

Université Abderrahmane Mira Bejaia



Faculté des sciences économiques, commerciales et des sciences de gestion

Département sciences financières et comptabilité

Mémoire de fin de cycle pour l'obtention du diplôme de master

En finance et comptabilité

Spécialité : comptabilité et audit

Thème

La mise en place de la méthode ABC

Dans une entreprise

Cas CEVITAL

Réalisé par :

- ✓ *M^{elle} BOUDJELLAL Yasemine*
- ✓ *M^{elle} GHEBRIOUA Kenza*

Encadré par :

M^{er}. BOUMOULA Samir

Soutenu devant le jury composé de :

Président : M^{me} AISSAT Yamina

Examineur : M^{me} KIROUANE Nacera

Rapporteur : M^{er} BOUMOULA Samir

Année Universitaire: 2022/2023

Remerciements

Merci Allah, Le Tout Puissant.

D'abord, nous tenons à exprimer notre gratitude à notre encadrant Monsieur

BOUMOULA. S, *pour son soutien probant tout au long de l'élaboration de ce Mémoire, pour sa patience et sa disponibilité exceptionnelle et inconditionné*

Nos vifs remerciements s'adressent également à tout le personnel de l'entreprise CIVITAL

Et nous remercions tous les enseignants de la section Comptabilité et Audit.

Nous remercions, enfin, les membres de jury qui ont accepté d'évaluer ce mémoire.

Dédicace

Je dédie ce modeste travail à :

Mon père, pour son soutien et sa présence à tout moment et à toute situation

Ma mère, qui par son affection spéciale, pour tous ses sacrifices

*Mes très chers frères **HASNI** et **SOFIANE** et mes très chères sœurs **HANANE**,
SAMIHA.*

*Mon fiancé **FAWZI** pour son soutien, merci infiniment.*

Mes grands-parents.

Mes oncles et tantes.

Mes cousins et cousines.

*Ma binôme **Kenza***

*A mes amies en particulier : **NIHAD**, **WISSAM**, **ZINA**, **HANANE**,*

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

YASSEMINE

Dédicace

Ce modeste travail est dédié à :

*Tout d'abord à mon cher **LAMINE**, mes chers parents mon père **ABDALLAH** et ma mère **KHOUKHA** qui m'ont toujours soutenu et encouragé tout au long de mon parcours d'étude.*

*Mes sœurs, **NAIMA, SIHAM, LILIA, NASSIMA.***

*A mes frères, **HAMZA, HICHAM, SOFIANE.***

*A mes amis, **CHERIFA, RAOUIA.***

A ma grande famille paternelle et maternelle, ainsi toute personne qui m'a aidé à présenter ce modeste travail.

A toute les personnes que j'aime.

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

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

Je tiens à adresser une dédicace particulière à mon binôme Yasmine pour son incroyable compréhension et sa solidarité tout long de cette aventure. Que le tout –puissant vous récompense.

KENZA

Sommaire

Chapitre 01 : Aspect théorique de la comptabilité analytique

Introduction

Section 01 : Notion des charges et des coûts

Section 02 : généralités sur la comptabilité analytique

Chapitre 02 : les systèmes des coûts

Introduction

Section 01 : le système des coûts partiel

Section 02 : le système des coûts complets

Chapitre 03 : la mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CIVITAL

Introduction

Section 01 : Comptabilité analytique au sein de l'entreprise CEVITAL

Section 02 : Le calcul des coûts par la méthode ABC

Conclusion générale

Bibliographie

Annexe

Table des matières

Liste des abréviations

- ABC** : Activity base costing.
- CAM** : Computer aided manufacturing.
- CF** : Charge fixe.
- CHD** : Charge direct.
- CHI** : Charge indirect.
- CIR** : Coefficient d'imputation rationnelle.
- Cm** : Coût marginale.
- CV** : Charges variable.
- DIR** : Différence d'imputation rationnelle.
- MCVS** : Marge sur cout variable spécifique.
- PCG** : Plan comptable générale
- RH** : Ressources humaines.
- SCF** : Système comptable financière.
- SR** : Seul de rentabilité.
- UO** : Unité d'ouvre.

Liste des Figures

N°	Figure	Page
1	Distinction entre charge directes et indirectes	11
2	Les différentes méthodes du système des coûts complets	23
3	Les catégories de couts préétablis	31
4	Les différentes méthodes du système des coûts partiels	38
5	Organigramme général de CEVITAL Agro industrielle	52
6	Organigramme de la direction des finances et comptabilité de CIVITAL	56

Liste des tableaux

N°	Tableau	Page
1	Comparaison des particularités de la comptabilité générale et la comptabilité analytique	17
2	Principe de la méthode des couts variables	26
3	Principe de la méthode du cout spécifique	28
4	Les principaux produits de CIVITAL	51
5	Le coût de production direct du semi- fini soja	59
6	Le coût de production total de produite semi- fini (huile de soja)	60
7	Le coût de production direct du semi- fini t/sol	61
8	Le coût de production total de produite semi- fini t/sol	63
9	La consommation des produites semi finis pour la production de l'huile Elio	63
10	Le coût de production direct de produite Elio 1 litre	64
11	Le coût de production total de produite Elio 1litre	65
12	Le coût de revient du produite Elio 1litre	65
13	Le résultat analytique du produit Elio 1litre	66
14	Le coût de production direct de produite Elio 2 litre	66
15	Le coût de production total de produite Elio 2 litre	67
16	Le coût de revient du produite Elio 2litre	67
17	Le résultat analytique du produit Elio 2 litre	67
18	Le coût de production direct de produite Elio 5 litre	68
19	Le coût de production total de produite Elio 5 litre	69
20	Le coût de revient du produite Elio 5 litre	69
21	Le résultat analytique du produit Elio 5 litre	69
22	Quantité consommée des matières premières pour le raffinage des semi finis	71
23	Quantités produites et vendus des produits finis	71
24	Quantités consommées des semi finis pour la production des produits finis	72

25	Etape 01 « Identification des activités de l'entreprise » (semi -finis)	73
26	Etape02 « Affectation des ressources aux différentes activités » (semi finis)	74
27	Etape03 « Choix d'indicateurs et détermination de leurs volumes » (semi-finis)	75
28	Etape04 « Regroupement des activités par indicateurs » (semi-finis)	76
29	Etape 05 « Affectation des coûts des activités aux coûts des produits » (semi-finis)	77
30	Etape 01 « coût de production directes des produits finis »ABC	78
31	Etape 02 « Identification des activités de l'entreprise » (produits finis)	79
32	Etape 03 « Affectation des ressources aux différentes activités » (produits finis)	79
33	Etape 04 « Choix d'indicateurs et détermination de leurs volumes » (produits finis)	80
34	Etape 05 « Regroupement des activités par indicateurs » (produits finis)	82
35	Etape 06 « Affectation des coûts des activités aux coutes des produites » (produits finis)	83
36	Comparaison des coûts obtenue des deux méthodes	84

Introduction générale

Introduction générale

Introduction générale

L'environnement des institutions connaît des évolutions et des transformations profondes et rapides, notamment dans ses aspects financiers et comptables, la mondialisation et l'intensification de la concurrence, les entreprises adoptent des méthodes et des outils pour faire face à cette concurrence et être compétitifs.

La comptabilité est considérée comme une nécessité absolue pour chaque unité économique, car elle est une source d'information pour l'utilisateur qui lui permet de mettre à sa disposition toutes les informations comptables et économiques sur le suivi et la gestion de toute entreprise.

Ainsi, il y a plusieurs types de comptabilité, chacune est applicable dans son domaine ; Parmi ces types on a : la comptabilité financière, la comptabilité publique, la comptabilité des Sociétés et la comptabilité analytique, cette dernière est l'enjeu de ce travail.

La comptabilité analytique est défini comme un mode de traitement des données, ayant pour objectif la recherche des coûts et l'approche prévisionnelle de l'exploitation et la mesure des performances d'une entité ; elle est considérée aussi, comme un outil de contrôle de gestion qui permet au manager de prendre les bonnes décisions, car elle permet d'analyser les résultats obtenus d'une façon précise et détaillée à travers le calcul des différents coûts, qui aboutit au résultat réalisé pour chaque produit, section, ou centre de responsabilité,

Les principaux objectifs de la comptabilité analytique sont :

- Connaître le coût des différentes fonctions ou activités exercées par l'entreprise ;
- Expliquer les résultats en calculant les coûts d'activité de l'entreprise et/ou de ces produits ou services ;
- Permettre l'établissement de prévisions des charges et des produits ;
- Constater la réalisation et expliquer les écarts qui en résultent ;

La méthode ABC permet une meilleure compréhension et gestion des coûts liés aux activités exercent par l'entreprise afin d'améliorer sa rentabilité globale cependant son utilisation peut être complexe car elle requiert une analyse approfondie et détaillée de processus productif ainsi que la collecte rigoureuse des données relatifs aux différents postes budgétaires. La mise en place de cette technique peut s'avérer fastidieuse au départ elle offre cependant un avantage compétitif non négligeable pour les entreprises souhaitant optimiser leurs marges bénéficiaires tout en garantissant une qualité constante à leurs clients.

Enfin, il faudrait que les managers algériens changent leur vision du monde socio-économique afin de faire face aux changements et pour assurer la pérennité aux entreprises, Sous leur responsabilité.

Introduction générale

Ceci nous pousse à poser la question de recherche de manière suivante :

Comment peut-on appliquer la méthode de comptabilité par activité ABC au sein de l'entreprise CIVITAL ?

Pour répondre à cette problématique nous devons répondre aux questions secondaires suivantes :

Q1 : qu'est-ce qu'une comptabilité analytique ?

Q2 : qu'est-ce qu'une méthode ABC ?

Q3 : Quel est l'objectif de la méthode ABC ?

Q4 : Quelles sont les méthodologies de la mise en œuvre de la méthode ABC

Sur la base de la problématique on peut poser les hypothèses suivantes :

Hypothèses général adopté :

H1 : le principal objectif de la méthode ABC est la maîtrise des coûts.

H2 : la méthode ABC fondée sur l'analyse transversale des différents processus de l'entreprise plutôt que sur la division des coûts par fonctions, Elle intègre un niveau de coût supplémentaire.

Les raisons du choix de ce thème :

Les raisons qui nous ont poussées à choisir ce thème sont les suivantes :

- En tant qu'étudiants, cela nous permet de mettre en pratique les connaissances théoriques acquises au cours des années académiques précédentes.
- La correspondance du thème avec notre spécialité (comptabilité et finances).
- Les entreprises en Algérie ont tendance à négliger l'utilisation de la comptabilité analytique, alors qu'elle est pourtant cruciale dans le contrôle de gestion et la prise de décision.
- La mise en place de l'économie marche en Algérie a contraint les entreprises locales à réexaminer leurs pratiques de gestion afin d'affronter la concurrence tant nationale qu'internationale.

L'importance du thème :

L'importance de ce thème consiste à :

- Démontrer l'incidence de la comptabilité analytique sur les activités de l'entreprise.
- Maîtriser les coûts afin d'être compétitive.
- Il est important de souligner l'importance pour les entreprises d'adopter cette technique, même si elle n'est pas obligatoire d'un point de vue juridique.

Limites de recherche :

La principale difficulté rencontrée dans notre recherche est la non disponibilité de service comptabilité analytique au sein de l'entreprise :

Introduction générale

- Le non application sur le terrain de la méthode ABC.
- La durée limitée est insuffisante du stage.
- Difficulté à postuler la méthode ABC sur les données de l'entreprise.
- La confidentialité des informations au sein de l'entreprise.

Méthodes utilisées :

Nous avons choisi une démarche méthodologique reposant sur deux analyses pour répondre à l'interrogation posée :

- Méthode descriptive pour identifier les notions essentielles de la comptabilité analytique pour ce faire, nous avons effectué une recherche documentaire en utilisant des sources variées telles que des ouvrages, des thèses et des articles).
- Méthode analytique nous avons effectué un stage pratique au sein de l'entreprise CIVITAL, afin d'approfondir nos connaissances en matière d'analyse et de collecte d'informations sur la méthode ABC.

Plan de travail :

Nous tentons de répondre à notre problématique en déployant le plan suivant :

Le premier chapitre aborde en détail les principes de base de la comptabilité analytique, les différents coûts et charges prises en compte par la comptabilité analytique.

Le deuxième chapitre s'intéresse à l'analyse des différents systèmes de calcul des coûts à savoir le système de calcul des coûts complets et le système de calcul des coûts partiels,

En fin, le dernier chapitre est un cas pratique où nous avons essayé de mieux comprendre le déroulement du système de comptabilité de gestion au niveau du groupe CEVITAL, et par la suite nous allons essayer d'appliquer la méthode Activity Based Costing (ABC) dans cette dernière, de relever les insuffisances de ce dernier afin de proposer un système plus efficace et plus performant.

Chapitre 01

**Aspect théorique de la comptabilité
analytique**

CHAPITRE 01 : Aspect théorique de la comptabilité analytique

Introduction

La comptabilité analytique est un mode de traitement des données qui après analyse, traitement et reclassement par destination des charges et des produits de la comptabilité générale. Elle permet l'évaluation des flux réels et financiers qu'enregistre une entreprise durant un cycle d'exploitation (Achat, production et vente) et durant une période bien déterminée. Bien que la tenue de cet outil ne soit pas obligatoire pour l'entreprise, mais ses objectifs revêtent une importance capitale quant à la prise de décision du maintien ou du délaissement d'un produit fabriqué, ou le changement d'un fournisseur ou dans la fixation du prix de vente.

Premièrement nous exposerons la typologie du coût et charge. Ensuite nous avons développé et donner une plus grande compréhension générale qui comprend la définition de la comptabilité analytique et tout son contenu.

Section 01 : Notion de charge et de coût

L'analyse et le calcul des différents coûts et charges et leur comportement dans cette raison nous avant présente la typologie des coûts et des charges dans cette première section.

1.1. Les coûts

Un coût désigné comme « une accumulation des charges sur un produit déterminé (service et biens), pour l'objet de calculer, totaliser et jugé d'attribuer des charges pour l'entreprise. C'est l'ensemble des charges qui sont incorporées pour une production ou distribution par l'entreprise »¹.

1.1.1. Le calcul des différents coûts

a) Coûts d'achat : Est l'ensemble des charges constatés dès l'achat des marchandises ou matières premières jusqu'à la mise en stock, ils peuvent être déterminé ce cout en début de cycle d'exploitation qui permet d'évaluer le cout d'entrée des biens en stock, il comprend le coût d'achat par : prix d'achat +les frais accessoires d'achats éventuels +les frais d'approvisionnement.

¹MELYON. Gérard « Comptabilité analytique » 3ème édition, BREAL, 2004, P, 11.

Chapitre 01 : Aspect théorique de la comptabilité analytique

Mode de calcul :

Il peut déterminer le cout d'achat selon la forme suivante :

Prix d'achat hors taxes + charges directs d'achat +charges indirects d'achat
--

Prix d'achat : des réductions commerciales obtenues des fournisseurs des matières premières ou des marchandises.

Les charges directes : correspondant les frais accessoires d'achat éventuels (transport, droit de douane, rémunération d'intermédiaires).

Les charges indirectes : sont constitués par les frais d'achat (approvisionnement, réception et contrôle).

b) Coût de production : le coût de production concerne les charges directes et les charges indirectes par l'entreprise pour les réalisations des opérations de transformation pour produire des biens et des services.

Le cout de production se déterminer selon la formule suivante :

Le coût de production des produits finis = Coût d'achat des matières consommées +charges directs de productions +charges indirectes de production + production en cours début de période – production en cours de fin de période
--

Les charges directes de production : C'est l'ensemble des charges engagées par l'entreprise.

Les charges directes : C'est l'ensemble des charges engagées par l'entreprise pour élaborer des biens ou l'exécuté des services (salaire, charges sociales, énergie et fournitures), on peut s'effectuer la détermination se cout par : coût des matières premières, main-d'œuvre et fournitures.

Les charges indirectes de production : Regroupe des taches qui concernent la préparation de travail et qui peuvent être raisonnable rattachée et réparties à la production correspondante (centre de production, de planification atelier). On peut s'effectuer la détermination se coût par matières premières.

c) Coût de revient : 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, et constitue un indicateur clé pour le gestionnaire pour déterminé et fixée le prix de vente d'un produit

Chapitre 01 : Aspect théorique de la comptabilité analytique

Ou d'un service. Le coût de revient aussi représente le coût des produits sortis du stock augmenté des charges directes et des charges indirectes relatives à la distribution des produits, et ne concerne que les produits, services et marchandises selon l'activité de l'entreprise coût complet se détermine comme suit² :

- Dans l'entreprise commerciale

Le coût de revient = Coût d'achat des marchandises vendues (sorties du stock permanent + coût des distributions + autres coûts hors production)

- Dans l'entreprise industrielle

Le coût de revient = Coût de production des produits vendus (sorties du stock permanent + coût de distribution + autres coûts hors production)

Le résultat = chiffre d'affaires – coût de revient

D) Le résultat analytique

La comptabilité analytique l'un des objectifs essentiels constitue des calculés des résultats analytiques sont mise en évidence deux niveaux de résultat analytique :

- Un résultat analytique.
- Un résultat global.
- Les éléments relatifs à l'exploitation normale sont pris pas en considération de calculer du résultat, les produits et les charges exceptionnels qui concernent de déterminer du résultat sont aussi exclus³.

Les différents résultats analytiques

Les résultats analytiques élémentaires : Sont déterminés pour chaque activité, pour chaque bien ou pour chaque service ; c'est-à-dire la différence entre un prix de vente et le coût de revient correspondant

Résultat analytique = prix de vente – cout de revient

² GRANDGUILLOT. Beatrice et Francis « la comptabilité de gestion » 20 ème édition, Gualino, 2019. P 41.

³ MELYON. Gérard Op.cit. p .96.

Chapitre 01 : Aspect théorique de la comptabilité analytique

Le compte d'exploitation analytique⁴ : Dans la méthode des coûts complets le résultat analytique peut être calculé depuis d'un compte d'exploitation.

Le résultat global⁵ : La somme des différences résultats analytiques calculés pour la période de référence qui permet de déterminer le montant global du résultat analytique au titre de la même période, ce résultat global doit être corrigé les différences des traitements comptables afin de retrouver le résultat de la comptabilité générale.

Résultat global analytique ± différence du traitement comptable = résultat analytique d'exploitation = résultat de la comptabilité générale

1.1.2. Classification des coûts

Le plan comptable général est définir chaque type de coût par trois caractéristiques indépendantes les unes des autres :

- Le champ d'application.
- Selon leur contenu.
- Selon le moment de son calcul.

a) Le champ d'application

Il peut s'appliquer :

- Le coût par fonction économique : telle que l'entreprise (approvisionnement, production distribution, administration).
- Le coût par moyen d'exploitation : magasin, rayon où partit du rayon, usine, atelier, poste de travail, bureau...
- Le coût par production : l'ensemble du produit, famille du produit, unité du produit, stade d'élaboration du produit...

b) Le contenu du coût

Pour une période déterminée un coût peut être calculé soit on est incorporant toutes les charges enregistrées en comptabilité générale, soit on est incorporant qu'une partie de ces charges. Le plan comptable distingue ainsi deux familles de coûts, les coûts complets et les coûts partiels.

⁴ Idem p 97.

⁵ GRANDGUILLOT. Beatrice et Francis « l'essentiel de la comptabilité analytique » 6 ème édition, Gualino, 2014, P, 57.

Chapitre 01 : Aspect théorique de la comptabilité analytique

- Les coûts complets : Ils sont constitués par la totalité des charges relatives à l'objet du calcul ; il existe deux sortes :
 - Les coûts complets traditionnels : Sont retenus toutes les charges de la comptabilité générale sont incorporées telles quelles sans modification de leur montant.
 - Les coûts complets économiques : Si ces charges ont subi des retraitements en vue d'une meilleure expression du coût.
 - Les coûts partiels : Ce sont des coûts obtenus en incorporant qu'une partie des charges pertinentes en fonction du problème à traiter, il existe deux grandes catégories des coûts partiels ; le coût variable et le coût direct.
 - Les coûts variables : Il est constitué seulement des charges qui varient avec le volume d'activité de l'entreprise, sont donc exclues les charges dites fixes ou de structure.
 - Le coût direct : Il est constitué par les charges qui peuvent lui être directement affectées⁶.

c) Le moment du calcul du coût

Dans ce cas les coûts sont déterminés, soit antérieurement aux faits qui les engendrent et on parle des coûts préétablis.

- Le coût préétabli⁷ : C'est un coût prévisionnel calculé a priori pour une période au future par l'application des normes en matière de quantité des facteurs de production qu'en matière de coûts de ces facteurs. Les coûts préétablis permettent l'élaboration des budgets.

Suivant l'étude à l'origine de ces coûts et la raison de leur calcul, soit postérieurement à ces faits et on parle des coûts constatés.

Le coût constaté⁸ : Appelés aussi coûts réels ou coûts historiques résultant de la prise en compte des charges déjà engagées (c'est la connotation du passé). Ils sont calculés pour un laps de temps nettement délimité dont la durée est généralement inférieure à celle d'exercice et ce afin de conserver aux informations traitées un caractère suffisant d'actualité.

Par comparaison et La constatation des coûts réels et des coûts prévisionnels met en évidence des écarts dont l'analyse sert de bases aux mesures correctives posées par les décideurs.

⁶ PATUREL. Robert « la comptabilité analytique, système d'information pour le diagnostic et la prise de décision » paris 1987 page 6.7.

⁷LAZARY « les indispensable de la gestion, la comptabilité analytique » ES-SALEM CHERAGA Alger 2001 page38.

⁸Idem.P.39.

1.2. Les 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 des biens et services⁹.

Sur le plan économique, « est une rémunération des ressources allouées à des fins de production et de vente »¹⁰. De cette définition, la charge correspond à une consommation des ressources allouées par l'entreprise.

1.2.1. Classification des charges

Il existe deux classifications fondamentales :

- Celles qui distinguent des charges directes et des charges indirectes.
- Celles qui distinguent des charges fixes et des charges variables.

1.2.1.1. Les charges directes et indirectes

a) Les charges directes (CHD) :« Ce sont des charges propres à un seul coût elles sont affectées directement aux coûts c'est-à-dire sans calcul intermédiaire »¹¹.

Exemples :

- Les matières premières consommées pour la fabrication d'un produit.
- La main-d'œuvre directe.

b) Les charges indirectes (CHI) :« Ce sont des charges qu'il n'est pas possible d'affecter directement au coût, elle nécessite un calcul intermédiaire en vue de leur imputation aux coûts »¹².

L'imputation est l'inscription des coûts des sections aux coûts des produits en proposition des unités d'œuvres des centres consacrent à ces produits.

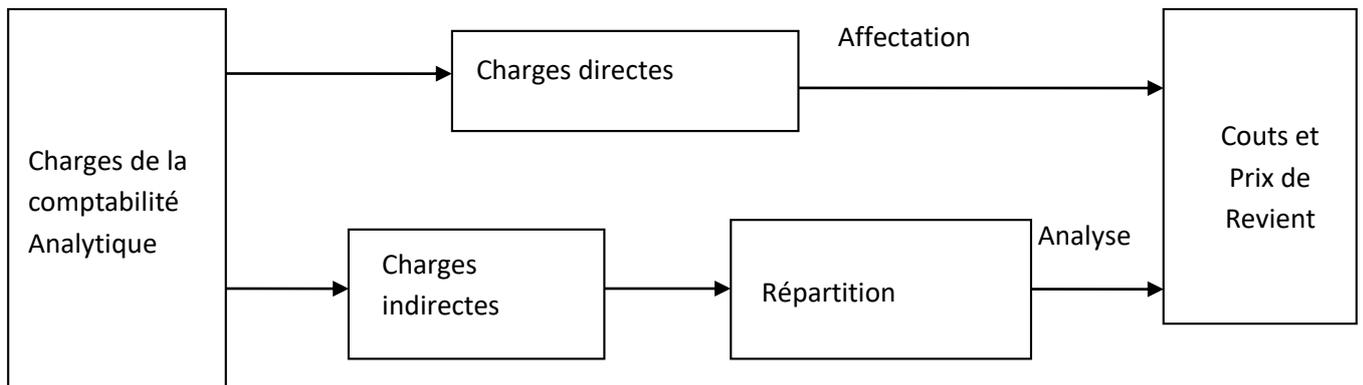
⁹ BERNARD. Monique et HEIM. Jose « dictionnaire de la comptabilité » 4^{ème} édition la villeguer, paris, 1993, p 43.

