

**Université ABDERRAHMANE MIRA Bejaia**  
**Faculté des sciences économiques, des sciences de gestion et des sciences**  
**commerciales**

Département des sciences de gestion



**جامعة بجاية**  
**Tasdawit n Bgayet**  
**Université de Béjaïa**

**Mémoire de fin de cycle**  
**En vue de l'obtention du diplôme de: Master en sciences de**  
**gestion**

**Spécialité : finance et comptabilité**

**Option : Comptabilité et Audit**

**Intitulé**

**Contrôle de gestion : Analyse des coûts et la**  
**mise en œuvre de la méthode ABC au sein**  
**de l'entreprise DANONE DJURDJURA**

**Par : LAHDIR NORREDINE**  
**SAADA AMAR**

**Encadré par : Mr ARAB ZOUBIR**

**Soutenu devant le jury composé de:**

Mr. DRIR Salah	Université de Bejaïa	Président
Mr. ARAB Zoubir	Université de Bejaïa	Rapporteur
Mme. KIROUANE Nacera	Université de Bejaïa	Examinatrice

**Promotion Juin 2019**

# ***Remerciements***

Avant toute chose, nous remercions Dieu, le tout puissant, de nous avoir donné la force et la patience de bien mener ce modeste travail.

Nous tenons à remercier très chaleureusement notre promoteur **Mr Arab Zoubir** pour avoir accepté de nous encadrer, notamment pour la confiance, les conseils qu'il nous a accordés et fournis tout au long de ce travail malgré ses occupations.

Nous vous adressons notre profonde reconnaissance pour vos remarques en vue d'améliorer ce travail.

Nous remercions également **Mr Amalou Mourad** pour ses conseils, il nous a appris la plupart des données que nous avons mis en œuvre dans ce travail, qui nous ont aidé à son amélioration ainsi pour le savoir et les valeurs qu'il nous a enseigné tout au long de nos années au sein de l'université de Bejaia.

Nos remerciements sont adressés à tout le personnel de la **SPA DANONE DJURDJURA**, particulièrement au service du personnel et de **CONTROLE DE GESTION**, à leurs tête **Mr AMROUCHE SOUHIL, Melle MEDJKOUNE SABRINA, BELHABIB HAMZA**, malgré leurs charges professionnels.

A toute personne ayant contribué de près ou de loin à la réalisation et le bon déroulement de ce travail

**AMAR ET NORREDINE**

# *Dédicaces*

Je dédie ce mémoire à :

## **Mes parents:**

Ma mère, qui a œuvré pour ma réussite, par son amour, son soutien, tous les sacrifices consentis et ses précieux conseils, pour toute son assistance et sa présence dans ma vie, reçois à travers ce travail aussi modeste soit-il, l'expression de mes sentiments et de mon Éternelle gratitude.

Mon père, qui peut être fier et trouver ici le résultat de longues années de sacrifices et de privations pour m'aider à avancer dans la vie. Puisse Dieu faire en sorte que ce travail porte son fruit ; Merci pour les valeurs nobles, l'éducation et le soutien permanent venu de toi.

Mon frère : SAADA SAAD et à toute ma famille

Ma Femme : CHALABI SALIMA et toute ça famille

A mon binôme de m'avoir supporté, et de fournir les efforts nécessaires afin de réaliser ce modeste travail

A mes meilleurs amis: **NASSIM** et **FARES**, **DADY**, **foufou**, à mes vrais amis l'université: **LOUNIS**, **TARIK**, **MASSI** et **LOTFI**, **ALILOU**, **AXIL**, **YOUVA**, **SOFIANE**, **MUSTAPHA**, **CHIVA**, et toutes mes Connaissances pour leurs soutient

**AMAR**

# *Dédicaces*

Je dédie ce mémoire à :

## **Mes parents:**

**Ma mère**, qui a œuvré pour ma réussite, par son amour, son soutien, tous les sacrifices consentis et ses précieux conseils, pour toute son assistance et sa présence dans ma vie, reçois à travers ce travail aussi modeste soit-il, l'expression de mes sentiments et de mon éternelle gratitude.

Mon père, qui peut être fier et trouver ici le résultat de longues années de sacrifices et de privations pour m'aider à avancer dans la vie. Puisse Dieu faire en sorte que ce travail porte son fruit ; Merci pour les valeurs nobles, l'éducation et le soutien permanent venu de toi.

Ma sœur : **OUAFAA** et toute ma famille

A mon binôme de m'avoir supporté, et de fournir les efforts nécessaires afin de réaliser ce modeste travail

A mes meilleurs amis:

**zahir, tabib, mino, batih, massi, mosko, talawouth, kazoum, koussi, mustapha, ad el agheyoul, rayane, djaali, hamza, mazigh, takfa, faycel, chayeh, harachi, chakib, bondou, Amara, les oiseaux, nonor, lahlou, ramy, djabali, fares, pirimpo, hocine, kakach,**

A mes vrais amis de l'université : **ALILOU, AXIL, YOUVA, SOFIANE, lotfi, ighyal, mouri, karim, bouriche, bouskine, youyou, yougou**

Et toutes mes connaissances pour leur soutien.

**NOREDDINE**

# SOMMAIRE

Remerciements

Dédicaces

Liste des tableaux

Liste des figures

Liste des abréviations

Sommaire

**Introduction générale** .....2

**Chapitre 1** : La comptabilité analytique, instrument du contrôle de gestion .....5

**Section 1** : La mise en place d'une comptabilité analytique ..... 5

**Section 2** : Généralités sur le contrôle de gestion..... 10

**Chapitre 2** : L'analyse des couts, cout par activité .....25

**Section 1** : Les différentes méthodes de calcul des couts .....25

**Section 2** : Le calcul des couts et la gestion par activité ..... 37

**Chapitre 3** : Contexte de l'étude (la mise en place de la méthode ABC à DDA) ....44

**Section 1** : La présentation de l'organisme d'accueil à(DDA)..... 44

**Section2** : Le système de comptabilité analytique appliqué par DDA..... 51

**Section 3** : La mise en œuvre de l'ABC à (DDA) ..... 59

**Conclusion générale** ..... 65

**Bibliographie**.....68

**Annexes**..... 71

**Table des matières** ..... 78

## Abréviations Usuelles

Abréviations	Signification
<b>ABC</b>	Activity based costing
<b>AR</b>	Activité réelle
<b>AN</b>	Activité normal
<b>CA</b>	Chiffre d'affaire
<b>CAN</b>	Chiffre d'affaire net
<b>CCT</b>	Contrôlable cost
<b>CF</b>	Charges fixes
<b>CFI</b>	Charges fixes imputées
<b>CFr</b>	Charges fixes réelles
<b>CIR</b>	Coefficient d'imputation rationnelle
<b>CV</b>	Charges variable
<b>Cm</b>	Coût marginal
<b>CM</b>	Coût Matière
<b>CNP</b>	Contribution Net Produit
<b>CT</b>	Coût TOTAL
<b>DDA</b>	Danone djurdjura Akbou
<b>DEPR</b>	Dépréciation
<b>DPC</b>	Direct production cost
<b>FGL</b>	Finish good loses
<b>MAO</b>	Many facturing over Head
<b>MLC</b>	Manyfacturing labor cost
<b>MCV</b>	Marge sur coût variable
<b>MCM</b>	Marge sur Coût matière
<b>PDR</b>	Pièce de rechanges
<b>PCG</b>	Plan Comptable Général
<b>SR</b>	Seuil de Rentabilité

## Liste des tableaux

<b>N°</b>	<b>Tableaux</b>	<b>Page</b>
<b>01</b>	principe de la méthode des coûts variables.	27
<b>02</b>	la capacité de production de l'entreprise.	45
<b>03</b>	Consommation des matières premières (pour 1tonne) (Unité DA)	52
<b>04</b>	Calcul des consommations en matières premières (pour 501,84 tonne) (Unité DA)	51
<b>05</b>	Coût indirecte de production	53
<b>06</b>	Calcul de coûts indirects de production : 501,822 T= 501822 kg.	54
<b>07</b>	Calcul de Coût indirecte de distribution	54
<b>08</b>	Calcul de charges directes et indirectes de DANETTE	55
<b>09</b>	Calcul du coût de revient du produit DANETTE	55
<b>10</b>	Identification des activités	56
<b>11</b>	Affectation des ressources aux activités	56
<b>12</b>	détermination des inducteurs du coût pour chaque activité	57
<b>13</b>	regroupement des activités par inducteurs	57
<b>14</b>	calcul des coûts unitaire inducteurs	57
<b>15</b>	imputation aux produits des coûts des regroupements des activités	58
<b>16</b>	comparaison des coûts obtenue	58

# Liste des figures

<b>N°</b>	<b>Figure</b>	<b>Pages</b>
<b>Schéma n°01</b>	Les objectifs de la comptabilité analytique.	08
<b>Schéma n°02</b>	fonctionnement du système d'information	19
<b>Schéma n°03</b>	Principe de la méthode des sections homogènes	33
<b>Schéma n°04</b>	Principe de base de la méthode ABC	40
<b>Schéma n°05</b>	Organigramme général de l'unité	48
<b>Schéma n°06</b>	Organigramme de la direction finance Danone Djurdjura Algérie(DDA)	51

Introduction

générale

## Introduction Générale

De nos jours, avec l'évolution de l'économie et sa mondialisation, les entreprises se trouvent dans une concurrence amère, seulement celles qui ont une bonne organisation, prennent les bonnes décisions et formulent les politiques garantissant à l'institution d'être guidée et capable de maintenir leurs positions sur le marché peuvent écouler leurs produits sur ce dernier.

Par conséquent, pour bien gérer l'entreprise, les dirigeants ont du mettre en place une fonction de contrôle de gestion, dont l'instrument principal peut être constitué par la comptabilité analytique qui fournit une analyse des coûts et des performances de chaque activité de l'entreprise, et cela à travers plusieurs méthodes de calcul telles que: le coût complet, coût d'imputation rationnelle, coût variable, coût marginal, coût standard et le coût par activité.

Pour un meilleur suivi des coûts, et pour un succès des décisions faudra dans une large mesure l'efficacité du système d'information de l'entreprise, qui fournit également un outil essentiel pour la prise des décisions administrative.

Donc, le contrôle de gestion joue un grand rôle dans le domaine de la finance. Il est un outil d'aide à l'estimation des coûts de l'entreprise et le positionnement de ces produits sur les marchés.

Les insuffisances des méthodes de calcul traditionnelles ont suscité la mise en œuvre de nouvelles méthodes de gestion basées sur les activités pour pallier la répartition arbitraire des charges.

