 03 : notion de charge, de coût et du coût de revient	30
1 Notion de charge	30
1.1 Définition des charges.....	30
1.2 Classification de la charge	30
1.2.1 Les charges non incorporables	31
1.2.2 Les charges incorporables	31
1.2.3 Charges supplétives	33
2 Notion de coût	33
2.1 Définition et formation de coût.....	33
2.1.1 Définition.....	33
2.1.2 Formation des coûts.....	34
2.2 Caractéristiques de coût	34
2.2.1 Le champ d'application	35
2.2.2 Le contenu	35
2.2.3 Le moment de calcul.....	36
2.3 La hiérarchie des coûts.....	36
3 Notion du coût de revient.....	37
3.1 Définition du coût de revient	37
3.2 Utilité du coût de revient	38
3.3 Composants du coût de revient	38
3.3.1 Le coût d'achat	38
3.3.1.1 Les composants du coût d'achat	39
3.3.2 Le coût de production.....	39
3.3.3 Le coût de distribution.....	39
3.4 Calcul du coût de revient	39
Conclusion.....	40
Chapitre II : les différents systèmes de calcul des coûts.....	42

Introduction	42
Section 01 : système des coûts complets	42
1 La méthode des coûts complets (section homogène)	42
1.1 Définition et objectifs de la méthode des coûts complets.....	43
1.1.1 Définition du coût complet	43
1.1.2 Objectifs de la méthode des coûts complets.....	43
1.2 Méthode des centres d'analyse	44
1.2.1 Définition des centres d'analyse.....	44
1.2.2 Classification des centres d'analyse	44
1.2.3 La démarche de la méthode	45
1.3 Apports et limites de la méthode des coûts complets	49
1.3.1 Les apports de la méthode	49
1.3.2 Les limites de la méthode	50
2 Méthode du coût standard (coût préétabli).....	50
2.1 Définition du coût standard.....	50
2.2 Objectifs du coût préétabli	51
2.3 Choix du coût préétabli	51
2.4 Avantages et inconvénients de la méthode du coût préétabli	52
2.4.1 Les avantages.....	52
2.4.2 Les inconvénients	52
3 Méthode ABC.....	52
3.1 Définition de la méthode ABC	53
3.2 Objectifs de la méthode ABC	53
3.3 Les différentes étapes de mise en œuvre de la méthode ABC.....	54
3.4 La méthode de calcul	54
3.5 Intérêts et limites de la méthode ABC	56
3.5.1 Intérêts de la méthode.....	56

3.5.2	Limites de la méthode.....	56
4	Méthode ABM.....	57
4.1	Définition de la méthode.....	57
4.2	Principe de la méthode ABM.....	57
4.3	Objectifs de la méthode ABM	58
4.4	Outils de la méthode ABM	58
4.5	Avantages et limites de la méthode ABM	58
4.5.1	Avantages	58
4.5.2	Limites	59
5	Méthode UVA	59
5.1	Brève histoire de la méthode.....	59
5.2	Définition de la méthode.....	60
5.3	Objectifs de la méthode	60
5.4	Apports et limites de la méthode	60
5.4.1	Les apports.....	60
5.4.2	Les limites.....	60
6	Méthode du coût cible (Target Costing).....	61
6.1	Définition du coût cible	61
6.2	Objectifs de la méthode du coût cible.....	61
6.3	Mise en œuvre de la méthode	62
6.3.1	La détermination du coût cible	62
6.3.1.1	Fixation du prix cible	62
6.3.1.2	Fixation du profit cible.....	62
6.3.1.3	Détermination du coût cible.....	62
6.3.2	La détermination du coût estimé	63
6.3.3	L'ajustement entre le coût estimé et le coût cible	63
6.4	Apports et limites de la méthode du coût cible.....	64
6.4.1	Les apports de la méthode	64

6.4.2	Les limites de la méthode	64
Section 02 : système des coûts partiels		65
1	Méthode du coût variable (Direct Costing)	65
1.1	Définition de la méthode du coût variable	65
1.2	Principe de la méthode	65
1.3	Objectif de la méthode	66
1.4	Mise en œuvre de la méthode	66
1.5	Intérêts et limites de la méthode des coûts variables	69
1.5.1	Intérêts de la méthode	69
1.5.2	Limites de la méthode.....	69
2	Méthode des coûts d'imputation rationnelle des frais fixes (IRFF)	70
2.1	Définition de la méthode.....	70
2.2	Principe de la méthode de l'imputation rationnelle	70
2.3	Les modalités de calcul de l'imputation rationnelle	71
2.3.1	Le coefficient d'activité.....	71
2.3.2	Le coût d'imputation rationnelle	71
2.4	Intérêt et limites de la méthode.....	71
2.4.1	Intérêt.....	71
2.4.2	Limites	72
3	Méthode du coût conjoint.....	72
3.1	Définition du coût conjoint	72
3.2	Objectifs du coût conjoint.....	73
3.3	Raisons de répartition des coûts conjoints	73
4	Méthode du coût marginal.....	73
3.4	Définition du coût marginal	74
3.5	Types du coût marginal.....	74
3.6	Le calcul du coût marginal.....	75

