



جامعة بجاية  
Tasdawit n Bgayet  
Université de Béjaïa

Université Abderrahmane mira de Bejaia

Faculté des sciences économiques, commerciales et des  
Sciences de gestion

Département des sciences de gestion

## *Mémoire fin de cycle*

En vue de l'obtention du diplôme de master

Filière : Finance et Comptabilité

Option: Comptabilité et Audit

### **Thème**

*Comptabilité analytiques, outil de contrôle de gestion, cas de la  
mise en place de la methode a base d'activité (ABC) a DPR  
AXXAM*

**Realisé par:**

***BAHLOUL Ferhat  
BATROUNI A.Ouahib***

**Encadrés par:**

***M. FRISSOU Mahmoud***

**Promotion : 2021**

## **Remerciements**

Nous tenons à exprimer toute notre gratitude envers nos maitres de stage, , pour leurs aide, leurs conseils et la confiance qu'ils nous ont accordé au cours du stage pratique que nous avons effectué au sein de leur entreprise. Nous adressons nos plus profonds remerciements à tous les employés de l'entreprise DPR AXXAM

Nous remercions notre promoteur Mr.FRISSOU, pour nous avoir orienté et conseillé durant la réalisation de ce projet.

Enfin, nous remercions nos familles pour leur soutien et leurs conseils.

# Dédicaces

Nous tenons à dédier ce modeste travail à nos familles, plus précisément à nos parents qui, durant cette année, voir depuis notre naissance, n'ont cessé de nous soutenir et de nous motiver. C'est grâce à leurs encouragements, leurs conseils et leurs implantations en nous d'une flamme de volonté intense que nous avons réussi à accomplir ce projet que nous espérons être des meilleurs. Souhaitant que cette flamme continuera de briller et de jouir en nous afin que nous puissions poursuivre nos objectifs.

A vous, chers parents, qui êtes restés à nos côtés jusqu'au bout de cette aventure et qui continuent de nous bercer dans leurs girond pour que nous puissions la force de continuer.

Nous ne cesserons jamais de vous remercier pour vos efforts inestimables.

# Table des matières

<b>I Remerciements</b> .....	<b>II</b>
<b>Tables des figures</b> .....	<b>V</b>
<b>Introduction générale</b> .....	<b>VI</b>
<b>Chapitre01 : Cadre conceptuel de contrôle de gestion</b> .....	<b>9</b>
<b>Section 01 : Historique et aperçue (concept) général sur le contrôle de gestion</b> .....	<b>9</b>
<b>I. Histoire</b> .....	<b>9</b>
<b>II. Définition du contrôle de gestion</b> .....	<b>10</b>
<b>III. Le contrôle de gestion comme processus</b> .....	<b>12</b>
<b>Section 02 : objectifs et missions de contrôle de gestion</b> .....	<b>14</b>
<b>Section 03 : Outils de contrôle de gestion</b> .....	<b>16</b>
<b>Outils pour le contrôle de gestion</b> .....	<b>17</b>
<b>Conclusion</b> .....	<b>20</b>
<b>Chapitre02 : Les outils analytique et donnée pratique à suivre méthode abc</b> .....	<b>21</b>
<b>I. Introduction</b> .....	<b>21</b>
<b>II. Origine et contexte d'évolution de la méthode</b> :.....	<b>21</b>
<b>I.1 L'évolution du contexte économique</b> : .....	<b>21</b>
<b>I.2 L'évolution de la structure des entreprises</b> : .....	<b>22</b>
<b>I.3 L'évolution des modes de production</b> .....	<b>22</b>
<b>II Principes de la méthode ABC</b> .....	<b>23</b>
<b>II.1 La tâche</b> : .....	<b>23</b>
<b>II.2 Activité</b> .....	<b>24</b>
<b>II.3 Processus</b> .....	<b>24</b>
<b>II.4 Inducteur de coût</b> .....	<b>24</b>
<b>III. Objectifs de la méthode ABC</b> : .....	<b>25</b>
<b>III.1 Obtenir des coûts plus précis</b> : .....	<b>26</b>
<b>III.2 Rendre visible des activités cachées</b> .....	<b>26</b>
<b>III.3 Rendre variable des charges fixes</b> .....	<b>26</b>
<b>III.4 Donner un modèle de fonctionnement pertinent et cohérent</b> .....	<b>26</b>
<b>IV. Intérêts Et Limites De La Méthode ABC</b> .....	<b>26</b>
<b>V. Conclusion</b> .....	<b>29</b>
<b>Chapitre 03 : Mise en place de la méthode ABC a DPR AXXAM</b> .....	<b>30</b>

<b>Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil.....</b>	<b>30</b>
<b>2. Activité de DPR AXXAM.....</b>	<b>31</b>
<b>3. Produit de DPR AXXAM .....</b>	<b>32</b>
<b>4. Les étapes de fabrication des produits.....</b>	<b>33</b>
<b>5. Portefeuille clients.....</b>	<b>37</b>
<b>Section 02 : la mise en place de la méthode ABC .....</b>	<b>39</b>
<b>1. La comptabilité analytique à DPR AXXAM .....</b>	<b>39</b>
<b>Conclusion.....</b>	<b>46</b>
<b>Bibliographie.....</b>	<b>IV</b>

## Tables des figures

<b>Figure 1: Les principales étapes de traitement des charges par la méthode ABC .....</b>	<b>25</b>
<b>Figure 2: Processus de la gestion .....</b>	<b>10</b>
<b>Figure 3: Le contrôle de gestion dans une organisation .....</b>	<b>14</b>
<b>Figure 4: schéma de déroulement de la fabrication des briques .....</b>	<b>37</b>
<b>Figure 5: Organigramme de DPR AXXAM .....</b>	<b>38</b>
<b>Figure 6: La circulation de flux d'information Direction.....</b>	<b>39</b>

## Introduction générale

De nos jours, bien des personnes du milieu des affaires considèrent la comptabilité analytique comme étant à la simple détermination du coût de revient d'un produit, sous cet aspect, la comptabilité analytique constitue l'un des instruments fondamentaux du contrôle de gestion qui permettent de déterminer des différents coûts et prix de revient par plusieurs

méthodes d'une part, et l'apport aux responsables des données périodiques et chiffrées pouvant servir de base à la prise de décision d'autre part, La comptabilité analytique sert à fournir toutes les informations aux dirigeants sur lesquelles peuvent faire des études qui permettent de contrôler et de prendre des décisions nécessitant d'engager l'avenir de l'entreprise.

Toutes les entreprises cherchent naturellement à comprendre de quelle manière et pourquoi ce résultat varie dans le temps. Elles se demandent en même temps d'élaborer et utilisent des outils d'aide à la décision. La comptabilité analytique est un outil d'aide à la décision, à pour mission de fournir l'explication du résultat établi pour toute l'entreprise, et la comptabilité analytique considère comme outil pertinent. La pertinence de ces outils repose sur leur capacité de fournir des informations et des analyses cohérentes par rapport aux objectifs et à la logique organisationnelle de l'entreprise. Les outils, comme l'ensemble des autres techniques, sont apparus, le plus souvent, afin d'apporter des solutions aux problèmes de leur époque. Leur construction est contingente. Elle tient compte, naturellement, de l'environnement économique, de la structure et de fonctionnement de l'entreprise. La comptabilité de gestion est née de la concurrence et du besoin des entreprises de connaître les coûts de leur production. Dans les années 90 sont marquées par la remise en cause de certaines méthodes de comptabilité de gestion traditionnelle utilisées. Ouvrages et articles spécialisés se sont multipliés pour stigmatiser les insuffisances, les limites, voire l'absence de pertinence d'un certain nombre d'outils, en particulier ceux relatifs aux calculs des coûts. Face à ces critiques, de nouvelles méthodes de calcul de coût tel que Activity Based Costing sont apparues. Née dans les années 90, cette méthode est souvent présentée comme une innovation majeure permettant de calculer des coûts plus justes, plus représentatifs de la réalité industrielle.

Si nous avons adopté pour ce thème, c'est de mettre en place un système de comptabilité analytique dans les entreprises algériennes qui aide les dirigeants de cette

dernière à prendre leurs décisions. Ainsi, la question principale de notre recherche est la suivante : est-ce que l'entreprise DPR AXXAM pratique une méthode de calcul des coûts adéquate pour estimer leur rentabilité ?

Donc les questions que nous proposons pour cette recherche sont :

- Est-ce que la comptabilité analytique constitue vraiment un outil d'aide à la décision ?

- Quelle est la place de la comptabilité par activité au sein de l'entreprise DPR AXXAM?

A cet effet nous avons émis les hypothèses suivantes :

- Hypothèse 01 : La comptabilité analytique consiste à fournir des informations sur les quelles peuvent s'appuyer les études et des raisonnements permettant des décisions engageant l'avenir de l'entreprise.
- Hypothèse 02 : La méthode de calcul des coûts à base d'activité (ABC), permet de mieux maîtriser les coûts de revient.

Notre objectif à travers cette étude est de savoir la réalité de la mise en place une comptabilité analytique à base d'activité, et le rôle qu'elle joue dans l'amélioration de la performance de l'entreprise. C'est aussi l'occasion pour nous de voir et de mettre en pratique les notions théoriques acquis au cours de notre formation, de les enrichir et les approfondir.

Pour répondre à ces questions et pour confirmer ou infirmer les hypothèses proposées, nous allons adopter une méthodologie suivie et composée des étapes suivantes : d'abord, une recherche documentaire à travers une consultation des ouvrages, des thèses, des mémoires et des rapports relatifs à notre thème. Ensuite, en effet, d'effectuer une collecte de données primaire pour faire une étude de terrain au niveau de l'entreprise DPR AXXAM.

Nous avons adopté un plan de travail en trois chapitres.

Le premier chapitre consiste de savoir les notions générales sur le la metode ABC , et c'est différents outils.

Le deuxième chapitre consiste d'un Cadre conceptuel de contrôle de gestion

Le troisième chapitre concerne l'étude pratique de cette comptabilité a base d'activité niveau de l'entreprise DPR AXXAM afin de pouvoir nous rapprocher de la réalité

Pour terminer, nous essayerons de donner une conclusion générale et récapitulative, nous rappelons les constats auxquels nous avons about tout en reprenant certains résultats et remarques les plus pertinentes



## Introduction

Considéré depuis longtemps comme valeur stratégique en raison de son importance, le contrôle de gestion est devenu la pierre angulaire du fait qu'il est source de progrès d'amélioration potentiels à tous les types d'entreprises. C'est une fonction qui a pour but de motiver les responsables, et à les inciter à exécuter des activités contribuant à atteindre les objectifs de l'organisation.

Il est donc une réponse à un certain nombre de problèmes d'entreprises pour lesquels la recherche des solutions s'impose : l'augmentation des couts, et la désorganisation des services au sein de l'entreprise.

De nos jours, avec la mondialisation de l'économie et l'ouverture des frontières, les entreprises se livrent une concurrence très agressive pour l'écoulement de leurs produits dans un marchés, où seules les entreprises bien organisées peuvent se permettre une bonne part de marché. A l'inverse, les entreprises de faible organisation sont appelées à se marginaliser, voire même à disparaître.

La survie de telle entreprise passe nécessairement par l'amélioration de leur performance. Donc le contrôle de gestion peut être perçu comme une amélioration des performances économiques de l'entreprise, il constitue un outil permettant l'efficacité, lorsque les objectifs tracés sont atteints et l'efficience, lorsque les quantités obtenues sont maximisées à partir d'une quantité de moyens.

En effet pour maîtriser des situations de plus en plus complexe, il fallait créer 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.