Alors, il est important de savoir **Est-ce que la méthode A.B.C peut aider l'entreprise DDA à maîtriser ses coûts ?**

Dans ce sens, un ensemble de questions pourraient être annoncé pour stimuler les réponses que nous allons proposer de la façon suivante à notre question posé :

- ✓ Est-ce que l'entreprise DDA a mis en place la comptabilité analytique ?
- ✓ Les managers de l'entreprise DDA sont-ils formés sur la méthode A.B.C ?

A cet égard, on a retenue certaines hypothèses de réflexion qui sont des réponses préalables aux questions précédemment cités :

- 1- L'entreprise DDA contient un système de comptabilité analytique.

2- Les managers de l'entreprise DDA sont formés sur la méthode A.B.C.

Pour pouvoir répondre à nos questions, nous avons opté pour le plan suivant :

Une partie théorique qui se compose de deux chapitres, le premier chapitre consistera à la définition de la comptabilité analytique comme un instrument de contrôle de gestion, qui se compose de deux sections, le premier est la mise en place d'une comptabilité analytique et la deuxième est une généralité sur le contrôle de gestion.

Puis un deuxième chapitre sur l'analyse des coûts, coût par activité qui se compose de deux sections, la première les différentes méthodes de calcul des coûts et la deuxième le calcul des coûts et la gestion par activité.

Une partie pratique qui contient un seul chapitre, sera consacrée à la présentation de l'organisme d'accueil, son système de comptabilité analytique et la mise en œuvre de la méthode ABC au sein de l'entreprise DDA.

# Chapitre 01

## **CHAPITRE 1 : La comptabilité analytique instrument de contrôle de gestion**

En premier lieu, nous proposons une grande compréhension sur le contrôle de gestion, son rôle et mission et ses outils, à travers ces derniers on passe à l'explication de la notion de l'un de ces outils qui est la comptabilité analytique.

Le contrôle de gestion se situe au cœur de l'entreprise, est un système qui a pour but l'amélioration des stratégies de l'entreprise afin de maîtriser tous les plans pour éviter tous les problèmes liés à l'environnement interne ou externe de cette dernière.

La fonction du contrôle de gestion s'exerce à l'aide des outils dont elle dispose et qui sont indispensables pour une meilleure appréciation de l'activité de l'entreprise.

Parmi ses outils, la comptabilité analytique qui constitue l'un des instruments fondamentaux, car elle est une source d'information qui doit permettre de prendre les bonnes décisions pour améliorer la performance.

### **Section 1 : Généralité sur le contrôle de gestion**

La notion du contrôle est utilisée dans le sens de la maîtrise de la gestion. Le contrôle de gestion est une fonction d'aide à la direction générale pour fixer les objectifs et définir les moyens et les méthodes pour les atteindre.

### **Historique de contrôle de gestion**

Afin de mieux comprendre les fondements du contrôle de gestion, il semble nécessaire de remonter aux origines de ce contrôle. « Les premières formes de contrôle de gestion sont apparues dès le milieu du 19ème siècle dans un contexte d'essor industriel. A cette période, les méthodes de comptabilité industrielle permettant de mieux connaître la formation des coûts de revient. Ces outils sont améliorés avec l'élaboration de la méthode dite «section homogène» dans les années 1920, cette méthode est reprise par le plan comptable général de 1947 ». \*<sup>1</sup>

Dans les années 1930, la fonction de contrôle de gestion est institutionnalisée avec Création aux États Unis du « controller institute of american ».

Le contrôle de gestion se développe à partir des années 60 :

---

<sup>1</sup> Mémoire « La mise en œuvre d'un management de la performance au centre hospitalier d'Orsay », PAGES Cindy, Rennes, Paris, 2006, page 07.

### **Années 1960-1970 : (Le développement des outils classiques)**

Cette période voit le déploiement des outils classiques du contrôle de gestion :

- l'utilisation de la comptabilité analytique
- les budgets et le contrôle budgétaire.

C'est donc une époque technique d'installation des outils, centrée sur la fonction comptabilité/budget.\*<sup>2</sup>

### **Années 1980 : (Le pilotage de la gestion)**

« Un glissement sémantique se produit avec la substitution de la notion de « pilotage » au terme de « contrôle ». Les entreprises devenant de plus en plus complexe, les dirigeants ne peuvent plus prétendre exercer un contrôle mais seulement suivre les tendances au travers d'indicateurs principaux. L'emprunt au vocabulaire de la navigation « pilotage, tableau de bord » n'est pas neutre : il s'agit bien de se fier à ces instruments de bord pour vérifier que l'entreprise suit bien le cap souhaité ».\*<sup>3</sup>

### **Années 1990 : (La crise du modèle classique et le développement du management de la performance)**

« Dans cette période, il y a eu une véritable remise en cause du modèle classique de contrôle de gestion. Des auteurs, comme Philippe LORINO, avance l'idée selon laquelle le contrôle de gestion classique qui s'appuie sur l'analyse des coûts, les centres de responsabilités et les budgets serait dépassé. En effet, ce modèle s'appuie sur la conception taylorienne de l'entreprise marquée par le cloisonnement et la hiérarchisation de l'organisation et par l'unicité de l'objectif à atteindre « maîtrise des coûts ». D'autre part, ce modèle repose sur l'hypothèse d'une information parfaite et sur la prédominance des coûts directs ».\*<sup>4</sup>

### **Définition de contrôle de gestion**

Il existe plusieurs définitions du contrôle de gestion, Pour bien comprendre celui-ci, nous allons nous référer aux idées de différents auteurs qui avaient apportés de nombreuses significations :

---

<sup>2</sup>AIT ZIANE, AIT HELLAL, Mémoire « comptabilité analytique outil de contrôle de gestion, cas de la mise en place de la méthode ABC à Général Emballage », 2014, page04.

<sup>3</sup>PAGES Cindy, op cit page08.

<sup>4</sup>PAGES Cindy, op cit page09

Il est classiquement défini par (R. Anthony, 1965) comme «le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'organisation»). \*<sup>5</sup>

Avec l'évolution du contrôle de gestion, cela a conduit le même auteur à modifier sa définition précédente pour donner une autre en 1988 plus précise et large formée comme suit : « Le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour appliquer les stratégies »\*<sup>6</sup>

Selon J.L.Ardouin, M. Michel, J.Schmidt « le contrôle de gestion est l'ensemble des actions, procédures et documents visant à aider les responsables opérationnels à maîtriser leurs gestion pour atteindre les objectifs »\*<sup>7</sup>

### **Mission et rôle de contrôle de gestion.**

Les missions et le rôle du contrôle de gestion consistent à :

➤ Le contrôle de gestion a pour mission de définir les finalités et les objectifs généraux de l'entreprise à long terme d'une part, et d'autre part la stratégie à adopter pour orienter la gestion vers la réalisation des objectifs fixés dans les meilleurs délais et au moindre coût et avec une qualité maximale conformément aux prévisions.

➤ Le contrôle de gestion doit assurer plusieurs tâches : la prévision, le conseil, le contrôle, et la mise au point des procédures:

**a/ Au niveau de la prévision** : le contrôle de gestion doit élaborer les objectifs, définir les moyens permettant de les atteindre et surtout préparer des plans de rechange en cas d'échec des plans établis à l'avance. De même le contrôle de gestion doit s'assurer de la compatibilité des budgets émanant des différents services.

**b/ Au niveau du conseil** : le contrôle de gestion doit fournir aux différents centres de responsabilité les informations nécessaires à la mise en œuvre d'un ensemble de moyens permettant d'améliorer leur gestion.

---

<sup>5</sup> Anthony R., cité in : Le Duff R, Cliquet G, Valens C-A, « encyclopédie de gestion et de management », Dalloz, Paris, 1998, page 194

<sup>6</sup> Idem.

<sup>7</sup> ANNE-MARIE Keiser, « le contrôle de gestion », ESKA, 2ème édition, Italie, 1999, page 13.

**c/ Au niveau de contrôle** : le contrôle de gestion doit déterminer les responsabilités et assurer le suivi permanent de l'activité de l'entreprise en gardant la compatibilité entre eux par le biais de tableau de bord.

**d/ Au niveau de la mise au point des procédures** : la mission de contrôle de gestion consiste à élaborer les indicateurs et les uniformiser pour que la comparaison de l'entreprise avec son environnement soit homogène.\*<sup>8</sup>

### **Outils du contrôle de gestion**

Dans le cadre de son fonctionnement, un système de contrôle de gestion à recours à différents outils. Nous allons développer quelques-uns de ces outils à savoir la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et le tableau de bord.

#### **1.4.4. La comptabilité générale**

La comptabilité générale est un outil de gestion qui permet d'enregistrer, classer et analyser toutes les opérations effectuées par l'entreprise.

##### **a. Définition de la comptabilité générale**

La définition donnée par le plan comptable : La comptabilité est « un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, évaluer, enregistrer des données de base chiffrées, et présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture »\*<sup>9</sup>

Les motifs pour lesquels on tient une comptabilité sont doubles :

**Sur le plan économique** : la comptabilité doit renseigner sur l'activité de l'entreprise a été ou non rentable.

**Sur le plan juridique** : toutes les entreprises y compris les artisans sont tenues d'avoir des livres comptables et de présenter un état des actifs et des passifs. De ce fait, la comptabilité est un moyen de preuve en cas de litige avec les fournisseurs, les clients, l'état, le personnel, les organisations sociaux.

##### **b. La finalité de la comptabilité générale**

<sup>8</sup> <https://www.memoireonline.com/04/11/4404/Le-contrle-de-gestion-au-service-de-la-performance-de-lentreprise.html>, Avril, 2019

<sup>9</sup> Davasse H et Parruite M., « Introduction à la comptabilité », Edition FOUCHER, Paris, 2011, P12.

La finalité de la comptabilité est de présenter le compte de bilan et de résultat. Elle est ainsi un moyen de contrôle de l'entreprise et un outil d'aide à la décision puisqu'elle permet par exemple de décider quand investir, emprunter, embaucher.

### **c. Le rôle de la comptabilité générale**

La comptabilité générale est une technique d'enregistrement de stockage et de traitement de l'information ainsi qu'un système normalisé et réglementé ayant pour objectif d'offrir une représentation synthétique de l'entreprise. Les états financiers qui en résultent doivent répondre aux besoins d'un grand nombre d'utilisateurs internes à l'entreprise (dirigeants, salariés) ou externes à l'entreprise (actionnaires, Etat, organismes sociaux, créanciers).