¹⁰ GULMANN.Henri «la comptabilité analytique » édition bouchonne, paris, p 23.

¹¹GRAND GUILLOT. Beatrice et Francis. Op.cit. P, 41.

¹²Idem.P.31.

Figure N°01: Distinction entre charges directes et indirectes.



(Source : LAZARY, « la comptabilité analyse des coûts » Paris, 2001, P 13)

1.2.1.2. Les charges variables et fixes

a) Les charges variables ¹³: Ou opérationnelles sont des charges qui varient en fonction du volume d'activité de l'entreprise sans qu'il y ait nécessairement exacte proportionnalité entre la variation des charges et la variation du volume des produits obtenus.

Parmi les charges variables :

- Les coûts des matières premières ;
- Les coûts de la main-d'œuvre (salaires et cotisation) ;
- Les commissions-électricité, le coût de distribution.

b) Les charges fixes : Ou de structure sont des charges qui restent indépendantes du niveau d'activité, elles sont liées à la structure de l'entreprise

Parmi les charges fixes :

- Les loyers ;
- Assurance ;
- Amortissement des immobilisations.

¹³ ALAZARD, Claude et SEPARI Sabine « Contrôle de gestion, manuel et applications » 2^{ème}, Edition, dunod, Paris, 2010 ; P124.

Section02 : Généralité sur la comptabilité analytique

Pour mieux comprendre les principaux fondamentaux de la comptabilité analytique il est nécessaire de consoler d'abord à ses origines puis de passer au développement des différents aspects de la comptabilité analytique, comme premier point nous allons donner un petit historique de la comptabilité analytique.

1.Historique et définition de la comptabilité analytique

1 .1. Historique

La comptabilité analytique née au XIX siècle complet la comptabilité financière cette dernière dégage de manières synthétiques que le résultat d'un exercice, par les différences entre les produits et charges classés par nature bien que les informations produites par ces systèmes comptables demeurent insuffisantes pour appréhender les performances internes de l'entreprise.

Appelée d'abord comptabilité industrielle puis comptabilité analytique d'exploitation, la comptabilité de gestion désigne « L'ensemble des éléments du système comptable considérés du point de vue de l'intérêt qu'ils présentent pour la gestion interne »¹⁴.

La comptabilité analytique « s'intéressait au début de la connaissance des prix de revient complet des produits à travers la méthode des sections homogènes créé 1928, cette dernière consiste à travers la différence entre les charges et produits par nature pour donner un résultat global .Selon lequel l'outil se définit par quatre principes techniques : affectation des charges directs répartitions des charges indirects entre les centres d'analyses traitement des cessions de prestation entre centre et imputation des comptes d'analyses »¹⁵.

A la fin de XIX siècle quelques entreprises industrielles ont voulu élaborer des comptes d'exploitation entité et à calculer le prix de revient (produits). L'étude restrictive de la comptabilité analytique, qu'elle est consisté comme un « outil de contrôle de gestion qui repose essentiellement sur le calcul des coûts en vue d'éclair les prises de décisions », il s'agit aussi « comme un élément comptable du système d'informations comptables de gestion de l'organisation se distinguant des autres éléments du système comptable par son caractère interne de fait sont retenues deux définitions », celle comptable n'est pas adaptée à la prise de décision de gestion pour des raisons, la comptabilité analytique vue le jour pallier ces lacunes.

¹⁴MELYON. Gérard. « Comptabilité analytique » édition Bréal 3ème édition 2004p52.

¹⁵BARGAIN.Aurélien « Les trajectoires de la comptabilité analytique dans les communes françaises : les cas d'Angers et de La Roche-sur-Yon » thèse 2014 page 9.

Chapitre 01 : Aspect théorique de la comptabilité analytique

Les entreprises n'ont pas pu prendre une décision de gestion efficace à la base de la comptabilité analytique par les informations divulguées par le système comptable, s'avèrent insuffisantes pour évaluer les performances de l'entreprise alors comptabilité analytique vue le jour pour résoudre ces problèmes. A partir des années 1970 et 1980 allait connaître double influence : Beaucoup d'entreprises publiques se sont mises à la comptabilité analytique à partir de la fin des années 80.

La banque en France par exemple : la première met en place la comptabilité analytique permettant de connaître avec une fiabilité suffisante le coût de revient des billets également.

La Sealink filiale de SNCF met en place un système de contrôle analytique d'information des résultats de chaque bateau de sa flotte au milieu des années 80.

L'information connaissant une révolution importante a été d'un grand apport en participant à l'évolution de cette dernière.

Après au milieu des années 1947 jusqu'aux années 1999 les rédacteurs du plan comptable général voulaient rendre la comptabilité de gestion unique à travers la normalisation, au même titre que la comptabilité de gestion n'est plus normalisée à relative aux besoins spécifiques de chaque entreprise.

1.2.Définition : La comptabilité analytique définie comme « un outil d'aide aux décisions stratégiques de l'entreprise »¹⁶, afin de fournir les informations nécessaires qu'elle centralise d'une bonne gestion.

- ✓ **Selon le PCG ;** « La comptabilité analytique est un mode de traitement des données »¹⁷.
D'autre part la comptabilité analytique est donc précieux outils pour la gestion, aussi est un système de mesures de différents gradeurs de l'entreprise facilitant la prise de décision et le contrôle de la gestion pour des raisons pédagogiques.
- ✓ **Selon LAZARY ;** « La comptabilité analytique c'est une technique qui consiste d'analyse des coûts, elle consiste un système d'information comptable interne propre à la structure de l'entreprise et à la nature de son environnement qui permet aux dirigeants pour la prise des décisions de gestion »¹⁸.

¹⁶MELYON.Gérard, op.cit., p 8.

¹⁷ PATUREL. Robert « la comptabilité analytique » édition Eyrolles. PARIS .1987. P11.

¹⁸ LAZARY « les indispensables de la gestion, la comptabilité analytique »ES-SALEM CHERAGA Alger 2001 page 22.

Chapitre 01 : Aspect théorique de la comptabilité analytique

2. Caractéristiques et objectifs de la comptabilité analytique : Dans ce point nous allons compter ces caractéristiques et cité ses principaux objectifs.

2.1 : Les Caractéristiques :

- Elle est organisée en fonction des besoins de chaque entreprise et n'est soumise à aucune contrainte de forme.
- Elle offre des rapports spécifiques à chaque produit et à chaque activité de l'entreprise.
- Elle doit être organisée pour mettre en cause des responsabilités.
- Elle tire ses informations de la comptabilité générale et des documents lui servant de base.
- Elle est destinée à servir à tous les responsables de l'entreprise quelle que soit leur position hiérarchique.

2.2 : Les objectifs

- Connaître les coûts de différentes fonctions assumées par l'entreprise.
- Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise.
- Explique les résultats en calculant les coûts des produits (biens et services) pour les comparer au prix de vente correspondante.
- Etablir les prévisions de charge et de produits courants (coûts préétablis et budgets d'exploitation¹⁹).
- Constate la réalisation des prévisions et expliquer les écarts éventuels.

3. Le rôle de comptabilité analytique

D'après le 7ème forum national des Associations & Fondations, les rôles de la comptabilité analytique sont les suivant ²⁰

- Elle se révèle indispensable pour les associations recevant des ressources affectées à une action / un projet spécifique et notamment dans le cas de subventions pour lesquelles, il est prévu dans les conventions la justification de l'utilisation des fonds perçus.
- Elle divise les résultats par actions /projet /secteur /activité en donnant une vue détaillée, elle permet ainsi un meilleur pilotage.

¹⁹MELYON. Gérard et Kévin « comptabilité analytique » 5ème édition Bréal 2004 page 52.

²⁰ 7ème forum national des associations & fondations stand « Différence » n°114, paris octobre 2012.

Chapitre 01 : Aspect théorique de la comptabilité analytique

- Elle trouve son intérêt notamment lorsqu'une association agit sur plusieurs axes (convention, d'objectifs et de moyens) gère plusieurs actions ou projets ou est composée de secteurs.
- Adaptable aux besoins et aux spécificités de chaque association et aussi utilisée les emplois et les ressources sont affectées par destination.
- Elle est un gage de transparence et de bonne gestion.
- Elle se substitue à un plan comptable souvent surdéveloppé par manque d'outils complémentaires.
- Elle permet une lecture directe des comptes et des résultats pour une affectation des charges et des produits.

Recevant des ressources affectées à une action / un projet spécifique et notamment dans le cas des subventions pour lesquelles il est prévu dans les conventions la justification de l'utilisation des fonds perçus.

4. Le passage de la comptabilité générale à la comptabilité analytique

La comptabilité analytique fait à partir de la comptabilité générale, Les charges de la comptabilité générale peuvent n'être affectées qu'à un seul coût, mais il existe des charges qui sont affectées à plusieurs coûts, nous pouvons alors après le traitement des charges, les classer en deux catégories suivant la difficulté de leur incorporation aux coûts.

Charges directes, affectables directement aux coûts des produits.

Charge indirecte, affectables après des traitements intermédiaires aux coûts des produits.²¹

Pour finir, la comptabilité générale nous permet de déterminer du résultat global, c'est pourquoi, on appelle (comptabilité générale), alors que la comptabilité analytique peut déterminer et analyser les résultats par produit par commande fabriquée, c'est pourquoi, on l'appelle (comptabilité analytique).

La comptabilité analytique : est destinée à examiner les flux internes de l'entreprise, elle représente une vision détaillée de chaque activité et développe des procédures spécifiques à chaque entreprise.

La comptabilité générale : donne une vision globale et synthétique par la confrontation dans le compte des produits et des charges, des charges et des produits de l'exercice comptable, elle est obligatoire, normalisée et manipule les flux externes essentiellement monétaires dans le

²¹ MELYON. Gérard. OP, CIT, page 52.

Chapitre 01 : Aspect théorique de la comptabilité analytique

but de calculer le résultat global pour déterminer la base de calcul de l'impôt fortement influencent par des visions juridiques et patrimoniale.

On peut résumer le passage de la comptabilité générale vers la comptabilité analytique comme suit :

Il s'agit des charges retenues en comptabilité analytiques ne sont pas évidemment en prises en compte dans la comptabilité analytique ; les charges incorporables, contraire il y a certaines charges détenues dans la comptabilité analytique n'est pas retenu par la comptabilité générale, il s'agit des charges supplétives.

En conclut que les charges de la comptabilité analytique égale les charges de la comptabilité générale moins non incorporable plus charges supplétives²².

$$\begin{array}{r} \text{Charges de la comptabilité générale} \\ - \text{Charges non incorporables} \\ \hline = \text{charges incorporables} \\ + \text{charges supplétives} \\ \hline = \text{charges de la comptabilité analytique} \end{array}$$

5. Les charges retenues en comptabilité analytique

Les charges incorporables : « Ce sont des charges qui ont un lien patent avec l'activité, le produit ou le service considérés. Elles sont généralement récurrentes, dès lors qu'elles relèvent de l'exploitation ordinaire de l'entreprise »²³.

Les charges non incorporables: « Ce sont des charges qui sont enregistrées en comptabilité générale mais qui ne sont pas prises en compte dans la comptabilité analytique car elles ne relèvent pas de l'exploitation normale de l'entreprise »²⁴

Il s'agit essentiellement des charges exceptionnelles et des charges hors exploitations

Les charges hors exploitations (exceptionnelles, anormales en volume soit les créances irrécouvrables, perte de change, charges des exercices antérieurs, valeur résiduelle des investissements cédés ou détruits, différences des charges telles qu'elles résultent du système d'abonnement et lorsque leur montant effectif dépasse le montant incorporé aux couts.

²²FECHTALI. Abderzakh « comptabilité analytique d'exploitation » Page,7.

²³ GOWET. Christiane et RAULET. Christian « comptabilité analytique et contrôle de gestion » 3ème Dunod, paris 1996, page 21.

²⁴ Idem. Page .22.

Chapitre 01 : Aspect théorique de la comptabilité analytique

Les charges d'exploitations à caractère non récurrent (litige avec un salarié, amortissement des frais d'établissements...).

Les charges d'exploitations dont le montant ne correspond pas à l'estimation de l'entreprise, dont les dotations des certaines provisions, constituées par exemple dans un but uniquement fiscal, comme dans le cas d'une provision pour hausse des prix.

Les Charges supplétives: Ce sont des charges qui ne sont pas enregistrées dans la comptabilité générale, mais qui sont prises en compte dans la comptabilité analytique pour des raisons d'ordre économique ou de gestion, ce sont des charges fictives non supportées réellement par l'entreprise.

Tableau N°01 : Comparaison des particularités de la comptabilité générale et la comptabilité analytique :

	Comptabilité générale	Comptabilité analytique
But	Recherche d'un résultat global.	Recherche d'un résultat analytique.
Nature	-Comptabilité de synthèse juridiquement obligatoire. -Comptabilité destinée à des utilisations internes (dirigeantes) externes (état, banque.....).	-Comptabilité analytique juridiquement facultative. -Comptabilité interne destinée à améliorer l'information des dirigeants sur le fonctionnement de l'entreprise et sur performances.
Méthodes	-comptabilité basée sur la notion d'exercice comptable annuel. -Classement des charges et des produits par nature. -Comptabilité retenant la totalité des charges et des produits. -Exactitude totale et rapidité relative des résultats.	-Comptabilité fournissant des informations à intervalles de temps très rapprochés (chaque mois). -Classement des charges et des produits par fonction. -Comptabilité retenant, pour le calcul des couts et des résultats uniquement les charges et des produits courants. -Possibilité d'approximation des calculs et rapidité des résultats.
Horizon	-La comptabilité générale exploite des données constatées au cours dès l'exercice (ou des exercices passés.	-La comptabilité analytique exploite des données constatées au cours de la période présenté et à venir.

(Source : Fechtali. Abderzakh « comptabilité analytique d'exploitation » Page,5).

6. La comptabilité analytique comme outil de contrôle de gestion

Avant de citer les outils du contrôle de gestion ils sont utiles de définir d'abord le contrôle de gestion puis passer à ses différents outils.

6.1. Définition du contrôle de gestion

Selon Philippe Lorino, le contrôle de gestion :

- Gère non seulement les coûts mais aussi la valeur par la construction d'indicateurs de performance.
- Gère le changement dans une dynamique de progrès continu, par une pratique permanente d'analyse et de diagnostic.
- Construit les moyens du pilotage, assurant la convergence des comportements.

Selon le plan comptable, « Le contrôle de gestion est un ensemble des dispositions prises pour fournir aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrées périodiques caractérisant le marché de l'entreprise. Leur comparaison avec des données passées ou prévues peut le cas échéant inciter les dirigeants à déclencher les mesures correctives nécessaires »²⁵.

Selon R.N. Anthony 1965, « Le contrôle de gestion est un processus destiné à motiver les responsables et à les inciter à exécuter des activités contribuant à l'atteinte des objectifs de l'organisation »²⁶.

6.2. Les outils du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion comprend tous ces outils, à savoir :

- La comptabilité de gestion (analyse des coûts) ;
- La gestion budgétaire (élaboration des budgets et contrôle des écarts) ;
- Les tableaux de bord ;
- Le reporting et le système d'information.

a) La comptabilité analytique

La comptabilité analytique repose sur un principe simple : rapprocher chaque élément produit par l'entreprise des coûts qui a permis de le générer. Mettre en place une comptabilité analytique permet de mesurer chaque poste de dépense et d'identifier la nature et la finalité des coûts mise en œuvre²⁷.

²⁵ALAZARD.claud et SEPARI.sabine.op.cit.9.

²⁶LONING. Haline et MALER.V et Peseux, y et Capello Ève et Michel Daniel et autre « le contrôle de gestion organisation outil et pratique » 3ème édition Dunod paris 2008. Page 1.

²⁷ Document interne à l'entreprise.

b) La gestion budgétaire

Selon PCG 1982 ; La gestion budgétaire « est un mode de gestion consistant à traduire en programme d'action chiffres appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables »²⁸.

c) Le tableau de bord

Selon Brigitte DORIATH ; Le tableau de bord « est un ensemble d'indicateurs de pilotage construit de façon périodique à l'intention d'un responsable afin de guider ses décisions et ses actions en vue d'atteindre les objectifs de performance, Il doit aussi donner un langage commun aux différents membres de l'entreprise »²⁹.

d) Le reporting

Selon I. CALME ; « Le reporting est défini comme l'action qui consiste à faire remonter l'information vers la direction générale »³⁰.

Le reporting « est un ensemble d'indicateurs de résultats, construit a posteriori de façon périodique, afin d'informer la hiérarchie des performances d'une unité »³¹.

e) Le Système d'information

Un système d'information « est un ensemble organisé des ressources matérielles, logiciel, personnel, données, procédures permettant d'acquérir, traiter, stocker, communiquer, des informations (sous forme des données, textes, images, sons ...etc.) dans les organisations »³².

« Le système d'information a une vocation double qui est de fournir des données sur l'environnement et sur l'entreprise »³³.

7. Les sources d'information de la comptabilité analytique ³⁴

La comptabilité analytique est alimentée en donnant des sources diverses, les données qui doivent être collectées sont de nature comptable, financier et quantitative, pour des restitutions analytiques ou calcul des coûts et prix de revient par des informations qu'elle enregistre et traite. Ces informations sont trois natures différentes.

²⁸ DORIATH. Brigitte « control de gestion » 4ème édition Dunod, paris, p 6.

²⁹ Idem. Page. 140.

³⁰ CALME. I « introduction à la gestion », 2ème. Édition, Dunod, Paris, 2003, Page 300.

³¹ DORIATH. B.O.P. Cite. Page, 140.

³² BONNEBOUCHE. Grenier « système d'information » édition. Foucher paris. 1998 pages 4.

³³ PATRICK. PIGET « comptabilité analytique » 3ème édition, Economica, 2001, P, 164.

³⁴ LAZARY « es indispensables de la gestion, la comptabilité analytique ES-SALEM CHERAGA Alger 2001 Page 29,30.

Chapitre 01 : Aspect théorique de la comptabilité analytique

A) Les données comptables et financières

Les sources d'information des données de base à caractère financier sont constituées par :

- La comptabilité générale.
- Les budgets.

a) La comptabilité générale : Est la principale source d'information de la comptabilité analytique elle fournit des informations comptables et financiers, concernant les charges et les produits saisis au niveau des différents sous systèmes de gestion, Ainsi c'est consommation valorise des matières et des fournitures stockées.

b) Budgets : Le système budgétaire peut fournir à la comptabilité analytique des données à caractère prévisionnel ou standard. Les informations budgétaires à soit consolidées ou structurée.

B) Les données quantitatives

Les données quantitatives nécessaires à la comptabilité analytique sont constituées par :

- Les bons de sorties du magasin ;
- Les consommations des matières premières, fournitures ;
- Les bons d'entrée en magasin des produits fabriquent ;
- Les relevés de temps de travail, en distinguant les temps productifs, les improductifs et les temps d'absence ;
- Les relevés de marche des machines et ceux des temps d'arrêts.

C) Les données supplétives

Appelé aussi (charges supplétives), il s'agit de :

- La rémunération de l'exploitation de l'entreprise individuelle ou familiale.
- La rémunération des capitaux propres de l'entreprise.
- La différence entre l'amortissement comptable et l'amortissement économique.

Conclusion

Pour conclure La comptabilité analytique, ou comptabilité de gestion, est une discipline de la comptabilité essentiellement orientée à l'usage interne de l'entreprise a pour l'objet de fournir des informations nécessaires permettant du contrôle et de la prise des décisions pour l'avenir de l'entreprise.

Pour accomplir, la comptabilité analytique procèdera à une analyse des coûts et charges pour avoir des bases des décisions rationnelles, évaluer certains éléments du bilan pour valoriser certains postes de bilan, interprété les résultats pour savoir pourquoi en gagne et pourquoi en perte pour chaque produit par destination.

Chapitre 02

Les systèmes de calcul des coûts

CHAPITRE 02 : Les systèmes des coûts

Introduction

Le calcul du coût en comptabilité analytique repose sur deux systèmes fondamentaux, ayant chacun plusieurs méthodes différentes : le système de coûts complet et le système de coûts partiels.

Le système du coût complet (tel qu'implique le découpage de l'entreprise en certain nombre des centres d'analyses (processus), qui sont des divisions fonctionnelles de l'entreprise. Au sein de ces centres d'analyses sont répertoriés des éléments des charges indirectes en vue de leur imputation aux coûts des produits intéressés.

Cette méthode permette d'enregistrement des charges qui par un jeu d'affectation, de répartition et d'imputation permet d'incorporer dans les coûts la totalité des charges directes et indirectes, à prendre en compte au stade auquel on se situe et d'aboutir en finale à la connaissance du coût de revient total des produits ou des commandes livrées par l'entreprise.

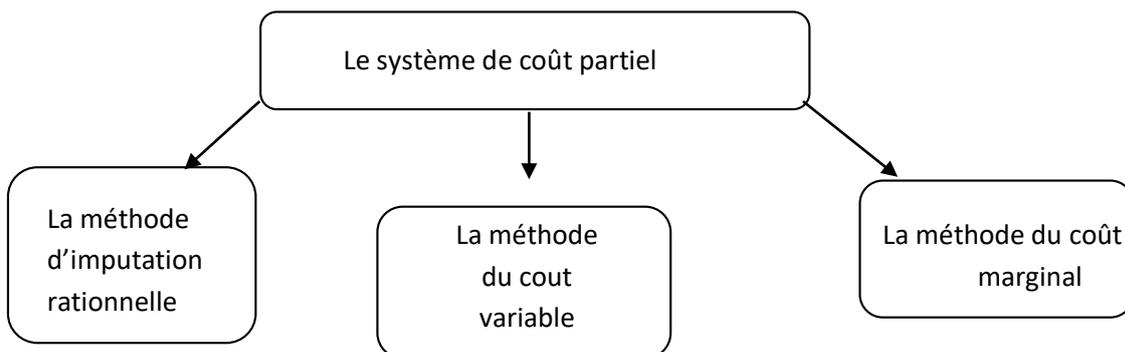
Le système du coût partiel et fondé sur la distinction « coûts variables/ coûts fixes », est un coût constitué par des charges intervenant à un stade d'analyse intermédiaire, il ne comprend qu'une partie des charges les coûts partiels sont particulièrement adaptés pour la prise de décision de l'entreprise.

Dans ce chapitre nous allons présenter le système des coûts partiel dans la première section, on a réservé la deuxième section pour parler sur le système de coûts complet.

Section01 : Le système de coût partiel

Dans cette première section nous présenterons le système des coûts partielles qui englobe, la méthode de l'imputation rationnel, la méthode des coûts variable, la méthode du coût marginale.

Figure N°02 : Les différentes méthodes du système des coûts partiels



(Source : réalise par nous soi-même)

1. La méthode de l'imputation rationnelle des charges fixe

1.1. Principe de la méthode :

La méthode de l'imputation rationnelle des charges fixe est une méthode en principe qui consiste à éclaircir l'influence de niveau d'activité sur les coûts qui a pour objectif « d'éliminer ou plutôt isolé l'effet d'une variation d'activité sur les coûts unitaires complets des centres d'analyses et des produitses ³⁵».