## Section 01 : Historique et aperçue (concept) général sur le contrôle de gestion

### I. Histoire

Le contrôle de gestion est récent par rapport à d'autres fonction au sein de l'entreprise, ses origines ont été apparu avec l'implantation du système comptable qui est caractérisé par le développement du commerce international qui nécessite la création d'une comptabilité en partie double inventé en Gènes au XIVe siècle. Plusieurs siècles plus tard, le contrôle est apparu plus difficile à cause de l'une comptabilité industrielle en 1815. La fonction de contrôle de gestion fait son apparition entre la première et la deuxième guerre des Etats Unis, la date

officielle de son apparition est en 1931. En France. Le plan comptabilité générale de 1947 distingua pour la première fois entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique, que cette dernière est considérée comme l'un des outils de contrôle de gestion. Au début du XX<sup>e</sup> siècle, le contrôle de gestion s'est d'abord pratiqué dans les très grandes entreprises industrielles américaines ; dans ce stade le contrôle de gestion a comme mission de motiver les personnels, d'identifier et corriger les erreurs, d'anticiper pour les éviter (logique de FAYOL et TAYLOR), et au milieu des années 1960, le contrôle de gestion s'est imposé dans les grandes entreprises industrielles qui a pour but d'améliorer la performance de la production et cela par le biais de contrôle budgétaire. A la fin des années 1960 et au début des années 1970 des méthodes ont été proposées (exemple : budget à base zéro) pour mieux améliorer l'évolution de contrôle de gestion des organisations. La place actuelle de contrôle de gestion est d'assister les décideurs dans leurs choix organisationnels, donc le contrôle de gestion est un processus global aidant la direction générale à maîtriser le temps et l'incertitude en lui apportant les informations nécessaires[1].

## II. Définition du contrôle de gestion

Le concept du contrôle de gestion est souvent difficile à cerner car il repose sur deux termes : contrôle et gestion, eux-mêmes susceptibles d'avoir un contenu varié. La notion de contrôle selon Alazard<sup>1</sup> : « Contrôler une situation signifie d'être capable de la maîtriser et de la diriger dans le sens voulu ». Tout contrôle vise à mesurer les résultats d'une action et à comparer ces résultats avec les objectifs fixés a priori pour savoir s'il y a concordance ou divergence. Pour une entreprise, le contrôle est compris et analysé comme le respect d'une norme, c'est un contrôle de régularité. Il participe alors au processus de la gestion[2], comme suit :

### *Figure 1: Processus de la gestion*

Au sens anglo-saxon du terme, le contrôle doit être entendu comme étant l'action de maîtriser, de piloter, c'est-à-dire comme le fait de dominer ou à tout le moins, d'avoir une certaine emprise sur un système<sup>2</sup>. Le mot contrôle a donc deux sens :

- Vérifier : pourquoi les coûts ont-ils augmenté ? Pourquoi le budget prévu pour la publicité d'un nouveau produit n'a-t-il pas été encore dépensé ?
- Maîtriser : des actions correctives permettant de revenir vers la situation désirée (lorsque la surveillance montre des écarts entre situation réelle et situation désirée).

La gestion quant à elle, peut se définir comme « l'activité sociale qui consiste à utiliser les ressources dans une organisation de la façon la plus performante possible afin de réaliser au mieux les buts assignés à cette organisation »<sup>4</sup>. En effet, gérer c'est choisir un but, c'est mettre en œuvre un plan d'actions, c'est mesurer et décider pour suivre et se développer.

# Chapitre01 : Cadre conceptuel de contrôle de gestion

---

Le contrôle de gestion n'a donc pas le sens de vérifier ou de surveiller, mais il a plutôt le sens de maîtriser pour mieux gérer. Plusieurs définitions lui ont été données, chacune est différente de l'autre selon la vision de son auteur, mais elles sont très complémentaires.

A l'origine avec la définition d'Anthony (1965), le contrôle de gestion apparaissait comme le « garant » du non gaspillage des ressources confiées à un manager. Cette définition indiquait : «le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les

ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation »<sup>5</sup>. L'efficacité met en relation objectifs et résultats, l'efficience quant à elle s'assure que les ressources ont été utilisées de façon optimum pour atteindre les résultats.

Plus tard, dans les années 80, cette vision du contrôle a été jugée trop restrictive. Cela a conduit à une modification de la définition précédente pour la préciser et l'élargir de la façon suivante : « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation »<sup>6</sup> (Anthony, 1988). L'idée prédominante dans cette définition rénovée, est celle de stratégie. Cela conduit à décrire la fonction du contrôle de gestion comme vecteur de régulation des comportements dans les organisations. Le contrôle de gestion évolue vers une vision plus sociologique puisqu'il s'agit de contrôle des comportements. En d'autres termes, on passe d'une vision par les chiffres, à une vision par les comportements. (p 23 l'essentiel du CG)

En 1995 Robert Simons définit le contrôle de gestion comme « l'ensemble des processus et procédures formels, construits sur la base de l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'organisation ». Pour lui, le contrôle de gestion peut se contenter de cueillir l'information qui passe. Il lui faut la maîtriser complètement et s'assurer de sa qualité (fiabilité et ponctualité). Il aura besoin d'information spécifique, sans autre usage que celle qu'il fera, et peut avoir à la construire lui-même. L'auteur explique le rôle du contrôle formel qui garantit que la stratégie définie par la direction est correctement appliquée par les acteurs de l'organisation.

Puis en 1997, Bouquin définit le contrôle de gestion comme « un élément du contrôle organisationnel. Son rôle fondamental est de permettre aux dirigeants de la hiérarchie d'être assurés de la cohérence entre les actions quotidiennes et les stratégies définies dans le long terme ». Selon H. Bouquin les managers qui sont chargés de définir la stratégie ont besoins de dispositifs et processus pour s'assurer que l'action quotidienne des individus est cohérente avec la stratégie. Donc le contrôle de gestion est un régulateur des comportements[3].

A.Khemakhem définit le contrôle de gestion comme « le processus mis en œuvre au sein d'une entité économique pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des énergies et des ressources en vue d'atteindre l'objectif que vise cette entité ». Khemakhem insiste dans cette définition sur la flexibilité du contrôle de gestion pour tenir compte de spécificités de chaque entreprise et de chaque situation, il insiste aussi sur la mobilité des énergies et des ressources pour atteindre les objectifs prévus de l'entité[3].

# Chapitre01 : Cadre conceptuel de contrôle de gestion

---

## Contrôle de gestion traditionnel      Contrôle de gestion renouvelé

- |                              |                            |
|------------------------------|----------------------------|
| • Surveiller                 | • Motiver                  |
| • Programmer                 | • Orienter                 |
| • A posteriori               | • A priori                 |
| • Passif                     | • Actif                    |
| • Méfiance                   | • Confiance                |
| • Exécutants                 | • Décideurs                |
| • Subalternes                | • Collègues                |
| • Directif                   | • Participatif             |
| • Flux descendant            | • Flux ascendant           |
| • Indicateurs financiers     | • Indicateurs physiques    |
| • Normes internes            | • Cibles externes          |
| • Système fermé              | • Système ouvert           |
| • Plus opérationnel          | • Plus stratégique         |
| • Activité de transformation | • Activité de cycle de vie |

- Source : H. BOISVERT, op. cit. P.258.

### III. Le contrôle de gestion comme processus

Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre la stratégie[3].

C'est : « un processus, une boucle qui suppose l'enrichissement et l'apprentissage progressif », il comprend des sous processus qui forment un cycle de quatre étapes principales

### Evolution du concept

La discipline de contrôle de gestion a déjà beaucoup évolué au fil du temps, évolution qui peut s'expliquer à travers de plusieurs facteurs. L'histoire de contrôle de gestion commence au début du siècle par le message de Henry Fayol « prévoir, organiser, commander, coordonner et contrôler » dans sa théorie Administration industrielle et générale en 1916. Il appréhende le contrôle d'un point de vue très statique, comme un moyen de surveillance et de punition. Cette vision est également rétrospective puisqu'à ce jour, le contrôle ne fait que mettre en avant des évènements qui se sont déjà produits.

# Chapitre01 : Cadre conceptuel de contrôle de gestion

---

La concurrence, l'incertitude et les turbulences de l'environnement économique résultent un nouvel aspect de contrôle de gestion : celui de pilotage de performance. Contrôler signifie, alors selon Anthony, 1965: vérifier, inspecter, surveiller mais aussi maîtriser, orienter les actions individuelles afin d'atteindre les objectifs que se sont fixés les organisations. Le contrôle de gestion devient, alors, rétrospectif mais également proactif.

Aujourd'hui, le contrôle de gestion s'entend plutôt par « **le pilotage de la performance** ». Il est défini comme10 : « une démarche permettant à une organisation de piloter la réalisation progressive de ses objectifs de performance, tout en assurant la convergence des actions engagées par les différentes entités de sa structure » ; ces changements sémantiques ne sont pas neutres car ils témoignent de l'évolution de la fonction vers plus d'assistance à l'opérationnel, au stratégique et vers moins de coercition.

## Les typologies de contrôle

- **Le contrôle stratégique** : oriente les activités sur le long terme de l'entreprise : à ce niveau, un contrôle stratégique doit aider les prises de décisions stratégiques par la planification stratégique, l'intégration de données futures en fonction d'un diagnostic interne et externe [4];
- **Le contrôle d'exécution** : suit les actions de court terme (*un an*) et très court terme (*moins d'un an*) : c'est alors un contrôle opérationnel qui doit permettre de réguler les processus répétitifs (*productifs ou administratifs*) en vérifiant que les règles de fonctionnement sont respectées[4] ;

# Chapitre01 : Cadre conceptuel de contrôle de gestion

• **Le contrôle de gestion** : il s'agit d'identifier les facteurs clés de succès et de s'assurer de la cohérence entre la stratégie de l'entreprise et les activités opérationnelles. Le contrôle de gestion est alors positionné comme interface entre le contrôle stratégique et le contrôle opérationnel.10[5]

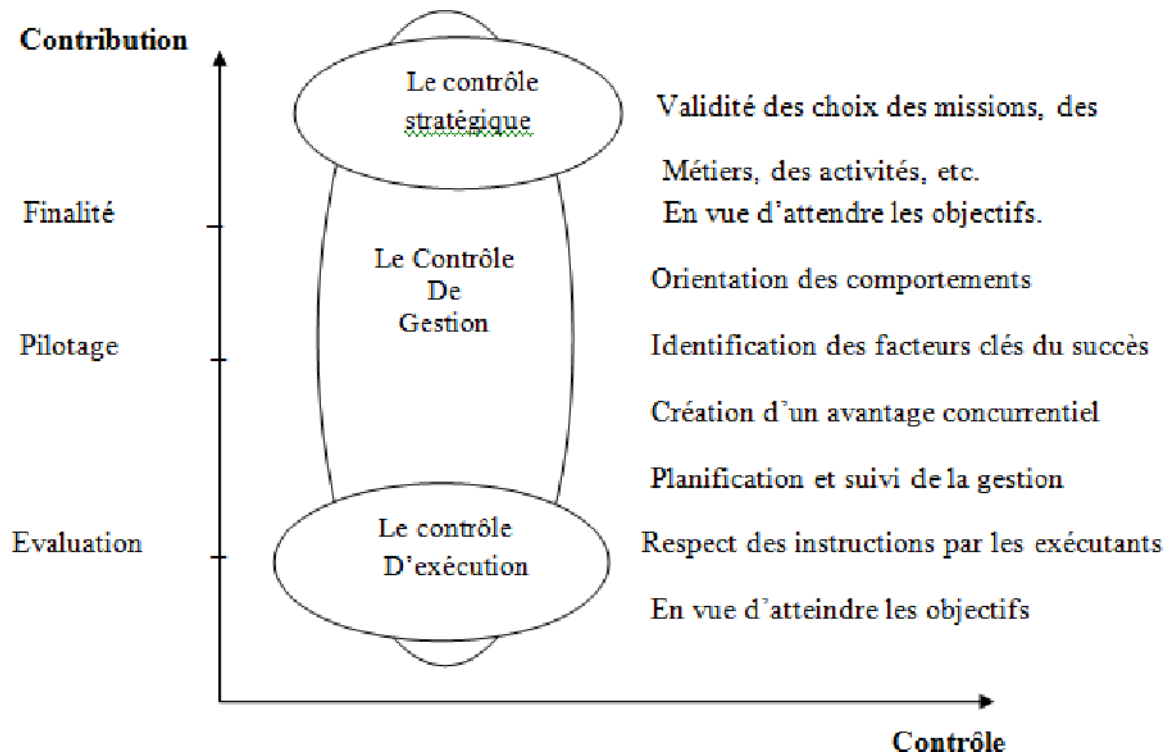


Figure 2: Le contrôle de gestion dans une organisation

## Section 02 : objectifs et missions de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion a plusieurs objectifs et missions. Il est le garant de la bonne santé de la structure en s'assurant que les ressources sont employées efficacement. Il intervient également pour fournir les outils qui vont servir aux décideurs pour suivre l'impact de leurs actions. Celles-ci résultant de décisions de portées stratégiques et tactiques.