De ce fait la comptabilité est à la fois un instrument d'informations financières et un outil de gestion

#### **1.4.1. La comptabilité analytique**

La comptabilité analytique est une méthode de calcul des coûts des produits d'une organisation. Elle est souvent présentée comme un outil d'aide aux décisions stratégiques de l'entreprise, est un outil indispensable au contrôleur de gestion

#### **a. Objectifs de la comptabilité analytique**

- Calculer les coûts des différentes fonctions de l'entreprise et des différents biens produits ;
- Fournir une base d'évaluation pour certains postes du bilan
- Expliquer les résultats, en comparant les coûts et les prix de vente
- Faire une prévision des charges et des produits
- Donner une base au contrôle de gestion
- Eclairer les prises de décisions de gestion : la comptabilité analytique fournit des informations sur lesquelles peuvent s'appuyer les études et les raisonnements permettant de prendre des décisions engageant l'avenir de l'entreprise

#### **Le système d'information**

Le système d'information est un élément essentiel dans le processus de gestion et à ce titre une composante fondamentale du système du contrôle de gestion.

#### **a. Définition du système d'information**

« Un système d'information représente l'ensemble des éléments participant à la gestion, au stockage, au traitement, au transport et la diffusion de l'information au sein d'une organisation »\*<sup>10</sup>

### **b. Rôle du système d'information**

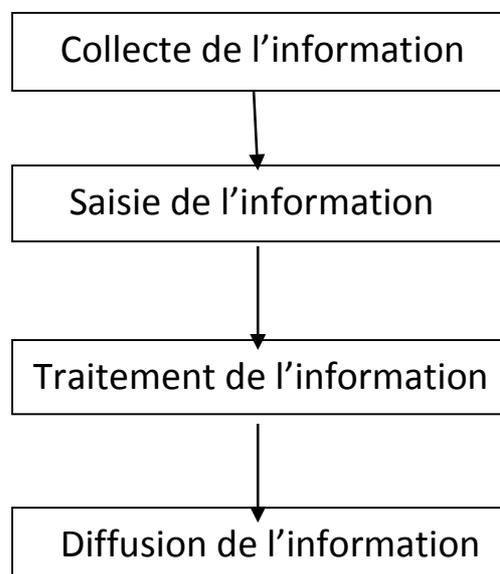
Le système doit assurer 4 fonctions essentielles :

1. Recueillir l'information d'une façon cohérente, pertinente et la plus exhaustive possible.
2. Stocker l'information d'une façon à pouvoir la réutiliser directement en fonction des besoins.
3. Traiter l'information d'une façon à répondre aux diverses sollicitations des utilisateurs dans le cadre de leur activité.
4. Diffuser l'information d'une façon à permettre à chaque acteur de pouvoir exploiter les résultats des traitements dont il a besoin.

### **c. Le fonctionnement du système d'information :**

La gestion de l'information dans l'entreprise suit plusieurs étapes : collecter, saisir, traiter et diffuser l'information.

**Schéma 02 : fonctionnement du système d'information**



**Source :** BOUKSESSA Souhila kheira, Mémoire de magister en sciences commerciales d'un système de comptabilité analytique dans une entreprise algérienne, Cas de l'algérienne des fonderies d'Oran - ALFON – 2010.

<sup>10</sup> Burlaud A et Germak P., « Management des systèmes d'informations : Manuel et application », Editions EYROLLES, 2006, P15.

✓ **La collecte de l'information (Acquisition) :**

Il faut pour cela identifier de manière précise complète les sources internes et externes à l'entreprise susceptibles de fournir des informations permettant une meilleure prise de décision.

✓ **La Saisie de l'information (stockage) :**

Il faut par la suite saisir les informations c'est à dire les enregistrer sur divers supports de manière à pouvoir les conserver. Ceci nécessite souvent au préalable de définir les modalités de cette saisie, (quelle information à saisir, de quelle manière, sur quel support etc...).

✓ **Traitement de l'information :**

Un décideur ne peut pas se contenter de l'information brute, il est donc nécessaire de procéder à un traitement de l'information obtenue de manière à pouvoir en retirer les informations-clés utiles à l'entreprise. Car l'un des problèmes rencontrés par un décideur est l'existence d'un flux d'informations de plus en plus importants qu'il est indispensable de savoir classer et hiérarchiser selon leur degré d'importance pour n'en retirer que les éléments utiles à la prise de décision.

✓ **Diffusion de l'information (communication) :**

Ce qui ne faut pas oublier que l'utilité de la mise en place d'un système d'information réside dans sa capacité à donner des éléments indispensables à la prise de décision. Il est donc important d'identifier les destinataires finaux du processus de collecte d'information et de mettre en place des processus efficaces de diffusion de l'information au sein de l'entreprise.

## **La gestion budgétaire**

C'est un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrés appelés, «budgets», les décisions prises par la direction avec la participation des responsables.

### **a. Définition**

La gestion budgétaire peut se définir comme « une technique de gestion qui consiste à partir d'une prévision objective des conditions internes et externes d'exploitation, de fixer à l'entreprise pour une période définie un objectif, ainsi que les moyens nécessaires pour l'atteindre ».\*<sup>11</sup>

Nous allons définir quelque terme nécessaire pour la gestion budgétaire :

---

<sup>11</sup> BENKAID K, BENKHELOUF F (2014), « Conception et élaboration d'un tableau de bord de gestion pour une entreprise », Mémoire de fin de cycle, p12

**1. Budget** : est une affectation prévisionnelle quantifiée aux centres de responsabilité de l'entreprise, chaque budget exprime des objectifs à réaliser et des moyens à mobiliser pour une période déterminée limitée à court terme.

**2. Budgétisation** : définition des objectifs et des moyens propres à les atteindre.

**3. Prévision** : la prévision est une étude préalable de la décision, possibilité et volonté de l'accomplir.

**4. Ecart** : l'écart c'est la différence entre la réalisation et la prévision.

**5. Contrôle** : une procédure qui compare a posteriori les réalisations avec les prévisions du budget d'un centre de responsabilité.

### **b. Intérêt de la gestion budgétaire**

La gestion budgétaire est un mode de pilotage à court terme, qui englobe tous les aspects de l'activité de l'organisation dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées.

L'intérêt de la gestion budgétaire est de dégager des écarts en comparant les réalisations aux prévisions, afin de prendre des actions correctives qui permettent de modifier le réel pour qu'il soit conforme aux prévisions.

### **c. Principes de la gestion budgétaire**

La gestion budgétaire est une modalité de gestion prévisionnelle qui se traduit par :<sup>12</sup>

➤ La définition d'objectifs traduisant ce que l'entreprise souhaite faire ou estime pour voir faire

➤ Une organisation permettant la prévision, sous forme de budgets, cohérents entre eux, épousant l'organigramme de l'entreprise et englobant toutes les activités de l'entreprise (fonctionnelles et opérationnelles)

➤ La participation et l'engagement des responsables dans le cadre d'une gestion décentralisée

➤ Le contrôle budgétaire par la confrontation périodique des réalisations avec le budget, mettant en évidence des écarts et permettant toutes mesures de régulation pour les écarts remarquables (gestion par exception)

➤ Les budgets peuvent être établis en fonction de différentes hypothèses d'activité. On parle alors de budgets flexibles

### **Le tableau de bord de gestion**

---

<sup>12</sup>Idem P 01

Le tableau de bord est un instrument de contrôle et de comparaison Pour piloter la performance de l'entreprise,

#### **a. Définition**

Il est défini comme suit : « Le tableau de bord de gestion est un ensemble d'indicateurs et d'informations essentiels permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations et de prendre des décisions d'orientation de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie. Il doit aussi donner un langage commun aux différents membres de l'entreprise ». \*<sup>13</sup>

#### **b. Rôles et missions du tableau de bord**

Le tableau de bord est dans sa conception même, un instrument de contrôle et de comparaison. Mais le système d'information le rend un outil de dialogue et de communication. Il est aussi un moyen d'aide à la prise de décision.. \*<sup>14</sup>

Le tableau de bord a pour mission de :

- Permettre de contrôler en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés dans le cadre de la démarche budgétaire
- Attirer l'attention sur les points clés de la gestion et sur leur dérive éventuelle par rapport aux normes de fonctionnements prévues
- Permettre de diagnostiquer les points faibles et de faire apparaître ce qui est anormal et qui a une répercussion sur le résultat de l'entreprise.
- Le tableau de bord est un outil de dialogue et de communication
- le tableau de bord utilise des outils de dialogue et de communication pour atteindre les objectifs fixés par l'entreprise

#### **c. Objectifs d'un tableau de bord de gestion**

Un tableau de bord de gestion a les objectifs suivants :

- Permet d'apprécier les résultats d'actions correctives ;
- Permet d'identifier les points faibles de l'entreprise, et constitue une base de prise de décisions ;
- Permet aux responsables d'agir là où il faut et au moment voulu ;

<sup>13</sup> NORBERT G (2001), « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance », Paris, 3eme édition D'organisation, p285.

<sup>14</sup> Idem

- Permet aux responsables d'évaluer la performance de leurs subordonnée ;
- Assure la nécessaire solidarité inter-centre, une mission peut faire l'objectif d'une responsabilité partagée entre différents départements.
- Favorise la communication entre les différents dirigeants ;
- Outil de pilotage qui synthétise les informations propres à chaque responsable.

## **Le reporting**

Le reporting est l'application la plus utilisée de l'informatique décisionnelle, permet de vérifier que les centres de responsabilité respectent leurs engagements contractuels.

### **a. Définition de reporting**

Selon BIRIGITTE DORIATH, le reporting est « un ensemble d'indicateurs de résultat, construit a posteriori, de façon périodique, afin d'informer la d'informer la hiérarchie des performances d'une unité »\*<sup>15</sup>

### **b. L'objectif de reporting**

Le reporting a comme objectif de :

- ✓ Donner un aperçu global de la vision juridique et managériale de l'entreprise ;
- ✓ Mettre à disposition de l'équipe financière certaines fonctions d'analyse
- ✓ Faciliter le pilotage de l'entreprise ;
- ✓ Accélérer la divulgation des chiffres ;
- ✓ Assurer plus de fiabilité et de cohérence aux chiffres

## **Benchmarking**

Le Benchmarking concerne l'ensemble des activités, produits et services liés aux processus d'une organisation privée ou publique, commerciale, de production ou de services

### **a. Définition de benchmarking**

« Le Benchmarking est la recherche des méthodes les plus performantes pour une activité donnée, permettant de s'assurer une supériorité».\*<sup>16</sup>

### **b. Les objectifs de benchmarking**

Le Benchmarking permet de:

- Poser des objectifs ambitieux.