1.2. La mise en œuvre de la méthode de l'imputation rationnelle

La distinction charges variables / charges fixes étant opérée, l'application de la méthode de l'imputation rationnelle repose sur plusieurs étapes.

Etape 1. La fixation du seuil d'activité normale

L'activité normale se détermine soit par référence au passé (des productions passées), soit par rapport à la capacité théorique de production diminuée des aléas de fabrications (temps de congés, arrêt de travail, réparation...).

Etape 2. Le calcul du coefficient d'imputation rationnelle (CIR)

Correspondant au taux d'activité, il rapporte l'activité réelle constatée a posteriori et l'activité normale fixée a priori.

$$\text{CIR} = \text{Activité réelle} / \text{Activité normale}$$

Etape 3. La détermination du montant des couts fixes à imputer

Il s'agit de pondérer, à l'aide du coefficient d'imputation rationnelle, le montant des charges fixes effectives qui seront imputées aux couts.

$$\text{Charge fixé imputée} = \text{charges fixes réelles} \times \text{CIR}$$

Etape 4 : Le calcul du cout rationnel

Le coût rationnel comprend la totalité des charges variables et la part des charges fixes correspondant au taux d'activité.

$$\text{Cout rationnel} = \text{CV} + \text{charge fixe imputée}$$

³⁵ AMINTAS. Alain et GUILOUZO. Raymond « comptabilité de gestion » 2ème Edition p 92, 93.

Etape 5. Calcul de différence d'imputation rationnelle (DIR)

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

Si DIR > 0 : Une mali de sous activité, c'est-à-dire que l'activité réelle inférieure à l'activité normale.

Si DIR < 0 : Un boni de suractivité, signifie que l'activité réelle supérieur à l'activité normale.

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

1.3. Intérêts et limites de la méthode de l'imputation des charges fixes³⁶

Intérêts : cette méthode permet de ;

- Déterminer les coûts indépendamment du niveau d'activité ;
- Comparer de manière fiable l'évolution des coûts dans le temps ;
- Évaluer les conséquences en terme de coût en cas de non-réalisation, ou on termes de gain en cas de dépassement d'un niveau d'activité considéré comme normal ;
- Elle permet l'élaboration d'une politique de prix.

Limites :

- La Difficulté dans la fixation du niveau d'activité considère comme normal ;
- Cette méthode est lourde à appliquer dans la mesure où elle nécessite un retraitement des charges indirectes et prolonge la méthode des centres d'analyses ;
- Elle permet l'élaboration d'une politique de prix ;
- La méthode d'imputation rationnelle n'est pas plus correcte et précise que celle des coûts complets.

³⁶Idem P 94.

2. La méthode des coûts variables ou directs costing

2.1. Principe de la méthode

La méthode des coûts variables appelé (direct costing simple), fonde sur la distinction entre charges fixes et charges variables, repose sur la prise en compte des seules charges variables, qu'elles soient directes ou indirectes, la différence entre les ventes et le total des charges variables, calculer pour chaque produite, constitue une marge sur coût variable, le résultat est obtenues en retranchant les charges fixes globales de la somme des marges sur coûts variables « la comptabilité analytique »³⁷.

Tableau N°02 : Principe de la méthode des coûts variables

	Charge directe	Charges indirectes
Charges fixes	Exclues	Exclues
charges variables	A affecter	A imputer

2.2. Objectifs de coût variable

« La méthode des coûts variable est intrinsèquement liée au seuil de rentabilité »³⁸,

l'estimation Par coûts variables est une technique souvent utilisée :

- Il permet de juger de la performance des managers.
- Elle permet naturellement d'apprécier la rentabilité globale des produits fabriqués ou vendus.
- Elle peut permettre d'apprécier la rentabilité de l'opération, puisque celle-ci permet de viabiliser les charges fixes que constituent les salaires.
- Elle permet de choisir de produire ou non plus des produits dans certains cas, car il constitue le prix minimum à appliquer pour les séries marginales.
- Il permet un diagnostic de la rentabilité des produits, à partir de la marge sur coût variable qu'ils dégagent.

2.3. Mise en œuvre de la méthode

La mise en place de la méthode du coût variable simple se déroule en quatre étapes³⁹.

Etape 1 : calcul du chiffre d'affaires de l'exercice.

Etape 2 : Imputation des charges variables aux différents produits, d'une part affectation des charges variables directes et d'autre part imputation des charges variables indirectes.

³⁷GULMANN. Henri « la comptabilité analytique » Edition bouchain, Alger, 1993, P, 108.

³⁸ <http://jalon.unice.fr/public/xmf432>.

³⁹ Melyon.GERARD et KEVIN « comptabilité analytique » 5ème Edition, Bréal, 2013, p, 142.

Chapitre 02 : Les systèmes des coûts

Etape 3 : calcul de la marge sur coût variable.

La différence entre le chiffre d'affaires et l'ensemble des charges variables nécessaires à l'obtention du produit.

$$\text{Marge sur coûts variables} = \text{chiffre d'affaire} - \text{coût variable}$$

La marge sur coût variable est souvent exprimée en pourcentage par rapport au chiffre d'affaires, Elle est alors appelée taux de marge sur coût variable.

$$\text{Taux de marge sur coût variable} = \frac{\text{Marge sur coût variable}}{\text{chiffre d'affaires}} \times 100$$

Etape 4 : calcul de résultat

Le résultat correspond à la différence entre la marge sur coûts variable et le charge fixe.

$$\text{Résultat} = \text{marge sur cout variable} - \text{charge fixes}$$

- Si le résultat est positif, cela signifie que l'entreprise réalise un bénéfice.
- Si le résultat est négatif, l'entreprise supporte une perte.

2.4. Intérêts et limites de la méthode des coûts variables

Intérêts ⁴⁰:

- Elle évalue la rentabilité des produits et des investissements ;
- Elle permet de choisir s'il faut ou non produire plus de produits ou services ;
- Elle permet de juger la performance des responsables ;
- Elle détermine le point mort qu'est le point d'équilibre ;
- Cette méthode est plus simple à mettre en œuvre que celle des coûts complets.

Limites :

- Elle ne prend en compte que les charges variables et les frais fixes ;
- Elle permet une vision à court terme uniquement ;
- Elle s'applique surtout aux entreprises commerciales qui ont peu de charge fixe ;
- La destination entre charges fixes et variables est parfois complexe.

⁴⁰ DJERBA.Zohair et DURAND. Xavier « control de gestion » édition Dunod. Paris .2014. P .93.

3. La méthode des coûts variables spécifiques ou direct costing évolué

« La méthode des coûts spécifiques (dit méthode du direct costing) est un développement de la méthode des coûts variables, elle introduit une nuance dans le refus d'allouer la globalité des coûts fixes aux produits, et affinent l'analyse, en effet, il peut exister, au sein des charges de structure, des éléments propres un produit. La méthode des coûts spécifiques considère que l'on doit intégrer ces éléments au calcul du coût de produit ou de l'activité »⁴¹.

3.1. Principe de la méthode

« La méthode des coûts spécifiques prolonge la démarche des coûts variables, elle impute à chaque produit, les charges directes fixes qui lui sont propres, elle permet ainsi de dégager une marge sur coût spécifique qui doit permettre la couverture des charges fixes indirectes réputées charges communes à l'entreprise, le tableau suivant récapitule les différentes charges concernées qui seront imputées aux coûts des produits »⁴².

Tableau N°03 : Principe de la méthode du coût spécifique

	Charges directes	Charges indirectes
Charges fixes	A affecter	Exclues
Charges variables	A affecter	A imputer

Les charges indirectes et fixes c'est-à-dire celles communes à toutes les activités de l'entreprise et indépendant du volume de production sont exclues.

3.2. La mise en œuvre de la méthode

Les étapes de la mise en œuvre de la méthode sont identiques à celles du coût variable simple, à la seule différence que nous devons déterminer en plus d'une marge sur coût variable, « une marge sur coût spécifique (MCS) ou marge de contribution à la couverture des charges fixes communes »⁴³. Cette dernière se calcule de la manière suivante :

$$\text{MCS} = \text{mcv} - \text{coute fixes direct}$$

Cet indicateur est appelé « marge de contribution », car il sous-entend que pour qu'un produit donné contribue positivement à la couverture des charges fixes commune et au résultat de l'entreprise, il doit tout d'abord couvrir la totalité des charges qu'il engendre.

⁴¹AMINTAS. Alainet GUILLOUZO.Raymond « comptabilité de gestion » 2ème Edition p 80.

⁴² GERARD et KEVIN, Op.cit., p, 164.

⁴³ FERDJELLAH Mohamed : « la comptabilité des coutes et prix de revient » Edition ENAG. Alger p .80.

Chapitre 02 : Les systèmes des coûts

C'est-à-dire celles liées à son activité propre (charges variables), ainsi que celles liées à sa structure propre (à savoir : charges fixes directes ou spécifiques).

3.3. Intérêts et limites de la méthode

Parmi les intérêts et limites liés à cette méthode nous trouvons⁴⁴ :

Intérêts :

- La méthode des coûts spécifiques intègre dans les coûts plus des charges que la méthode des coûts variable (les charges fixes spécifiques) ;
- Connaitre la contribution de chaque produite à la couverture des charges fixes ;
- Mesure la rentabilité de chaque produite et identifier ceux qui sont les moins rentables ;
- La méthode s'avère utile pour la fixation des prix de vente à court terme ;
- Il permet de prendre des décisions de gestion ;
- La méthode permet l'étude des causes de variations des coûts unitaires, ainsi que les simulations commerciales et les prévisions.

Limites :

- La distinction entre charges fixes et charges variables n'est pas toujours facile ;
- Les coûts spécifiques ne sont pas une bonne référence pour la fixation des prix de vente. ;
- Les stocks sont généralement sous-évalués par rapport à leur coût complet, et ne peuvent servir à la valorisation comptable.

4. La méthode du coût marginal

4.1. Définition

Selon le plan comptable ; le coût marginal est « La différence entre l'ensemble des charges d'exploitation nécessaire à une production donnée et l'ensemble de celles qui sont nécessaires à cette même production majorée ou minorée d'une unité »⁴⁵.

Le coût marginal est égal au coût de la dernière unité fabriquée pour atteindre un niveau de production donné

L'unité dans le monde de la production peut être un lot, une série, ou un article.

4.2. Principe de la méthode : Le coût marginal est le coût à prendre en considération lorsque le problème est de savoir s'il est dans notre intérêt de fabriquer une unité ou une série supplémentaire ou d'accepter une commande supplémentaire.

⁴⁴LOUIS. Dubrulle. Op.cit. PP 199,200.

⁴⁵ BERNARD.Rebouh « comptabilité analytique et control de gestion » édition marketing S.A paris 1997, p, 79.
PIGET. Patrick « comptabilité analytique » 3ème Edition economica, 2001, P, 114.

Chapitre 02 : Les systèmes des coûts

La méthode du coût marginal consiste à étudier la variation des charges, qu'elles soient de leur nature (fixe ou variable, direct ou indirectes), en fonction d'une variation d'activité ou d'une modification du programme de production et à observer l'influence des variations sur le résultat global⁴⁶.

4.3. La mise en œuvre de la méthode⁴⁷

La mise en place de la méthode du coût marginal dépend sur les étapes suivantes :

ETAP 1. Calcul de coût marginal

Coût marginal (Cm) = variation du coût total / variation de la quantité

Coût marginal = dérivé du coût total

ETAPE 2 : Calcul de recette marginale et résultat marginal

La recette marginale est le montant supplémentaire généré par le vent d'un produit supplémentaire :

Le résultat marginal = recette marginale - coût marginal

- Si le résultat marginal est positif la production supplémentaire est acceptée.
- Si le résultat marginal est négatif la production supplémentaire est refusée.

4.4. Intérêts et limites de la méthode⁴⁸:

Intérêts :

- Le coût marginal permet de procéder des simulations, c'est un coût estimé à partir de données comptables réelles ou prévisionnelles ;
- Elle permet à certaines entreprises de différencier par les prix un même produit par tranches de clientèle ;
- Elle s'applique à des décisions de désinvestissement ;
- Le coût marginal permet de décrire les équilibres à long et moyen terme en comparant le prix de vente avec le coût complet moyen.

⁴⁶ PIGET. Patrick « comptabilité analytique » 3ème Edition economica, 2001, P, 114.

⁴⁷ ALAZARD.C et SEPARIS, OP, Cite p, 181,182.

⁴⁸ DORIATH.B Op.cit. PP 73, 74,75.

Limites :

- Le coût marginal est un outil d'aide à la décision ponctuelle qui doit être accompagné de références stratégiques commerciales ou industrielles ;
- La qualité du service ;
- La réduction des coûts de structure rendra difficile le licenciement de personnel ;
- Le coût marginal suppose que toutes choses restant égal, autrement dit, l'entreprise serait en mesure d'évaluer tous les coûts générés par la production d'une unité supplémentaire. Cependant, il lui est difficile de mesurer précisément l'impact de La production supplémentaire sur la productivité du personnel et des machines ou sur les coûts d'organisation.

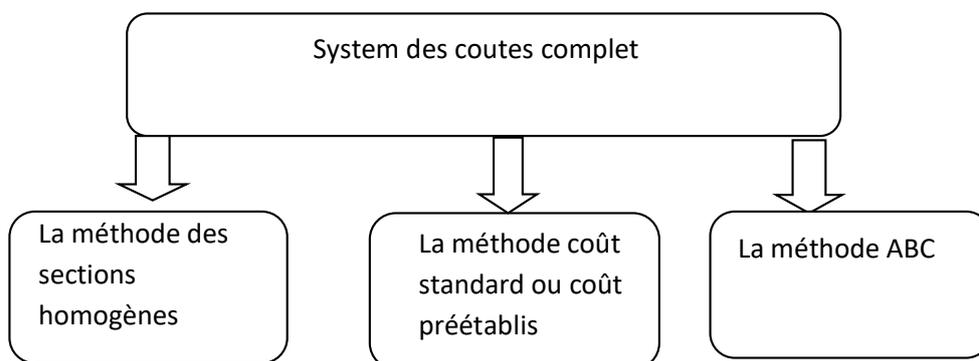
Section02: Les coûts complets

Dans la deuxième section on va parler sur les différentes méthodes de calcul des coûts défini par le système des coûts complets, en comptabilité analytique, il existe trois grands modèles des coûts sont la méthode de centre d'analyses ou sections homogènes, la méthode de coût standard ou coût préétablis, et méthode ABC.

2.1. Les méthodes du coût complet :

En vas parler sur trois méthodes de calcul des coûts la méthode des sections homogènes ou centre d'analyses, ainsi la méthode du cout standard ou coût préétablis, enfin la méthode ABC.

Figure N°03 : Les différentes méthodes du système des coûts complets



(Source : Réalise par nous soi-même).

1. La méthode des centres d'analyses

Cette méthode est également connue sous le nom de méthode des sections homogènes le découpage de l'entreprise en centre d'analyses ou des sections.

La méthode des centres d'analyses fait distinction fondamentale entre les charges directes et les charges indirectes.

1.1. Principes

« La méthode des centres d'analyses est la méthode de base du plan comptable général. Reposant sur la décomposition du coût de revient calquée sur la structure du cycle de transformation de l'entreprise »⁴⁹, cette méthode se prête bien au calcul des coûts de revient d'une activité industrielle. La méthode des coûts complets est probablement la technique de la comptabilité analytique la plus développée tant du point de vue théorique que pratique.

Elle repose sur la distinction entre charges directes et indirectes et l'affectation de la totalité de ces charges. Rappelons que les charges directes sont imputées directement aux coûts et que les charges indirectes (ou frais) transitent dans les centres d'analyses préalablement à leur imputation dans les coûts.

Ces centres doivent généralement coïncider avec des lieux physiques. Les stocks des matières premières d'en-cours de produits finis permettent de délimiter ces centres d'analyses, toutes les charges antérieures à une mise en stocks sont regroupées dans un type de coût, Elle est parfaitement adaptée aux industries mais peut être utilisées également par les entreprises de services.

La généralisation de l'information dans les entreprises a permis d'améliorer le circuit de l'information, d'accélérer les calculs et de diminuer le coût de la comptabilité analytique d'exploitation.

1.2. Définition de centre d'analyse

« Le centre d'analyse est une division d'ordre comptable de l'entreprise. Dans laquelle sont groupés, avant leur imputation, les éléments de charges indirectes⁵⁰ ».

1.3. Classification des centres d'analyses

A) Les centres principaux : (Achats, production, distribution), dont le coût est imputé directement au coût des produits, ils comprennent à la fois des centres opérationnels (souvent liés à la production ou aux achats) et des centres de structure (parfois regroupés sous le terme hors production).

⁴⁹ GILBERTY et PIGET. Patrick « comptabilité analytique » 2^{ème} édition ECONOMIA, 1998, page 29.

⁵⁰ LAZARY « collection les indispensables, comptabilité analytique » page 61.

B) Les centres auxiliaires : (Fonction « staff »), dont le coût est imputé à d'autres centres d'analyses, il s'agit le plus généralement de centres de structure⁵¹.

1.4. La répartition des charges indirectes

- Répartition primaire⁵² : est l'attribution des charges indirectes aux centres d'activités principaux et auxiliaires.
- Répartition secondaire⁵³ : est la répartition des prestations des centres auxiliaires entre les centres principaux. On finit, la répartition secondaire débouche sur le calcul des valeurs des UO et des taux des frais.

1.5. L'imputation des charges indirectes aux différents coûts

« Les charges indirectes sont imputées aux différents coûts en fonction d'une unité d'œuvre ou d'un taux des frais »⁵⁴.

- L'unité d'œuvres : Est l'unité physique de mesure dans un centre d'analyses, servant à imputer le coût du centre d'analyses aux des produits intéressés ;
- Les unités d'œuvre les plus fréquemment retenues sont ;
- L'heure de main-d'œuvre pour les ateliers où la main-d'œuvre est le facteur essentiel ;
- L'heure de machine pour les ateliers fortement mécanisés ;
- Le poids des matières consommés ;
- Le nombre de pièces traité.

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'œuvre.

$\text{Coût l'unité d'œuvre} = \frac{\text{Total des charges de centre}}{\text{Nombre d'unités d'œuvre}}$

- Le taux de frais : il est utilisé dans les centres des structures ou 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.

⁵¹ Idem page 61, 62, 63.

⁵² LAZARY OP. CIT. P 64.

⁵³ LAZARY OP. CIT. P 64.

⁵⁴ DORIATH. Brigitte « comptabilité analytique » édition Dunod, paris 1999 page 18,19.

$$\text{Taux de frais} = \frac{\text{Total des charges de centre}}{\text{Assiette de frais}}$$

1.6. Les apports et les insuffisances de la méthode de centre d'analyse

✓ Les apports de la méthode des centres d'analyses

- Permet d'aboutir à un coût de revient par produit et de connaître ainsi la contribution de chaque activité à la rentabilité de l'entreprise⁵⁵ ;
- Elle est complémentaire de la comptabilité générale, qui ne fournit qu'un résultat global ;
- Elle constitue l'un des indicateurs de base (avec le marché et la concurrence) notamment d'une politique de fixation des prix ;
- Par ailleurs, cette méthode est préconisée par le plan comptable général pour évaluation des stocks et la production immobilisée, qui figurent au bilan de l'entreprise en comptabilité générale.

✓ Les insuffisances de centre d'analyse

Dans sa conception et son application à l'environnement actuel des entreprises, la méthode des centres d'analyses présente plusieurs insuffisances :

- Elle est longue, lourde et coûteuse à mettre en œuvre, notamment quand les clés de répartition et les centres d'analyses sont nombreux et la gamme des produits ou des activités, étendue. Le découpage de l'entreprise en centres d'analyses homogènes, la sélection des clés de répartition, la collecte et le traitement des informations nécessaires aux multiples calculs à opérer constituent une tâche particulièrement ardue ;
- Les résultats obtenus se révèlent souvent approximatifs dans la mesure où la ventilation des charges indirectes au sein des centres d'analyses comporte une part plus ou moins importante d'arbitraire⁵⁶
- L'information est souvent restituée tardivement, en raison du temps nécessaire à sa production ; de ce fait, elle a souvent perdu de son intérêt pour le gestionnaire. La connaissance des coûts n'est qu'une étape en soi, et il serait intéressant de pouvoir anticiper et maîtriser ;

⁵⁵ GUILLOUZO. Raymond et AMINTAS. Alain « comptabilité de gestion » 2ème édition page 55.

⁵⁶ Idem, page, 55, 56.

- La méthode des centres d'analyses est calquée sur un processus de production du type taylorien et n'est réellement pertinente que si les charges directes représentent l'essentiel des charges. Or le schéma de production actuelle s'est complexifié et la part des charges indirectes ne cesse de croître ;

Enfin, cette méthode ignorée l'influence du volume d'activité sur les coûts, elle n'est donc faible que si l'activité ne varie pas.

2. La méthode des coûts standards

Jusqu'à présent on a déterminé des coûts complets réels ex post ou a posteriori ; maintenant avec les coûts standard, on va calculer des coûts complets « prévisionnels » ex ante ou a priori.

2.1. Principe

« Un budget est un programme d'action envisagée pour une période donnée (par exemple, le mois ou l'année), et exprimé en quantité et en valeur »⁵⁷, la technique budgétaire comprend trois parties distinctes à exécuter dans un ordre déterminé :

- La prévision qui suppose un choix des objectifs à atteindre ;
- L'établissement des budgets selon une typologie objective/ moyenne ;
- Les budgets déterminants définissent les objectifs à atteindre et généralement, il est fait état de deux budgets déterminants : le budget des ventes (quantités à vendre) ;
- Le budget de production (quantités à produire pour vendre) ;
- Les budgets résultants précisent les moyens à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs donc les budgets déterminants. Quatre grands budgets résultants peuvent être définis ;
- Le budget des approvisionnements (quantités de matières premières nécessaires à la production) ;
- Le budget des charges (charges autres que les approvisionnements pour produire et vendre) ;
- Le budget des investissements (moyens physiques de production et de commercialisation) ;
- Le budget de trésorerie « budget résultant » des budgets précédents, synthèse monétaire des budgets précédents tant déterminants que résultants.

Après les budgets déterminants et résultants, il Ya un budget général comprenant un compte de résultats prévisionnel puis un bilan prévisionnel.

⁵⁷ GILBERTY et PIGET Patric 2ème édition ECONOMICA, 1998 page 121.122.123.

Chapitre 02 : Les systèmes des coûts

Le contrôle qui consiste à établir des écarts par confrontation à chaque fin de période des réalisations et des prévisions.

La technique budgétaire montre la position centrale du budget de production. Qui dit budget dit prévision et le plan comptable général donne la définition suivante « les coûts préétablis sont des coûts calculés à l'avance pour chiffrer des mouvements en quantité et en valeur, à l'intérieur de la comptabilité analytique d'exploitation, en vue de faire apparaître distinctement les écarts entre les charges réelles et les charges prévues ».

Les coûts préétablis sont aussi appelés coûts standard. On établit a priori des coûts de production prévisionnelles en fonction d'une norme servant d'étalon de référence et on confronte a posteriori ces coûts de production préétablis avec les coûts de production réels pour dégager des différences, appelés écarts dont l'analyse permettra d'orienter et de contrôler efficacement la gestion et de calculer à partir des normes, la consommation théorique qu'une activité doit entraîner et par là-même, elle dissuade la négligence et la fraude. Enfin un écart n'a d'intérêt que si son constat débouche sur une action correctrice éventuelle adressée à une personne responsable capable de réagir.