Dans de nombreuses entreprises, il est en charge du management du système de pilotage avec la prise en charge des tableaux de bord destinés à la direction et aux responsables opérationnels. Champion de la comptabilité analytique et de l'analyse des coûts, ce professionnel présente une expertise pointue en analyse comptable. Il assume également la responsabilité de l'élaboration des budgets. Globalement cette fonction agit à 2 niveaux :

# Chapitre01 : Cadre conceptuel de contrôle de gestion

---

- **Efficacité**, en influençant l'entreprise à exploiter ses activités en cohérence avec les objectifs fixés ;
- **Efficienc**e, en utilisant les moyens disponibles de la manière la plus productive.

Parmi ces objectifs nous trouvons :

## • La performance de l'entreprise

Dans l'environnement complexe et incertain, l'entreprise doit recentrer en permanence ses objectifs et ses actions. Le pilotage des performances 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 social 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 rentable. Le contrôle de gestion peut aider à formaliser ces processus et surtout à mesurer les coûts de ces processus pour déterminer les marges et les leviers d'accroissement possible de valeur ajouté.

## • La prise en compte des risques

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

Le contrôle de gestion est conçu pour être un processus permanent chargé d'intervenir avant, pendant et après l'action. Il est adapté aux orientations stratégiques et à l'établissement du cadre d'un système de mesure des performances. Les enjeux qu'il gère sont alors de : Dans ce nouveau cadre, les missions du contrôle de gestion se font plus précises :

- Analyser la performance des activités afin d'optimiser leur pilotage : dans cette optique, le contrôle de gestion doit essentiellement apporter les outils de connaissance des coûts, des activités et des résultats permettant d'améliorer le rapport entre les moyens engagés et l'activité ou les résultats obtenus.
- Nourrir le dialogue de gestion entre les différents niveaux de responsabilité (responsables de programmes, responsables de budgets opérationnels de

# Chapitre01 : Cadre conceptuel de contrôle de gestion

programme, responsables d'unité opérationnels, opérateurs) : le nouveau cadre de gestion en mode LOLF implique la mise en œuvre d'un dialogue de gestion favorisant l'expression des acteurs les plus proches du terrain et la diffusion des bonnes pratiques. Le contrôle de gestion vient documenter et objectiver ce dialogue.

- Comprendre et organiser les chaînes de causalité afin d'améliorer l'adéquation de la structure de l'organisation aux finalités.
- Améliorer l'efficacité opérationnelle et les capacités de réaction et d'adaptation en évitant toute déstabilisation ou conflit, en faisant évoluer le modèle de fonctionnement et les outils de gestion.

Pour remplir sa mission, le contrôle de gestion on doit :

- Comprendre comment l'entreprise doit se comporter pour satisfaire au mieux les attentes de ses partenaires et devancer ses concurrents ;
- Favoriser l'appréhension des performances financières et non financières de l'organisation, repérer les activités sur lesquelles doit impérativement s'appliquer la maîtrise des coûts, renforcer les synergies entre les différentes unités, piloter la relation rentabilité-risque ;
- Rendre compte très régulièrement (*chaque année, chaque mois, chaque semaine voire chaque jour en cas de besoin*) de ses observation et analyses à la direction générale.

### **Section 03 : Outils de contrôle de gestion**

Le contrôleur de gestion traduit ensuite ses constats en recommandations concrètes à la direction. Il est donc nécessaire qu'il soit équipé d'outils puissants et fiables de collecte et de traitement de l'information. De manière générale, vous pouvez retrouver trois grandes catégories d'outils utilisés dans le contrôle de gestion :

- Les outils de planification : permettent l'élaboration des prévisions de ventes et la définition de la stratégie.
- Les outils de pilotage : servent à mesurer et à analyser les résultats en s'assurant qu'ils répondent bien aux objectifs fixés.
- Les outils de communication et de recommandation : permettent, quant à eux, de faire remonter l'information aux managers en leur proposant des actions à mettre en place. Pour planifier et suivre, motiver et mesurer la performance de l'entreprise, le contrôle de gestion intervient par le biais des outils indispensables qui sont : la méthode de calcul des coûts, la gestion budgétaire et le tableau de bord.



## Outils pour le contrôle de gestion

- **Les outils prévisionnels**

Les outils prévisionnels sont essentiels à la création d'une nouvelle entreprise, mais doivent être également utilisés dans le temps afin d'écartier d'éventuelles difficultés. Ils permettent de tracer l'activité future en termes de chiffre d'affaires et d'anticiper tout changement. Ces outils sont garants de la pérennité de l'entreprise et constituent un levier d'amélioration de ses performances.

La gestion prévisionnelle utilise les données historiques pour effectuer les prévisions futures, qui seront utilisées par la production pour identifier les quantités à fabriquer ainsi que les charges et les moyens nécessaires à court, moyen et long terme.

La gestion budgétaire, quant à elle, traduit les prévisions en budgets et en plans d'action. Il s'agit là d'établir un rapport entre les objectifs et les moyens mis en œuvre pour les accomplir.

- **La comptabilité générale**

La comptabilité générale représente une obligation légale et constitue la première source de données pour la gestion de l'entreprise. Elle ne permet cependant pas d'avoir de vision précise sur les coûts ou sur la rentabilité.

Cette activité comptable permet d'avoir une vue globale sur l'ensemble des flux en provenance ou à destination de l'entreprise et de les traduire sur le plan financier. Elle analyse le patrimoine de l'entreprise, à savoir son actif et son passif, et mesure les performances de l'entreprise en analysant ses résultats.

Outre le fait que la comptabilité générale soit une source d'informations à destination des associés, actionnaires, banques ou encore de l'administration fiscale, elle a également vocation à :

- Comparer les performances de l'entreprise à celles des concurrents du même domaine d'activité.
- S'assurer de l'équilibre financier grâce à l'utilisation de ratios comme le taux de marge, le taux de valeur ajoutée ou encore le taux de rentabilité net.
- Constituer le socle de la comptabilité analytique.

- **La comptabilité analytique**

La comptabilité analytique, contrairement à la comptabilité générale, n'est pas une obligation légale, mais est un outil fortement conseillé dans la gestion d'une société. Elle

présente une vue détaillée de toutes les activités de l'entreprise en identifiant l'ensemble des coûts supportés par chaque département.

---

Cette activité permet également la gestion de certains éléments du bilan comptable comme l'évaluation des stocks. Les principales méthodes de calcul des coûts utilisées par la comptabilité analytique sont :

- **La méthode des coûts complets** : repose sur la différence entre charges directes et charges indirectes.
- **La méthode des coûts partiels** : utilise la distinction entre charges variables et charges invariables. Elle permet l'analyse de la contribution de chaque produit à couvrir les coûts fixes et à former le résultat.
- **La méthode du direct costing** : ne retient en premier lieu que les charges variables. Il s'agit là de déterminer les coûts fixes et de les retirer de la marge sur coût variable par produit afin d'aboutir à un résultat.
- **La méthode du target costing** : a pour objectif de maximiser la satisfaction client tout en minimisant les coûts pour l'entreprise. Cette méthode nécessite de faire une liste des fonctions des produits, d'en mesurer les coûts, de ne garder que les fonctions essentielles aux utilisateurs et enfin de déterminer les coûts minimums pour l'ensemble de ces fonctions.

- **Le contrôle budgétaire**

Cet outil confronte de façon périodique les données prévues et les réalisations effectives afin de mettre en évidence les écarts qui doivent mener aux actions correctives. Ces écarts peuvent être favorables dans le cas où les ventes réelles sont supérieures aux ventes budgétisées ou lorsque les dépenses réalisées sont moins importantes que les dépenses engagées. Dans les situations inverses, les écarts seront considérés comme défavorables.

Il est d'usage de ne considérer que les écarts significatifs, c'est-à-dire ceux dont la valeur absolue rapportée au budget dépasse un pourcentage minimal. Ces écarts sont alors communiqués aux responsables des centres de coûts concernés, qui les analysent et identifient au mieux les raisons de ces différences.

Les écarts peuvent être liés aux achats lorsque la marge est inférieure à celle qui avait été prévue ou à des délais d'approvisionnement trop longs, avec pour conséquence une rupture des stocks par exemple. Ils peuvent également être liés aux ventes lorsque :

- Les prévisions ont été surestimées.
- Le produit n'a pas été positionné sur le bon segment.
- Un nouveau concurrent est entré sur le marché.

# Chapitre01 : Cadre conceptuel de contrôle de gestion

---

## Tableau de bord

La finalité du **tableau de bord** est le pilotage de l'organisation grâce à des indicateurs et la communication des résultats aux managers. Ce tableau constitue l'outil clé d'aide à la prise de décision et à la définition de la stratégie de l'organisation soit dans sa globalité, soit département par département.

Le tableau de bord doit mettre en évidence les résultats réels et les dysfonctionnements, mais aussi favoriser la prise de décision et le déploiement des actions de correction. Les indicateurs qui vont y figurer doivent être :

- En accord avec la stratégie de l'entreprise.
- Pertinents.
- Rapides à obtenir.
- Synthétiques.

Les tableaux de bord peuvent être différents d'un département à l'autre, mais il demeure important de garder une certaine homogénéité dans le temps afin de pouvoir facilement comparer les résultats à différentes périodes.

## Reporting

Le reporting, quant à lui, est davantage un outil de contrôle et ne permet pas la prise de décision. Il donne la possibilité à la direction d'avoir une vision globale sur un produit, une activité, un département, voire sur l'entreprise entière à un instant T. Autrement dit, les données sont ici fournies de manière « brute », sans analyse. Le reporting peut concerner différents aspects :

- **Le reporting d'activité**, qui rend compte de l'activité des différents départements.
- **Le reporting RIT**, qui communique sur les salaires, les absences et les formations.
- **Le reporting commercial**, qui traduit, entre autres, les résultats de la force de vente ou le nombre de nouveaux prospects.
- **Le reporting financier**, qui rend compte de l'équilibre de la trésorerie

# Chapitre01 : Cadre conceptuel de contrôle de gestion

---

## Conclusion

Le bon processus de contrôle de gestion est celui qui va autoriser les changements dans l'entreprise, et aide à l'adaptation rapide des structures et des procédures de décision donc il devra permettre de communiquer et de motiver les personnes

Aussi le contrôle de gestion est un processus permanent chargé d'intervenir avant, pendant et après l'action, il est adapté aux orientations stratégiques et à l'établissement du cadre d'un système de mesure des performances parce qu'il s'appuie sur des outils pertinents tels que la méthode ABC et c'est ce qu'on va étudier et analyser dans le prochain chapitre

### I. Introduction

Suite aux évolutions et aux changements permanant de l'environnement, les managers donnent une plus grande importance à la gestion de leurs entreprises.

Il est vrai que depuis quelque année, les entreprises algériennes s'interrogent de plus en plus sur la pertinence des méthodes traditionnelles de suivi des coûts et sur les informations nécessaires à la préparation et au pilotage des décisions stratégique.

Dans ce contexte une méthode récente appelé l'ABC vienne répondre au souci du gestionnaire désirant avoir ces informations sûres, pour arriver à mieux contrôler le fonctionnement de l'entreprise.

### II. Origine et contexte d'évolution de la méthode :

La comptabilité par activité ou la méthode ABC (Activity based costing) est une technique de calcul et d'analyse des coûts et aussi de gestion, fondée sur l'analyse des activités.

Apparue aux Etats-Unis au milieu des années 80 grâce aux travaux de CAMI en 1989 (Computer Aided Manufacturing International).

La méthode ABC a été dictée par les changements intervenus durant les deux dernières décennies, caractérisés par :

#### I.1. L'évolution du contexte économique :

Le contexte économique a été marqué par plusieurs phénomènes qui ont changé. En effet, l'évolution des échanges s'est accélérée tout au long de la deuxième partie du vingtième siècle, les périodes ont succédé les unes aux autres et la logique économique, bien que reposant toujours sur les mêmes bases fondamentales (marché, capital, profit), s'est trouvée modifiée par l'évolution du contexte et les transformations du fonctionnement des entreprises.