<sup>15</sup>Doriath B., Op.cit., P143

<sup>16</sup>Le Benchmarking de Robert C. CAMP Les Editions d'Organisation 1ère édition mai 1992

- Accélérer le rythme du changement.
- Identifier des processus permettant des percées.
- Accroître la satisfaction des clients et les avantages compétitifs.
- Mieux connaître ses atouts et faiblesses par une meilleur Auto-évaluation.
- Accroître la capacité à utiliser des mesures pour gérer.

### c. Les types de benchmarking\*<sup>17</sup>

#### • Benchmarking interne :

Consiste à comparer des processus, des produits ou des services au sein de son organisation (inter départements, sites, services, filiales, etc...) afin d'en accroître les performances.

Cette étude est simple à mener car les données sont faciles à collecter et permettent de dresser un « état des lieux » général de l'entreprise et d'identifier d'éventuelles fonctions internes pouvant faire l'objet d'un benchmarking.

Le potentiel d'amélioration est faible mais permet de s'entraîner en interne avant de se comparer avec l'extérieur.

#### • Benchmarking de concurrence :

visé à comparer un processus ou une fonction avec un concurrent plus ou moins direct. Ce benchmarking est plus difficile à réaliser car la collecte d'information sur les méthodes des concurrents n'est pas aisée : il est donc nécessaire d'entretenir de bons rapports avec ses concurrents.

#### • Benchmarking de générique

Consiste à comparer un processus avec une entreprise appartenant à un secteur différent. Ce type de benchmarking est très productif : la collecte d'informations est généralement aisée. En effet, une entreprise leader sur un secteur donné a tout à gagner, à partager des informations avec des entreprises non concurrentes afin de développer des réseaux d'échanges et de collaboration.

#### • Benchmarking fonctionnel

<sup>17</sup> [www.marketing-etudiant.fr](http://www.marketing-etudiant.fr), 15/05/2019

Il s'agit de comparaisons avec des fonctions similaires, dans des entreprises non concurrentes, à l'intérieur du même secteur d'activité. Il est facile de rassembler des informations pour ce type de "Benchmarking" qui conduira à des techniques novatrices

#### **d. Les méthodes de benchmarking\*<sup>18</sup>**

- **Planification**

- ✓ L'identification sur quoi doit porter le benchmarking, et les partenaires potentiels, ainsi que le choix de la méthode de collecte des données.

- **Analyse**

- ✓ C'est la détermination des écarts de performances actuels, et de projeter les niveaux de performances futurs.

- **Intégration**

- ✓ Communiquer les résultats de benchmarking et les faire accepter
- ✓ Etablir des objectifs fonctionnels

- **Action**

- ✓ Etablir des plans d'actions
- ✓ Démarrer des actions spécifiques et assurer le suivi de la progression
- ✓ Redéfinir les benchmarks

- **Maturité**

- ✓ Position de leadership
- ✓ Méthodes totalement intégrés

### **Section -1- La mise en place d'une comptabilité analytique**

Plusieurs systèmes sont développés pour la maîtrise des coûts afin d'améliorer la gestion de l'entreprise et d'aider les dirigeants à prendre les meilleures décisions, comme la comptabilité analytique.

#### **Historique de la comptabilité analytique**

Au début du vingtième siècle, les objectifs stratégiques des dirigeants étaient de fabriquer un produit standard tout en veillant à ce que les coûts soient maîtrisés. Les techniques de mesure héritées de la révolution industrielle se perfectionnent jusqu'à

---

<sup>18</sup> [www.marketing-etudiant.fr](http://www.marketing-etudiant.fr), 15/05/2019

l'aboutissement d'une technique de coût complet (Full costing) les centres d'analyses autrefois nommés « sections homogènes ».

L'ensemble des techniques propres à la détermination des coûts appelés à l'époque « comptabilité industrielle » puis « comptabilité analytique » prend aujourd'hui le nom « comptabilité de gestion ». Cette évolution sémantique reflète les préoccupations des différentes époques : \*<sup>19</sup>

➤ En France, le plan comptable de 1947 prescrivait l'utilisation des « sections homogènes ».

➤ Les années 50 virent le développement du direct costing. La marge sur coûts variables devenait la référence et sert encore aujourd'hui au calcul du seuil de rentabilité et du point mort.

➤ Les années 60 furent une période de bouleversements multiples. La production était si bien rationalisée que l'offre devint supérieure à la demande, provoquant l'émergence de marketing. Diverses techniques de mesure des coûts furent créées à cette époque pour tenter de pallier les insuffisances des sections homogènes (méthode GP et son évolution en UVA par exemple) mais sans grand succès.

➤ Les années 70 furent celles d'un pragmatisme induit par un environnement de plus en plus fluctuant. Au Japon fut créée la technique des coûts cibles.

➤ Les années 80 apportèrent leur lot de nouveautés, s'intégrant toujours d'avantages à son environnement, le contrôle de gestion fut pensé à travers le modèle de la théorie des systèmes bien que le méthode des centres d'analyse se révélait de moins en moins adaptés aux nouveaux modes de production et au développement des services fonctionnels, elle était encore privilégiée par le plan comptable de 1982.

Toutefois, de nouvelles techniques allaient bientôt voir le jour, la méthode des coûts par activités (ABC), qui s'inscrit dans une logique transversale et non plus fonctionnelle, et le management par activité ABM conceptualisée par la théorie des systèmes.

### **Définition de la comptabilité analytique**

De multiples définitions ont été attribuées à la comptabilité analytique parmi ces définitions, nous citons les suivantes :

<sup>19</sup> JY Baudot, <http://www.jybaudot.fr/Gestion/comptagest.html> 02 Mai 2019

Selon Dubrulle et Jourdain: « la comptabilité analytique est un outil de gestion conçu pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats de nature à éclairer les prises de décisions. Le réseau d'analyse à mettre en place, la collecte et le traitement d'informations qu'il suppose, dépendent des objectifs recherchés par les utilisateurs ». \*<sup>20</sup>

MARTINET A-C et SILEM la définit comme « un système de saisie et de traitement de l'information permettant une analyse et un contrôle des coûts dans l'entreprise par des reclassements, des regroupements, ventilation, abonnement, calcul de charges,...en utilisant l'information comptable élémentaire rectifiée ou non » \*<sup>21</sup>

Nous retiendrons de ces deux définitions que :

La comptabilité de gestion est un mode de traitement des données qui doit fournir, d'une manière générale, des éléments destinés à faciliter la prise de décision.

### **Objectifs de la comptabilité analytique**

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

- Déterminer les coûts des différents produits à chaque étape du processus de production
- Expliquer les résultats en calculant les coûts des produits pour les comparer aux prix de vente correspondants
- Etablir les prévisions de charges et de produits courants (coût préétabli et budget d'exploitation, par exemple)
  - Constater la réalisation et expliquer les écarts qui en résultent
  - Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise
  - Analyser les performances de l'entreprise
  - Déterminer les responsabilités par centre de profit et évaluer les rendements par activité, voir même par produit et par région géographique
- Analyser la formation du résultat global et dégager la contribution des différentes activités à ce résultat
  - Donner une base au contrôle de gestion
  - Eclairer la prise de décision de gestion.

<sup>20</sup> DUBRULLE.L & JOURDAIN.D, « comptabilité analytique de gestion », édition DUNOD, Paris, 2007, page 11

<sup>21</sup> MARTINET A-C & A-SILEM, « Lexique de la gestion », édition Dalloz, Paris, 1998, page 80.

➤ **Schéma n°01 : Les objectifs de la comptabilité analytique.**



**Source :** Patrick BOISSELIER, « contrôle de gestion », édition Vuibert, 2013

#### **1. 4. Le rôle de la comptabilité analytique :**

La comptabilité analytique a pour rôle :

- De deviser les résultats par secteur, activité, action, en donnant une vue détaillée
- De permettre le meilleur pilotage
- De gérer plusieurs actions ou projets
- De se révéler indispensable pour les associations recevant des ressources affectées à une action, un projet spécifique.
- D’être un gage de transparence et de bonne gestion.
- De permettre une lecture plus directe des comptes et des résultats grâce à une affectation choisie de charges et des produits.

#### **Mise en place d’un système de comptabilité analytique**

Pour mettre en œuvre un système de comptabilité analytique, on doit suivre certains étapes :

##### **Conception et mise en œuvre<sup>22</sup>**

La conception et la mise en œuvre de la comptabilité analytique dépend de :

<sup>22</sup>GIBERT Patrick: «contrôle de gestion», Vuibert, Paris, 1980

- Définir les objectifs attendus de la mise en place de la comptabilité de gestion et éventuellement fixer des priorités pour le déploiement ;
- Fixer le périmètre considéré et concerné par la comptabilité de gestion;
- Déterminer à quels niveaux les coûts doivent être connus (entité, activité, produit,...) ;
- Définir la méthode adaptée à la problématique ;
- Définir le cahier des charges du système de comptabilité de gestion : collecte de l'information, détermination des charges prises en compte, périodicité des calculs,... ;
- Désigner les acteurs, de la collecte de l'information à l'exploitation des résultats, qui vont participer à l'ensemble du processus ;
- Prévoir les modalités d'utilisation des résultats obtenus par la mise en place de la comptabilité de gestion ;
- Former les acteurs de premier rang et sensibiliser l'ensemble des personnels des services.

### **Exploitation**

On met en œuvre un système de comptabilité analytique parce qu' :

- A partir des valeurs obtenues, établir un diagnostic partagé et formalisé entre le service analysé et le responsable du contrôle de gestion ;
- Intégrer les résultats de la comptabilité de gestion au processus de discussion budgétaire (moyens matériels et humains) entre la structure budgétaire et la structure concernée ;
- Prendre en compte formellement les réalisations de l'année pour la fixation des objectifs de l'année suivante ;
- Améliorer le dispositif de la comptabilité de gestion en prenant en compte les préoccupations de la structure analysée (dispositif itératif);
- Communiquer, au-delà de la structure, sur les réalisations et sur les mesures prises pour répondre aux problèmes soulevés.