2.2. Définition et caractéristiques des coûts standards

Définition : « ce sont des coûts scientifiques préétablis qui constituent la base de l'évaluation des performances au sein de l'entreprise, pour une période donnée »⁵⁸.

A) Nature des coûts standards

Ce sont des coûts évalués pour une période future (et qui se distinguent ainsi des « coûts historiques », calculés pour une période passée) sur la base d'une efficacité élevée, on va dire optimale, du système de production et d'hypothèses concernant les conditions du marché des outputs et inputs de la firme.

Selon le degré d'utilisation des inputs requis, le standard de coûts peut être classé en trois catégories.

a) Le coût standard théorique

Il est déterminé sur la base de la meilleure utilisation possible des facteurs de production combinés dans l'entreprise, il constitue donc « l'idéal à atteindre » mais il est bien connu qu'un idéal n'est jamais atteint, il est seulement approché.

Ce standard revêt ainsi un « caractère frustrant » son usage n'est donc pas recommandé.

⁵⁸ TOUDJINE. Abdelkrim « l'analyse des coûts dans l'entreprise » office des publications universitaires ben aknoun Alger, 2005 page 107.108.

b) Le coût moyen historique

Il est basé sur la moyenne des coûts supportés dans le passé, par l'entreprise.

Il résulte d'une étude statistique et incorpore ainsi des coûts d'inefficience.

Ce standard n'est donc pas à recommander en ce sens qu'il perpétue les éventuelles insuffisances ou erreurs de passé.

c) Le coût standard normal

Il est calculé en fonction des prévisions concernant les conditions « normales ou normatives » de production et distribution de la firme, il est basé sur le coût standard théorique corrigé par les spécificités mercatiques.

C'est ce standard qui constitue le meilleur critère d'évaluation des performances.

2.3. Objectifs de la méthode des coûts préétablis

Les traitements analytiques concernent notamment :

- L'évaluation des stocks ;
- L'estimation des consommations ;
- L'estimation du coût de production ;

Ces traitements ont pour but⁵⁹ :

- De pallier la lourdeur des méthodes de calcul des coûts historiques due essentiellement à la lenteur dans la collecte des informations (traitement des facteurs, imputation des charges au niveau des centres d'analyses) ;
- De simplifier les calculs et de fournir des informations pertinentes et rapides ;
- De permettre le contrôle du système de production de l'entreprise.

Bien que la liste ne soit pas exhaustive, les objectifs ou les finalités des coûts préétablis sont les suivants :

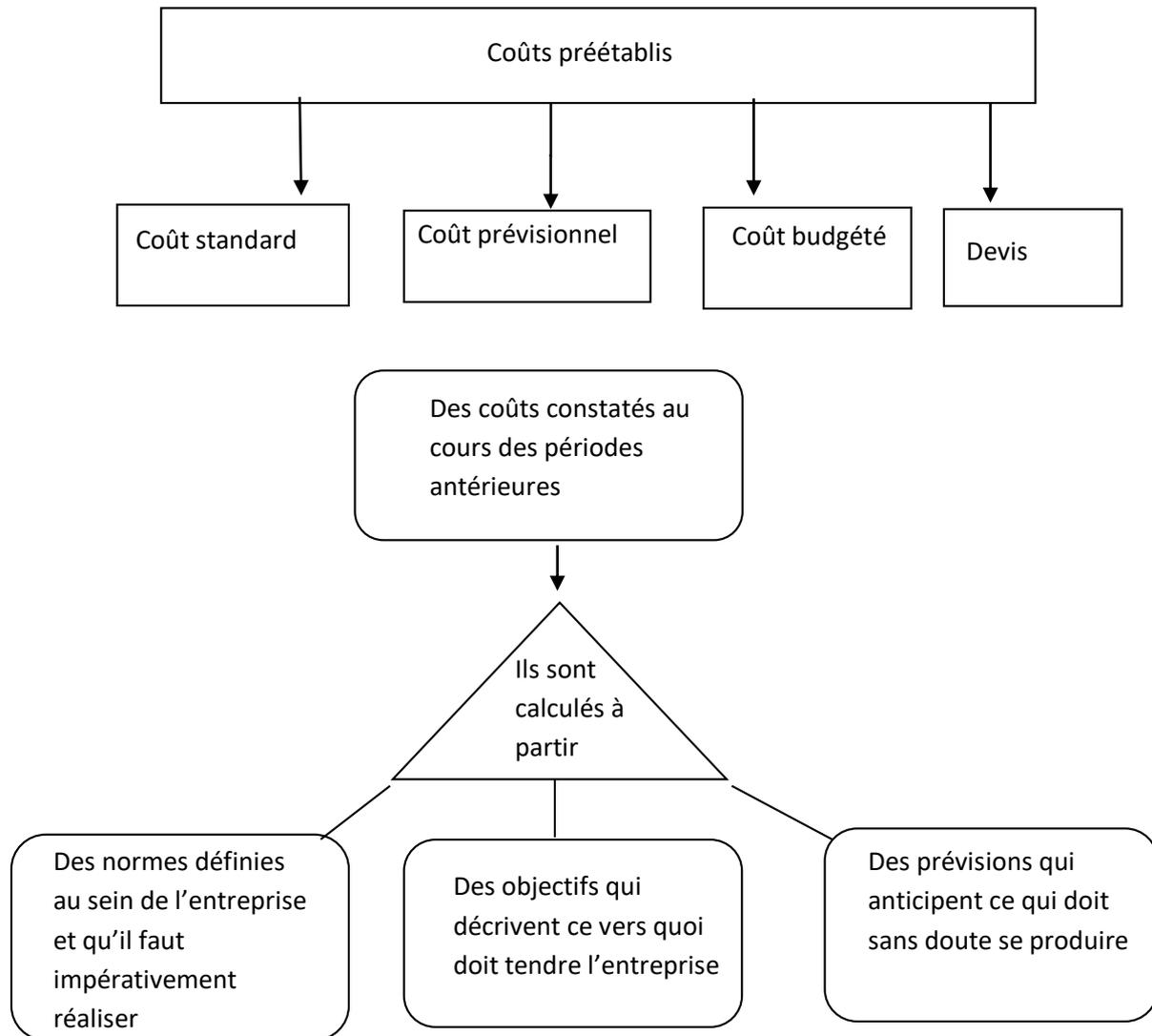
- Contrôle du système de production de l'entreprise ;
- Contrôle de la productivité de main –d'œuvre ;
- Prévision des coûts des projets ;
- Etablissement des normes dans le processus de fabrication ;
- Confrontation des normes aux réalisations afin de faire ressortir les écarts qui seront analysés. ;
- Définition des responsabilités (externes ou interne à l'entreprise) dès lors que les écarts sont significatifs (principe de la gestion par exception)

⁵⁹ MELYON. Gérarda et MELYON Kévin « comptabilité analytique »5ème édition Bréal, 2013 page 206.207.

2.4. Typologie des coûts préétablis⁶⁰

Les coûts préétablis sont généralement classés en quatre catégories :

Figure N°4 : les catégories des couts préétablis



(Source : Dubrulle L et Jourdain D « comptabilité analytique de gestion » 4^{ème} édition Dunod Paris, page ,207.)

- **Le coût standard**

Il est établi suivant des normes techniques, des gammes d'opérations nécessaires, dans le cadre d'une activité normale.

⁶⁰ Idem pp 207.208.

- **Le coût prévisionnel**

Il est déterminé selon les tendances dégagées par l'analyse du passé (ajustement).

Ces coûts sont calculés à partir précédentes.

- Du coût constaté de la période précédente.
- D'un coût moyen constaté des périodes précédentes.

Le coût prévisionnel est ajusté par rapport aux modifications prévisibles des conditions économiques et technologiques.

- **Le coût budgété :**

Il est obtenu par référence aux dépenses estimées dans les différents budgets des charges (budgets des charges d'approvisionnement, budgets des charges des distributions ...).

- **Le devis :**

Il s'agit des coûts déterminés a priori pour une commande de biens ou de services.

2.5. L'élaboration des coûts préétablis

Le mode de calcul : le calcul des coûts préétablis est effectué de la même façon que celui des coûts réels et ne pose donc pas de problème nouveau dans les exercices on donne les charges enregistrées en comptabilité pour déterminer des coûts réels, les prévisions des charges pour déterminer des coûts préétablis. Il faut cependant à l'esprit que dans la pratique il est plus difficile d'élaborer des prévisions que d'obtenir les renseignements grâce aux comptes de la période écoulée.

Les coûts préétablis comprendront donc des charges directes variables (matières premières, main-d'œuvre productive), ou fixe (amortissement d'un matériel spécifique, rémunération de personnel mensualisé affecté à une seule production...) et des charges indirectes qui seront regroupées par centre d'analyses avant d'être imputées aux différents coûts par l'intermédiaire des unités d'œuvre.

Les calculs d'écarts ne pourront se faire de façon détaillée que si les coûts préétablis sont calculés de la même façon que les coûts réels, Ils seront en général effectués chaque mois⁶¹.

2.6. Les composantes

- **Charges variables directes :** Il est plus simple de raisonner en priorité sur le coût d'un produit fini. Eventuellement, on pourra obtenir le coût global en multipliant par le nombre des produits qu'on pense réaliser.

⁶¹ DUBRULLE. L et Jourdain D « comptabilité analytique de gestion », 4^{ème} édition Dunod, Paris, 2003, page 295.296.297.

Chapitre 02 : Les systèmes des coûts

Pour les matières premières, deux prévisions doivent être faites :

- La quantité nécessaire pour fabriquer un produit fini en tenant compte d'éventuels déchets et d'un taux normal de rebuts, il s'agit d'un standard technique ;
- Le coût unitaire prévisionnel de cette matière pour la période à venir ;
- Pour la main-d'œuvre directe, deux prévisions seront également formulées ;
- Le temps moyen nécessaire à chaque stade de la fabrication pour réaliser un produit fini en faisant des hypothèses sur rendement et en tenant compte des temps non productifs et néanmoins payés (pauses autorisées, alimentation des machines en matière, réglages...) ;
- Le coût horaire prévu (charges sociales comprises) compte tenu éventuellement du coût des heures supplémentaires si on envisage d'y recourir.
- **Charges fixes directes** : on évaluera d'abord le montant de la charge ; pour trouver le coût d'un produit, il faudra diviser par le nombre de produits qu'on pense réaliser, ce qui suppose que l'on fasse une prévision de production.
- **Charges indirectes** : pour chaque centre d'analyses, on calculera les charges prévisionnelles en fonction de leur caractère fixe ou variable, On procédera ensuite à la répartition secondaire pour arriver au coût de l'unité d'œuvre et à la répartition entre les produits qui passent par ce centre principal.

2.7. Les hypothèses nécessaires

Les valeurs retenues pour les éléments pris en compte dépendent de l'esprit dans lequel on fixe les coûts préétablis, On peut être optimiste ou pessimiste quant à l'évaluation des prix et des coûts salariaux, on peut être sévère ou non pour le choix des normes techniques relatives à l'utilisation de la matière et au rendement de la main-d'œuvre pour réaliser un produit. Tout cela est très subjectif L'hypothèse retenue pour l'activité et la production prévisionnelle n'est pas neutre.

En effet, plus les objectifs en la matière sont élevés, plus on aura de mal à les atteindre et plus les charges fixes risquent de peser plus lourd que prévu.

Quand on calcule les écarts entre standards et réalisations, il faut s'en souvenir pour que l'interprétation soit correcte. En tout état de cause, il est souhaitable d'associer les cadres et de personnel à l'élaboration des coûts standards si on veut les responsabiliser car la tentation est forte, lorsqu'un écart est défavorable, de prétendre que cela est dû à des prévisions erronées.

Fixer des objectifs trop ambitieux risque de décourager le personnel choisi des objectifs trop modestes risquent de ne pas le stimuler suffisamment.

2.8. Mise en œuvre de la méthode

Pour mettre en œuvre la méthode de calcul des coûts standards, trois phases sont nécessaires :

- Détermination des standards des quantités ;
- Détermination des standards des prix ;
- Détermination des niveaux des activités prévisionnelles.

2.9. Avantages et inconvénients de la méthode de cout standard

✓ Les avantages⁶²

Le contrôle peut s'effectuer facilement au niveau des centres des responsabilités

- L'emploi des coûts préétablis facilite à la fois l'établissement des budgets et le contrôle de la rentabilité. Problème de la représentativité des coûts préétablis ; ils doivent être accessibles mais ambitieux.

-Enfin, l'emploi des coûts préétablis facilite à la fois l'établissement des budgets et le contrôle de la rentabilité

✓ Les inconvénients⁶³

-Problème de la représentativité des coûts préétablis ; ils doivent être accessibles mais ambitieux.

-Mais le standard ne doit pas être trop flexible car il n'est plus possible d'apprécier la performance si l'unité de mesure est élastique.

3. La méthode des coûts à base d'activités (ABC)

3.1. Historique et origine de la méthode ABC

La méthode Activity Based casting développe aux Etats unis à la fin des années 1980, est issue des travaux du programme de recherche CAM-I le (computer aided manufacturing international) dont l'objectif est de s'interroger sur les nouveaux concepts en matière de gestion indispensable aux exigences de l'environnement concurrentiel et technologique moderne. Quelques années après, cette méthode est utilisée dans certaines grandes entreprises, la pratique de cette méthode reste encore très rare contrairement à la méthode des coûts complets qui est la plus connue et la plus utilisée par les entreprises.

Plusieurs raisons sont à l'origine de la méthode ABC :

Les méthodes analytiques traditionnelles ne répondaient plus aux attentes des gestionnaires surtout en matière de structure de coût. La méthode à base d'activité a été donc élaborée afin

⁶² SAADA.T, BURLAUD.A, SIMON.C « comptabilité analytique et contrôle de gestion », Ed Vuibert, 2005, p32.

⁶³ Idem. Page. 32.

Chapitre 02 : Les systèmes des coûts

de proposer une approche nouvelle basée sur les coûts, non plus par produit ou par service mais sur les coûts spécifiques aux différentes activités des entreprises.

L'automatisation des processus de production se développe et génère une augmentation des coûts indirects, les charges indirectes de l'entreprise deviennent plus importantes par rapport aux charges directes. Ces dernières présentent alors une diminution régulière. Les coûts de revient sont désormais constitués de plus en plus par les dépenses, notamment les charges indirectes liées au fonctionnement des services de recherche, de développement, de gestion, aux dépens des services et ateliers de fabrication. De ce fait, l'évolution des coûts de revient n'est pas seulement expliquée par le volume de production. La comptabilité analytique ne reste pas figée sur le produit ou le service en distinguant les charges directes (production) et les charges indirectes (administratives, d'entretien, etc...).

D'ailleurs, avec les recours à la sous-traitance, les approvisionnements en matières premières brutes diminuent au profit des achats des composants et de sous-ensembles destinés à être assemblés ou montés. Les coûts des certaines fonctions présentent une forte augmentation telle que les activités marketing, ingénierie, gestion des ventes, publicité.

Aussi, avec l'environnement qui est devenu de plus en plus instable, cela pousse l'entreprise à réduire la durée du cycle de vie des produits. La production des séries est plus courte afin de rendre la répartition des charges indirectes sur des volumes importants impossibles⁶⁴.

3.2. Définition de la comptabilité à base d'activité

- 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 »⁶⁵.
- La méthode ABC repose sur une vision différente du fonctionnement de l'entreprise et sur une nouvelle approche de la valeur. La mise en œuvre de cette méthode de calcul des coûts modifie la création du sens au sein de l'entreprise grâce à sa réduction

De la complexité de l'organisation en s'appuyant sur les processus comme des regroupements transversaux.

Pour résumer, nous pouvons dire que la méthode ABC est une technique de gestion dont le but est de maîtriser les coûts des activités sur lesquels les ressources sont affectées, et avec une

⁶⁴ANDRIANTSALAMA. Rabetokotany « la méthode ABC inducteur de la performance en entreprise et outil d'aide à la décision, cas de société ouvrant dans le secteur de l'industrie textile » mémoire de master, année 2018, université d'Antananarivo, Madagascar P, 19.

⁶⁵BOUDINA. Yakoub « étapes de mise en place de la comptabilité à base d'activité », Article, revue des réformes économique et intégration dans l'économie mondiale vol 16, N 02 décembre 2022, P, 133.

nouvelle logique que les activités consommant des ressources et les produits consomment des activités.

3.3. Principe

Dans l'approche par activité (méthode ABC) le lien de causalité est différent, c'est l'ensemble des activités qui consomme les ressources et de ce fait, cause les coûts. Les produits, elles consomment les activités, le schéma suivant représente cette logique.



La logique qui se dégage est qu'il faut remonter le processus de production. Ainsi, on part du produit en se demandant quelles activités il consomme, en quelles quantités (en matière d'inducteur d'activités consommées). Et enfin, comment est consommée la ressource au travers des activités⁶⁶.

3.4. Objectif

- La perception que l'ABC permet de se rapprocher du coût réel des produits ;
- La nécessité de réduire les coûts ;
- La possibilité d'utiliser l'ABC pour déterminer le prix de vente des produits ou pour réaliser une analyse stratégique de la rentabilité de ceux-ci ;
- L'amélioration du contrôle des coûts et des activités, que peut apporter l'ABC ;
- La proportion croissante des frais généraux de fabrication dans le coût de revient des produits
- Le niveau d'insatisfaction quant aux systèmes classiques ;
- L'acquisition d'une meilleure connaissance de l'origine des coûts⁶⁷.

3.5. Concepts de base de la méthode ABC

Il nous paraît important de définir les concepts fondamentaux dans la mise en œuvre de la méthode ABC à savoir : les tâches, les activités, les processus, les ressources et les inducteurs.

a) Les tâches: Les tâches constituent le chaînon de base auquel s'attache les flux qui traversent l'organisation et provoquent des coûts, elles forment des ensembles cohérents⁶⁸.

⁶⁶ BERNARD. Morard « comptabilité de gestion » Edition presses universitaires de Grenoble, 2000, P, 40

⁶⁷ Idem p, 38.

⁶⁸ ALCOUFFE. Simon et Malleret. Véronique « les fondements conceptuels de LABC à la française comptabilité - control- Audit », 2004, Tom 10, p,158.

Chapitre 02 : Les systèmes des coûts

Exemple : remplir des formulaires, classer des dossiers, téléphonés.

b) Les activités : « L'activité est l'ensemble de tâches élémentaires réalisées par un individu ou un groupe, permettant de fournir un output à partir d'un panier d'inputs et homogènes du point de vue de leurs comportements de performance »⁶⁹

Une activité est un ensemble des tâches élémentaires ayant les caractéristiques suivantes :

- Elles sont effectuées par des personnes et/ou des machines faisant appel à une qualification ou à une configuration spécifique ;
- Elles sont homogènes du point de vue de leurs comportements de coût et de performance
- Elles fournissent un output (le produit : la pièce fraisée, la qualification de fournisseur, le budget, la facture), à partir d'un panier d'inputs (les ressources : du temps de travail, des fournitures, machines, informations...) destiné à un client interne ou externe à l'entreprise.

c) Les processus: Un processus est défini comme « l'enchaînement d'activités déclenchées par une même cause et délivrant un produit, un service ou une autre information ayant de la valeur pour le client interne ou externe »⁷⁰.

Les processus ont trois caractéristiques importantes :

- Les processus sont généralement transversaux à l'organisation hiérarchique et aux grandes divisions fonctionnelles de l'entreprise (études, production, marketing, ventes, finances, personnel, planification, achats...)
- Chaque processus a un output global unique ;
- Le processus a également un client interne ou externe.

Les processus illustre parfaitement le principe de transversalité de l'activité globale au sein de l'organisation et met en évidence la contribution de chaque entité ou centre de responsabilité à la réalisation de ces objectifs.

d) Les ressources

Boscos et Mendoza (1994) « Les ressources constituent les moyens en hommes et matériels disponibles pour obtenir les produits vendus ou les services offerts »⁷¹

⁶⁹ MEBBANI Youcef « la méthode ABC concepts et lise en place » Article, vol 2, N 02, juillet 2012, P 53

⁷⁰ Alcouffe. S et Mallert. V op, cite, page, 164.

⁷¹ BESCOS.L MENDOZA.C « le management de la performance » Edition, comptables, paris, 1994, p 40,41.

Bouquin (1993) « Les ressources telles que la comptabilité de gestion les voit sont des ressources économiques, des facteurs de production: personnel, matières, fournitures, locaux, matériel »⁷²

Lorino (1991) « Toutes les ressources consommées par l'activité, qu'il s'agisse de composants, de matières premières, d'informations (une gamme, un mode opératoire), d'utilisation d'équipements ». ⁷³

e) Les inducteurs⁷⁴ : Les inducteurs remplacent les unités d'œuvres de la méthode du coût complet. On distingue deux inducteurs, d'activité et de coût.

L'inducteur d'activité : Cet inducteur mesure la charge de travail de l'activité. Il existe, la plupart du temps, plusieurs facteurs de causalité des coûts, et certains sont plus apparents que d'autres.

Inducteur de coût : C'est la loi qui détermine le niveau des coûts à travers l'organisation de l'activité dans une perspective à long terme. A titre d'exemple, le nombre de composants, nombre des références, nombres des clients, nombre des lots ou des séries, heure de main-d'œuvre. Les inducteurs de coût sont des facteurs qui expliquent le mieux la consommation de ressources.

3.6. Méthodologie de mise en œuvre de la méthode ABC

La mise en œuvre de la méthode ABC comprend plusieurs étapes qui sont les suivantes ⁷⁵:

- Identification des activités de l'entreprise.
- Affectation des ressources (charges indirectes) aux activités.
- Choix des inducteurs.
- Regroupement des activités.
- Affectation du coût des activités aux objets de coût.

Nous allons détailler point par point chaque étape de la méthode ABC.

a) Identification des activités de l'entreprise :

Cette étape a une grande importance dans la mise en œuvre de cette méthode. Car son résultat, le découpage d'activités retenu, va servir à structurer l'analyse et l'information de gestion pour une période à venir probablement longue. Si cette opération est bien menée, elle peut fournir

⁷² BOUQUIN. Henri « comptabilité de gestion » Edition Dalloz, Sirey, paris, 1993, p, 95.

⁷³ LORINO. Philippe « Le contrôle de gestion stratégique, la gestion par activités » Edition, Dunod, paris 1991, P39.40.

⁷⁴ BENDAOU Hamid Bachir. P.7.

⁷⁵ ALAZARD. Claude et SEPARI sabine. Op.cit. PP 532,534,535.

Chapitre 02 : Les systèmes des coûts

un outil dont l'utilité se révélera dans des multiples domaines, bien au-delà du premier terrain d'application.

b) Affectation des ressources aux activités : Affectation de toutes les charges aux différentes activités qui représente les ressources de fonctionnement de l'activité.

-S'il existe un lien direct entre la charge et l'activité, l'affectation est directe.

-S'il n'existe pas de lien direct, la charge est répartie à l'aide de clés de répartition ; pour chaque activité, il est nécessaire de déterminer le facteur responsable de la variation du coût de l'activité, on cherche ainsi à « tracer » le coût, ce facteur est appelé « Coste driver » (inducteur de coût).

c)Le choix des inducteurs : Le contrôleur de gestion choisit alors un indicateur de performance pour chaque activité. Il s'agit de rechercher les facteurs expliquant le mieux des consommations de ressources (charges). La nature de l'inducteur dépend du lieu de causalité entre l'activité (ou les activités regroupées) et le volume de l'inducteur.