L'internationalisation des échanges, la concentration des firmes, le plus souvent par croissance externe, la modification des rapports entre l'offre et la demande jusqu'à entraîner des crises successives de surproduction sont les paramètres à considérer pour évaluer les changements qui se sont produits. La situation actuelle est caractérisée par une crise de surproduction à laquelle s'ajoute un marché "turbulent" qui l'emporte sur les comportements rationnels où toute activité de gestion ce qui exige des efforts de réactivité, de flexibilité et d'adaptabilité. [6]

## **I.2 L'évolution de la structure des entreprises :**

L'adaptation à la mondialisation des marchés a eu comme tendance d'accélérer la croissance externe des firmes. La nécessité de "coller" aux nouvelles exigences de ces marchés (réactivité, flexibilité, qualité) a conduit les entreprises à accroître une certaine forme d'autonomie des entités organisationnelles les composant. Si la concentration des entreprises n'est pas un phénomène nouveau, l'ampleur qu'elle a acquise a modifié en profondeur la structure des coûts. Ces firmes concentrées, imposantes et lourdes à manier, ont dû parallèlement s'adapter aux nouvelles règles non écrites du marché. Si l'organisation pyramidale et hiérarchique apparaît encore dans les organigrammes structurels, elle ne correspond plus tout à fait au fonctionnement réel de la firme. Prendre des décisions urgentes, réagir en temps réel, faire preuve de suffisamment de souplesse pour ne pas rater les opportunités qui se présentent, accepter de modifier ses propres produits pour les adapter aux exigences du "client roi", telle est la liste, non exhaustive, des indispensables adaptations dont ces entreprises ont dû faire preuve.

## **I.3 L'évolution des modes de production**

Le contrôle de gestion tel qu'il est traditionnellement élaboré et mis en œuvre, est né à la fin des années 1920 dans un contexte dominé par l'organisation taylorienne de l'entreprise. L'organisation scientifique du travail" élaborée par Taylor reposait sur un certain nombre de constats de la réalité économique dans laquelle les mécanismes et les savoirs faire étaient stables, aidés en cela par la production en masse et en grandes séries. Le pouvoir des managers reposait, entre autres, sur une "connaissance exhaustive et parfaite des mécanismes" L'objectif du "progrès partagé par tous", entraînait le seul choix possible, celui de la minimisation des coûts, en particulier des coûts de production, garant de la maximisation des performances. Un seul facteur de production, la main d'œuvre directe, entraînait, à lui seul, une grande part des coûts de production. La "domination d'un seul facteur de production" facilitait la mise en place d'un modèle de contrôle de gestion[7].

Alors tous ces changements précités ont conduit de nombreuses entreprises à transformer leur modèle de calcul de coût en utilisant le concept de comptabilité à base d'activités qui repose sur l'élément de base du fonctionnement de l'entreprise « l'activité ».

Aussi, la méthode ABC tend à remettre en cause la méthode traditionnelle des sections homogènes ou centre d'analyse qui emploie la méthode des coûts complets et qui ne répond plus aux besoins d'informations sur le coût d'un produit pour les raisons suivantes :

- La main d'œuvre directe qui servait souvent de référence pour l'imputation des frais généraux est moins en moins significative ;
- Difficulté de distinguer entre la main d'œuvre directe et indirecte (exp. : robotisation, automatisation...) :

- L'augmentation des frais généraux est très importante : amortissements, réparation, planification, recherche et développement, gestion des stocks... Et aussi :
  - Le problème de répartition des charges indirectes ;
  - L'incapacité des outils existants à cerner les causes réelles des coûts
  - L'aspect inadapté de ces outils à la prise de décision ;
  - Les informations sont incomplètes relativement au coût de revient complet des produits et des services.
  - La vision des coûts est basée sur les coûts antérieurs à la période, ce qui donne une vision dépassée des coûts et n'apporte pas d'aide significative aux dirigeants pour prendre des décisions.

Donc, vu l'importance de ces éléments, il a fallu repenser le comportement des frais d'opérations et voir l'entreprise comme un ensemble d'activité par opposition à un ensemble de ressources afin de déterminer le coût de revient d'un produit d'où l'apparition et l'utilité de la comptabilité par activité.

L'objectif de la méthode ABC est de fournir aux dirigeants des informations nécessaires pour prendre des décisions visant à assurer la rentabilité, la pérennité et le développement de l'entreprise.

Ainsi, **« cette méthode consiste à analyser les coûts non par produit mais par activité »** car les ressources d'une entreprise ne sont pas consommées par les produits mais par les activités.[8]

## II Principes de la méthode ABC

Vu les inconvénients des méthodes classiques de calcul de coûts, les gestionnaires ont développé plusieurs techniques de calculs de coût, entre autre, la méthode de calcul de coût par activités (ABC). Cette dernière se base sur le principe suivant : **« l'activité consomme des ressources, et les produits consomment des activités »**

Cette méthode repose sur une vision transversale qui fait abstraction des fonctions et des centres de responsabilité, existaient auparavant (méthode classique). Par ailleurs, la méthode ABC est une méthode d'analyse des charges indirectes par excellence, et au contraire des méthodes classiques de calcul des coûts, la méthode ABC ne fait pas la distinction entre centres auxiliaires et centres principaux, car elle considère que toutes les activités sont « principales » pour la détermination des coûts des produits. [9]

En fait, plusieurs concepts accompagnent la mise en œuvre de la méthode ABC et qui en constituent la colonne vertébrale : .

### II.1 La tâche :

La tâche est le premier niveau dans la description des travaux. Elle ne donne pas lieu à un calcul de coût.

*Exemple:* trier des pièces comptables, la passation des écritures, décharger un camion sont des tâches.

### II.2 Activité

La tâche est le premier niveau dans la description des travaux. Elle ne donne pas lieu à un calcul de coût[10].

*Exemple :* trier des pièces comptables, la passation des écritures, décharger un camion sont des tâches.

l'activité "permet de traduire ce que l'on fait dans les organisations"

Une activité est un ensemble de tâches ordonnées et liées entre elles, qui vise l'atteinte d'un objectif bien déterminé.[11]

*Exemple :* La collecte des pièces comptables, leur tri, la passation des écritures, la consultation des comptes, l'édition des balances sont cinq tâches dont l'ensemble constitue l'activité de comptabilité.

### II.3 Processus

Un processus désigne les différentes étapes et les différents stades dans la réalisation d'une opération économique ou tout simplement le mouvement dans le temps et dans l'espace de développement d'une activité.[11]

### II.4 Inducteur de coût

Tout ce qui peut expliquer les consommations de charge par les activités et la consommation d'activités par les produits. En fait, la terminologie n'est pas figée[12] :

- Dans les premières versions de l'ABC, on parle d'inducteur de coût, cette notion se substitue à celle d'unité d'œuvre ;
- L'inducteur d'activité: c'est l'évènement qui déclenche l'activité et il sert de base à l'allocation des coûts.

Pour chaque activité il faut déterminer les inducteurs de coût (facteurs générateurs de coûts) qui reflètent la consommation des ressources par cette activité, autrement dit, la recherche des causes qui influencent l'activité, son existence, l'augmentation ou la diminution de son niveau.

La mise en œuvre de la méthode ABC suppose la maîtrise des concepts cités ci-dessus, ainsi que leur mode de fonctionnement. Dans le schéma suivant nous illustrons les principales étapes de traitement des charges par la méthode ABC :



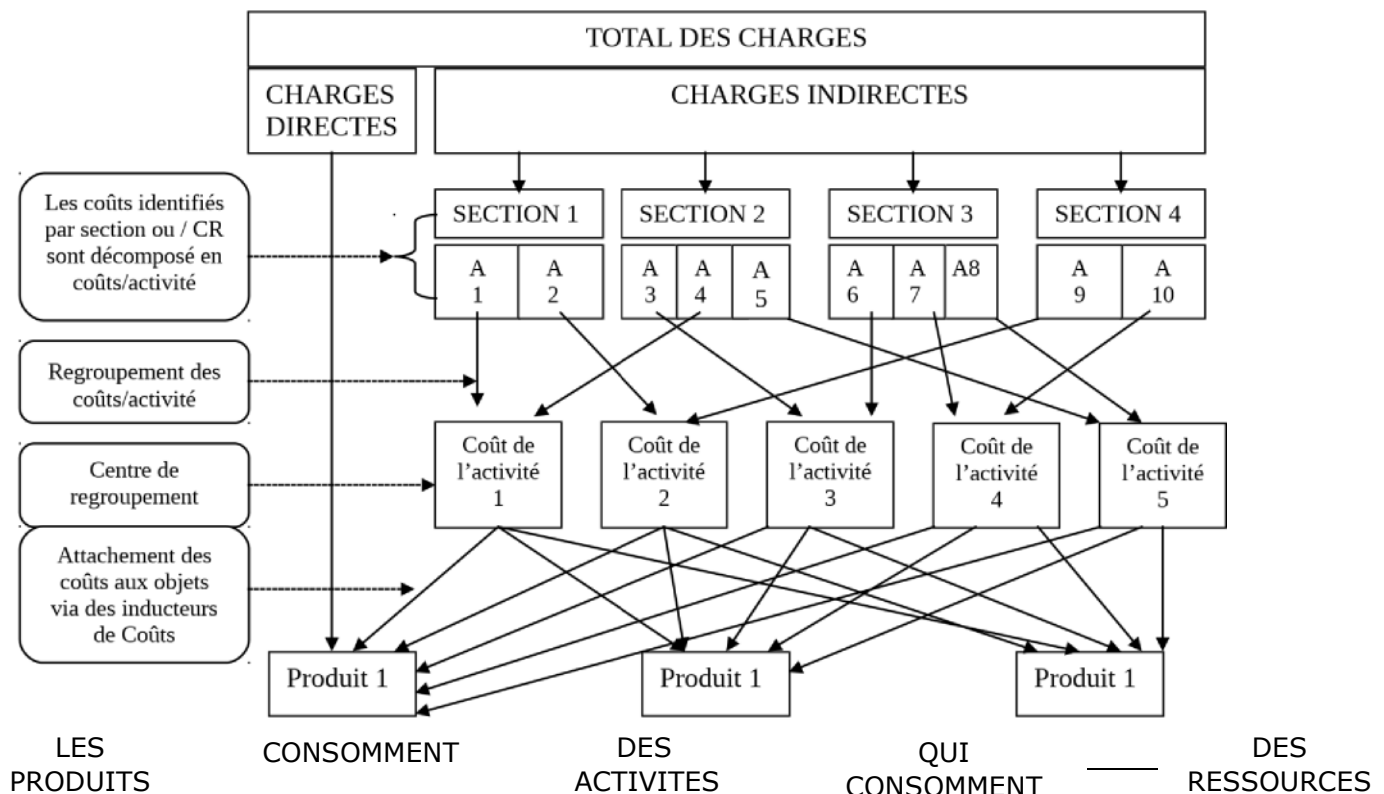


Figure 3: Les principales étapes de traitement des charges par la méthode ABC

D'après ce schéma, seules les charges indirectes font l'objet d'un traitement, par contre les charges directes sont affectées directement aux produits.

- Le calcul des coûts par la méthode ABC commence par le regroupement des charges indirectes dans les centres d'analyse ou centre de travail ;
- Deuxièmement, la détermination des activités effectuées au niveau de chaque centre d'analyse ;
- Troisièmement, pour chaque activité on doit déterminer les inducteurs de coût correspondant ;
- Quatrièmement, le regroupement des activités ayant le même inducteur de coût dans les centres de regroupement ;
- Dernièrement, le coût d'un produit ou service est obtenu en cumulant les charges directes et celles des inducteurs de coût provenant des centres de regroupement.

### III. Objectifs de la méthode ABC :

. L'utilisation de la méthode ABC a amélioré la rentabilité de l'entreprise grâce à une plus grande précision dans l'analyse des coûts qui a permis d'établir de meilleures stratégies de gestion des produits et des activités[13].

Les objectifs de la méthode ABC sont en nombre de quatre et seront présentés selon leur importance :

### III.1 Obtenir des coûts plus précis:

La répartition approximative des importantes charges indirectes par des clefs très souvent volumiques conduit à sous-évaluer les coûts des produits en petites séries par rapport à ceux d'une grande série. L'imprécision des coûts peut même conduire l'entreprise à prendre des décisions dangereuses en matière de tarification et de développement de produits.

### III.2 Rendre visible des activités cachées

Un découpage plus fin du fonctionnement permet de faire apparaître le coût des activités « accessoires » parfois coûteuses alors qu'elles peuvent n'apporter que peu de valeur

### III.3 Rendre variable des charges fixes

Les charges fixes ne le sont souvent que par rapport au niveau d'activité général, ainsi les frais d'un bureau d'études sont fixes, mais le coût du bureau d'études dépend du nombre de modèles qu'il conçoit ou améliore. Il faut donc déterminer un ou plusieurs inducteurs de coûts pour chaque activité afin d'obtenir une relation causale pertinente.