### **Les conditions de réussite<sup>23</sup>**

Afin de réussir le système de la comptabilité analytique, il faut que :

- L'introduction de la comptabilité analytique doit reposer sur des systèmes d'informations adaptés aux objectifs fixés lors de la mise en œuvre de la comptabilité de gestion au sein de l'organisation ;

---

<sup>23</sup> GIBERT Patrick: Op .cit: p.130

- Les responsables doivent disposer des moyens d’agir sur le montant des coûts qui leur sont imputés, et ce dans une perspective de maîtrise globale des coûts de la structure (dimension« efficacité de la performance »), et non de report de ces coûts sur d’autres entités ou centres internes à l’organisation ;

- Il est nécessaire de communiquer sur les éléments positifs que peuvent attendre les agents pour éviter que la comptabilité analytique ne soit vécue comme une contrainte ;

- Il est indispensable de mettre en place un plan de formation et ‘accompagnement du personnel ;

**Il est très utiles, pour l’ensemble du personnel, de démontrer que les résultats obtenus sont pris en compte pour la prise de décision et de mesure de la performance**

## **Conclusion**

Pour conclure, la comptabilité de gestion a pour objet de fournir les informations sur lesquelles peuvent s'appuyer les études et le raisonnement permettant le contrôle et la prise de décision engageant l'avenir de l'entreprise.

L'utilisation du contrôle de gestion d'une manière efficace permettant aux gestionnaires de prendre des décisions pertinentes, et prépare l'entreprise à affronter l'avenir contre toutes menaces pouvant affectées la continuité de l'entreprise, le système de contrôle doit les aider à accomplir leurs tâches, tout en les amenant à collaborer au mieux à la réalisation des objectifs de l'entreprise.

En effet, comme nous le verrons par la suite dans notre deuxième et troisième chapitre, Il y a plusieurs méthodes de calcul des coûts.

# Chapitre 02

## **CHAPITRE 2 : L'analyse des coûts, cout par activité**

Selon A.Cibert, il y a plusieurs façons de calculer un coût et il y a plusieurs coûts pour un même fait, il faut donc choisir des méthodes d'analyse qui puissent s'adopter aux différents objectifs poursuivis.\*<sup>24</sup>

Dans ce chapitre, nous allons vous présenter les différentes méthodes d'analyse des coûts dans la première section, la deuxième sera consacré pour l'explication de la méthode ABC (Activity Based costing )

### **Section 1-Les différentes méthodes de calcul des coûts**

#### **Le système des coûts partiels :**

Il existe de différentes méthodes des coûts partiels telles que :

✓ **La méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes** : l'imputation des charges aux coûts des produits est dite rationnelle lorsque la part des charges fixes est calculée par rapport au niveau d'activité préalablement défini comme normal.

✓ **La méthode de direct costing ou coût variable** : est une méthode comptable qui n'incorpore aux coûts que seules les charges variables, à l'exception de toutes charges fixes.

✓ **La méthode des coûts marginaux** : un coût marginal est égal au coût de la dernière unité fabriquée pour atteindre un niveau de production donnée.

#### **1.1.1. La méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes :**

##### **a. Définition**

La méthode d'imputation rationnelle des charges fixes est la seule qui donne à l'aspect volume d'activité l'importance qu'il mérite.\*<sup>25</sup>

Cette méthode s'attache à neutralisé la variabilité du coût de revient complet unitaire en tenant compte d'un niveau d'activité normale de manière à rationaliser et ajuster les charges fixes compte tenu de l'activité réelle.\*<sup>26</sup>

##### **b. Principe de la méthode\*<sup>27</sup>**

<sup>24</sup> Cibert.A, « comptabilité analytique », DUNOD, PARIS, 1976, Page 12.

<sup>25</sup> Patrick PIGET, « comptabilité analytique », 4ème édition, 2003, page 117.

<sup>26</sup> Micheal Gervais, « contrôle de gestion », 7ème édition, ECONOMICA, Paris, 2000, page 115

La méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes consiste à tenir compte de la sous-activité et de la suractivité et de rendre les coûts unitaires fixes constants en introduisant un coefficient des charges fixes.

Il s'agira d'inclure dans les coûts que la part des charges fixes calculées sur la base d'un niveau d'activité définit comme le niveau normal.

### **c. Fonctionnement de la méthode**

Après avoir distingué entre les charges variables et les charges fixes, il convient de :

1. Déterminer l'activité normale de chaque centre d'analyse: 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...)

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

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

3. Calcul la part des charges fixes a imputées

$$\text{Charges fixes a imputées} = \text{charges fixes constatées} * \text{CIR}$$

4. Calcul de coût d'imputation rationnel

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

5. Calcul de la différence d'imputation rationnelle

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

Si  $\text{DIR} > 0$  : c'est-à-dire que l'activité réelle inférieure à l'activité normale, donc un mali de sous activité, appelé aussi coût de chômage.

Si  $\text{DIR} < 0$  : signifie que l'activité réelle supérieur à l'activité normale, donc un boni de suractivité.

Si  $\text{DIR} = 0$  : c'est-à-dire qu'on a réalisé ni un boni de sur activité, ni un mali de sous activité

### **d. Avantages et inconvénients de la méthode**

- **Avantages**

- ❖ Cette méthode permet d'éliminer l'influence des charges de structure sur les coûts unitaires

---

<sup>27</sup> SAADA, Toufik : « comptabilité analytique et contrôle de gestion », Paris, 2008, p 80.

- ❖ Elle permet l'élaboration d'une politique de prix ;
- ❖ Les coûts unitaires obtenus peuvent être comparés facilement au coût de même produit pendant deux périodes différentes (comparaison pertinente).

- **Inconvénients**

- ❖ La difficulté de la fixation de l'activité normale ;
- ❖ Même reproche que la méthode des coûts complets qui est l'arbitraire dans l'imputation de charges indirectes ;
- ❖ Cette méthode exige beaucoup de calcul d'où la lourdeur de sa mise en œuvre.

## **La méthode des coûts variables (direct costing).**

### **a. Définition**

La méthode des coûts variables simple est constituée de l'ensemble des charges directes et indirectes qui varient avec le volume d'activité, elles sont réparties entre les produits afin de calculer le coût variable de chaque produit.

Cette méthode ne comprend pas de charge de structure qui sont fixes pour la période de calcul considérée, elle est aussi appelée direct costing.

Les charges fixes ne sont pas réparties par produit, mais traitées globalement pour la détermination du résultat global.\*<sup>28</sup>

### **b. Principe de la méthode**

Le direct costing simple intègre dans son analyse les charges variables comme éléments directeur de coûts.\*<sup>29</sup>

Les charges variables seront donc affectées aux produits qu'elles concernent, et que les charges fixes sont des charges d'une période se rapportant à l'ensemble des produits.

Tandis que les charges fixes non imputées doivent être couvertes par l'ensemble des marges qui seront dégagées lors de la commercialisation des produits.

La marge ainsi obtenue sera donc une marge sur coûts variable, le principe de cette méthode peut se présenter dans le tableau suivant :

<sup>28</sup> Ali SAHRAOUI, « comptabilité analytique », édition BERTI, ALGER, 2004, page 103.

<sup>29</sup> Abdelkrim TOUDJINE, op cit, page 147.

**Tableau n°1 : principe de la méthode des coûts variables.**

	<b>Charges directes</b>	<b>Charges indirectes</b>
<b>Charges variables</b>	A Affecter	A imputer
<b>Charges fixes</b>	A Exclure	A Exclure

**Source** : Abdelkrim TOUDJINE, « l'analyse des coûts dans l'entreprise », office des publications universitaires, Ben-Aknoun alger, 2005, page 104.

### **c. La mise en œuvre de la méthode**

#### **1. Première étape**

Dans la première étape de calcul de cette méthode il s'agit simplement de calculer le chiffre d'affaire d'exercice.

#### **2. Deuxième étape**

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

#### **3. Troisième étape**

Calcul de la marge sur coût variable pour chaque produit, elle représente la différence entre le chiffre d'affaire et le coût variable.

$$\text{MCV} = \text{CA} - \text{CV}$$

#### **4. Quatrième étape**

La dernière étape consiste à calculer le résultat et le seuil de rentabilité avec les formules suivantes :

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

- Si le résultat est positif, cela signifie que l'entreprise réalise un bénéfice.
- Si le résultat est négatif, l'entreprise supporte une perte.
- Le seuil de rentabilité est le point à partir duquel la marge sur les coûts variables couvre les charges fixes.

$$\text{SR} = \text{CA} * \text{CF} / \text{MCV}$$

#### **d. Les avantages de la méthode**

- ❖ Cette méthode est plus simple à mettre en œuvre que celle des coûts complets
- ❖ La comparaison entre les marges sur coûts variables et prix de vente permet d'apprécier les activités les plus intéressantes à développer
- ❖ Fournir les éléments essentiels sur l'utilisation d'une capacité de production
- ❖ Elle s'avère utile pour la fixation des prix de vente à court terme.

#### **e. Les limites de la méthode**

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

### **La méthode des coûts marginaux**

#### **a. Définition**

Le plan comptable général (PCG) définit le coût marginal comme « étant la différence entre l'ensemble des charges courantes nécessaires à une production donnée et l'ensemble de celle qui sont nécessaire à cette même production majorée ou minorée d'une unité ». « On appelle coût marginal le changement du niveau d'activité qui entraîne une modification du montant des charges variables et parfois des charges fixes, c'est-à-dire le coût de la dernière unité produite et vendue, concrètement on s'intéresse plutôt au coût d'une série supplémentaire qui serait lancée en réalité ». \*<sup>30</sup>

#### **b. Principe de la méthode**

La connaissance du cout marginal par tranche de production permet de déterminer dans le cadre d'une structure donnée, l'optimum de production et compte tenue de prix de vente possible, on obtient l'optimum de rentabilité

C'est également sur la base du cout marginale qu'il est possible d'étudier la possibilité d'accordé les prix de vente plus bas, en veillent à une pratique commerciale cohérente

On peut présenter le cout marginal d' après la formule suivante\*<sup>31</sup>:

<sup>30</sup> DUBRULLE, JOURDAIN D, op cit, Page 269.

<sup>31</sup> Patrik PIGET, op cit, page 112.

$$Cm (x+1) \text{ ème} = CT (x+1) - CT (x)$$

### c. La mise en œuvre de la méthode

#### 1. Première étape : calcul du coût marginal

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

Ou : **Coût marginal = la dérivée du coût total**

#### 2. Deuxième étape : calcul de recette marginal et le résultat marginale.

La recette marginale supplément du chiffre d'affaire procuré par la dernière unité vendue.

**Le résultat marginal = recette marginale – coût marginal**

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

### d. Les avantages de la méthode

- ❖ Le coût marginal permet à certaines entreprises de différencier par les prix d'un même produit par tranche de clientèle
- ❖ Elle permet de décrire les équilibres à long et moyen terme en comparant le prix de vente avec le coût complet moyen
- ❖ Elle permet d'éclaircir la décision du développement envisagé, en connaissant le résultat marginal.