On peut regrouper les activités en quatre grands types possibles :

- Les activités liées aux volumes fabriqués : Les inducteurs privilégiés sont l'heure de main-d'œuvre ou l'heure-machine, ... ;

- Les activités liées aux changements de lots ou de séries : Seront retenus comme inducteurs les nombres d'ordres de fabrication ou nombre de séries fabriquées ;

- Les activités de soutien concernant un objet de coût : les inducteurs principaux sont le nombre de composants, le nombre des modifications techniques... ;

- Les activités de soutien général dont les charges sont indépendantes du volume et de la gamme de produits, ici l'inducteur s'apparentent à une assiette de répartition comme la valeur ajoutée mais on peut préférer ne pas chercher à attribuer le coût de ces activités aux produits.

d) Regroupement des activités par inducteur :

Il s'agit donc dans cette étape de regrouper toutes les activités ayant des inducteurs identiques. Ce travail se présente sous forme d'une matrice croisant les activités et les inducteurs, permettant ainsi d'obtenir des centres de regroupement homogène pour lesquels l'inducteur est le même.

Dans ce cadre, le coût de centre de regroupement caractérisé par l'inducteur commun, correspond à la somme des coûts de toutes les activités concourant à sa formation.

e) Affecter le coût des activités aux objets de coûts :

Il s'agit de déterminer, pour chaque objet de coût, les activités auxquelles il a recours et la quantité d'inducteurs consommée par ces activités. Le coût obtenu est composé de consommation de charges directes en fonction d'indications extraites de la nomenclature et la

gamme opératoire et du coût des activités consommées, il s'agit d'un coût qui peut être qualifié de « coût attribuable » au produit car à tout moment le principe de causalité de consommation de ressources est respecté. Pour obtenir le coût unitaire de production des produits, il faut calculer le coût global des activités consommées par chaque produit. Cette étape nécessite d'intégrer la notion de volume de production.

3.7. Avantages et limites de la méthode ABC

Avantages de la méthode ABC

- La mise en œuvre de cette méthode permet d'obtenir les avantages suivants⁷⁶ :
- Elle permet d'améliorer la modélisation de l'architecture des coûts de l'entreprise.
 - Elle permet de calculer facilement les coûts de processus.
 - Elle remplace la notion de répartition des charges par l'affectation des ressources consommées par les activités et une utilisation variable des activités par produit.
 - Elle traduit la réalité de la diversité des conditions de fabrication des produits.

Limites de la méthode ABC :

La principale limite de la méthode ABC réside sur la difficulté de sa mise en œuvre. Sa mise en œuvre coûte cher tant qu'au niveau du temps que de l'argent. Un trop grand nombre d'activités risquent aussi de rendre le modèle trop complexe et peu compréhensible par les utilisateurs. D'ailleurs la répartition du temps de travail d'une personne entre les différentes activités qu'elle réalise n'est pas toujours facile, surtout pour les tâches administratives.

Enfin, le choix des activités et du modèle d'analyse sont complexes, il faut analyser bon nombre de documents, interroger le personnel, et tester des multiples modèles avant d'en retenir.

⁷⁶ ANDRIANTSALAMA RABETOKOTANY OP, cit, p, 26.

Chapitre 02 : Les systèmes des coûts

Conclusion :

En conclu, à partir de ce deuxième chapitre, le système de coût complet est plus précis, il peut être plus complexe et difficile à gérer. Le système de coût partiel est plus simple, mais des données précises peuvent être manquantes et peuvent conduire à une estimation erronée du coût de production. La méthode ABC offre une solution plus précise pour répartir les coûts de production, en particulier pour les entreprises qui ont des frais généraux élevés et une diversité gamme de produits. Cependant, il peut aider les entreprises a mieux compris leur rentabilité en fournissant une analyse plus détaillée du coût de chaque produit ou service.

Le choix de la méthode de la comptabilité de gestion dépend des besoins spécifiques de chaque entreprise. Une compréhension approfondie des coûts et des processus de production est essentielle pour une gestion efficace et rentable de l'entreprise.

Chapitre 03

**La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de
CEVITAL**

CHAPITRE 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL.

Introduction :

Pour mieux illustrer la partie théorique, nous avons effectué un stage d'une durée d'un mois au sein de l'entreprise CEVITAL.

L'objectif principal de notre stage est de découvrir la réalité opérationnelle de l'entreprise et de son activité, nous permettant ainsi d'établir une comparaison entre le cadre théorique et la pratique. Il vise également à appliquer nos connaissances théoriques à un contexte concret, ce qui constitue le sujet du présent chapitre. Ce chapitre sera organisé en deux sections distinctes. Dans la première section, nous présenterons l'organisme d'accueil ainsi que la méthode traditionnelle de calcul des coûts pour la gamme Elio, actuellement utilisée au sein de l'entreprise CEVITAL. Dans la seconde section, nous mettrons en œuvre la méthode ABC (Activity-Based Costing) afin de faire une comparaison entre les deux approches.

Section 01 : comptabilité analytique au sein de l'entreprise CEVITAL

Au sein de cette section, nous aborderons la présentation de l'organisme d'accueil, ainsi que la méthode traditionnelle actuellement en vigueur pour le calcul des coûts liés à la gamme Elio au sein de l'entreprise CEVITAL.

1. Présentation de l'organisme d'accueil

Le groupe CEVITAL est une société par actions (SPA) dont les actionnaires principaux sont M. ISSAD Rebrab et fils crée en 1998 avec un capital privé de 68,760 milliards de DA. CEVITAL est un groupe familial qui s'est bâti sur une histoire, un parcours et des valeurs qui ont fait sa réussite et sa renommée. Première entreprise privée algérienne à avoir investi dans des secteurs d'activité diversifiée, elle a traversé d'importantes étapes historiques pour atteindre sa taille et sa notoriété actuelle. Porté par 18 000 employés répartis sur 3 continents, il représente le fleuron de l'économie algérienne, et œuvre continuellement dans la création d'emplois et de richesse.

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

Tableau N°4 : les principaux produits de CEVITAL.

Les produits alimentaires (ménages)	Les produits industriels (usines)
L'huile FLEURIAL (bouteille 1,2 et 4 L)	La margarine parisienne : à feuilletage (Plaquette 500)
L'huile FRIDOR (bouteille 1, 2,3 et 5 L)	Graisse végétale 27 /29, 31 / 33, 35/37, 38/40 Et SFI 50 (Carton : 20 Kg)
L'huile ELIO (bouteille 1,2, 3 et 5 L)	L'huile acide
Margarine FLEURIAL	Sucre blanc : Sacs de 50 Kg
Margarine MATINA	Sous-produit Mélasse (Sucre)
Margarine RANIA	
Smen MEDINA	
Sucre blanc : Sacs de 50 Kg	

(Source : réalisé par nos soins à partir des documents interne de CEVITAL).

2 : L'organisme structurel et les différents services

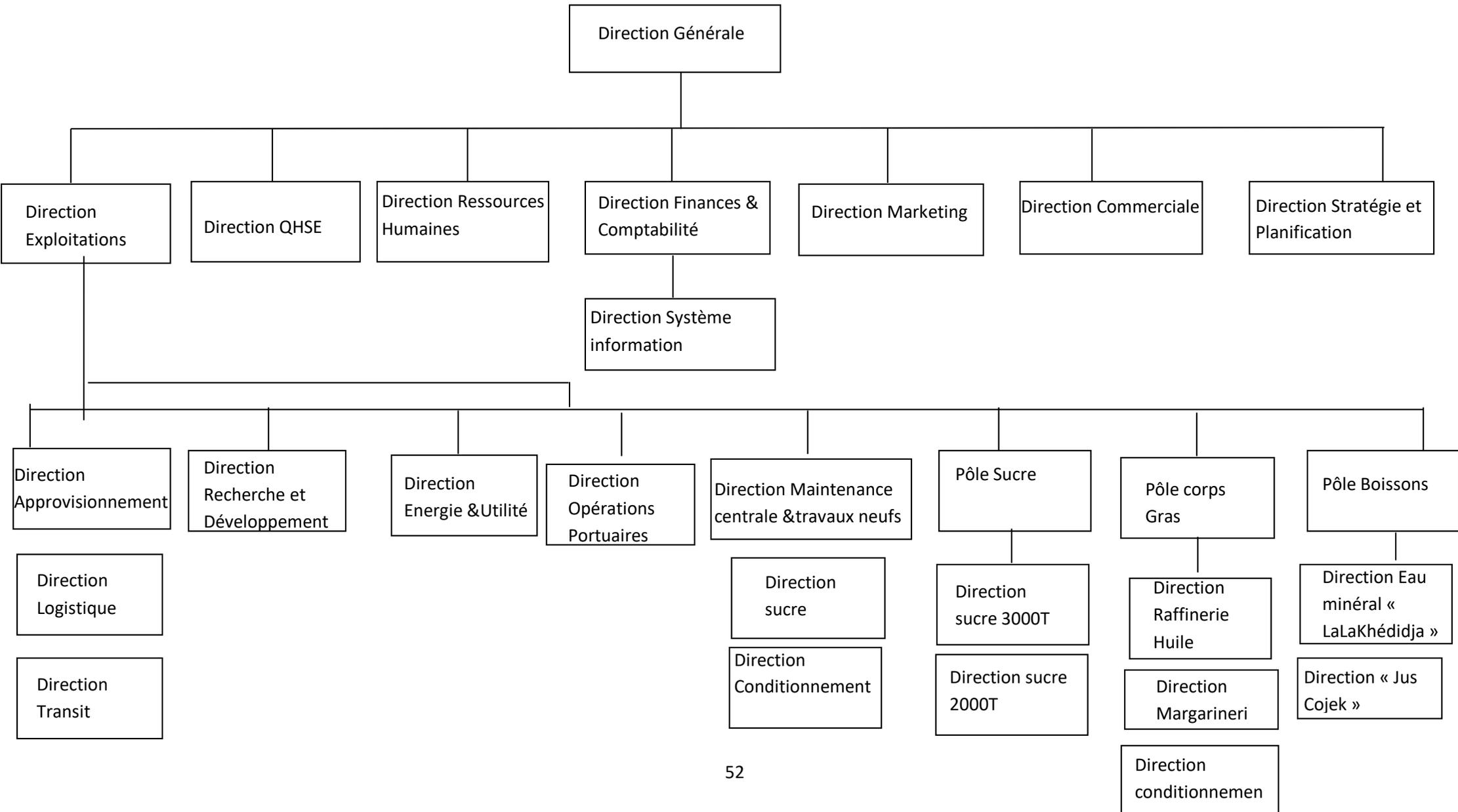
L'organisation mise en place consiste en la mobilisation des ressources humaines, matérielles et financières pour atteindre les objectifs demandés par le groupe.

2.1 : La structure d'encadrement

La direction Générale est composée d'un secrétariat et de 19 directions.

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

Figure N°05 : Organigramme général de CEVITAL Agro-industrielle



Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

3 : Les missions objectives du groupe CEVITAL :

Les objectifs visés par CEVITAL peuvent se présenter comme suit :

- ❖ L'extension de ses produits sur tout le territoire national.
- ❖ L'importation de graines oléagineuses pour l'extraction directe des huiles brutes.
- ❖ L'optimisation de ses offres d'emploi sur le marché du travail.
- ❖ L'encouragement des agriculteurs par des aides financières pour la production locale des graines oléagineuses.
- ❖ La modernisation de ses installations en matière de machine et des techniques pour augmenter le volume de sa production.
- ❖ Le positionnement de ses produits sur le marché étranger par leurs exportations.

4 : La structure et l'organisation de l'entreprise CEVITAL :

Le schéma organisationnel de la direction générale est composé de différentes directions qui se présentent comme suit :

A. La direction Marketing :

Pour atteindre les objectifs de l'entreprise, le marketing CEVITAL pilote les marques et les gammes de produits. Son principal levier est la connaissance des consommateurs, leurs besoins, leurs usages, ainsi que la veille sur les marchés internationaux et sur la concurrence. Les équipes marketing produisent des recommandations d'innovation, de rénovation, d'animation public promotionnelle sur les marques et métiers CEVITAL. Ces recommandations, validées, sont mises en œuvre par des groupes de projets pluridisciplinaires (Développement, Industriel, Approvisionnement, Commercial, Finance) coordonnés par le Marketing, jusqu'au lancement proprement dit et à son évaluation.

B. La direction Approvisionnements :

Elle met en place les mécanismes permettant de satisfaire les besoins matière et services dans les meilleurs délais, avec la meilleure qualité et au moindre coût.

C. La direction Logistique :

Elle expédie les produits finis (sucre, huile, margarine, Eau minérale ...), qui consiste à charger les camions et livrer les clients. Les commandes sont acheminées sur les différents sites et dépôts logistiques. Qui transmette directement à l'aide d'un logiciel au PLF concerné qui vérifie la disponibilité du produit dans les stocks.

D. La direction des ventes commerciale :

Elle a en charge de commercialiser toutes les gammes des produits et le développement de fichier clients de l'entreprise, au moyen d'actions de détection ou de promotion de projets à base

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

de hautes technologies. En relation directe avec la clientèle, elle possède des qualités relationnelles pour susciter l'intérêt des prospects

E. La direction QHSE :

Elle est composée de 64 employés et des équipes, intervention, prévention, surveillance et entretien.

F. La direction des Ressources Humaines (RH) :

Elle a pour fonction de :

- ✓ Définir et proposer à la direction générale les principes de gestion ressources humaines en support avec les objectifs du business et en ligne avec la politique RH groupe.
- ✓ Assurer un support administratif de qualité à l'ensemble du personnel de CEVITAL Food.
- ✓ Piloter les activités du social.
- ✓ Assister la direction générale ainsi que tous les managers sur tous les aspects de gestion des ressources humaines, établit et maîtrise les procédures.
- ✓ Assurer le recrutement.
- ✓ Assurer la gestion des carrières, identifie les besoins en mobilité.
- ✓ Gérer la performance et les rémunérations.

G. La direction système d'informations :

Elle assure la mise en place des moyens des technologies de l'information nécessaires pour supporter et améliorer l'activité, la stratégie et la performance de l'entreprise. Elle doit ainsi veiller à la cohérence des moyens informatiques et de communication mises à la disposition des utilisateurs, à leur mise à niveau, Elle définit, également, dans le cadre des plans pluriannuels les évolutions nécessaires en fonction des objectifs de l'entreprise et des nouvelles techniques.

H. La direction Industrielle :

Chargé de l'évolution industrielle des sites de production et définit, avec la direction générale, les objectifs et le budget de chaque site.

I. La direction des commodités :

Coordonne les imports d'huiles brutes et du sucre roux pour assurer les approvisionnements des raffineries, en assurant un niveau adéquat des stocks.

J. La direction des Silos :

Elle est chargée de diriger les silos et assurer la gestion du stockage des matières premières (céréales et le sucre roux) afin de satisfaire les besoins de production.

K. La direction des boissons :

Le Pôle Boissons et plastiques comprennent trois unités industrielles situées en dehors du site de Bejaia : unité LALLA KHEDIDJA, unité plastique et unité COJEK.

L. La direction corps gras :

Le pôle corps gras est constitué des unités de production suivantes : une raffinerie d'huile, un conditionnement d'huile, une margarinerie qui sont toutes opérationnelles. Sa mission principale est de raffiner et de conditionner les différentes huiles végétales, ainsi que la production de différents types de margarines et beurre.

M. La direction pôle sucre :

Le pôle sucré est constitué des unités de production suivantes : deux raffineries du sucre solide, une unité de sucre liquide, et une unité de conditionnement du sucre. Sa vocation est de produire du sucre solide et liquide.

N. La direction énergie et utilités :

Cette direction est chargée de la production, distribution et la gestion de l'énergie (électricité, eau et vapeur) qui alimente l'ensemble des installations du complexe.

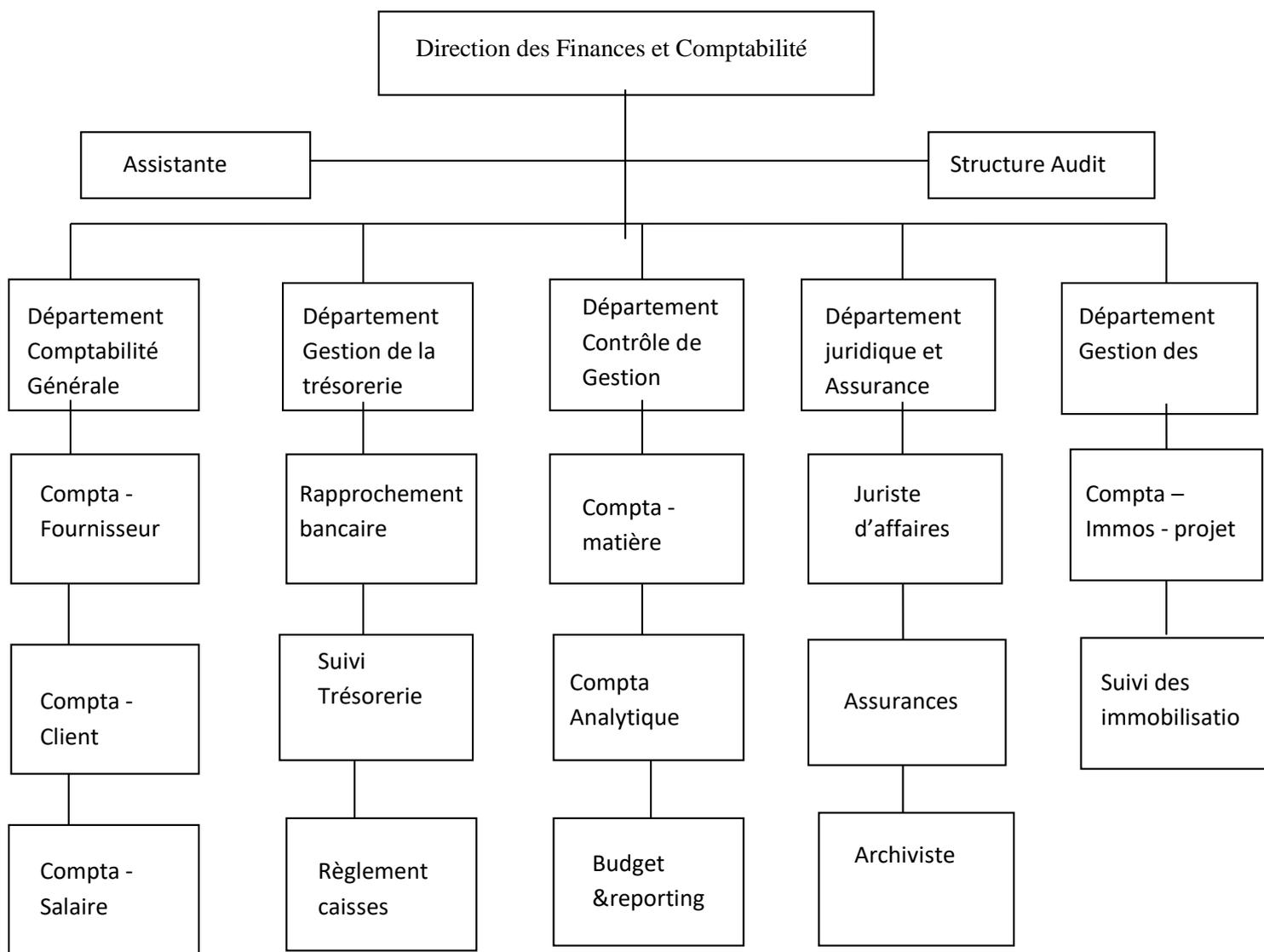
O. La direction maintenance et travaux neufs :

- Met en place et intègre de nouveaux équipements industriels et procédés ;
- Planifie et assure la maintenance pour l'ensemble des installations.

P. La direction des Finances et Comptabilité :

Elle se définit par l'enregistrement quotidien des opérations réalisées par l'entreprise et cela à partir des pièces justificatives en provenance des différentes directions et le calcul des coûts. Son organigramme est présenté ci-dessous :

Figure N°06 : Organigramme de la Direction des Finances et Comptabilité de CIVITAL



(Source : réalisée par nos soins à partir des documents de CEVITAL).

5. La présentation de la méthode des sections homogènes utilisées par l'entreprise :

L'entreprise CEVITAL utilise dans le calcul des coûts de production de ses différents produits la méthode des coûts complets traditionnels (la méthode de sections homogène). Cette méthode repose sur la décomposition du coût de revient, calqué sur la structure de cycle de transformation de l'entreprise, elle est basée sur la distinction entre charges directes et indirectes et l'affectation la totalité de ces charges sur coûts.

5.1 : Le calcul du coût de revient des produits par la méthode traditionnelle :

Afin de mieux illustrer le fonctionnement de la comptabilité analytique dans le contexte des outils de contrôle de gestion, notre choix s'est porté sur le produit d'huile, notamment ELIO dans ses différentes contenances (1L, 2L et 5L). Nous avons pris comme exemple ce produit pour présenter le processus de la comptabilité analytique, en mettant en lumière son application au cours de l'année 2018.

Le processus de production de l'entreprise CEVITAL s'effectue en quatre étapes qui sont :

- L'approvisionnement.
- Raffinage.
- Conditionnement.
- La distribution.

1. Les sections de l'entreprise

Nous distinguons les sections principales et les sections auxiliaires.

Les sections principales sont les centres où sont mis en œuvre les moyens de production et de vente de l'entreprise. Ils correspondent au cycle « achat-production-vente ». Ils sont généralement représentés par un ou plusieurs centres se rattachant respectivement à l'approvisionnement, à la production ou à la distribution ; les sections principales de l'entreprise CEVITAL sont :

- Approvisionnements ;
- Production ;
- Conditionnement ;
- Distribution.

Les sections auxiliaires ont pour rôle de gérer les facteurs de production mis en œuvre. Ils correspondent à des fonctions de support comme la gestion du personnel, l'entretien, le matériel et les bâtiments administratifs, la fonction financière et comptable, etc. Les sections auxiliaires de CEVITAL sont :

- Administration.

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

- Méthode.
- Laboratoire.
- Marketing.

Les clés de répartitions :

Les clés de répartitions sont les unités d'œuvres utilisées dans l'entreprise afin de répartir les charges des sections auxiliaires aux différentes sections principales pour être imputées aux différents coûts recherchés.

Les unités d'œuvres utilisées dans le calcul des coûts unitaires de l'unité d'œuvre sont comme suivies :

Approvisionnement → Tonne de matières achetées

Production → Volume de production en litre.

Conditionnement → Unités produites.

Distribution → 100DA/CA.

Dans ce cas on distingue deux couts de production :

- Le coût de production des produits intermédiaires.
- Le coût de production de produits finis.

5.1.1 : Le calcul du coût de production des produits semi-fini :

Avant de passer au calcul du coût de revient, l'entreprise procède d'abord au calcul du coût de production des produits semi-finis tel que le SOJA et le T/SOL.

5.1.1.1 : Le coût de production du SOJA : Nous commençons à présenter le coût direct puis le coût de production total du produit semi fini soja.