### III.4 Donner un modèle de fonctionnement pertinent et cohérent

A partir de l'activité, des applications multiples et flexibles peuvent être construites afin de déterminer des coûts par produits, par processus, par projets, etc..

## IV. Intérêts Et Limites De La Méthode ABC

### IV.1 Intérêts de La Méthode ABC:

#### ▪ L'utilisation comme outil comptable

Cette méthode permet d'appliquer un mode différent d'imputation des charges, et de calcul des coûts des produits de l'entreprise. En cela, si la construction en elle-même constitue un investissement parfois lourd, cette méthode apporte une vision des charges et de leur contribution plus liée à la réalité du fonctionnement de l'entreprise, que ne peut l'être une comptabilité à base de sections homogènes.[14]

Du fait du mode de constitution des coûts, les devis sont donc conçus par apports de produits d'activités internes à l'entreprise. Il est donc possible de mesurer la plus-value de chacune des activités contributives, tant en termes de produits fournis, que de rapport coût / efficacité

Cette méthode permet par ailleurs de provoquer un changement d'organisation comptable de l'entreprise. Elle abolit la distinction entre centres principaux, centres auxiliaires, centres opérationnels et de soutien. Chaque entité de l'entreprise contribue plus "directement " au produit, en contribuant à une ou plusieurs activités identifiées. L'impact psychologique de cette approche n'est pas négligeable... comme on le verra plus loin.

### ▪ Un outil de gestion

Son utilisation comme outil comptable "classique", ayant pour objectif le calcul de coûts et de marges, la comptabilité par activité présente un intérêt tout particulier en terme de gestion. Sa mise en œuvre, menée d'un point de vue plus stratégique, peut rapidement aboutir à des résultats significatifs en termes de connaissance de l'entreprise, de choix stratégiques, de mise sous tension de l'organisation, et de management dynamique.

L'analyse ABC permet par ailleurs d'identifier les ressources absorbées par chaque activité indirecte. Il devient ainsi possible de sortir du schéma classique "charges directes et indirectes", pour y substituer des couples "ressources affectées / valeur contributive aux produits" pour chaque activité.

Couplée à une analyse de la valeur des différentes activités cette méthode permet de mesurer l'effort de l'entreprise sur celles-ci, quitte à réviser la politique de ressources affectées. Ainsi, si une activité A est considérée comme importante, mais non remplie efficacement du fait d'une insuffisance de ressources, alors qu'une activité B, moins majeure, disposera d'un potentiel de ressources au regard de son efficacité constatée, il sera possible d'opérer choix et transferts de B vers A (concrètement, mutations de personnels, changements de budgets, plan stratégique, etc.).

L'analyse par les activités constitue donc une porte d'entrée vers la détermination de la marge de manœuvre stratégique de l'entreprise.

### ▪ Un outil d'analyse stratégique :

A partir de l'analyse évoquée dans le point précédent, la comptabilité par activités permet de définir une stratégie interne en fonction :

- Des choix d'activités et des allocations de ressources A cet effet, les activités identifiées feront l'objet d'une exploitation en termes de contribution relative aux processus, visant à identifier celles d'entre elles qui constituent des facteurs clés de succès
- Du portefeuille des produits et des processus de fabrication associés ;
- Du plan de charge et des budgets induits.

L'analyse conduira à veiller à ce que l'activité fortement contributive ait une efficacité maintenue. En cas de crise, les ressources affectées aux autres activités pourront utilement être déployées pour maintenir cette efficacité.

### • Un vecteur de mise sous tension de l'organisation :

Du fait de l'identification de ces activités, la méthode ABC permet de repenser, voir même de s'affranchir des lignes traditionnelles de décision et de gestion. Elle constitue à ce

titre une démarche de reengineering de l'entreprise. En effet, une activité se compose de tâches exécutées par différents services de l'entreprise. Le pilotage de cette activité ne pourra (sauf certains cas bien particuliers), passer par l'organisation traditionnelle de la firme. Par ailleurs les relations interpersonnelles induites ne pourront pas être menées sur un mode hiérarchique, mais plutôt sur une mode matriciel.

L'animation des activités permet de généraliser les relations clients - fournisseurs internes à l'entreprise.

En poussant le raisonnement plus loin, la désignation de responsables d'activités, dotés des pouvoirs de gérer les ressources nécessaires à l'animation de leur domaine, constitue une manière de casser l'organisation hiérarchique.

- **Un outil de management de l'entreprise :**

La gestion par activité offre des possibilités de travail intéressantes dans le domaine du management de l'entreprise :

En généralisant les relations clients - fournisseurs en interne, elle sensibilise chaque responsable hiérarchique ou transversal :

- A la valeur ajoutée apportée par son unité ou service
- Au coût induit par cette valeur ajoutée
- Au niveau de performance réalisé et attendu par son unité.
- En "cassant " les réseaux de décision classiques (c'est à dire hiérarchiques), elle permet de décloisonner l'entreprise, ce qui entraîne une meilleure circulation de l'information, pour une prise de décision plus réactive et donc plus efficace.

Face aux mutations de l'environnement, de plus en plus fréquente dans la période et le monde actuel, cette fluidité accrue permettra une meilleure réaction de l'entreprise, en termes d'adaptation et de réponse aux agressions de l'environnement.

Si la comptabilité et la gestion par les activités ne constituent sans doute pas une méthode miracle pour sauver ou faire croître une firme, elles n'en offrent pas moins des développements intéressants, tant en matière de connaissance et de construction des coûts, que de management de l'entreprise.

Cependant, il faut savoir que des difficultés peuvent être rencontrées lors de la mise en place de la méthode ABC[13].

### **IV.2 Limites de La Méthode ABC:**

La comptabilité par activité est une méthode qui a ses avantages et ses inconvénients qu'on peut résumer dans les points suivants :

- La mise en place de la méthode ABC requiert des frais importants à titre d'exemple : réorganisation de la gestion, logiciels spéciaux, équipements de collecte et de traitement de données, formation du personnel (coûte cher en temps et en argent)
- Comme tous les frais sont imputés aux activités et qu'une bonne partie de ces frais sont fixes de par leur nature, la pertinence des informations obtenues est donc discutable, puisque toute base d'imputation est par définition subjective ou arbitraire.
- Son degré de complexité relativement élevé la rend pour l'instant hors d'usage dans la plupart des entreprises qui n'ont pas une structure de gestion rodées et une culture bien établie, c'est donc une méthode exigeante à laquelle seules les grandes entreprises présentant les caractéristiques suivantes sont éligibles dans l'état actuel, à savoir :
  - Haute technologie ;
  - Frais généraux très élevé par rapport à la main d'œuvre directe ;
  - Plusieurs activités très diversifiées ;
  - Conception du produit et du processus de fabrication est coûteuse ;
  - Fortement automatisés et informatisés.

Alors avant d'opter pour la mise en place de la méthode ABC, il convient donc de procéder à une étude de faisabilité et une évaluation systématique des avantages et des inconvénients de la méthode on s'assurant que les informations qui seront obtenus sont vraiment utiles à la prise de décision[14].

### **V. Conclusion**

La méthode ABC permet de répondre aux enjeux actuels des entreprises, notamment à leur souci de repérage de l'origine des résultats. De plus, elle permet de lier la stratégie aux décisions quotidiennes. A travers la mise en évidence des facteurs clés de succès, la démarche ABC apporte pour le pilotage des solutions en matière d'élaboration des tableaux de bords, et de motivation du personnel. Aussi, elle permet de renforcer le dialogue entre les différentes fonctions, entre les dirigeants et les responsables grâce à la modélisation et l'élaboration des processus facilitant la cohésion.

### Introduction

Avec l'évolution et les changements permanents de l'environnement, les managers sont plus attentifs à la gestion de l'entreprise.

Il est vrai que ces dernières années, les entreprises algériennes se sont de plus en plus interrogées sur la pertinence des méthodes traditionnelles de suivi des coûts et des informations nécessaires à la préparation et à la gestion des décisions stratégiques.

En l'occurrence, une méthode récente baptisée ABC a répondu à l'attention des managers qui souhaitent obtenir ces informations fiables afin de mieux contrôler le fonctionnement de l'entreprise.

La première section consiste à la présentation de l'organisme d'accueil « DPR AXXAM ». La deuxième section sera réservée à l'étude d'un cas pratique d'un produit de l'entreprise, qui a pour objectif principale d'acquérir une connaissance concernons la mise en place de la méthode ABC au sein de l'entreprise et avoir une certaine expérience dans le domaine du contrôle de gestion.

DPR AXXAM, travail sur plusieurs produits, ce qui rend l'étude de l'ensemble de ses produits très déficèle, et pour illustrer un cas pratique, on va prendre un seul produit qui est « le Brick ».

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

L'entreprise DPR AXXAM dont les principales initiales renvoient à BRIQUETERIE TUILERIE DPR AKHAM , est une société à responsabilité limitée (SARL) spécialisée dans la production de la brique ordinaire B8 qui comporte 08 alvéoles, ainsi que la brique B12 qui comporte 12 alvéoles et l'Hourdis, qui sont les plus connues et les plus demandées sur le marché algérien. Ce projet issu de la collaboration des 03 frères DJENNADI, a vu le jour le 23/02/2018 au bout de 20 mois de recherche et d'études de marché et s'étale à présent sur une superficie de 3 Hectares.

La briqueterie DPR se compose de une unité de production située a la zone industrielle a Akbou.

### 1. Identification et historique de l'entreprise

<b>Raison sociale</b>	DPR AXXAM
<b>Statut juridique</b>	Société à responsabilité limitée (SARL)
<b>Siege sociale</b>	Village Tissa, au lieu-dit Tizi, la commune de Samoun
<b>Unités</b>	-Zone d'activité industrielle DPR briqueterie Halouane-Akbou-Bejaia.  -Zone d'activité industrielle import/export fabrication de semi-remorque Samoun-Bejaia.
<b>Capital social</b>	84000000,00DA

### 2. Activité de DPR AXXAM

DPR AXXAM veille à assurer une fabrication conforme aux recommandations et aux normes exigées par le marché algérien, en garantissant une meilleure qualité avec des matières premières naturelles et une main d'œuvre locale. En effet, la BRIQUETERIE DPR AXXAM possède ses propres carrières pour effectuer l'extraction de l'argile et du sable, nécessaires pour la fabrication de ses produits.

Par sa grande variété, la gamme de briques de la BRIQUERIE DPR AXXAM offre un choix considérable aux particuliers, et professionnels. On y compte notamment :

- Briques céramiques

- Briques céramiques ou clinker, colorées
- Briques céramiques ou clinker pour revêtement de façades
- Briques de dimensions spécifiées par le client
- Tuiles céramiques
  - Tuiles flamandes céramiques ou clinker
  - Tuiles en céramique
  - Tuiles en sable polymère
- Briques et blocs réfractaires
  - Briques et pièces réfractaires pour industrie céramique
  - Briques réfractaires isolantes
  - Briques réfractaires à faible accumulation de chaleur
  - Briques et blocs réfractaires en zircon .
  - Briques et blocs réfractaires recouverts de fer et gainés de métal.
  - Briques et blocs réfractaires pour fours à combustible.
  - Briques et blocs réfractaires pour canaux de coulée.

### 3. Produit de DPR AXXAM

Les produits rouges ont été longtemps fabriqués selon des méthodes artisanales (façonnage manuel et cuisson au bois ou au charbon de bois). Ces méthodes ont connu une évolution depuis le 19ème siècle, suite à la mécanisation de la production et à l'introduction de fours modernes utilisant la technologie fossile (charbon, fuel, gaz) et/ou l'énergie électrique. La technologie de fabrication a encore progressé avec l'automatisation entière ou partielle du processus.

Le dimensionnement de l'usine a été rendu aussi possible, ce qui a permis d'avoir plusieurs sortes et tailles de produits notamment :



### La Brique B8

**Description :** C'est une brique isolante dure et légère avec 08 alvéoles. Elle a une forme caractéristique de parallépipède rectangle. Elle est produite par filage (passage de l'argile dans la filière). La construction en B8 est homogène et compacte. Elle est durable et respectueuse de l'environnement. Elle ne moisit pas et garde toutes ses qualités.