### e. Les inconvénients de la méthode

- ❖ Il lui est difficile de mesurer avec précision l'impact d'une production supplémentaire sur la productivité du personnel et des machines ou sur les coûts organisationnels
- ❖ La difficulté de distinguer un coût marginal d'un coût variable
- ❖ L'inadaptation de l'outil comptable à la saisie des coûts marginaux.

### Le système des couts complets

On distingue trois méthodes de calcul des couts complets

**1. La méthode des sections homogènes** : c'est une subdivision comptable de l'entreprise en centres d'analyses ou sont analysés et regroupés les éléments de charges indirectes préalablement à leurs imputation aux coûts

**2. La méthode de coût standard ou coût préétabli** : est un coût calculé à partir des charges estimées à l'avance

- 3. La méthode ABC :** Elle sera traitée en deuxième section, car elle fera l'objet principal de l'étude.

## **La méthode des sections homogènes**

### **a. Définition**

La méthode de calcul des coûts complets la plus connue est celle dite méthode des sections homogènes.

« La section homogène est un ensemble de charges de telle sorte que le total des charges qui la constitue puisse être ramené à une commune unité permettant leur contrôle et leur affectation ultérieure ». <sup>\*32</sup>

### **b. Principe de la méthode**

La méthode des coûts complets repose sur le principe de la distinction entre les charges directes et les charges indirectes.

**L'affectation des charges directes :** Elle ne pose aucun problème, puisqu'on les affecte directement aux coûts des produits.

Par contre **l'imputation et répartition des charges indirectes** est plus complexe car elle se réalise en 05 étapes :

1. Identification des centres d'analyses
2. Répartition primaire
3. Répartition secondaire
4. Calcul du coût de l'unité d'œuvre
5. Imputation des charges indirectes.

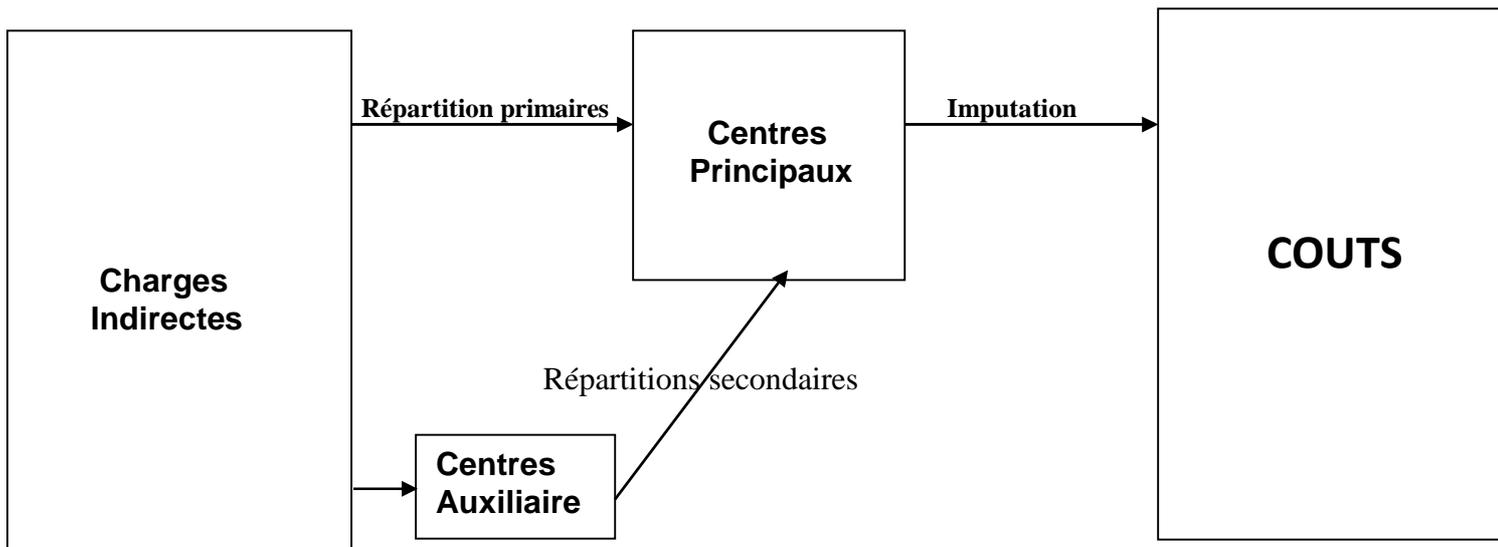
Pour cela, cette méthode propose un découpage préalable de la structure en centre d'analyse qui correspond à une décision réelle de l'entreprise appelée centre de travail selon l'organigramme.

Les centres d'analyses soit des centres opérationnels (sections principales), soit des centres de structure (sections auxiliaires).

---

<sup>32</sup> GERVAIS Michel, « contrôle de gestion », édition ECONOMICA, 7ème édition, page 97.

### Schéma n°03 : Principe de la méthode des sections homogènes



Source : GERVAIS Michel, « contrôle de gestion », édition ECONOMICA, 7ème édition, page 97.

#### c. La démarche de la méthode

Cette méthode est la plus fréquente sur le plan pratique dont les étapes sont les suivantes :<sup>33</sup>

##### 1. première étape : distinction entre les charges directes et les charges indirectes :

- ✓ **Les charges directes**  
Ce sont des charges qui sont imputées directement au calcul du coût de revient.
- ✓ **Les charges indirectes**  
Sont celles qui devraient faire l'objet d'une répartition préalable dans des sections, avant de pouvoir être imputées à un coût de revient.

##### 2. deuxième étape : définir les clés de répartition

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

La création des clés de répartition repose sur l'hypothèse qu'il existe une proportionnalité entre le coût et les services fournis.

##### 3. troisième étape : la répartition primaire

Cette étape consiste à la répartition des charges indirectes sur l'ensemble des sections analytique selon les clés de répartitions prédéfinis (elle se fait par la multiplication du montant de chaque compte par la clé de répartition qui lui correspond pour chacun des départements.

##### 4. quatrième étape : la répartition secondaire

Une fois les totaux de la répartition primaire sont établis, on calcule les prestations des centres auxiliaires dans les centres principaux à l'aide des nouvelles clé de répartitions fournies Le

<sup>33</sup>Corinne Zambotto, <http://corinnezambotto.free.fr> . Mai 2019

total des répartitions secondaires s'obtient en additionnant tous les charges qui ont affectées dans les centres d'analyses (y compris le total de répartition primaires). A l'issue de la répartition secondaire, le total des centres auxiliaires est donc égale zéro.

### **5. cinquième étape : la mesure de l'activité du centre**

Chaque centre d'analyse principale est désormais en relation directe avec une étape de la constitution du coût de revient des produits

Pour évaluer la consommation des charges indirectes, il faut déterminer une unité pouvant mesurer l'activité des centres

L'unité d'œuvre est l'unité que l'on utilise pour mesurer l'activité du centre exemple : heure de main d'œuvre, heure machine, kg de matière consommées

**Coût de l'unité d'œuvre = total répartition secondaire/le nombre d'unité d'œuvre**

### **6. sixième étape : calcul des coûts de revient et résultats analytique**

**Le coût d'achat = achat de matière première + charges directes et indirectes d'achat**

**Le coût de production = achat de matière première consommées + charges directes et indirectes de production**

**Le coût de revient = coût de production des produits vendus + charges directes et indirectes de distribution**

**Le résultat analytique = prix de vente – coût de revient**

#### **d. Les avantages de la méthode**

Les avantages de cette méthode sont :

- ❖ Etudier l'évolution des coûts d'un produit aux différents stades de son processus de production à la distribution ;
- ❖ Résoudre le problème d'imputation des charges indirectes d'une manière précise et conforme à la réalité ;
- ❖ Permet l'élaboration de devis notamment les entreprises qui travaillent sur commandes ;
- ❖ Elle est un moyen d'obtention du coût de revient ;
- ❖ Elle constitue une aide à la détermination et la fixation des prix de ventes.

#### **e. Les inconvénients de la méthode**

- ❖ La mise en œuvre de la méthode est lourde ce qui conduit de souvent à multiplier les centres d'analyses ;

- ❖ Le choix d'unités d'œuvres est difficile ;
- ❖ La répartition se fait sans distinguer les charges de structure des charges opérationnelles ;
- ❖ Le système d'information est parfois lourd ne permettant pas prendre des décisions ;
- ❖ La difficulté de la détermination des produits rentable lorsque les produits sont multiples ;
- ❖ La division en sections et en clés de répartition peuvent être difficile.

### **La méthode des coûts standards.**

#### **a. Définition de la méthode des coûts standards**

Les coûts standards souvent appelés les coûts préétablis.

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

Cette méthode est particulièrement utile pour les entreprises qui fabriquent de très nombreux produits selon des processus de fabrication bien déterminée.

La méthode des coûts standards selon patrick PIGET, « on établit a priori des coûts de production prévisionnels 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 appelées 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 la même, elle dissuade la négligence et la fraude »\*<sup>34</sup>.

#### **b. Principe de la méthode**

Les coûts standards sont des coûts déterminés avant la réalisation des opérations, elle repose sur le principe de déterminer à partir d'une activité normale des coûts prévisionnels considérés comme normaux. Elle a pour objet de faciliter certains traitements analytiques et de permettre le contrôle de gestion pour l'analyse d'écarts et de valoriser les prévisions budgétaires et les devis.

#### **c. Catégories de coûts préétablis**

On distingue 04 types de coûts préétablis :

<sup>34</sup> Patrick PIGET, op cit , page 117.

## **1. Le coût standard :**

Tout coût standard nécessite la détermination des deux éléments suivants :

- La nature et les quantités standards de matières et de composants a utilisés.
- Les coûts standards unitaires à appliquer aux quantités.

**2. Le devis :** le devis représente le coût déterminé à priori pour une commande précise.

**3. Le coût budgété :** il est constitué d'éléments extraits d'un budget de charges.

**4. Le coût prévisionnel :** il est déterminé par observation statistiques des périodes comptables antérieurs et par anticipation des modifications prévisibles dans les conditions techniques et économiques de production.\*<sup>35</sup>

## **d. La mise en œuvre de la méthode**

**1. Première étape :** collecte de l'information passée.

**2. Deuxième étape :** établir des standards de coûts de prix unitaire (quantités et prix moyens sur une période par exemple).