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

Tableau N°5: le coût de production direct du semi fini soja :

Unité : tonne- U .M : D

		Octobre			Novembre			Décembre		
Désignation	UM	Quantité	CUMP	Valeur	Quantité	CUMP	Valeur	Quantité	CUMP	Valeur
1) CHARGES DIRECTES										
Matières premières Huile de Soja	Tonne	1,03	72 299,24	74 531,12	1,03	71117,86	73 304,02	1,03	73 895,06	76 074,23
Totale Matière premières		1,03		74531,12	1,03		73304,02	1,03		76074,23
Matières Consommables										
SOUDE CAUSTIQUE LIQUIDE	KG	7,68	36,31	278,81	6,71	36,26	243,28	7,24	36,20	261,94
Acide sulfurique Utilités	T	0,00	21 247,92	78,60	0,00	22 117,45	60,49	0,00	22 117,45	32,12
Acide citrique	KG	2,58	90,25	232,58	2,27	90,82	206,17	2,36	92,40	217,76
Terre décolorante	T	0,01	55 539,04	809,48	0,01	59 369,69	852,73	0,01	60 790,19	898,90
Kieselgur	KG	0,01	25,92	0,24	0,03	25,92	0,79	0,04	25,92	0,93
Urée	KG	0,00	52,28	0,22	0,00	50,12	0,22	0,01	50,12	0,32
Polymère	KG	0,01	480,55	7,13	0,01	480,55	4,53	0,01	480,55	5,60
Biolen-CL Arhyd	KG	0,00	678,54	1,97	0,00	678,54	1,81	0,00	678,54	2,61
Bichem DC 1003FG	KG	0,00	4 746,49	4,68	0,00	4 746,49	5,64	0,00	4 746,49	6,14
Sulfate d'alumine	KG	0,02	52,63	0,97	0,02	52,63	0,97	0,02	52,63	0,97
Total Consommable				1 414,68			1 376,62			1 427,30
Energie										
Vapeur	T	0,26	354,53	91,54	0,32	316,13	99,99	0,32	307,85	97,08
Eau de processus	M3	1,15	121,59	140,28	1,23	121,69	149,21	1,35	123,46	167,14
Electricité	KWh	40,58	2,93	118,73	45,78	2,30	105,30	51,35	2,15	110,49
Sous Total				350,55			354,51			374,71
Autres Charges directes										
Autre Consommation	DA			480,77			312,62			617,55
Frais de Personnel	DA			660,89			742,63			722,90
Dotations aux amortissements	DA			382,18			382,18			382,18
Sous Total				1 523,85			1 437,44			1 722,63
Total 1				77 820,20			76 472,59			79 598,87

(Source : documents fournis par CEVITAL).

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

Tableau N°06 : Le coût de production total du produit semi-fini « huile de soja » :

unité : tonne-U .M : DA

Désignations	UM	Octobre			Novembre			Décembre		
		QT	CUMP	Valeurs	QT	CUMP	Valeurs	QT	CUMP	Valeurs
Coût de production direct				77 820,20			76 472,59			79 598,87
CHARGES INDIRECTES										
Autre consommation	DA			277,74			364,51			380,81
Services extérieurs	DA			76,62			298,49			119,31
Autres services extérieurs	DA			380,68			396,41			381,27
Frais de personnel	DA			181,90			154,21			137,00
Impôts et taxes	DA			131,41			231,41			122,24
Autres charges opérationnelles	DA			729,10			811,43			623,72
Frais financiers	DA			582,95			387,65			306,34
Dotations aux amortissements	DA			68,00			81,32			68,00
Total				2 428,41			2 725,44			2 138,69
Coût de production / tonne				80 248,61			79 198,03			81 737,56
Coût de production / KG				80,25			79,20			81,74

(Source : documents fournis par CEVITAL).

Au cours de dernier trimestre de l'Année 2018 nous avons constaté :

- Une variation effectuée sur le coût de production de semi fini SOJA.
- Une diminution de 1,308% durant le mois de novembre qui est expliqué par la baisse de coût d'achat des matières premières et consommables malgré l'augmentation des charges indirectes.
- Une augmentation de 3,207% durant le mois de décembre et cela est expliquée par l'augmentation de coût d'achat des matières premières et consommables et une diminution au niveau de charges indirectes.

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

5.1.1.2 : Le calcul du coût de production du semi-fini t/sol :

Nous commençons à présenter le coût direct puis le coût total de production du produit semi fini T/SOL.

Tableau N°7 : Le coût de production direct du semi-fini T/sol :

Unité : tonne-U.M

Désignation	UM	Octobre			Novembre			Décembre		
		QT	PUMP	Valeur	QT	PUMP	Valeur	QT	PUMP	Valeur
1) CHARGES DIRECTES										
<u>Matières premières</u>										
Huile de T/SOL	Tonne	1,04	79 746,05	83 002,87	1,04	76 564,40	79 729,58	1,04	78 484,93	81 731,07
Total Matières Premières		1,04		83 002,87	1,04		79 729,58	1,04		81 731,07
<u>Matières Consommables</u>										
SOUDE CAUSTIQUE LIQUIDE	KG	14,28	35,28	503,77	12,47	35,24	439,57	13,45	36,23	487,37
Acide sulfurique Utilités	T	0,01	20 646,57	134,76	0,00	21 491,49	103,48	0,00	21 491,49	55,19
Acide citrique	KG	1,88	87,69	164,76	1,65	88,25	145,65	1,77	89,79	159,31
Terre décolorante	T	0,01	54 336,33	635,47	0,01	58 192,83	673,10	0,01	59 287,72	730,80
Kieselgur	KG	0,01	25,18	0,24	0,03	25,18	0,78	0,04	25,18	0,94
Urée	KG	0,00	50,80	0,22	0,00	48,70	0,21	0,01	48,70	0,31
Polymère	KG	0,02	466,95	7,99	0,01	466,95	5,07	0,01	466,95	6,28
Biolen-CL Arhyd	KG	0,00	659,33	1,93	0,00	659,33	1,78	0,00	659,33	2,55
Bichem DC 1003FG	KG	0,00	4 612,15	4,64	0,00	4 612,15	5,48	0,00	4 612,15	5,97
Sulfate d'alumine	KG	0,02	51,14	1,01	0,02	51,14	0,98	0,02	51,14	0,95
Total Consommables		10		1 454,78			1 376,09			1 449,67
<u>Energie</u>										
Vapeur	T	0,13	344,49	45,99	0,13	307,19	39,50	0,12	299,13	35,21
Eau de process	M3	0,96	118,15	112,97	0,95	118,24	112,41	0,86	119,96	102,66
Electricité	KWh	50,51	2,84	143,60	57,66	2,24	128,89	52,49	2,09	109,75
Sous Total				302,56			280,79			247,61
<u>Autres Charges directes</u>										
Autres Consommation	DA			115,35			318,66			109,30
Frais de Personnel	DA			624,30			633,55			638,12
Dotations aux amortissements	DA			389,57			389,57			389,57
Sous Total				1 129,21			1 341,79			1 136,99
Total 1				85 889,43			82 728,24			84 565,35

(Source : documents fournis par CEVITAL).

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

Tableau N°8 : Le coût de production total du semi fini t/sol :

Unité : tonne-U .M : DA

	QT	CUMP	Montant	QT	CUMP	Montant	QT	CUMP	Montant
1) CHARGES DIRECTES			85889.43			82728.24			84565.35
2) CHARGES INDIRECTES									
Autre Consommation	DA		134,98			248,13			141,30
Services extérieurs	DA		78,10			217,86			121,62
Autre Services extérieurs	DA		141,17			157,21			141,77
Frais de personnel	DA		148,39			157,19			139,65
Impôts et taxes	DA		122,84			235,89			123,36
Autre charges opérationnelles	DA		126,02			209,94			142,04
Frais financiers	DA		137,51			148,27			139,45
Dotations aux amortissements	DA		69,32			82,90			69,32
Total 2 (1+2)			958,33			1 457,37			1 018,50
COÛT DE PRODUCTION /tonne			86 847,76			84 185,61			85 583,85
COÛT DE PRODUCTION / KG			86,85			84,19			85,58

(Source : documents fournis par CEVITAL).

Une diminution de 3,065% durant le mois de novembre et cela est due à la diminution de coût d'achat des matières premières et consommables malgré l'augmentation des charges indirectes

Une augmentation de 1,66% durant le mois de décembre et cela est expliquée par l'augmentation de coût d'achat des matières premières et consommables, et une diminution au niveau des charges indirectes.

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

5.1.2 : Le calcul du coût de revient des produits finis :

Dans ce point, nous calculerons le coût de revient du produit fini ELIO (1L, 2L et 5L).

5.1.2.1 : Coût de revient du l'huile ELIO 1L :

Avant de passer au calcul du coût de revient des produits finis ELIO, on doit expliquer comment l'entreprise a utilisé ses matières premières pour obtenir ce produit durant le dernier trimestre de l'année 2018.

Pour la production d'un litre d'ELIO, l'entreprise consomme, d'un mois à un autre, des quantités variables des produits semi-finis déjà raffinés qui sont le SOJA et le T/SOL, comme l'explique le tableau ci-dessous.

Tableaux°9 : La consommation des produits semi-finis pour la production de l'huile ELIO :

Désignation	Octobre	Novembre	Décembre
SOJA	87%	85%	72%
T/SOL	13%	15%	28%
TOTAL	100%	100%	100%

(Source : document fourni par CEVITAL).

Nous remarquons des variations au niveau des consommations des semi finis, d'un mois à un autre. Plus que la consommation du SOJA est élevée, plus que la consommation du T/SOL est moins (le contraire est juste).

Cette variation au niveau des consommations s'explique par des différents cas, à savoir :

- La variation au niveau des prix d'achat d'un mois à un autre, sachant que les matières premières utilisées sont importées de l'étranger et ça influence sur les prix d'achat ;
- La variation des coûts de production des semi finis ;
- Les quantités disponibles des matières en stock.

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

A : Le calcul du coût de production direct du produit ELIO 1L :

Tableau N°10 : Le calcul du coût de production direct du produit ELIO 1L :

Unité=bouteille 1L Elio –UM : DA

Désignation	UM	Octobre	Novembre	Décembre
1) CHARGES DIRECTES				
<u>Produits Intermédiaires</u>				
Soja Raffiné	Tonne	64,03	61,74	65,22
T. Sol Raffinée	Tonne	10,35	11,58	10,15
Sous total		74,38	73,32	75,37
<u>Matières consommable et emballage</u>				
Preform 1L	Unité	3,81	3,81	3,99
Bouchon 1L	Unité	1,11	1,10	1,16
Etiquettes elio2 1l	Unité	0,36	0,37	0,37
Film thermo rétractable	KG	0,48	0,49	0,53
Film étirable	KG	0,10	0,13	0,13
Colle chaude (hm)	KG	0,06	0,07	0,06
Medalub / chainlub	KG	0,01	0,01	0,01
Intercalaire en panneau dur « deod »	Unité	0,60	0,60	0,60
Palette 1200x1000	Unité	0,63	0,63	0,63
Sous Total		7,15	7,20	7,48
<u>Energie</u>				
Eau de procès	M3	0,01	0,01	0,01
Electricité	KWh	0,24	0,18	0,20
Sous Total		0,25	0,19	0,21
<u>Charges d'exploitation directes</u>				
Autre consommation	DA	0,63	0,28	1,41
Personnel direct	DA	0,84	1,01	1,08
Dotations aux amortissements	DA	0,37	0,37	0,37
Sous Total		1,84	1,66	2,86
COUT DE PRODUCTION DIRECTE		83,62	82,38	85,92

(Source : documents fournis par CEVITAL).

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

B : Le calcul du coût de production total du produit ELIO 1L :

Tableau N°11 : Coût de production total du produit ELIO 1L :

Unité : Bouteille 1L ELIO- UM : DA

Désignation	UM	Octobre	Novembre	Décembre
Coût de production directe		83,62	82,38	85,92
Charge indirecte				
Autre consommation	DA	0,08		
Service extérieure	DA	0,31	0,21	0,14
Services extérieures	DA	0,59	0,38	0,66
Frais de personnel	DA	0,83	0,74	0,65
Impôts et taxes	DA	0,03	0,81	1,26
Autre charges opérationnel	DA	0,08	0,04	0,08
Frais financières	DA	0,03	0,08	0,09
Dotation aux amortissements	DA	0,41	0,03	0,04
			0,44	0,51
Coût de production indirecte		2,38	2,72	3,43
Coût de production total		86,00	85,10	89,35

(Source : documents fournis par CEVITAL).

Après le calcul du coût de production du produit fini ELIO 1L, nous avons constaté une diminution de 1.046% du coût de production total durant le mois de novembre ce qui est expliquée par la baisse des coûts des produits semi fini consommée soja et T/sol ainsi que les matières consommées mais en mois de décembre le coût de production a augmenté de 4.99% à cause du coût élevée des produits semi finis consommées Soja et T/sol et les matières consommables.

C : Le calcul du coût de revient du produit ELIO 1L :

Tableau N°12 : Le coût de revient du produit ELIO 1L :

Unité : Bouteille 1L ELIO- UM : DA

Désignation	Octobre	Novembre	Décembre
Coût de production totale	86 ,00	85,10	89,35
charges de distribution	8,30	7,87	7,22
Coût de revient unitaire	94,30	92,97	96,57

(Source : documents fournis par CEVITAL).

Le produit ELIO 1L à réaliser un coût de revient plus important durant le mois de mois de décembre cela s'explique par l'importance de charges de production durant ce mois.

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

D : Le calcul du résultat analytique du produit ELIO 1L :

Tableau N°13 : Le résultat analytique du produit ELIO 1L :

Unité : Bouteille 1L ELIO

UM : DA

Désignations	Octobre	Novembre	Décembre
Prix de vente unitaire	108	108	108
Coût de revient unitaire	94,3	92,97	96,57
Résultat analytique	13,7	15,03	11,43

(Source : documents fournis par CEVITAL).

Le produit Elio 1litre a réalisé un résultat important durant le mois de novembre qui peut être expliqué par le coût de revient qui a marqué une diminution durant ce mois.

5.1.2.2 : Le coût de revient de l'huile ELIO 2L :

Avant de procéder au calcul du coût de revient de l'huile Elio 2L, il est nécessaire de calculer le coût de production.

A : Le calcul du coût de production direct du produit ELIO 2L :

Tableau N°14: Coût de production direct du produit ELIO 2L :

Unité : Bouteille 2L ELIO

UM : DA

Désignation	Um	Octobre	Novembre	Décembre
Charge directe				
Produites intermédiaire				
Soja raffiné	Tonne	128,06	123,48	130,43
T. Sol raffiné	Tonne	20,71	23,16	20,30
Sous totale		148,77	146,64	150,74
Matière consommable et emballage				
Préforme 2l	Unité	7,76	7,43	7,70
Bouchon 2l	Unité	1,84	1,84	1,93
Etiquettes	Unité	0,47	0,47	0,48
Film thermo rétractable	KG	0,89	0,92	0,97
Film étirable	KG	0,19	0,18	0,19
Mak up pour bouteilles et barquettes	FLC	0,00	0,00	0,00
Colle chaude(HM)	Unité	0,01	0,01	0,01
LUBRIFIANT CONVOYEUR	KG	0,01	0,02	0,02
Intercalaire en panneau dur « deod »	Unité	1,15	1,15	1,15
Palette	Unité	1,21	1,21	1,21
Sous total		13,53	13,24	13,66
Energie				
Eau de procès	M3	0,01	0,02	0,02
Electricité	KWH	0,40	0,30	0,36
Sous total		0,42	0,31	0,38
Charges d'exploitation directes				
Autres consommations	DA	1,28	0,57	2,86
Personnel directe	DA	1,71	2,06	2,21
Dotations aux amortissements	DA	0,76	0,76	0,76
Sous total		3,74	3,39	5,83
Coût de production direct		166,46	163,58	170,61

(Source : documents fournis par CEVITAL).

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

B : Le calcul du coût de production total du produit ELIO 2L :

Tableau N°15 : Coût de production total du produit ELIO 2L :

Unité : Bouteille 2L ELIO

UM : DA

Désignation	Um	Octobre	Novembre	Décembre
Coût de production direct		166,46	163,58	170,61
Charges indirectes				
Autres consommations	DA	0,16	0,42	0,28
Services extérieurs	DA	0,63	0,77	1,34
Services extérieurs	DA	1,21	1,51	1,33
Frais de personnel	DA	1,70	1,65	2,57
Impôts et taxes	DA	0,06	0,07	0,16
Autres charges opérationnelles	DA	0,17	0,16	0,17
Frais financiers	DA	0,07	0,06	0,09
Dotations aux amortissements	DA	0,84	0,89	1,04
Coût de production indirect		4,85	5,54	6,98
Coût de production total		171,30	169,12	177,59

(Source : documents fournis par CEVITAL).

Le coût de production est plus élevé durant le mois de décembre vu l'augmentation des charges directes et indirectes de production.

C : Le calcul du coût de revient du produit ELIO 2L :

Tableau N°16 : le coût de revient du produit ELIO 2L :

Unité : Bouteille 2L ELIO- UM : DA

Désignation	Octobre	Novembre	Décembre
Coût de production total	171,30	169,12	177,59
Charges de distribution	16,66	15,80	15,48
Coût de revient unitaire	187,96	184,92	193,07

(Source : documents fournis par CEVITAL).

Nous remarquons que le coût de revient est plus important durant le mois décembre et cela s'explique par l'importance des charges de production dans ce mois.

D : Le calcul du résultat analytique de produit ELIO 2L :

Tableau N°17 : Le résultat analytique du produit ELIO 2L :

Unité : Bouteille 2L ELIO- UM : DA

Désignation	Octobre	Novembre	Décembre
Prix de vent unitaire	224	224	224
Coût de revient unitaire	187,96	184,92	193,07
Résultat analytique	36,04	39,08	30,93

(Source : documents fournis par CEVITAL).

Nous remarquons que le résultat est moins important durant le mois de décembre qui peut être expliqué par le coût de production plus élevé durant ce mois.

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

5.1.2.3 : Le coût de revient du l'huile ELIO 5L :

Pour le calcul du coût de revient de produit fini, nous devons passer par les étapes suivantes :

A : Le calcul du coût de production direct du l'huile ELIO 5L :

Tableau N°18 : Le coût de production direct du l'huile ELIO 5 L :

Unité : Bidon 5L d'ELIO- UM : DA

Désignation	UM	Octobre	Novembre	Décembre
CHARGES DIRECTES				
Produits Intermédiaires				
Soja Raffinée	Tonne	320,14	308,69	326,08
T. Sol Raffiné	Tonne	51,77	57,90	50,76
Sous total		371,91	366,59	376,84
Matières Consommables et Emballages				
	Unité	12,13	12,28	12,24
	Unité	0,92	0,85	1,03
PREFORME 5L 90.5Grs SF	Unité	0,90	0,89	0,86
BOUCHONS 5L JAUNE SF	Unité	1,48	1,67	1,74
Etiquettes ELIO2 5L EN BOBINE	KG	0,49	0,47	0,44
Poignées	KG	1,81	1,90	1,88
Film thermo rétractable	KG	0,04	0,07	0,04
Film étirable	KG	0,00	0,00	0,00
Colle chaude (HM)	KG	0,03	0,04	0,05
Anti coll. determelt 3	Unité	2,26	2,26	2,26
Lubrifiant convoyeur	Unité	2,98	2,98	2,98
Intercalaires Neuves en fibres de bois				
Palette				
Sous total		23,02	23,42	23,51
Energie				
Eau de procès	M3	0,03	0,04	0,05
Electricité	KWH	1,00	0,84	0,99
Sous total		1,02	0,88	1,04
Charges d'exploitation directes				
Autres consommations	DA	2,93	1,31	6,57
Personnel directe	DA	3,93	4,74	5,06
Dotations aux amortissements	DA	1,73	1,73	1,73
Sous total		8,59	7,78	13,36
Coût de production direct		404,55	398,67	414,75

(Source : documents fournis par CEVITAL).

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

B : Le calcul du coût de production total du produit ELIO 5L :

Tableau N°19 : Le coût de production total du produit ELIO 5L :

Unité : Bidon 5L ELIO- UMDA

Désignation	UM	Octobre	Novembre	Décembre
Coût de production direct		404,55	398,67	414,75
CHARGES INDIRECTES				
Autres consommations	DA	0,41	1,07	0,72
Services extérieurs	DA	1,60	1,94	3,37
Services extérieurs	DA	3,05	3,82	3,36
Frais de personnel	DA	4,29	4,17	6,50
Impôts et taxes	DA	0,16	0,19	0,39
Autres charges	DA	0,41	0,40	0,43
opérationnelles	DA	0,17	0,15	0,22
Frais financiers	DA	2,13	2,25	2,61
Dotations aux amortissements				
Coût de production indirect		12,21	13,99	17,60
Coût de production total		416,76	412,66	432,35

(Source : documents fournis par CEVITAL).

Le coût de productions plus important durant le mois de décembre et cela est expliqué par l'augmentation des charges directes et indirectes de production.

C : Le calcul du coût de revient du produit ELIO 5L :

Tableau N°20 : Le coût de revient du produit ELIO 5L :

Unité : Bidon 5L ELIO- UM : DA

Désignation	Octobre	Novembre	Décembre
Coût de production total	416,76	412,66	432,35
Charges de Distribution	41,53	39,39	43,58
Coût de revient unitaire	458,29	452,04	475,93

(Source : documents fournis par CEVITAL).

Nous remarquons que le coût de revient est plus important durant le mois décembre et cela s'explique par l'importance des charges de production dans ce mois.

D : Le calcul du résultat analytique du produit ELIO 5L :

Tableau N°21 : Le résultat analytique du produit ELIO 5L :

Unité : Bidon 5L ELIO- UM : DA

Désignation	Octobre	Novembre	Décembre
Prix de vente unitaire	552	552	552
Coût de revient Unitaire	458,29	452,04	475,93
Résultat analytique	93,71	99,96	76,07

(Source : documents fournis par CEVITAL).

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

Les variations obtenues sur le coût de revient d'ELIO 5L au cours du dernier trimestre de l'année 2018, sont proportionnellement égaux à la variation du coût de revient d'un Litre d'ELIO.

Par exemple : durant le mois de décembre, nous avons obtenu un coût de revient de 96,57DA/L, Donc Pour 5litre d'ELIO : $96,57\text{DA/L} \times 5$ est égale à 482,85DA/5L

Par contre le coût de revient de 5L d'ELIO calculé est de 475,93DA/5L

Malgré que le produit est le même, mais on obtient une différence presque 7 DA (6,92), qui est expliquée par le type d'emballage utilisé pour chaque produit.

Section 02 : le calcul des coûts par la méthode ABC

La méthode ABC va constituer un retour aux coûts complets traditionnels mais sur de nouvelles bases assurant mieux la pertinence des coûts.

Elle repose sur le découpage de l'entreprise en activités. Elle exige donc de procéder à l'analyse des activités. Cette analyse doit être menée par l'entretien avec tous les responsables de l'entreprise pour identifier les ressources affectées pour chaque centre de responsabilité.

L'analyse des activités sera complétée par l'identification pour chacune d'entre elles de l'inducteur de coût qui va remplacer l'unité d'œuvre traditionnelle et qui va servir de moyen de répartition des charges indirectes sur les produits.

Après avoir calculé les résultats analytiques des produits finis (ELIO 1L 2L 5L) par la méthode traditionnelle utilisée par CEVITAL, nous allons appliquer la méthode ABC sur les mêmes produits au cours du mois de décembre seulement, et de faire la comparaison entre ces deux méthodes.

2.1 : L'application de la méthode ABC au niveau de CEVITAL :

Pour la mise en place de la méthode ABC au niveau de CEVITAL, nous avons procédé à poursuivre les étapes principales citées dans le plan suivant :

- Identification des activités ;
- Affectation des ressources aux différentes activités ;
- Choix d'inducteur pour chaque activité et détermination de son volume ;
- Regroupement des activités par inducteur ;
- Calculer les coûts d'inducteurs ;
- Affectation des coûts des activités aux coûts des produits.

Le produit fini se compose de deux produits semi-finis (SOJA et T/SOL), donc avant de passer au calcul du coût de production de produit fini ELIO par la méthode ABC il faut d'abord calculer le coût de production de ses composants.

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

Sachant que pour la production d'une tonne de SOJA nécessite une consommation de 1.03 de l'huile SOJA.

Et pour la production d'une tonne de T/SOL nécessite une consommation de 1.04 de l'huile T/SOL.