3.6.1	Composition.....	75
3.6.2	L'expression mathématique.....	76
3.7	Avantages et limites.....	76
3.7.1	Avantages.....	76
3.7.2	Limites.....	76
Conclusion.....		76
Chapitre III : essai pratique pour la détermination du coût de revient au sein de BMT		78
Introduction.....		78
Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil.....		78
1	Historique, présentation et situation géographique de la SPA BMT.....	78
1.1	Historique de BMT.....	78
1.2	Présentation de BMT.....	79
1.3	Situation graphique.....	80
2	Missions, valeurs et objectifs de BMT.....	81
2.1	Missions de BMT.....	81
2.2	Valeurs de BMT.....	81
2.3	Objectifs de BMT.....	82
3	Activités et équipements de productivité de BMT.....	83
3.1	Les activités de BMT.....	83
3.1.1	Les opérations de BMT.....	83
3.2	Les équipements de la productivité de BMT.....	85
4	Les différentes structures de BMT.....	85
4.1	Direction générale.....	85
4.2	Direction des ressources humaines et moyens.....	85
4.3	Direction des finances et comptabilité.....	86
4.4	Direction marketing.....	86
4.5	Direction des opérations.....	87

4.6 Direction technique	87
4.7 Sécurité.....	88
5 L'organigramme de BMT	88
Section 02 : Présentation de la méthode de calcul du coût de revient utilisée par BMT. 90	
1 Présentation de la méthode mise en œuvre par l'entreprise	90
2 Identification des centres analytiques de BMT	91
2.1 Les centres principaux.....	91
2.2 Les centres auxiliaires	93
3 Mise en application de la méthode dans la société.....	93
3.1 La répartition primaire des charges	94
3.2 La répartition secondaire des charges indirectes.....	97
3.2.1 Les clés de répartition des charges indirectes.....	97
3.3 Le calcul du coût de revient et du résultat analytique	107
3.3.1 Calcul du coût de revient	107
3.3.2 Calcul du résultat analytique	109
3.4 Le calcul unitaire du coût de revient et du résultat analytique.....	111
Section 03 : Instauration de la méthode des coûts variables ou DIRECT COSTING au niveau de BMT	114
1 Mise en application de la méthode DIRECT COSTING	114
1.1 Répartition primaire des charges indirectes	114
1.2 Répartition secondaire des charges	118
1.2.1 Clés de répartition des charges indirectes variables	118
1.3 Calcul de la marge sur coût variable pour chaque prestation.....	125
1.4 Calcul du résultat net de la société	126
1.5 Détermination du seuil de rentabilité	127
1.6 Détermination de l'indice de sécurité.....	127
2 Distinction entre les deux méthodes.....	127

Table des matières

2.1 La méthode des coûts complets.....	128
2.2 La méthode des coûts variables DIRECT COSTING	128
Conclusion.....	128
Conclusion générale	131
Bibliographie.....	133
Annexes	
Table des matières	

Résumé

L'objectif de notre travail est de comprendre le fonctionnement de la comptabilité analytique ainsi que sa mise en place dans l'entreprise et ce grâce à ses outils qui peuvent contribuer ou aider les dirigeants à utiliser des méthodes plus courantes et plus pertinentes pour évaluer et maîtriser ses coûts afin de prendre des décisions appropriées et d'étudier la contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance des entreprises.

Plus précisément, on a essayé de faire un lien entre la comptabilité analytique et la notion de la prise de décision à travers l'analyse en coûts (complets et variables) qui permet de prendre des décisions efficaces.

Pour cela, la comptabilité analytique fait appel à plusieurs outils ou méthodes de calcul des coûts, parmi ces méthodes on trouve la méthode des coûts complets et la méthode des coûts variables qui sont les plus utilisées.

Mots Clés : Contrôle de gestion, Comptabilité analytique, Coûts, Charge, Coût complet, Coût variable, Prestation.

ملخص

الهدف من عملنا هو فهم عملية محاسبة التكاليف وكذلك تنفيذها في الشركة وهذا بفضل أدواتها التي يمكن أن تساهم أو تساعد القادة على استخدام طرق أكثر حداثة وأكثر صلة لتقييم ومراقبة تكاليفها من أجل لاتخاذ القرارات المناسبة ودراسة مساهمة الرقابة الإدارية في تحسين أداء الأعمال.

وبشكل أكثر تحديداً ، حاولنا الربط بين محاسبة التكاليف ومفهوم اتخاذ القرار من خلال تحليل التكلفة (الكامل والمتغير) مما يجعل من الممكن اتخاذ قرارات فعالة.

لهذا الغرض ، تستخدم محاسبة التكاليف العديد من الأدوات أو طرق حساب التكلفة ، ومن بين هذه الطرق نجد طريقة التكلفة الكاملة وطريقة التكلفة المتغيرة الأكثر استخداماً.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الإدارية ، محاسبة التكاليف ، التكاليف ، الشحن ، التكلفة الكاملة ، التكلفة المتغيرة ، الخدمة.