**3. Troisième étape :** ajuster ces standards aux quantités anticipées ou constatées.

**4. Quatrième étape :** comparer le réalisé avec la prévision ou le réalisé d'une période précédente.

**5. Cinquième étape :** calculer et analyser les écarts.

## **e. Les avantages de la méthode**

❖ Elle facilite les contrôles internes au niveau de l'entreprise de l'exploitation par comparaison entre les objectifs prévus elles réalisations effectives

❖ Elle permet dépendre des décisions et d'améliorer l'efficacité de la production grâce à l'analyse des écarts

❖ Elle permet une évaluation rapide des coûts de la production prévue et de la production réelle

❖ Elle facilite la surveillance des rendements et de la productivité techniques à conditions que les normes établies soient raisonnables

## **f. Les inconvénients de la méthode**

❖ La possibilité effective de définir les couts standards ce qui n'est pas toujours possible

---

<sup>35</sup> Site M.BOUSTIQUE, « programmation et contrôle des coûts », page 41,42.

- ❖ -L'énorme travail de saisie et de traitement des données opérationnelles qui rend la méthode impraticable sans le secours de l'informatique
- ❖ -la base de détermination de prix de vente peut être fausse
- ❖ -La détermination des niveaux d'activité dit normal est difficile à partir duquel sont déterminés les coûts.

## **Section 2 : Le calcul des coûts et la gestion par activité**

On peut dire que la méthode ABC est une réorientation fondamentale de la méthode traditionnelle de mesure de la performance qui consiste à comptabiliser les dépenses et à les affecter aux différentes activités.

### **Définition de la méthode ABC**

La comptabilité d'activité ou méthode ABC (Activity Based Costing) est une technique de calcul et d'analyse des coûts qui est apparue aux Etats Unis en 1987, elle tente à remettre en cause la méthode traditionnelle des sections homogènes ou centres d'analyse, qui a perdue de sa pertinence dans un contexte d'évolution du marché, des techniques de production... etc.\*<sup>36</sup>

De cette définition nous retiendrons que la méthode ABC est le développement de la méthode des coûts complets.

L'idée de base étant d'annuler les sections et de créer les activités, de remplacer les unités d'œuvre par les inducteurs de coûts, afin de réduire les effets de subventionnement entre les produits ainsi que les applications subjectives, dans la méthode classique de calcul des coûts.\*<sup>37</sup>

### **Définitions des concepts :**

#### **Définition de l'activité :**

Elle peut être définie comme étant une mission spécifique ou un ensemble de tâches de même nature accomplie en vue de permettre un ajout de valeur à l'élaboration d'un produit. Au sein d'une unité organisationnelle analysée, il est possible de ne retenir que les activités principales.

D'après Philippe Lorino, une activité est un ensemble de tâches élémentaires .\*<sup>38</sup>

#### **1. réalisées par une entité**

<sup>36</sup>Toufik SAADA et Alain BURLAUD et Claud SIMON, « comptabilité analytique et contrôle de gestion », 3<sup>ème</sup> édition, 2008, page 107

<sup>37</sup>TANNOUS Jean, « la méthode ABC, principe, application, limites et avantages », Revue proche-orient de la faculté de gestion et de management de l'université saint joseph-n°15

<sup>38</sup>P. Lorino, Le contrôle de gestion stratégique, Dunod, 1991, P.40

2. faisant appel à un savoir-faire spécifique,
3. homogènes du point de vue de leur comportement de coûts et de performances
4. permettant de fournir un output (une pièce fraisée, une facture...), à un client interne ou externe à partir d'un panier d'inputs (travail, machines, information).

Dans cette définition, le mot « entité » ne désigne pas nécessairement un poste de l'organigramme des responsabilités de l'entreprise. Il peut s'agir d'une fraction de centre d'analyse, du regroupement de plusieurs de telles fractions.

#### **Inducteur d'activité :**

Unité d'œuvre permettant de répartir les coûts des activités entre les productions d'une entreprise (objets de coût). Exemples : heures de main d'œuvre directe, nombre de séries, etc. Ces inducteurs sont liés aux différents types d'activités assurées au sein d'une entreprise. Ce type d'inducteur est donc utilisé pour le management des coûts.

#### **Inducteur de coût :**

Facteur influençant le niveau de performance d'une activité et sa consommation de ressources. A noter que le coût d'une activité peut être influencé par plusieurs inducteurs de coûts. Ce type d'inducteur est donc utilisé pour le management de performances.

#### **Inducteur de ressource :**

Clef de répartition utilisée pour ventiler les ressources entre les activités. Ce type d'inducteur est donc utilisé pour le management des coûts.

#### **Objet de coût :**

Catégorie type utilisé dans l'analyse des coûts des productions d'une entreprise (ex : types de produits, de services de clients, de commandes, de projets, etc.)

#### **2.2.6 Processus :**

Ensemble d'activités liées en vue d'atteindre un objectif commun (ex : ensemble des activités nécessaires à la facturation d'un client, à la fabrication d'un téléviseur,...) Les performances de ces activités liées sont souvent interdépendantes. L'analyse par processus permet de mieux maîtriser une gestion transversale de l'entreprise.

#### **Principe de la méthode**

La méthode ABC repose sur le principe de mesurer les coûts et les performances d'activités et d'objet générateur de coût (notamment les produits). Les coûts sont affectés aux activités en fonction de la consommation de ressources. Les coûts sont affectés aux objets générateurs de coûts en fonction de leurs utilisations d'activités.

Le schéma ci-après résume le principe de base de cette méthode :

**Schéma n°04 : Principe de base de la méthode ABC :**



**Source :** Charles Eduard Godard et Séverine Godard, « le petit contrôle de gestion », édition DUNOD, Belgique, 2013, page22.

### **La mise en œuvre de la méthode ABC**

La mise en œuvre de la méthode ABC comporte les étapes suivantes :<sup>39</sup>

#### **1. Première étape : analyse et identification des activités**

L'activité décrit ce que les différents services font ; l'entreprise apparaît alors comme un ensemble d'activités ayant liens entre elles au sein du processus.

Pour la réalisation de l'analyse des activités, il faut d'abord décrire l'organisation et élaborer une décomposition particulièrement détaillée des activités potentiellement significative. Ensuite éliminer les activités peu significatives et regrouper d'autres selon des critères d'homogénéité.

#### **2. Deuxième étape : affectation des ressources aux activités : (charges indirectes)**

Cette étape consiste à déterminer le coût des activités en y affectant les charges indirectes de l'entreprise aux différentes activités recensées :

- a) Directement ; s'il existe un lien direct entre la charge et l'activité.
- b) Indirectement ; par intermédiaire d'inducteur de coût des ressources.

#### **3. Troisième étape : choix d'inducteurs de coûts**

Un inducteur est un indicateur de volume d'activité, il traduit une relation de causalité entre la consommation des ressources et les activités, et pour la détermination d'un inducteur de coût adéquate, il convient de bien identifier le facteur déclencheur de la variation de coût

<sup>39</sup> ALAZARD, C et SEPARI, S « contrôle de gestion : Manuel et applications », édition 2004, page 261

de l'activité, exemple : si l'activité est déclenché par le volume de production on choisira plus tôt un inducteur de style « nombre de pièces produites ».

#### **4. Quatrième étape : regroupement des activités par inducteur**

Il est fréquent que plusieurs activités aient le même inducteur. Donc on regroupe ces activités par inducteur commun et on obtient ainsi les centres d'activités, dans chaque centre toutes les activités ont le même inducteur.

#### **5. Cinquième étape : calcul du coût d'inducteur :**

Durant cette étape il s'agit de calculer le coût unitaire de l'inducteur suivant la formule ci-après :

**coût unitaire d'inducteur = ressources consommées par le centre de regroupement/volume de l'inducteur**

#### **6. Sixième étape : affectation du coût des activités aux coûts des produits**

Une fois le coût de l'inducteur est calculé, on l'impute aux coûts des produits, en multipliant le nombre de l'inducteur de chaque activité par le coût unitaire.

#### **7. Septième étape : la détermination de coût de revient complet à base d'activité**

Les coûts de revient complets par la méthode ABC s'obtient en additionnant les charges directes et les charges indirectes consommées par ce produit.

#### **Les avantages de la méthode**

- ❖ La méthode ABC aide à la maîtrise de coûts et à la prise de décision
- ❖ La méthode ABC est une amélioration de la connaissance et de fonctionnement de l'entreprise
- ❖ Elle est souple et réactive car elle repose sur l'observation de l'enchaînement des activités et processus de l'entreprise pour comprendre la formation des coûts et de la valeur apportée aux clients
- ❖ Une meilleure connaissance des processus mais aussi de dégager les forces et les faiblesses d'une organisation.

#### **Les inconvénients de la méthode**

- ❖ La mise en œuvre de cette méthode coute cher en temps et en argent

- ❖ La définition des activités avec un niveau de détail plus ou moins grand, en fonction de la taille de l'entreprise et du secteur économique
- ❖ La dépense par rapport à la collecte et à la qualité des données nécessaires
- ❖ Le risque de devoir gonfler les effectifs du contrôle de gestion.

## **Conclusion**

A travers cette aperçue sur le système de calcul des coûts partielle qui englobe la méthode de Direct costing, imputation rationnelle des charges fixes et la méthode des coûts marginaux nous pouvons conclure que toutes les entreprises calculent des coûts de revient quelques soit la méthode appliquées, ne sont en réalité qu'un retraitement intelligent des différentes charges, elles auront des significations précise.

La comptabilité analytique contient plusieurs méthodes de calcul des coûts, ces méthodes sont distinctes et variées, parmi toutes ces méthodes il faut choisir celle qui répond mieux aux besoins de la société en termes d'information utile pour la prise de décision.

# Chapitre 03

### **CHAPITRE 3 : La mise en application de la méthode A.B.C à DDA**

Dans le passage de la théorie à la pratique, nous avons essayé d'analyser le coût de revient du produit (**DANETTE**) au sein de l'entreprise DDA.

Pour ce faire, nous avons réparti ce chapitre en 03 sections, la première raconte l'historique et présente l'organisme d'accueil et ses différents services, et la deuxième sert à illustrer la méthode utilisée par l'entreprise « Coûts complets », quant à la troisième section on l'a gardé pour proposer une méthode d'amélioration qui est la méthode ABC

#### **Section 1 : La présentation de l'organisme d'accueil (DDA)**

##### **Historique et évaluation de l'entreprise**

Les origines du groupe Danone remontent à 1966.à cette époque, la fusion de deux sociétés verrières française, Glace de Boussois et verrière SonchoirNeuvesel, a donné naissance à la société Boussois Souchon Neuvesel (BSN).

En 1967, BSN réalisait un chiffre d'affaire, équivalent actuellement à 150millions d'euros, dans le verre plat et le vers emballage.