Tableau N°22 : Quantités consommées des matières premières pour le raffinage des semi finis :

Designation	Unite	SOJA	T/SOL	TOTAL
Designation		SOJA	T/SOL	
ELIO 1L	L	4201380	1633870	5835250
ELIO 2L	L	6262920	2435580	8698500
ELIO 5L	L	16281820.8	6331819.2	22613640
Total	L	26746120.8	10401269.2	37147390

Désignation	UM	SOJA			T/SOL		
		Q	PU	M	Q	PU	M
Huile SOJA	Tonne	28456,23	73895,06	2102800433,8 3			
Huile T/SOL	Tonne				10851,98	78484,93	851716890,66
	Tonne	27627,41			10434,60		

(Source : réalisé par nos soins à partir des documents interne de CEVITAL).

Les quantités produites des semi finis durant le mois de décembre sont les suivantes :

SOJA —————→ 27627,41 Tonne

T/SOL —————→ 10434,60Tonne

Tableau N°23: Quantités produites et vendus des produits finis :

Désignation	Production de mois de décembre				Quantités vendues
	Unités	Litres	Kg	Tonnes	Unités
ELIO 1L	5835250	5835250	5351507.70	5351.50	5278158
ELIO 2L	4349250	8698500	7977394.35	7977.39	4365028
ELIO 5L	4522728	22613640	2073896924	20738.96	3516247
Total	14707228	37147390	29251871.29	34067.85	13159433

(Source : réalisé par nos soins à partir des documents interne de CEVITAL).

Sachant que 1L =0.9171KG, 1tonne = 1000 K

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

Tableau N°24 : Quantités consommées des semi-finis pour la Production des produit finis

Désignation	SOJA	T/SOL
ELIO	72%	28%

(Source réalisé par nos soins à partir des documents interne de CEVITAL).

- **Charges directes et charges indirectes des produits fabriqués**

Sachant que les coûts de productions directs des semi finis et des produits finis durant le mois de décembre, présentés dans la section précédente, sont les suivants :

Les semi finis : - SOJA —————> 79598,87 DA/Tonne

- T/SOL —————>84565,35 DA/Tonne

Les produits finis :

-ELIO 1 L —————>85,92DA/L

-ELIO 2L —————>170,61DA/L

-ELIO 5L —————> 414,75DA/L

Charges indirectes sont les suivantes :

Pour les produits semi-finis :

1 tonne /soja —————> 2138,69DA

27627,41 —————> 59086465,5DA

1tonne T/sol —————> 1018,5DA

10434,6 tonnes —————> 10627640,1DA

Pour les produits finis :

1bouteille 1L —————>3,43DA

5835250 unités —————> 20014907,5 DA

1bouteille 2L —————> 6,98DA

4349250 unités —————> 30357765 DA

1bouteille 5L —————>17,6da

4522728 unités —————>79600012.8

Les charges indirectes de production s'élèvent :

Pour les semi finis —————> 69714105,6DA

Pour les produits finis —————>129972685DA

Les charges indirectes de distribution pour les produits vendus s'élèvent à 258916978,5 DA, réparties de la manière suivante entre les différents produits :

1bouteille 1L —————>7,22DA

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

5278158 unités	→	38108300,76 DA
1bouteille 2L	→	15,48DA
4365028 unités	→	67570633,44 DA
1bouteille 5L	→	43,58 DA
3516247 unités	→	153238044,3 DA

2.2 : Calcul du coût de production des semi finis par la méthode ABC (huile de SOJA et T/SOL)

Le calcul du coût de production des semi finis par la méthode ABC passe par 5 étapes :

2.2.1 : Identification des activités :

Les activités d'une entreprise sont recensées à l'aide d'entretiens avec le personnel et la réalisation de la présentation organique de cette dernière, comme CEVITAL n'utilise pas la méthode ABC, nous étions obligées de créer de façon arbitraire ces activités :

Tableau N°25 : Etape 1 « Identification des activités de l'entreprise » (semi finis)

Centres	Activités
Administration	-Assurer les tâches administratives -Gestion du personnel
Approvisionnement	-Achat des matières premières. -contrôle des matières premières -Gérer les stocks
Production	-Raffinage des huiles -Stockage des huiles -Ordonnancement
Maintenance	-Réglage des machines. - Nettoyage des machines

(Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de CEVITAL).

Après avoir découpé l'entreprise en activités, il faut encore valoriser ces dernières de manière à déterminer le coût des inducteurs. La valorisation des activités consiste à rechercher les éléments de coût constitutifs de ces derniers. Celle-ci peut effectuer par la répartition des charges indirectes entre les activités de chaque direction

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

2.2.2 : Affectation des ressources aux différentes activités :

Dans cette 2^{ème} étape qui est l'affectation des ressources aux différentes activités il s'agit de faire disparaître l'arbitraire existant dans l'imputation des ressources dans la méthode des coûts complets traditionnelle.

Tableau N°26 : Etape 2 « Affectation des ressources aux différentes activités » (semi finis)

Centres	Activités	Ressources	Coût total
Administration	-Assurer les tâches administratives.	7842836,88	17428526,40
	-Gestion du personnel.	9585689,52	
Approvisionnement	-Achat des matières premières.	4879987,42	13942821,20
	-Contrôle des matières premières.	5577128,48	
	-Gérer les stocks	3485705,3	
Production	-Raffinage des huiles.	12548539	27885642,20
	-Stockage des huiles.	6971410,5	
	-Ordonnancement.	8365692,66	
Maintenance	-Réglage des machines.	5751413,69	10457115,8
	-Nettoyage des machines	4705702,11	
Total		69714105,60	69714105,60

(Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de CEVITAL).

Après l'affectation des ressources aux différentes activités, il est nécessaire de déterminer le facteur responsable de la variation des coûts qui est l'inducteur.

2.2.3 : Choix d'inducteurs et détermination de leurs volumes :

Donc, dans cette étape, il s'agit de rechercher les facteurs expliquant le mieux la consommation des ressources, les caractéristiques des inducteurs de coût sont détaillées dans le tableau suivant :

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

Tableau N°27 : Etape 3 « choix d'inducteurs et détermination de leurs volumes » (semi finis).

Centres	Activités	Inducteur	Volume d'inducteur
Administration	-Assurer les tâches administratives. -Gestion du personnel.	Nombre de références composantes.	2
		Nombre de références composantes.	2
Approvisionnement	-Achat des matières premières -Contrôle des matières premières -Gérer les stocks.	Quantités de matières achetées. Nombre de modèles.	39308,21T 2
		Nombre de modèles.	2
Production	-Raffinage des huiles. -Stockage des huiles. -Ordonnancement.	Quantités de matières consommées. Volume de production. Nombre de modèles.	39308,21T 38062,01T 2
Maintenance	-Réglage des machines. -Nettoyage des machines.	Nombre des machines.	8
		Nombre de modèles	2

(Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de CEVITAL).

Une fois nous avons choisi des inducteurs pour chaque activité, nous allons procéder au calcul du volume de chaque inducteur :

Nombre de références composantes : consiste à déterminer le nombre de matières premières utilisées pour la production des produits (huile SOJA et huile T/SOL).

Nombre de machine : le nombre de fois que les deux semi-finis passent pour le raffinage (un semi fini passe par 4 machines).

Quantités de matières achetées = quantités de matières consommées = Matières consommées de SOJA + matières consommées de T/SOL = 28456.23+10851.98= 39308.21.

Volume de production = quantité total fabriqué des produits semi finis = quantité fabriquée de SOJA + quantité fabriquée de T/SOL =27627.41+10434.6=38062.01.

Après avoir choisi les inducteurs et déterminés leurs volumes, nous devons regrouper les activités selon ces inducteurs.

2.2.4 : Regroupement des activités par inducteur et détermination de leurs coûts :

Cette tâche consiste à croiser les différentes activités aux inducteurs de coût relevés par l'analyse.

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

Tableau N°28 : Etape 4« regroupement des activités par inducteur » (semi finis) :

UM : DA

Inducteur Activités	Nombre de références Composants	Quantités des matières achetées	Nombres modèles de	Quantités des matières consommées	Volume production de	Nombre de machines
-Assurer les tâches administratives	7842836,88					
-gestion du personnel	9585689,52					
-achat des matières premières		4879987,42				
-contrôle des matières premières			5577128,48			
- Gérer les stocks.			3485705,30			
-Raffinage des huiles.				12548539		
-Stockage des huiles.					6971410,5	
-Ordonnancement.			8365692,66			
-Réglage des machines.						5751413,69
Nettoyage des machines.			4705702,11			
Assiettes frais	17428526,40	4879987,42	22134228,5	12548539	6971410,5	5751413,69
Nombre d'inducteur	2	39308,214	2	39308,21	38062,01	8
Coût unitaire d'inducteur	8714263.20	124,147	11067114.25	319.235	183,159	718926,711

(Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de CEVITAL).

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

2.2.5 : Affectation des coûts des activités aux coûts des produits :

Après avoir déterminé le coût unitaire de chaque inducteur, il semble nécessaire de donner le coût de production de chaque produit.

Tableau N°29 : Etape 5 « Affectation des coûts des activités aux coûts des produits » (semi finis).

U-M : DA

Désignation	Soja			T/sol		
	QT	P	MT	QT	P	MT
Coût de production directe	27627.41	79 598,87	2199110617	10434.6	84 565,35	882 405 601,1
Nombre de références composantes	1	8714263.20	8714263.20	1	8714263.20	8714263.20
Quantité des matières achetées	28456.23	124,147	3532755.586	10851,98	124,147	1347240.761
Nombre de modèles	1	11067114.25	11067114.25	1	11067114.25	11067114.25
Quantité de matières consommées	28456.23	319.235	9084224.584	10851,98	319.235	3464332.793
Volume de production	27627,41	183,159	5060208,788	10434,6	183,159	1911190,901
Nombre de machines	4	718926,711	2875706,844	4	718926,711	2875706,844
Coût indirecte de production			40334273.25			29379848.75
Coût de production total/tonne	27627,41	81058.80682	2239444890	10434.60	87380.96811	911785449.8
Coût de production total/kg		81.05			87.38	
Coût de production total/L		74.33			80.13	

(Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de CEVITAL).

Nous remarquons que le coût de production des semi-finis déterminé par la méthode ABC, est différent à celui de la méthode utilisée par l'entreprise (la méthode des sections homogènes).

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

2.3 : Calcul du coût de revient des produits finis par la méthode ABC (Elio 1litre, 2L, 5L) :

Pour déterminer le coût de production des produits finis par la méthode ABC nous devons suivre les mêmes étapes que la détermination du coût de production des semi-finis.

2.3.1 : Calcul du coût de production d'ELIO :

Tableau N°30 : Etape 01 « Coût de production direct des produits finis » (ABC).

U-M : DA

Désignation	Elio 1L			Elio 2L			Elio 5L		
	QT	PU	MT	QT	PU	MT	QT	PU	MT
matière consommées									
SOJA	4201380	74.33	312288575	6262920	74.33	465522844	16281820.8	74.33	1210227740
T/SOL	1633870	80.13	130922003	2435580	80.13	195163025	6331819.2	80.13	507368672
Autre consommations			61561887.5			86419597.5			171456618
Coût de production direct	5835250	86.504	504772466	4349250	171.778	747105467	4522728	417.68	1889053030

(Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de CEVITAL).

Autre consommation pour ELIO 1L = $(7,48 + 0,21 + 2.86) \times 5\,835\,250 = 61561887.5$

Autre consommation pour ELIO 2L = $(13.66 + 5.83 + 0.38) \times 4\,349\,250 = 86419597.5$

Autre consommation pour ELIO 5L = $(23.51 + 1.04 + 13.36) \times 4\,522\,728 = 171456618$

Pour calculer le coût de revient du produit fini, il faut additionner les charges directes consommées et les charges indirectes. Pour estimer ces dernières, il faut déterminer les activités auxquelles elles ont recours et la quantité d'inducteurs consommées par ces activités. Ce nombre d'inducteurs de chaque activité est multiplié par le coût unitaire de l'inducteur, on obtient le coût d'une quantité donnée d'un produit.

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

2.3.2 : Identification des activités :

Les centres d'analyse et les activités de l'entreprise sont définis comme suit :

Tableau N°31 : Etape2 « identification des activités » (produits fini)

Centres	Activités
Administration	-Assurer les tâches administratives -Gestion du personnel
Production	-Raffinage des huiles -Stockage des huiles -Ordonnancement
Maintenance	-Réglage des machines -Nettoyage des machines
Conditionnement	-Finition et emballages -Remplissage des huiles
Distribution	-Réaliser et livres les commandes -Facturation

(Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de CEVITAL).

2.3.3 : Affectation des ressources aux activités : Après avoir identifié les activités de l'entreprise pour la production des produits finis, nous passerons à la troisième étape qui est l'affectation des ressources aux différentes activités comme le présente le tableau ci-après :

Tableau N°32 : Etape3 « affectation des ressources aux activités » (produits finis) :

Centre	Activités	Ressources	Coût total du centre
Administration	-Assurer les tâches administratives -Gestion du personnel	8773156.238 10722746.51	19495902.75
Production	-Raffinage des huiles -Stockage des huiles -Ordonnancement	26319468.71 20470697.89 11697541.65	58487708.25
Maintenance	-Réglage des machines -Nettoyage des machines	9358033.32 10137869.43	19495902.75
Conditionnement	-Finition et emballages -Remplissage des huiles	17871244.19 14621927.06	32493171.25
Total charges indirectes de production		129972685	129972685
Distribution	-Réaliser et livrer les commandes -Facturation	142404338,2 116512640,3	258916978,5
Total charges indirectes de production et distribution		388889663,5	388889663,5

(Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de CEVITAL).

Nous remarquons que les charges de distribution et les charges indirect de produit finis et plus important que les charges des produit semi finis.

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

2.3.4 : Choix d'inducteurs et détermination de leurs volumes :

Nous entamons le processus de détermination des inducteurs pour chaque activité, ainsi que le calcul du volume correspondant à chacun d'entre eux

Tableau N°33 : Etape3 « choix d'inducteurs et détermination de leurs volumes »

Centre	Activités	Inducteurs	Volume d'inducteur
Administration	-Assurer les tâches administratives	-Nombre de référence	6
	-Gestion du personnel	-Nombre de référence	6
Production	-Raffinage des huiles	-Quantités des semi-finis consommées en litres	37147390 L
	-Stockage des huiles	-Volume de production	34067.85 T
	-Ordonnancement	- Volume de production	34067.85 T
Maintenance	-Réglage des machines	-Nombre de machines	27
	-Nettoyage des machines	-Nombre de modèles	3
Conditionnement	-Finition et emballages	-Unité produites	14707228 U
	-Remplissage des huiles	-Temps de remplissage	1356.512H
Distribution	-Réaliser et livrer les commandes	-Quantités vendues	13159433 U
	-Facturation	-Quantités vendues	13159433 U

(Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de CEVITAL).

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

Nombre de références composantes : nombre de semi fini consommé par chaque produit, nous avons trois produits dont chacun consomme deux produits semi finis, au total, nous avons un volume de 6.

Nombre de machine : le nombre de fois que les trois produits finis passent pour le conditionnement sachant qu'un produit fini passe par 9 machines, au total, un volume de 27.

Temps de remplissage

1 minute 180bouteilles de 1 litre.

1 minute 165bouteilles de 2 litres.

1 minute 200 bouteilles de 5 litres.

La méthode de calculé le nombre d'heures pour l'ensemble des produits :

Pour le produit ELIO 1litres :

1minute → 180bouteilles de 1litre

32418,06 min → 5835250

60 min → 1h

32418,06 → 540,3h

Pour le produit ELIO 2 litre :

1minute → 165bouteilles de 2litre

26359,0909 min → 4349250

60min → 1h

26359,0909 min → 439,318

Pour le produit ELIO 5 litre :

1minute → 180bouteilles de 5litre

22613,64 min → 4522728

60 min → 1h

22613,64 min → 376,894

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

2.3.5 : Regroupement des activités par inducteurs :

Après avoir choisi les inducteurs et déterminer leurs valeurs, nous devons regrouper les activités selon leurs inducteurs.

Tableau N°34 : Etape 5 « Regroupement des activités par inducteur » (produits finis) U-M : DA

Inducteur	Nombre de référence	Quantités des semi fini	Volume de production	Nombre de machines	Nombre de modèles	Unité produites	Temps de remplissage	Quantité vendues
Assurer les tâches ADM	8773156.238							
Gestion de personnel	10722746.51							
Raffinage des huiles		26319468.71						
Stockage des huiles			20470697.89					
Ordonnancement			11697541.65					
Réglages des machines				9358033.32				
Nettoyage des machines					10137869.43			
Finition et emballage						17871244.19		
Remplissage des huiles							14621927.06	
Réaliser et livrer des commande								142404338,2
Facturation								116512640,3
Assiette frais	19495902.75	26319468.71	32168239.54	9358033.32	10137869.43	17871244.19	14621927.06	258916978,5
Nombre d'inducteur	6	37147390	34067.85	27	3	14707228	1356.512	13159433
Coût de l'inducteur	3249317.125	0.7085	944.24	346593.827	3379289.81	1.215	10779.0621	19,675

(Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de CEVITAL).

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

2.3.6 : Affectation des coûts des activités aux coûts des produits :

Tableau N° 35 : Etape 6 « Affectation des coûts des activités aux coûts des produits » (produits finis) U-M : DA

DESIGNATION	ELIO 1L			ELIO 2L			ELIO 5L		
	QT	PU	MT	QT	PU	MT	QT	PU	MT
Coût de production direct	5835250	85,92	501364680	4349250	170,61	742025542,5	4522728	414,75	1875801438
Nombre références	2	3249317,125	6498634,25	2	3249317,125	6498634,25	2	3249317,125	6498634,25
Qt semi fini	5835250	0,7085	4134274,625	8698500	0,7085	6162887,25	22613640	0,7085	16021763,94
Volume de production	5351,5	944,24	5053100,36	7977,39	944,24	7532570,734	20738,96	944,24	19582555,59
Nombre de machine	9	346593,8267	3119344,44	9	346593,8267	3119344,44	9	346593,8267	3119344,44
Nombre de modèles	1	3379289,81	3379289,81	1	3379289,81	3379289,81	1	3379289,81	3379289,81
Unité produite	5835250	1,215	7089828,75	4349250	1,215	5284338,75	4522728	1,215	5495114,52
Temps de remplissage	540,3	10779,062	5823927,199	439,318	10779,062	4735435,96	376,894	10779,062	4062563,793
Coût de production indirect			35098399,434			36712501,194			58159266,344
Coût de production total	5835250	91,9349	536463079,434	4349250	179,0511	778738043,694	4522728	427,6093	1933960704,344

(Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de CEVITAL).

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

2.3.7 : Le calcul de coût de revient des produits finis :

Pour calculer le coût de revient des produits vendus, nous calculons le coût de production des produits vendus, ainsi que les charges indirectes liées à leurs commercialisations.

Tableau N°36 : Le coût de revient des produits finis :

Désignation	ELIO 1L			ELIO 2L			ELIO5L		
	QT	PU	M	QT	PU	M	QT	PU	M
Coût de production des produits vendus	5278158	91,9349	485246927,91	4365028	179,0511	781563064,93	3516247	427,6093	1503579918,297
Les charges indirectes de distribution des produits vendus	5278158	19,6754	103849817,1	4365028	19,6754	85883628,3	3516247	19,6754	69183531,06
Coût de revient des produits vendus	5278158	111,61	589096745,05	4365028	198,73	867446693,19	3516247	447,28	1572763449,358

(Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de CEVITAL).

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

2.4 : Comparaison des coûts obtenus par les deux méthodes :

Tableau N°37 : Comparaison des coûts obtenus des deux méthodes

Désignation	Coûts de production des semi finis		Coûts de revient des produits finis		
	Soja	T/SOL	Elio 1L	Elio 2L	Elio 5L
Coût complet	81,74	85,58	96,57	193,07	475,93
ABC	81,05	87,38	111,61	198,73	447,28
Ecart	+0,69	- 1,8	-15,04	-5,657	+ 28,643

(Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de CEVITAL).

Commentaire :

En examinant ce tableau, nous constatons un écart positif dans le coût de production des produits semi-finis SOJA et un écart négatif dans le coût de production des produits semi-finis T/TOL, ce qui explique que les produits semi-finis SOJA subventionnent les produits semi-finis T/TOL dans la méthode traditionnelle. En d'autres termes, dans cette approche, des charges indirectes ont été attribuées par erreur au produit semi-fini SOJA au lieu d'être imputées au produit semi-fini T/TOL, ce qui signifie que ces charges indirectes devraient normalement être affectées au produit T/TOL.

Dans la méthode ABC, le phénomène de subventionnement a été supprimé, ce qui a entraîné une révision des coûts de production. Contrairement à la méthode traditionnelle, où les charges indirectes étaient attribuées de manière arbitraire, la méthode ABC alloue les coûts indirects en fonction de l'utilisation réelle des ressources par chaque activité. En conséquence, le coût de production du produit semi-fini SOJA a diminué, car il n'a plus à subventionner les coûts du produit semi-fini T/TOL. En revanche, le coût de production du produit semi-fini T/TOL a augmenté, car il supporte désormais pleinement ses propres charges indirectes. Cette nouvelle répartition des coûts reflète de manière plus précise la consommation réelle des ressources par chaque produit et permet une meilleure prise de décision en matière de tarification et de gestion des activités.

Dans le cadre de l'analyse des coûts des produits Elio, nous observons des écarts négatifs sur les produits finis ELIO 1L ,2L et un écart positif sur le produit fini ELIO 5L, ce qui explique que les produits finis ELIO 5L subventionnent les produits finis ELIO 1L ,2L dans la méthode traditionnelle. Autrement dit, des charges indirectes ont été attribuées par erreur aux produits finis ELIO 5L au lieu d'être imputées aux produits finis ELIO 1L, 2L dans la méthode traditionnelle.

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

Cependant, avec l'adoption de la méthode ABC, nous constatons que le coût du produit ELIO 5L a diminué, tandis que ceux des produits ELIO 1L et ELIO 2L ont augmenté. Cette situation illustre l'élimination du problème de subventionnement et l'attribution à chaque produit de ses propres charges indirectes. Cette nouvelle répartition des coûts reflète de manière plus précise la consommation réelle des ressources par chaque produit et facilite la gestion des activités en fournissant une meilleure visibilité sur l'utilisation des ressources.

Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL

Conclusion :

En conclusion, après avoir appliqué la méthode ABC au sein de l'organisme d'accueil CEVITAL, nous avons constaté qu'elle permettait de minimiser de manière plus efficace les erreurs d'imputation des charges indirectes aux coûts des produits par rapport à la méthode utilisée précédemment, à savoir la méthode de section homogène. En comparant les résultats obtenus dans les deux méthodes, nous avons observé que, dans la méthode traditionnelle, les produits semi-finis SOJA subventionnaient le produit T/SOL, tandis que dans les produits finaux, le produit ELIO 5L subventionnait les produits ELIO 1L et ELIO 2L en raison d'une mauvaise affectation des charges indirectes. En revanche, avec la méthode ABC, le problème de subventionnement a été résolu grâce à une attribution correcte des charges indirectes via les activités, favorisant ainsi une répartition plus équitable des coûts entre les produits semi-finis et les produits finaux. Cette comparaison démontre que la méthode ABC est plus efficace que la méthode traditionnelle, car elle permet de déterminer avec précision les produits rentables et non rentables en répartissant correctement les charges indirectes. Au terme de ce chapitre nous pouvons conclure que personne ne peut ignorer le rôle de la comptabilité analytique dans la bonne gestion de l'entreprise.