**Utilisation :** Les briques à 08 trous permettent de monter des murs intérieurs et extérieurs, simple ou double cloisons, non porteurs. Ces murs peuvent être enduites sur les deux faces. Sa pose, et sa manipulation sont relativement faciles. Livraison : En vrac, ou sur palettes encerclées horizontalement et verticalement (le nombre de pièces par palette est de 253 pièces)

### La brique B12

**Description :** C'est une brique dure et légère, fabriquée avec des matériaux naturels (argile et sable). Elle comporte 12 alvéoles. Ces perforations renferment de l'air qui forme une barrière de protection contre les déperditions thermiques. Ainsi, pendant l'hiver elles accumulent la chaleur de la journée et la restituent la nuit. En été, elles préservent la fraîcheur à l'intérieur du bâtiment. La brique B12 a la forme caractéristique de parallépipède rectangle. Elle est durable et respectueuse de l'environnement.

**Utilisation :** La brique à douze trous permet de monter des murs extérieurs et intérieurs, simples ou doubles cloisons, non porteurs et de toutes les formes sollicitées. Elles peuvent être enduites sur les deux faces. Sa pose, et sa manipulation sont relativement faciles. Livraison : En vrac, ou sur palettes encerclées horizontalement et verticalement (le nombre de pièces par palette est de 148 pièces.)

## 4. Les étapes de fabrication des produits

Chaque étape est réalisée dans un atelier spécifique spécialement conçu et équipé. Sachant que l'âge moyen des équipements de production est d'une quinzaine d'années. Quant aux matières premières utilisées sont essentiellement l'argile naturelle et le sable : L'entreprise dispose de son propre gisement d'argile, située à proximité de l'usine d'une durée de vie de 100ans.

La Briqueterie Tuilerie DPR intègre dans son processus de production toutes les étapes relatives à la fabrication de la brique rouge depuis l'extraction de l'argile jusqu'à l'expédition. L'usine est de ce fait organisée en suivant les étapes suivantes :

### 1. Gisement et extraction de la matière première

La matière première naturelle de la brique de terre cuite est l'argile. L'argile est extraite dans des carrières situées en zone d'extraction à proximité de l'usine. L'argile est omniprésente dans le sous-sol et ses propriétés diffèrent en fonction de l'origine géologique. Le choix de la carrière est une opération déterminante pour la qualité du produit final. Pour l'excavation de l'argile, l'on fait recours à des excavateurs mécaniques et à des engins traditionnels de terrassement (camion de carrière). Une fois extraite l'argile est accumulée à proximité de l'usine dans des hangars de stockage à l'aide de camions et scrapeurs.

### 2. Concassage et broyage (Préparation de l'argile)

L'argile provenant de la carrière est souvent un produit naturel inégal et peu homogène. Cette matière brute doit être transformée en un mélange uniforme qui garantit un produit fini à haute valeur technique.

L'argile issue est transportée dans des Doseurs Linéaires qui en déterminent la quantité, ensuite elle passe dans un broyeur à meules. Ces opérations ont pour but de rendre la masse d'argile homogène et de lui conférer la plasticité nécessaire au moulage des briques. Cette étape est très importante et s'effectue dans un Broyeur à Meules verticales, il faut le concasser et le moudre par étapes successives en une fine poudre qui sera aspergé d'eau pour obtenir une pâte (argileuse) présentant la plasticité souhaitée.

L'argile arrive ensuite dans ce qu'on appelle le « Laminoir Dégrossisseur » qui est composé de deux cylindres contre-rotatifs se trouvant l'un face à l'autre à une distance de peu de millimètres, où l'argile est ultérieurement réduite en couches minces (environ de 3 mm). Finalement, l'argile passe pour être stockée dans un grand Silo de stockage.

### 3. Façonnage et moulage

Le mélange de matière première préfabriqué est prélevé du silo de stockage à l'aide d'un Doseur Linéaire, puis est acheminé grâce à des tapis mobiles transporteurs jusqu'au Laminoir Finisseur qui le transforme en couches encore plus minces (environ 15mm)

Cela fait, l'argile est mélangée, grâce à un Mouilleur Mélangeur sous vide avec de l'eau de façon à lui faire acquérir les caractéristiques de plasticité nécessaires pour terminer le cycle de fabrication.

La phase suivante permet d'acheminer la matière première dans un malaxeur pour homogénéiser le mélange argileux et de lui conférer la plasticité nécessaire au moulage qui s'effectue dans un mélangeur qui assure la mixture homogène de la pâte en utilisant un système de moulage pourvue de Chambre de Dégazage (chambre à vide afin d'assurer la désaération) obtenu grâce à une Pompe à Vide où la pression prend des valeurs de vide résolument inférieures par rapport à la pression atmosphérique. Ces valeurs sont nécessaires pour éliminer les molécules d'air présentes dans le mélange, dont l'argile s'est enrichie pendant la préfabrication.

La texture de la brique est définie par le procédé de moulage, par la granulométrie de l'argile, par le sablage éventuel et par la finition de la brique.

Un boudin d'argile sort de l'Étireuse et est coupé avec des fils d'acier par des dispositifs de coupe : Pré-coupeur et Multi-coupeur.

L'extrusion est un procédé qui consiste à pousser le mélange argileux à travers un moule de géométrie. L'argile avance sous la poussée des pales (hélices rotatives) et est tréfilée par le moule qui est nommé filière, qui reproduit le dessin du produit à obtenir. Les briques étirées ont une surface très rectiligne.

#### 4. Séchage

En sortant de l'étireuse, le mélange encore mou et cru, avant d'être cuit, les briques crues doivent encore perdre une grande partie de leur teneur en eau (humidité). Le séchage vise ainsi à faire évaporer l'humidité présente dans le mélange duquel la brique est formée, stabiliser définitivement la configuration géométrique des produits, donner à ces derniers la résistance mécanique nécessaire pour pouvoir être empilés sur des Wagons à l'aide d'une Empileuse et successivement acheminés à la cuisson.

Le séchage se poursuit jusqu'à ce que les briques ne contiennent plus qu'environ 2% d'eau. Les réglages thermo-hygrométriques sont réglés par une courbe de séchage établie sur la base des caractéristiques chimiques et physiques de la brique à sécher et des volumes de la production (la cadence).

La température et le taux d'humidité sont contrôlés tout au long du processus de séchage, au moyen d'un système informatique réglé de façon très précise. Le cycle de séchage des briques selon les estimations est de : 2,9h (B8) et 2,8h (B12).

On note que le séchage s'opère dans des zones d'un Séchoir à Balances (plans métalliques) où il se poursuit de manière régulière et rapide. On utilise l'air chaud ambiant du four et des brûleurs du séchoir (brûleur principale et brûleur d'appoint) pour le séchage des briques.

### 5. Cuisson

La transformation de la pièce "verte" en brique stable, appelé terre cuite, se réalise à travers différentes modifications physiques et chimiques subites par les composants minéraux 67 sous l'effet de la température à presque 900° (la température est variable selon le type de matière première).

C'est la dernière étape que doit subir la brique d'argile façonnée et séchée, avant de pouvoir devenir une brique de terre cuite à proprement parler. C'est là une phase d'une grande importance qui doit se dérouler très progressivement. On augmente graduellement la température jusqu'à l'obtention de la température de cuisson (comprise entre 900°C et 1000°C, en fonction du type d'argile).

On diminue ensuite progressivement la température jusqu'au refroidissement complet. Chaque mélange d'argile se caractérise par sa propre «courbe de cuisson».

La cuisson en oxydation est la plus fréquente, Aujourd'hui, on utilise un four continu de type Four à tunnel. Dans celui-ci, le chargement de briques parcourt un tunnel rectiligne sur des wagonnets et passe successivement par les zones de «préchauffage», de «cuisson» et de «refroidissement».

Les produits sortis du four après refroidissement sont palettisés, cerclés et chargés pour mettre sur le parc de stockage. Des machines robotiques sont utilisées pour ces manutentions intermédiaires

### 6. Emballage et stockage

À la sortie du four, les briques sont déchargées des wagons à l'aide d'une dépileuse, qui reprennent leur cycle et acheminées vers le poste d'emballage. Pour des raisons de facilité et de sécurité elles sont préalablement empilées sur des palettes et emballées de façon à minimiser la quantité d'emballage utilisé. Pendant cette phase, les briques sont ficelées en paquets au moyen d'un feillard de polyéthylène thermo-rétractable (thermo-soudable) en plastique tendu par une machine appelée « cerceuse à feillard automatique », cette machine raccorde les paquets de briques horizontalement et verticalement (chaque paquet se compose de 8 rangés).

Les paquets emballés sont donc envoyés vers l'expédition où chargés directement sur les moyens de transport pour la livraison.

La fabrication des produits rouges se déroule schématiquement comme suit :

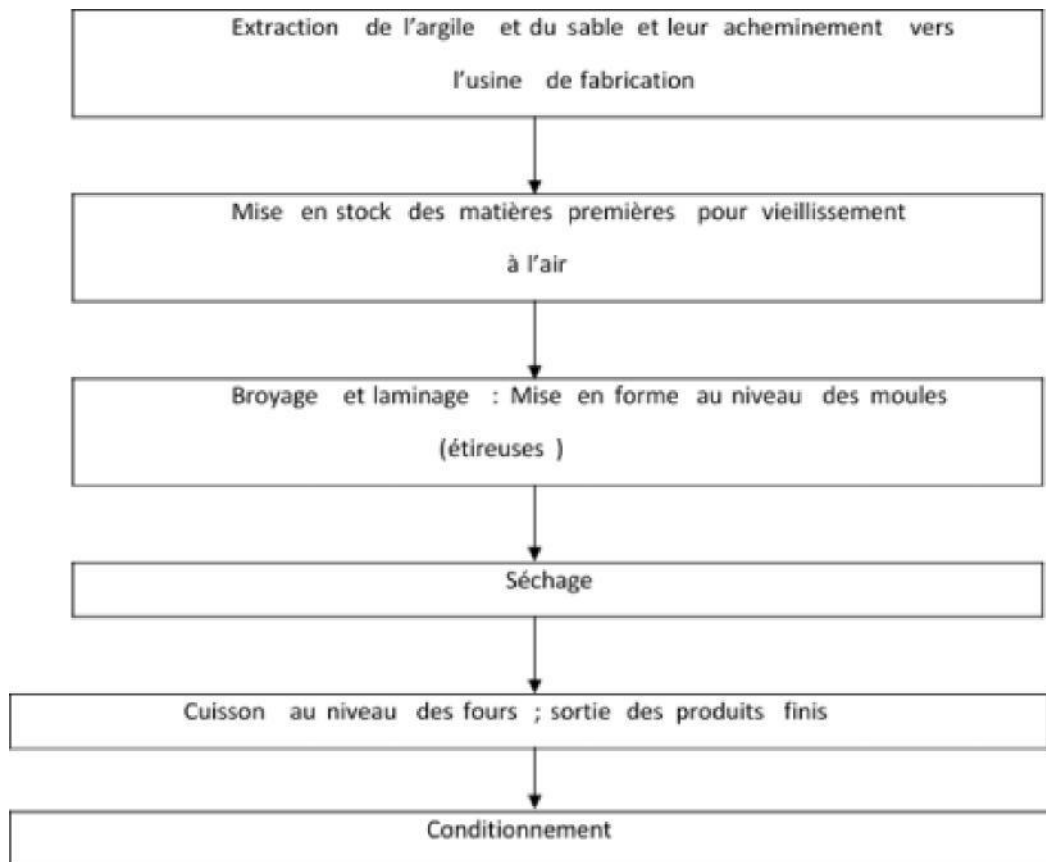


Figure 4: schéma de déroulement de la fabrication des briques

### 5. Portefeuille clients

Le domaine d'utilisation de brique est le domaine constructions. DPR AXXAM compte un grand nombre de clients. Dont l'évolution est soulignée dans le tableau suivant :