Conclusion générale

Conclusion générale :

Toutes les entreprises, qu'elles soient publiques ou privées, industrielles ou de services, opèrent dans un environnement concurrentiel imprévisible. Pour renforcer leur position sur le marché et se préparer à l'avenir, elles doivent constamment chercher à améliorer leur rentabilité en prenant des décisions éclairées et en utilisant des outils de contrôle efficaces. La comptabilité analytique est l'un de ces outils cruciaux qui permet aux entreprises de mieux se préparer face aux menaces potentielles pouvant affecter leur pérennité.

Les entreprises algériennes rencontrent un important retard dans l'adoption des méthodes d'analyse des coûts, principalement en raison d'une méconnaissance des concepts de coût. Un exemple illustratif est celui de l'entreprise CEVITAL, qui utilise la méthode des coûts complets, entraînant une augmentation significative de ses coûts. La nature arbitraire des coûts calculés selon la méthode traditionnelle du coût réel, telle qu'elle est appliquée par CEVITAL, a motivé notre étude de cas à recommander la mise en place de la méthode Activité Based Costing (ABC) dans cette entreprise. Étant donné l'importance des charges indirectes chez CEVITAL, la méthode ABC permet une analyse précise des coûts indirects des produits.

Notre étude au sein de l'entreprise CEVITAL a confirmé l'efficacité de la méthode ABC pour minimiser les erreurs d'imputation des charges indirectes aux coûts des produits, comparativement à la méthode traditionnelle de section homogène utilisée précédemment. Nous avons constaté que la méthode ABC permet une répartition plus équitable des coûts entre les produits semi-finis et finaux, résolvant ainsi les problèmes de subventionnement observés avec la méthode traditionnelle. Cela démontre que la méthode ABC est plus efficace car elle attribue précisément les charges indirectes aux activités, facilitant une analyse plus précise de la rentabilité des produits.

En outre, notre recherche a validé nos hypothèses initiales. Premièrement, la méthode ABC vise principalement à maîtriser les coûts en analysant finement les charges consommées par les activités spécifiques de l'entreprise (H1). Deuxièmement, contrairement aux méthodes traditionnelles qui se basent sur la répartition des charges indirectes entre les centres d'analyse, l'approche transversale de la comptabilité analytique, centrée sur les processus, intègre un niveau de coût supplémentaire qui permet une meilleure allocation des ressources (H2).

Conclusion générale

Cependant, malgré les avantages évidents de la méthode ABC, qui est la plus performante et la plus moderne, nous avons identifié des défis potentiels à son adoption chez CEVITAL, notamment le manque d'informations spécifiques nécessaires à une mise en œuvre efficace. Néanmoins, nous recommandons vivement à CEVITAL d'adopter cette méthode, car elle représente non seulement une amélioration significative dans la gestion des coûts, mais aussi un développement crucial de leur système d'information, essentiel pour la prise de décision et le contrôle de gestion.

En conclusion, la comptabilité de gestion joue un rôle fondamental dans l'aide à la prise de décision stratégique et opérationnelle. Une bonne maîtrise de ce système garantit la qualité de l'information. Par conséquent, une intégration réussie de la méthode ABC chez CEVITAL non seulement renforcerait leur compétitivité, mais également leur capacité à naviguer efficacement dans un environnement concurrentiel en constante évolution.

Références bibliographiques

Bibliographie

Les livres

1. **AMINTAS**.Alain et **GUIL OUZO**. Raymond « comptabilité de gestion » 2ème Edition
2. **ALAZARD** Claude et **SEPARI** sabine « DCG 11, manuel et applications » 2ème Edition, Dunod, paris, 2010
3. **BERNARD**. Rebouh « comptabilité analytique et control de gestion » édition marketing S.A paris 1997,
4. **BESCOS**.Laurent et **MENDOZA**. Carla « le management de la performance » Edition, comptables, paris ,1994.
5. **BOUQUIN**. Henri « comptabilité de gestion » Edition Dalloz, Sirey, paris, 1993.
6. **BONNEBOUCHE**. Jean et **GRENIER**. Claude « système d'information » édition. Foucher paris.1998.
7. **BERNARD**. Monique et **HEIM**. Jose « dictionnaire de la comptabilité » 4ème édition la villeguer, paris, 1993.
8. **CULLMANN** «la comptabilité analytique » édition bouchonne, paris,
9. **CHA GRILBERT** et **PIGET**.Patrick « comptabilité analytique »2ème édition ECONOMIA, 1998.
10. **CHA CRILBERT** et **PIGET**. Patrick 2ème édition ECONOMICA, 1998
11. **CALME**. Isabelle « introduction à la gestion »,2ème édition, Dunod, Paris, 2003.
12. **DORIATH**. Brigitte « control de gestion » 4ème édition Dunod, paris.
13. **DUBRULLE**. Louis et **JOURDAIN**. Didier « comptabilité analytique de gestion » ,4ème édition Dunod, Paris.
14. **DJERBA**. Zohair et **Durand**. Xavier « control de gestion » édition Dunod. Paris .2014.
15. **FERDJELLAH**. Mohamed : « la comptabilité des coutes et prix de revient » Edition ENAG.Alger.
16. **GRAND GUILLOT**. Beatrice et Francis « la comptabilité de gestion » 20ème Edition Galion.
17. **GOWET**, C, **RAULET**, C « comptabilité analytique et contrôle de gestion » 3ème Dunod, paris 1996
18. **GUILLOUZO**.Raymond et **AMINTAS**. Alain « comptabilité de gestion » 2ème édition.
19. **GULMANN**. Henri « la comptabilité analytique » Edition bouchine, Alger, 1993

Références Bibliographiques

20. JACQUES.T et BERNARD.M et CARGNELLO-CHARLES.E « comptabilité de gestion coût, activité, répartition » édition presses universitaires de Grenoble, 2000.
21. **LONING.** Haline et **MALER.V** et PESQUEUX et CHIAPELLO, Ève et Michel Daniel et solé Andreù « le contrôle de gestion organisation outil et pratique » 3ème édition Dunod paris 2008.
22. **LASARY** « les indispensables de la gestion, la comptabilité analytique »ES-SALEM CHERAGA Alger 2001.
23. **LORINO.** Philippe, « Le contrôle de gestion stratégique, la gestion par activités » Edition, Dunod, paris 1991.
24. **MORARD.** Bernard et Emmanuelle. Cargnello. Charles « comptabilité de gestion » Edition presses universitaires de Grenoble, 2000.
25. **MELYON.** Gérard « comptabilité analytique » 3ème Edition, Bréal, 2004.
26. **PATRICK.** Piget « comptabilité analytique » 3ème édition, Economica 2001.
27. **PATUREL.** Robert « la comptabilité analytique, système d'information pour le diagnostic et la prise de décision » paris 1987.
28. **RAIMBULT.G** « comptabilité analytique de gestion prévisionnelle » Edition, Eyrolles 1991.P.
29. **SAADA.** Toufik, et **BURLAUD.** Alain, **SIMONE.** Claude « comptabilité analytique et contrôle de gestion », Ed, Vuibert, 2005.
31. **TOUDJINE.** Abdelkrim « l'analyse des coûts dans l'entreprise » office des publications universitaires ben aknoun Alger, 2005.

Références Bibliographiques

Les thèse et mémoires

ANDRIANTSALAMA RABETOKOTANY et ALISO. SANDRA « la méthode ABC inducteur de la performance en entreprise et outil d'aide à la décision, cas de société ouvrant dans le secteur de l'industrie textile » mémoire de master, année 2018, université d'Antananarivo, Madagascar

Anne-Cécile CALLUAUD « élaboration d'un outil de comptabilité analytique pour le CHUVA-AC. Pilotage par les coûts et pistes d'amélioration » thèses école nationale vétérinaire d'Alfort Année 2020.

Les articles

ALCOUFFE.Simon.et Malleret. Véronique (2004) les fondements conceptuels de LABC « à la française » comptabilité - control- Audit, 2004/2 Tom 10.

BOUDINA. Yakoub « étapes de mise en place de la comptabilité à base d'activité », Article, revue des reformes économique et intégration dans l'économie mondiale vol 16, N 02 décembre 2022.

MEBBANI Youcef « la méthode ABC concepts et mise en place » Article, vol 2, N 02, juillet 2012.

Annexes

Annexes

		Octobre			Novembre			Décembre		
Désignation	UM	Quantité	CUMP	Valeur	Quantité	CUMP	Valeur	Quantité	CUMP	Valeur
1) CHARGES										
<u>Matières premières</u>										
Huile de de Soja	Tonne	1,03	72 299,24	74 531,12	1,03	71 117,86	73 304,02	1,03	73 895,06	76 074,23
Total	Matières	1,03		74 531,12	1,03		73 304,02	1,03		76 074,23
<u>Matières</u>										
SOUDE CAUSTIQUE	KG	7,68	36,31	278,81	6,71	36,26	243,28	7,24	36,20	261,94
Acide sulfurique Utilités	T	0,00	21 247,92	78,60	0,00	22 117,45	60,49	0,00	22 117,45	32,12
Acide citrique	KG	2,58	90,25	232,58	2,27	90,82	206,17	2,36	92,40	217,76
Terre décolorante	T	0,01	55 539,04	809,48	0,01	59 369,69	852,73	0,01	60 790,19	898,90
Kieselgur	KG	0,01	25,92	0,24	0,03	25,92	0,79	0,04	25,92	0,93
Urée	KG	0,00	52,28	0,22	0,00	50,12	0,22	0,01	50,12	0,32
Polymère	KG	0,01	480,55	7,13	0,01	480,55	4,53	0,01	480,55	5,60
Biolen-CL Arhyd	KG	0,00	678,54	1,97	0,00	678,54	1,81	0,00	678,54	2,61
Bichem DC 1003FG	KG	0,00	4 746,49	4,68	0,00	4 746,49	5,64	0,00	4 746,49	6,14
Sulfate d'alumine	KG	0,02	52,63	0,97	0,02	52,63	0,97	0,02	52,63	0,97
Total Consommables				1 414,68			1 376,62			1 427,30
<u>Energie</u>										
Vapeur	T	0,26	354,53	91,54	0,32	316,13	99,99	0,32	307,85	97,08
Eau de process	M3	1,15	121,59	140,28	1,23	121,69	149,21	1,35	123,46	167,14
Electricité	KWh	40,58	2,93	118,73	45,78	2,30	105,30	51,35	2,15	110,49
Sous Total				350,55			354,51			374,71
<u>Autres Charges</u>										
autres Consommation	DA			480,77			312,62			617,55
frais de Personnel	DA			660,89			742,63			722,90
Dotations aux	DA			382,18			382,18			382,18
Sous Total				1 523,85			1 437,44			1 722,63
Total 1				77 820,20			76 472,59			79 598,87

Annexes

Désignation	UM	Octobre			Novembre			Décembre		
		Quantité	PUMP	Valeur	Quantité	PUMP	Valeur	Quantité	PUMP	Valeur
1) CHARGES DIRECTES										
<u>Matières premières</u>										
Huile de T/SOL	Tonne	1,04	79 746,05	83 002,87	1,04	76 564,40	79 729,58	1,04	78 484,93	81 731,07
Total Matières Premières		1,04		83 002,87	1,04		79 729,58	1,04		81 731,07
<u>Matières Consommables</u>										
SOUDE CAUSTIQUE LIQUIDE	KG	14,28	35,28	503,77	12,47	35,24	439,57	13,45	36,23	487,37
Acide sulfurique Utilités	T	0,01	20 646,57	134,76	0,00	21 491,49	103,48	0,00	21 491,49	55,19
Acide citrique	KG	1,88	87,69	164,76	1,65	88,25	145,65	1,77	89,79	159,31
Terre décolorante	T	0,01	54 336,33	635,47	0,01	58 192,83	673,10	0,01	59 287,72	730,80
Kieselgur	KG	0,01	25,18	0,24	0,03	25,18	0,78	0,04	25,18	0,94
Urée	KG	0,00	50,80	0,22	0,00	48,70	0,21	0,01	48,70	0,31
Polymère	KG	0,02	466,95	7,99	0,01	466,95	5,07	0,01	466,95	6,28
Biolen-CL Arhyd	KG	0,00	659,33	1,93	0,00	659,33	1,78	0,00	659,33	2,55
Bichem DC 1003FG	KG	0,00	4 612,15	4,64	0,00	4 612,15	5,48	0,00	4 612,15	5,97
Sulfate d'alumine	KG	0,02	51,14	1,01	0,02	51,14	0,98	0,02	51,14	0,95
Total Consommables				1 454,78			1 376,09			1 449,67
<u>Energie</u>										
Vapeur	T	0,13	344,49	45,99	0,13	307,19	39,50	0,12	299,13	35,21
Eau de process	M3	0,96	118,15	112,97	0,95	118,24	112,41	0,86	119,96	102,66
Electricité	KWh	50,51	2,84	143,60	57,66	2,24	128,89	52,49	2,09	109,75
Sous Total				302,56			280,79			247,61
<u>Autres Charges directes</u>										
autres Consommation	DA			115,35			318,66			109,30
frais de Personnel	DA			624,30			633,55			638,12
Dotations aux amortissements	DA			389,57			389,57			389,57
Sous Total				1 129,21			1 341,79			1 136,99
Total 1				85 889,43			82 728,24			84 565,35

Table des matières

Table des matières

Remerciements	
Dédicace	
Dédicace	
Sommaire	
List des abréviations	
Liste des figures	
Liste des tableaux	
Introduction général	
Chapitre 01 : Aspect théorique de la comptabilité analytique	
Introduction	
Section 01 : Notion de charge et de coût	
1.1 : Les coûts.....	5
1.1.1 : le calcul des différents coûts.....	5
1.1.2 Classification des coûts	8
a) Le champ d’application.....	8
b) Le contenu du coût.....	8
c)Le moment du calcul du coût.....	9
1.2 : Les charge	10
1.2.1 : Classification des charges.....	10
1.2.1.1 : Les charges directs et indirectes	10
a) Les charges directes	10
b) Les charges indirectes.....	10
1.2.1.2 : Les charges variables et fixes.....	11
a) Les charges variables	11
b) Les charges fixes.....	11
Section 02 : Généralité sur la comptabilité analytique	

Table des matières

1 : Historique et définition de la comptabilité analytique.....	12
1.1 : Historique.....	12
1.2 : Définition.....	13
2 : caractéristiques et objectifs de la comptabilité analytique	14
2.1 : les caractéristiques	14
2.2 : les objectifs.....	14
3 : Le rôle de la comptabilité analytique	14
4 : Le passage de la comptabilité générale a la comptabilité analytique.....	15
5 : Les charges retenues en comptabilité analytique.....	16
a) Les charges incorporables.....	16
b) Les charges non incorporables.....	16
c) Les charges supplétives.....	17
6 : La comptabilité analytique comme outil de control de gestion.....	18
6.1 : Définition du control de gestion.....	18
6.2 : Les outils du contrôle de gestion.....	18
a) La comptabilité analytique.....	18
b) La gestion budgétaire.....	19
c) Le tableau de bord.....	19
d) Le reporting.....	19
e) Le système d'information.....	19
7 : Les sources d'information de la comptabilité analytique.....	19
A) Les données comptables et financières.....	20
a) La comptabilité général.....	20
b) Budgets.....	20
B) Les données quantitatives.....	20
C)Les données supplétives.....	20
Conclusion.....	21

Table des matières

Chapitre 02 : Les systèmes des coûts

Introduction

Section01 : Le système de coût partiel

1 : La méthode de l'imputation rationnelle des charges fixe	24
1.1 : Principe de la méthode.....	24
1.2. La mise en œuvre de la méthode de l'imputation rationnelle	24
1.3. Intérêt et limites de la méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes.....	25
2. La méthode des coûts variable ou direct costing.....	26
2.1 : Principe de la méthode.....	26
2.2 : Objectifs de coût variable.....	26
2.3 : Mise en œuvre de la méthode	26
2.4 : Intérêts et limites de la méthode des coûts variables	27
3 : La méthode des coûts variables spécifiques ou direct costing évalué.....	28
3.1 : Principe de la méthode	28
3.2 : La mise en œuvre de la méthode.....	28
3.3 : Intérêts et limite de la méthode	29
4 : La méthode du coût marginal	29
4.1 : Définition.....	29
4.2 : Principe de la méthode	30
4.3 : La mise en œuvre de la méthode	30
4.4 : Intérêts et limites de la méthode.....	30

Section02 : les coûts complètes

1 : La méthode des centres d'analyses.....	32
1.1 :	
Principes.....	32
1.2 Définition de centre d'analyse	32

Table des matières

1.3 Classification des centres d'analyses.....	32
A) Les centres principaux.....	32
B) Les centre auxiliaires.....	33
1.4 : La répartition des charges indirectes.....	34
1.5 : l'imputation des charges indirectes aux différents couts.....	34
1.6 : Les apports et les insuffisances de la méthode de centre d'analyse.....	34
2 : La méthode des coûts standards.....	35
2.1 : Principe.....	35
2.2 : Définition et caractéristiques des coûts standards.....	36
2.3 : Objectifs de la méthode des coûts préétablis.....	37
2.4 : Typologie des coûts préétablis.....	38
2.5 : L'élaboration des coûts préétablis.....	39
2.6 : La mise en œuvre de la méthode.....	41
2.7 : Avantages et inconvénients de la méthode de coût standard	41
3 : La méthode des couts a base d'activités(ABC).....	41
3.1 : Historique et origine de la méthode ABC.....	41
3.2 : Définition de la comptabilité a base d'activité.....	42
3.3 : Principe.....	43
3.4 : Objectifs.....	43
3.5 : Concepts de base de la méthode ABC.....	44
3.6 : Méthodologie de mise en œuvre de la méthode ABC.....	45
a) Identification des activités de l'entreprise	46
b) Affectation des ressources aux activités.....	46
c)Le choix des indicateurs.....	46
d)Regroupement des activités par inducteur.....	46

Table des matières

e) Affecter le cout des activités aux objets de couts	47
3.7 : Avantages et limites de la méthode abc.....	47
Conclusion.....	47
Chapitre 03 : La mise en œuvre de la méthode ABC au sein de CEVITAL	
Introduction	
Section 01 : Comptabilité analytique au sein de l'entreprise CEVITAL	
1 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	50
2 : L'organisme structurel et les différents services.....	51
2.1 : La structure d'encadrement.....	51
3 : Les missions et objectifs du groupe CEVITAL.....	53
4 : La structure et l'organisation de l'entreprise CEVITAL	53
A) La direction marketing.....	53
B) La direction approvisionnements.....	53
C) La direction logistique.....	53
D) La direction des ventes commerciale.....	53
E) La direction QHSE.....	54
F) La direction des ressources humaines	54
G) La direction système d'informations.....	54
H) La direction industrielle.....	54
I) La direction des commodités	54
J) La direction des silos.....	55
K) La direction des boissons.....	55
L) La direction corps gras.....	55
M) La direction pole sucre.....	55
N) La direction énergie et utilités	55
O) La direction maintenance et travaux neufs.....	55
P) La direction des finances et comptabilité	55
5 : La présentation de la méthode des sections homogènes utilisée par l'entreprise.....	57
5.1 : Le calcul du coût de revient des produits par la méthode traditionnelle.....	57
5.1.1 : Le calcul du coût de production des produits semi fini.....	58
5.1.1.1 : Le cout de production du SOJA.....	58
5.1.1.2 : Le coût de production du semi fini T/SOL	61

Table des matières

5.1.2 : Le calcul du coût de revient des produits finis.....	63
5.1.2.1 : Le Coût de revient du l'huile ELIO 1L.....	63
A) Le calcul du coût de production direct du produit ELIO 1L.....	64
B) Le calcul coût de production total du produit ELIO 1L.....	65
C) Le calcul du coût de revient du produit ELIO 1L.....	65
D)Le calcul du résultat analytique du produit ELIO 1L.....	66
5.1.2.2 : Le Coût de revient du l'huile ELIO 2L.....	66
A) Le calcul du coût de production direct du produit ELIO 2L.....	66
B) Le calcul coût de production total du produit ELIO 2L.....	67
C) Le calcul du coût de revient du produit ELIO 2L.....	67
D)Le calcul du résultat analytique du produit ELIO 2L.....	67
5.1.2.3 : Le Coût de revient du l'huile ELIO 5L.....	68
A) Le calcul du coût de production direct du produit ELIO 5L.....	68
B) Le calcul coût de production total du produit ELIO 5L.....	69
C) Le calcul du coût de revient du produit ELIO 5L.....	69
D)Le calcul du résultat analytique du produit ELIO 5L.....	69
Section 02 : Le calcul des coûts par la méthode ABC	
2.1 : L'application de la méthode ABC au niveau de CEVITAL.....	70
2.2 : Calcul du coût de production des semi finis par la méthode ABC (SOJA/T.SOL)	73
2.2.1 : Identification des activités.....	73
2.2.2 : Affectation des ressources aux différentes activités	74
2.2.3 : Choix d'inducteurs et détermination de leurs volumes.....	74
2.2.4 : Regroupement des activités par inducteur et détermination de leur cout.....	75
2.2.5 : Affectation des coûts des activités aux couts des produits.....	77

Table des matières

2.3 : Calcul du coût de revient des produits finis par la méthode ABC(ELIO1.2.5L).....	78
2.3.1 : Calcul du coût de production d’ELIO.....	78
2.3.2 : Identification des activités.....	79
2.3.3 : Affectation des ressources aux activités	79
2.3.4 : Choix d’inducteurs et détermination de leurs volumes.....	80
2.3.5 : Regroupement des activités par inducteurs	82
2.3.6 : Affectation des coûts des activités aux couts des produits.....	83
2.3.7 : Le calcul de coût de revient des produits finis	84
2.4 : Comparaison des coûts obtenus par les deux méthodes	85
Conclusion.....	87
Conclusion générale.....	90
Bibliographie	
Annexes	
Table des matières	
Résumé.	

Résumé :

Cette étude se concentre sur l'évaluation de la pratique institutionnalisée de la comptabilité analytique, qui consiste à déterminer si elle est produite pour d'autres motifs que la rationalité économique. Cette recherche s'inscrit dans le prolongement des précédentes investigations menées sur ce sujet :

La comptabilité analytique est permet d'étudier, de mesurer, de contrôler et d'analyser les coûts et les prix de revient selon différentes méthodes, ainsi que de fournir aux dirigeants des données chiffrées régulières pour prendre des décisions éclairées.

En effet, Les entreprises algériennes ont tendance à utiliser la méthode des coûts complets, comme c'est le cas dans l'entreprise CIVITAL. Cependant, il existe d'autres méthodes plus appropriées telles que l'approche ABC qui considère que les produits consomment des activités spécifiques.

Puise comparant la méthode utilisée par l'entreprise qui est la méthode des coûts complets avec la méthode ABC on a remarqué que la méthode ABC est plus bénéfique pour l'entreprise car elle dégage un résultat bien plus important. En conclusion la gestion, la comptabilité et le contrôle apparaissent donc indissociables et essentiels dès lors qu'une activité économique doit-être maîtrisée et rentabilisée ; alors l'entreprise sera performante.

Mots clés : coûts, charges, contrôle de gestion, comptabilité générale, comptabilité analytique, ABC

Summary :

This study focuses on evaluating the institutionalized practice of cost accounting, which involves determining whether it is produced for reasons other than economic rationality. This research is an extension of previous investigations carried out of This subject:

Analytical accounting allows you to study, measure, and control and analyze costs and cost prices using different methods, as well as providing managers with regular figures to make informed decisions. Indeed, Algerian companies tend to use the full cost method, as is the case in the CIVITAL Company. However, there are other more appropriate methods such as the ABC approach, which considers that products consume specific activities.

Then by comparing the method used by the company, which is the full cost method with the ABC method, we noticed that the ABC method is more beneficial for the company because it produces a much greater result.

In conclusion, management, accounting and control There for appear inseparable and essential since an economic activity must be controlled and profitable, then the company will be efficient.