Tableau 1: l'évolution de portefeuille client de DPR AXXAM

Année	2018	2019	2020
Clients	600	1000	1200

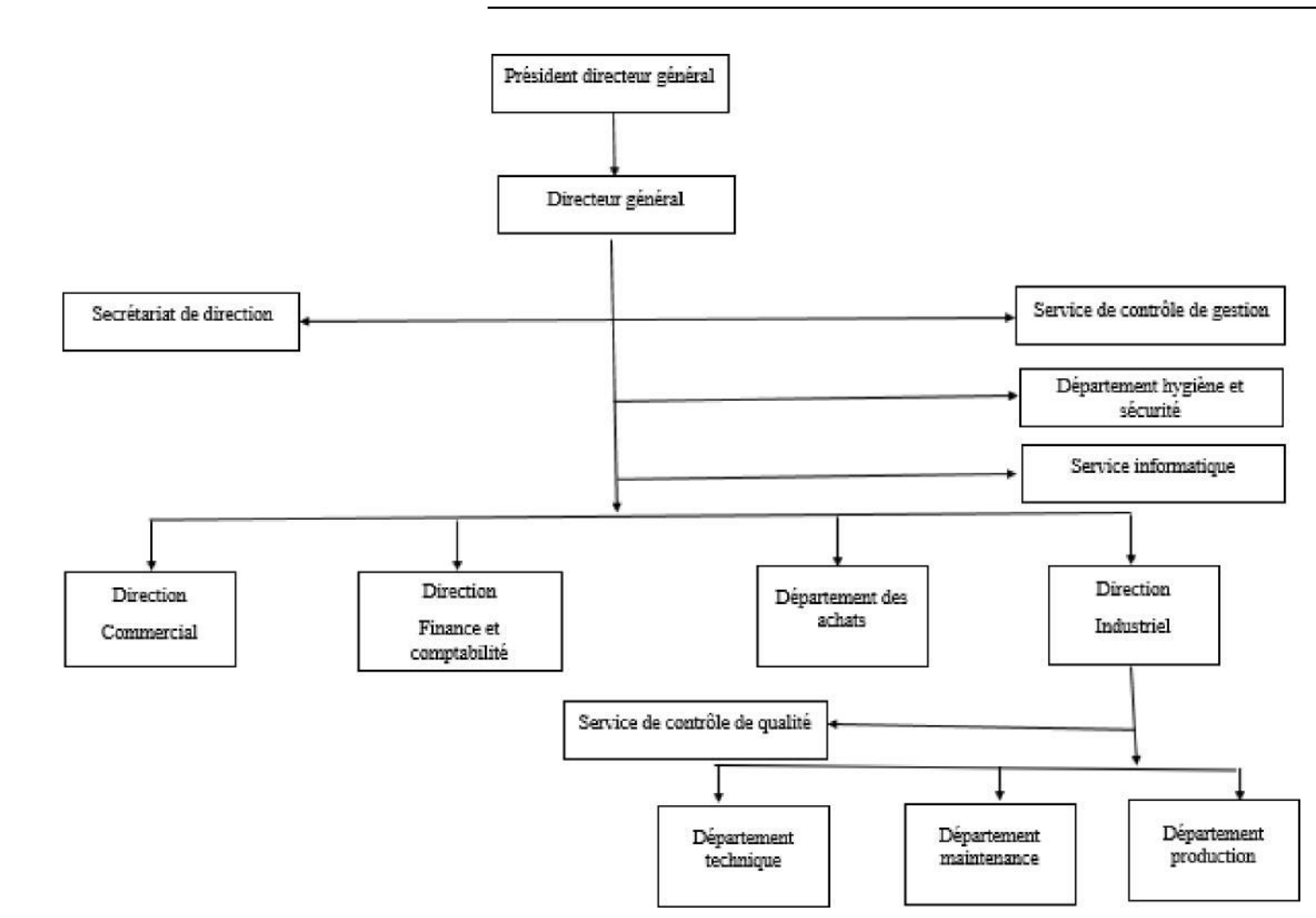


Figure 5: Organigramme de DPR AXXAM

## Section 02 : la mise en place de la méthode ABC

La comptabilité analytique traditionnelle de type conventionnels à été mise en œuvre durant les premières années d'exploitation au niveau de l'entreprise DPR AXXAM, notant que le principe de cette méthode traditionnelle reste toujours flow dans nos esprits, vue que la seule personne qui la maitrisait et qui la mettait en œuvre est retraité.

Suite aux insuffisances de ce dernier, la méthode ABC à été adoptée à partir de 2019. Le service contrôle de gestion s'en charge de la comptabilité analytique au sein de l'entreprise DPR AXXAM.

### 1. La comptabilité analytique à DPR AXXAM

le système de comptabilité analytique est décrit comme suite :

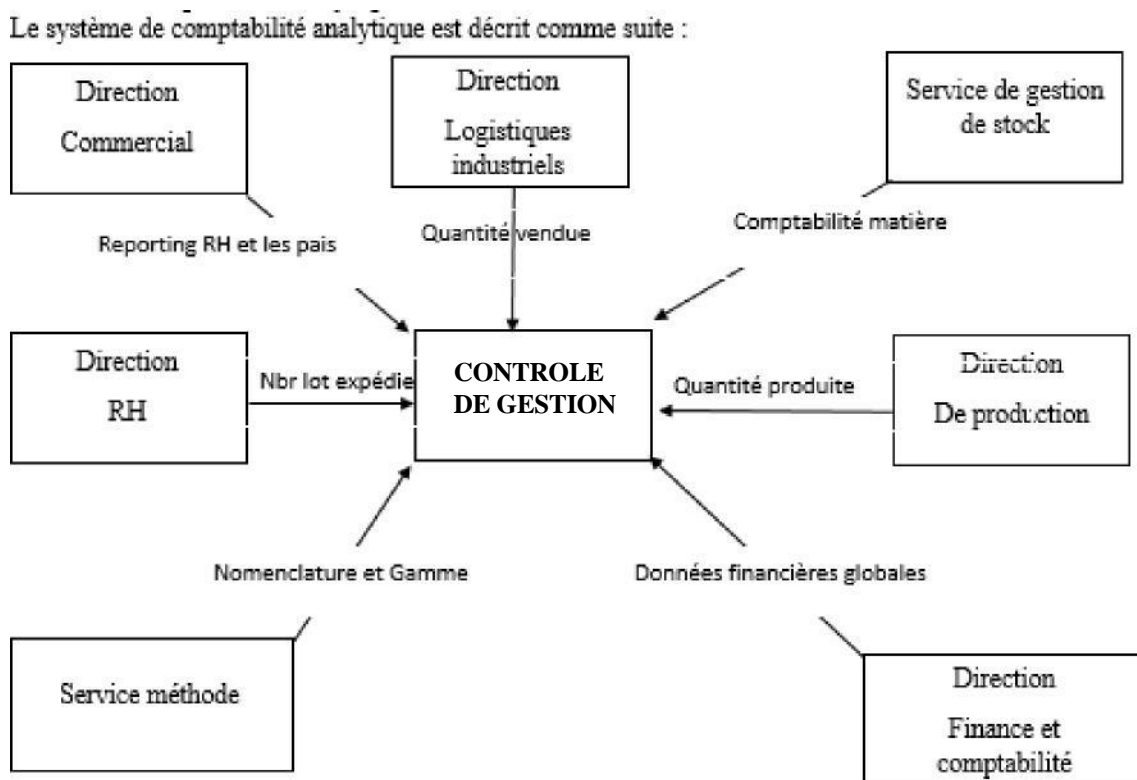


Figure 6: La circulation de flux d'information Direction

## Chapitre 03 : Mise en place de la méthode ABC a DPR AXXAM

---

- **Direction finance et comptabilité:** a pour fonction la transmission des données financières globales (charges).
- **Service méthode:** a pour fonction l'élaboration des nomenclatures et gammes pour chaque type de produit à fabriquer (regarder annexe 1), bâties autour des données qui leur sont propres et qui décrivent les moyens de production mis en œuvre lors de processus de fabrication.
- **Nomenclature :** représentent une liste hiérarchisée et quantifiée des constituants nécessaires à la fabrication du produit (voir annexe n°1).
- **Gammes :** décrivent le mode opératoire d'obtention du produit qui indique la consommation des ressources internes (voir annexe n°2).
- **Service de gestion des stocks :** s'en charge du suivi des mouvements des stocks. Ces données doivent être accompagnés par des documents reprenant des informations nécessaires à l'identification de l'opération (bon de réception, bon de sorties voir annexe 3 et 4). Pour chaque matière entrant dans le processus de fabrication, le service doit renseigner et tenir à jour la gestion des stocks matières pour toutes entrées (valorisation au coût d'achat) ou sorties des stocks (valorisation au prix moyen pondéré).
- **Direction de production :** a pour rôle la transmission d'informations concernant la quantité produites et de temps de production, assurée par logiciel PC TOPP.
- **Direction commerciale :** a pour rôle la transmission d'information concernant le nombre de commande, chiffre d'affaire réalisé.
- **Direction qualité et environnement RIT:** a pour rôle la transmission des Reporting et les plans.
- **Direction logistique industrielle :** son rôle c'est de transmettre toutes les données concernant son activité, en termes de nombre de lots expédiés.
- **Service de contrôle de gestion :** reçoit les informations venant de la direction finance et comptabilité, service méthode, service gestion des stocks et de la direction de production. Cette tâche est assurée à l'aide d'un logiciel GEPRO, structuré en deux parties essentielles :
  - une application de consultation approfondie des éléments des coûts des produits, des coûts des activités, d'utilisation des capacités disponibles, de comptabilité matières et gestion des stocks et de suivi de la production dans ses aspects physique, financiers et économiques.
  - Un tableau de bord didactique qui s'affiche automatiquement en haut et à droite de l'écran des PC des managers principaux de l'entreprise.

La connexion de deux logiciels parmi les plus performants du moment, PC TOPP et GEPRO garantissent aux managers un pilotage en temps réel avec aisance et efficacité d'une entreprise de production de brique.

Il assure aussi un contrôle de gestion moderne et performant développé sur la base des dernières avancées en matière de management ABC/ABM



## Chapitre 03 : Mise en place de la méthode ABC a DPR AXXAM

---

**La direction des ressources humaines** : est un ensemble des pratiques mises en œuvre pour administrer, mobiliser et développer les ressources humaines impliquées dans l'activité de l'organisation. Le rôle des RH se résume à :

- Recruter et insérer les individus en fonction de leurs aptitudes et des besoins de l'organisation,
  - Améliorer l'efficacité du personnel par la formation et l'intégration en fonction des postes et des exigences de l'environnement,
  - Améliorer les conditions de travail et de vie dans l'organisation,
  - Assurer la rémunération, la promotion des salariés et les plans de carrière,
  - Concevoir et réaliser l'adaptation et l'évolution des ressources humaines, compte tenu des stratégies de l'unité • Délivrer les différents documents aux salariés (titres de congés, certificats de travail, prise en charge des accidents de travail, allocations familiales...)
  - Gérer des présences/absences des employés, ainsi que les heures supplémentaires effectuées.
- **Service commercial** a quant à lui pour mission l'élaboration de la politique commerciale de l'unité conformément aux orientations de la direction, étude et prospection du marché, réalise les programmes des ventes et des cessions fixées par l'entreprise. Ajouté à cela il effectue également :
- La gestion des ventes au sens large • Accueil physique et téléphonique des clients et des prospects
  - Etablir différents documents notamment les factures pro-forma, les bons de commandes, les bons de livraisons
  - La prise en charge des doléances
  - Connaissance des attentes et besoins des clients
  - Assurer la livraison de la marchandise aux clients au bon moment
  - Effectuer la promotion des produits à travers les différents moyens de communication • Développer les ventes et le portefeuille client
  - Assurer le suivi commercial et administratif du secteur

Le défi actuel de DPR AXXAM , après les six premières années d'exploitation, d'améliorer ses processus de management, de rentabiliser les investissements réalisés, de mieux maîtriser ses coûts et de consolider et développer ses activités et se rapprocher de ses clients.

## Chapitre 03 : Mise en place de la méthode ABC a DPR AXXAM

---

### 2. Mise en œuvre de l'ABC

Dans la pratique, la démarche de conception tout en respectant le principe de la méthode ABC qui est 'les produits consomment les activités et les activités consomment les ressources' peut être légèrement différente. En effet, elle est souvent adaptée aux spécificités organisationnelles de l'entreprise DPR AXXAM.

#### Coût d'investissement

Pour notre exploitation, les investissements au démarrage concernent en priorité :

- Les frais d'établissement,
- Les acquisitions de matériels et équipements divers,
- Et enfin, les besoins en fonds de roulement.

#### Frais d'établissement

Il s'agit des différentes dépenses occasionnées par la constitution de la société à savoir les divers frais pour les formalités administratives ainsi que les frais du notaire.

Tableau 2: Cout de l'etablissement

Rubriques	Prix total
<b>Frais d'établissement</b>	<b>834274327750,85</b>
<b>Frais de constitution</b>	<b>3277504851</b>
<b>Frais de 1er établissement</b>	<b>358954 582.31</b>
<b>Permis d'extraction</b>	<b>8615456 .58</b>

Il s'élève à **83 427 432 775,85 DA**

## Chapitre 03 : Mise en place de la méthode ABC a DPR AXXAM

---

### Les matières premières

Il s'agit de l'estimation des dépenses annuelles pour les achats de matières premières.

Tableau 3. Estimation de cou de la matiière premières

<b>Matières premières</b>	<b>P.U</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
Argile	47 200	165 200 000,00	165 200 000,00	165 200 000,00
<b>TOTAL</b>		<b>165 200 000,00</b>	<b>165 200 000,00</b>	<b>165 200 000,00</b>

### Les matières consommables

Il s'agit de l'estimation des dépenses annuelles pour les achats de matières consommables.

Tableau 4. Dépenses annuelles en matières consommables

<b>Matières consommables</b>	<b>P.U.</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
Carburant	7 700	292600 000,00	292 600 000,00	292 600 000,00
Combustible	80 000	60000 000,00	60 000 000,00	60 000 000,00
<b>TOTAL</b>		<b>352600 000,00</b>	<b>352 600 000,00</b>	<b>352 600 000,00</b>

### Les fournitures consommables

Les dépenses annuelles occasionnées par les achats de fournitures consommables sont détaillées dans le tableau suivant :

## Chapitre 03 : Mise en place de la méthode ABC a DPR AXXAM

Tableau 5. Estimation des dépenses annuelles en fournitures consommables

Fournitures consommables	P.U.	Année N	Année N+1	Année N+2
<b>Informatiques</b>				
Compact Disc vierges	45 000	9 0000000	9 000000	9 000000
Disquette	800 000	800 00000	800 00000	800 0000
Papier IBM Laser A4	17 500	70 00000	70 00000	70 00000
<b>Atelier</b>				
Blouse blanche	6 000	240 00000	240 00000	240 00000
<b>TOTAL</b>		<b>1 200 000,00</b>	<b>1 200 000,00</b>	<b>1 200 000,00</b>

### Les fournitures non stockées

Il s'agit en gros de l'estimation du coûts annuels de consommation d'énergie, et de fourniture de bureau.

Tableau 6. Dépenses en fournitures consommables

Fournitures non stockées	Année N	Année N+1	Année N+2	Année N+3	Année N+4
Eau et électricité	10 000 000	10 000 000	10 000 000	10 000 000	10 000 000
Administration	6 000 000	6 000 000	6 000 000	6 000 000	6 000 000
<b>TOTAL</b>	<b>16 000 000</b>	<b>16 000 000</b>	<b>16 000 000</b>	<b>16 000 000</b>	<b>16 000 000</b>

### Compte de résultat prévisionnel

Le compte de résultat prévisionnel est le document de base en matière de prévision d'exploitation. Il est directement à l'origine des estimations en besoin de fonds de roulement, et permet de chiffrer les ressources et les emplois générés par les activités de l'entreprise

## Chapitre 03 : Mise en place de la méthode ABC a DPR AXXAM

DESIGNATION	2018	2019	2020	Année 2021
<b>PRODUITS D'EXPLOITATION</b>				
Ventes de Briques	1 409 760 000	1 550 736 000	1 705 809 600	1 876 390 560
<b>TOTAL DES PRODUITS</b>	<b>1 409 760 000</b>	<b>1 550 736 000</b>	<b>1 705 809 600</b>	<b>1 876 390 560</b>
Achats	297 500 000	297 500 000	297 500 000	297 500 000
Charges externes	10 428 000	10 428 000	10 428 000	10 428 000
Charges du personnel	287 760 000	316 536 000	348 189 600	383 008 560
Charges financières	153 000 000	122 400 000	91 800 000	30 600 000
Dotations amortissements	155 417 700	155 417 700	155 417 700	155 417 700
<b>TOTAL</b>	<b>1 060 210 700</b>	<b>1 054 966 700</b>	<b>1 052 600 300</b>	<b>1 053 379 260</b>
Résultat brut d'exploitation	<b>505 654 300</b>	<b>648 454 300</b>	<b>802 474 300</b>	<b>968 836 300</b>
Impôts sur le Bénéfice (30%)	151 696 290	194 536 290	240 742 290	290 650 890
Résultat Net d'Exploitation	<b>353 958 010</b>	<b>453 918 010</b>	<b>561 732 010</b>	<b>678 185 410</b>

En analysant de près les résultats net de l'exploitation, nous avons remarqué l'importance du résultat de l'année 2020, par rapport aux autres années. Et ce, pour la simple raison, la charge financière a diminuée tandis que notre vente ne cesse d'augmenter. Nous avons bénéficié d'une année d'exonération en terme d'impôts sur le bénéfice

Le chiffre d'affaire réalisé par la vente du produit plaque qui est de 2 253 152 016,36 DA pour l'année 2019, et le chiffre d'affaire réalisé par l'entreprise pour la même année est de 4 236 409 679,00 DA On constate que le chiffre d'affaire réalisé par la plaque représente 48,28% du

## Chapitre 03 : Mise en place de la méthode ABC a DPR AXXAM

---

chiffre d'affaire global de D'après cette analyse, on constate qu'il est bénéfique pour l'entreprise de vendre le produit plaque que de le transformer pour le vendre. Taux de marge =  $\frac{207\,621}{309,91} / 2\,253\,152 = 0,1636 = 16,36\%$  .

Malgré ce taux de marge positif l'entreprise, DPR AXXAM cherche toujours à optimiser sa marge, et d'atteindre les 14% de taux de marge pour l'année suivante.

### Conclusion

Tout au long de ce chapitre, nous avons pu recenser plusieurs points positifs. En effet DPR AXXAM est une entreprise dotée d'une bonne structure organisationnelle constatée en importance réservée au service de contrôle de gestion, en le rattachant directement à la direction générale. DPR AXXAM a mis en place le dispositif GEPRO ABCIABM d'analyse, des coûts de production et de détermination des prix de vente, pour illustration de la démarche ABC, le produit plaque est pris en exemple, Les coûts obtenus par l'application de la méthode ABC sont plus proches de la réalité.



## Bibliographie

- [1] Alazard C. & Separi S. (2001), « Contrôle de gestion : manuel & applications », DEFC épreuve, n°7, 5ème édition, Dunod, P15.
- [2] Alazard C. & Separi S. (2001), « Contrôle de gestion : manuel & applications », DEFC épreuve, n°7, 5ème édition, Dunod, P15.
- [3] Alazard C. & Separi S. (2001), « Contrôle de gestion : manuel & applications », DEFC épreuve, n°7, 5ème édition, Dunod, P15.
- [4] Laucate P. (2012), « Les principes et outils essentiels du contrôle de gestion », 12 ACOR RG F°CG, Guide V3, 12-13-14 Septembre, P8.
- [5] Malo J.L & Mathe J.C. (2002), « L'essentiel du contrôle de gestion », 2ème édition, Edition d'organisation, Paris, P9. 4 ERFI (Equipe de Recherche sur la Firme et l'Industrie), Université de Montpellier I, (1991) ; « Initiation à la gestion », Edition Eyrolles, Paris, P1.
- [6] Kaplan, R.S. et Anderson (2008), La TDABC, La méthode ABC pilotée par le temps, Eyrolles
- [7] Kaplan, R.S. et Norton, D.P., (1992), « The Balanced Scorecard – Measures that Drive Performance », Harvard business Review, January-February, p. 70-79.
- [8] Driche, D., & Ait Alioua, A. (2020). Evaluer la performance commerciale d'une entreprise: Cas de l'ELECTROINDUSTRIES de Tizi Ouzou (Doctoral dissertation, Université Mouloud Mammeri).
- [9] Pierre Mévellec, « Plaidoyer pour une vision française de l'ABC », Revue Française de Comptabilité, décembre 1993
- [10] . Bouquin, Comptabilité de gestion, Sirey, 1993.
- [11] . Laurent ravignon, Pierre-laurent Bescos+Marc Joalland+Serge le Bourgois+André Maléjac « la méthode ABC/ABM, édition d'organisation 1998
- [12] [http://www.oopartners.com/methodologie\\_abc\\_abm\\_et\\_approche\\_processus.htm](http://www.oopartners.com/methodologie_abc_abm_et_approche_processus.htm)  
[www.iscae.ac.ma/BENDRIOUCH/](http://www.iscae.ac.ma/BENDRIOUCH/)
- [13] . Revue française de gestion-hermès sciences publications, vol30/septembre-octobre2004
- [14] Revue française de gestion N°152 « l'application de la méthode ABC/ABM au calcul des coûts de la maintenance



## Résumé :

En recherche de performance et face à un environnement qui se complexifie, le modèle ABC apporte aux entreprises de nombreux avantages pour l'analyse et le pilotage des coûts et la prise de décision. Sa mise en place est structurante et nécessite une réflexion forte sur les activités et prestations réalisées. En se plaçant dans une optique de projet ABC, il conviendra, outre les éléments déjà évoqués, de se focaliser également sur la conduite du changement et l'urbanisme des entreprises en vue d'homogénéiser les référentiels et interfacer les flux de celles-ci. Dans sa démarche, le contrôleur de gestion veillera à ne pas se limiter uniquement aux aspects financiers de la performance. En effet, d'autres volets doivent être également abordés tels que la performance commerciale et l'excellence métier. C'est grâce à une approche transverse impliquant l'ensemble des métiers que l'entreprise maximisera sa performance afin de s'imposer sur la marche.

Il existe plusieurs méthodes pour allouer les coûts à différents produits. Une méthode d'imputation raisonnable devra avoir pour but de minimiser les distorsions de coûts, et d'augmenter la performance institutionnelle globale, à travers une utilisation plus efficace des ressources communes (coûts indirects). Quelle que soit la méthode choisie, les dirigeants d'institutions de micro finance doivent être conscients de la contradiction toujours présente entre exactitude, complexité, et coût. Les méthodes de mesures des coûts les plus complexes et les plus onéreuses ne seront pas celles qui amèneront nécessairement à des résultats plus précis. En pratique, des modèles simples peuvent fournir suffisamment d'informations pour aider les dirigeants à démarrer la réflexion sur les coûts des produits. D'un autre côté, les institutions de microfinance doivent être conscientes que des modèles d'établissement des coûts qui seraient trop simples ou trop généraux ne fourniront sans doute pas les informations suffisamment détaillées dont ils ont besoin pour prendre des décisions.

Ainsi, la mise en place d'une méthode ABC n'exclue pas l'utilisation des autres méthodes de gestions telles la Comptabilité Analytique d'Exploitation et j'en passe. Toutes les méthodes se valent et les utiliser complémentaires ne fera que du bien à celui qui en cherche.

## **Summary:**

In the search for performance and in the face of an increasingly complex environment, the ABC model provides companies with numerous advantages for analysing and managing costs and making decisions. Its implementation is structuring and requires a strong reflection on the activities and services performed. By placing itself in an ABC project perspective, it will be advisable, in addition to the elements already mentioned, to also focus on the management of the change and the urbanism of the companies in order to homogenize the reference frames and to interface the flows of those. In his or her approach, the management controller must not limit himself or herself solely to the financial aspects of performance. Indeed, other aspects must also be addressed, such as commercial performance and business excellence. It is thanks to a cross-functional approach involving all the business lines that the company will maximize its performance in order to stand out on the market.

There are several methods for allocating costs to different products. A reasonable allocation method should aim to minimize cost distortions and increase overall institutional performance through more efficient use of common resources (indirect costs). Regardless of the method chosen, managers of microfinance institutions should be aware of the ever-present contradiction between accuracy, complexity, and cost. The most complex and expensive cost measurement methods will not necessarily lead to more accurate results. In practice, simple models can provide enough information to help managers start thinking about product costs. On the other hand, microfinance institutions need to be aware that costing models that are too simple or too general may not provide the sufficiently detailed information they need to make decisions.

Thus, the implementation of an ABC method does not exclude the use of other methods of management such as the Analytical Operating Accountancy and so on. All the methods are valid and to use them complementarily will make only good to the one who seeks some.