A partir de 1970, le groupe BSN a engagé une stratégie de diversification dans l'alimentaire et rachète successivement, les brasseries Kronenbourg, la société européenne de brasseries et la société des eaux minérales d'Evian qui, à l'époque, étaient des clients importants de l'activité des vers d'emballage du groupe BSN.

A la suite de ces acquisitions, le groupe BSN est devenu le leader français de bière, des eaux minérales, et de l'alimentation infantile.

En 1973, BSN et Gervais Danone, un groupe alimentaire français, réalise un chiffre d'affaire important dans les produits laitiers et les pâtes, ont fusionné, devenant ainsi le premier groupe alimentaire français.

Au cours des années 70-80, le groupe BSN, après avoir cédé son activité de verre plat, a concentré son développement sur l'alimentaire en Europe occidentale. Il a ainsi acquis des brasseries en Belgique, en Espagne, et en Italie. Il a aussi racheté Danone, premier producteur de yaourt aux Etats-Unis général biscuits, une holding française détenant LUE et d'autres marques de biscuits en Europe, le filial «biscuit » de Nabisco incorporation en France, en Italie, au

Royaume-Uni, et en Asie, et en fin Galbani, le premier fabricant de fromage en Italie.

En 1989, le groupe BSN était alors le troisième groupe agroalimentaire diversifié européen, et le premier en France, en Italie, et en Espagne.

Au début des années 90, le groupe BSN a adopté une stratégie de consolidation des positions acquises aux cours des années précédentes, BSN a acquis VOLVIC en France afin de renoncer à sa position dans les activités d'eau en bouteille.

Pour affirmer son statut de groupe international de l'agroalimentaire et des boissons et pour renforcer sa notoriété, le groupe BSN a décidé, en 1994, de se rebaptiser groupe Danone, prenant ainsi le nom de la marque de la plus internationale.

En 1997, le groupe a engagé un important programme de recentrage sur trois matières prioritaire à vocation mondiale (produit laitiers frais, boissons et biscuit, snacks et céréaliers) qui représentent 77% du chiffre d'affaire, le groupe Danone est le premier producteur mondial de produit frais et de conditionnel, le second producteur de biscuit et de snacks céréalière.

En Algérie, en termes d'accord, le groupe Danone a également conclu un accord de partenariat avec la laiterie DJURDJURA leader de marché des produits laitiers frais (PLF) en prenant une participation de 51% dans la société Danone.

### **Historique de laiterie Djurdjura**

L'unité de fabrication de produits laitiers Djurdjura est une véritable épopée menée de bout en bout par le groupe Batouche, et cette unité est l'une des cinq filiale du groupe Batouche.

C'est en 1984, que mûrit dans l'esprit du groupe Batouche, l'idée de création d'une petite unité de fabrication de yaourt dans la région d'IGHZER AMOUKRANE avec des moyens limités, l'unité n'a démarré qu'avec une remplisseuse de pots préformés d'une capacité de 1000pots/h.

Afin de parvenir à supplanter ces rivaux, et de faire face aux exigences de l'heure, aussi bien en quantité qu'en qualité le groupe Batouche a modéré l'équipement de l'unité et il a fait entrer une équation simple « ceux qui ne travaillent pas n'ont pas d'ambitions, donc pas

d'avenir dans l'entreprise » avec des efforts et un travail acharné, l'unité a réussi à acquérir en 1986, une conditionneuse thermoformée use d'une capacité de 4000pots /heure.

En 1988, l'entreprise se voit dotée d'un atelier de fabrication de fromage fondu et de camembert, en1991, ce fut l'acquisition d'une ligne de production de crème dessert. En 1993, une nouvelle conditionneuse est arrivée avec une capacité de production de 9000pots /heurs. En 1995, l'entreprise sort carrément de son adolescence par l'acquisition de deux conditionneuses de 10000 et 12000 pots /heure.

En 1996, profitant de la création de la zone d'activité industrielle d'AKBOU ; ce groupe inaugure sa nouvelle unité.

En 1999, construction d'une deuxième usine de fabrication des produits laitiers (fromage fondu en portion 08 et 16 portions, fromage à pâte pressée, camembert).

En octobre 2001, signature de l'accord de partenariat avec le Groupe Danone.

### **Historique de partenariat « Danone Djurdjura »**

En octobre 2001, le leader mondial des produits laitiers frais le Groupe Danone a conclu un accord de partenariat avec la laiterie DJURDJURA ; leader du marché Algérien des produits laitiers frais (PLF) en prenant une participation de 51% dans la société « DANONE DJURDJURA ».après l'année 2002 consacrée à rénover le site d'Akbou et mettre en place des outils industriels nécessaire à l'expansion future , la marque DANONE a été lancée en 2002.

En juin 2006, DANONE devient actionnaire majoritaire de 95% de DDA.

### **Forme juridique, situation géographique et capacité de production**

Avant le partenariat, la dénomination sociale de l'entreprise Djurdjura est « laiterie Djurdjura ». Après le partenariat, est devenu « Danone Djurdjura Algérie », elle est considérée comme filiale du Groupe Danone. Le siège social de la société « Danone Djurdjura Algérie » est situé à la zone industrielle TAHARACHT d'Akbou.

Cette zone est un véritable carrefour économique de Bejaia qui englobe 50 unités de production agroalimentaires.

**Tableau n° 2 : la capacité de production de l'entreprise.**

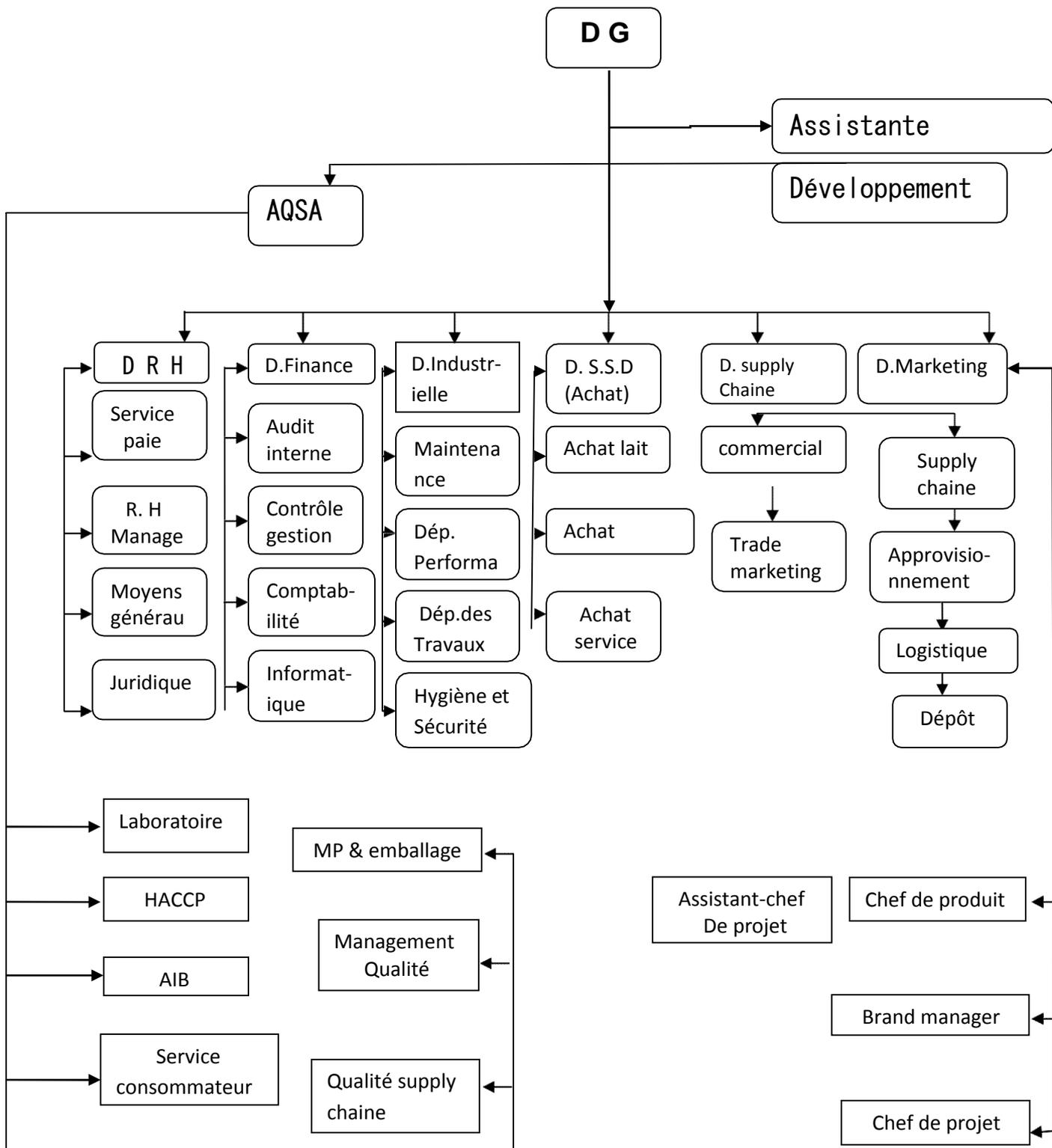
<b>N° Ligne</b>	<b>Type de produit</b>	<b>Capacité /heure</b>
Ligne 01	Yaourt étuvé	20 160
Ligne 02	Yaourt étuvé	36 000
Ligne 03	Yaourt étuvé	20 160
Ligne 04	Yaourt étuvé	43 000
Ligne 05	Crème dessert (Danette)	12 000
Ligne 06	Crème dessert (Danette)	12 000
Ligne 07	Danao	9 000
Ligne 08	Brassé aux fruits (Fruix)	38 880
Ligne 09	Petit Gervais aux fruits	12 000
Ligne 10	Petit Gervais aux fruits	9000
Ligne 11	Yaourt à boire ( Dan'up)	8500

**Source** : document interne à l'entreprise

## L'organisation de DANONE DJURDJURA.

Pour de bons fonctionnements et de bons contrôles de l'entreprise, cette dernière a établi un organigramme complexe et développé qui contient divers directions et sous direction.

**Schéma 05 : Organigramme général de l'unité.**



**Source** : document interne à l'entreprise

## **1. Présentation du département finance.**

L'entreprise Danone Djurdjura, comme toute entreprise comprend un service qui s'occupe de ses finances, ce département est partagé en plusieurs services à savoir :

### **Service de contrôle de gestion :**

Il comprend :

- ✓ Un responsable contrôle de gestion
- ✓ Un contrôleur de gestion industriel
- ✓ Un contrôleur de gestion supply chaine
- ✓ Un contrôleur de gestion marketing
- ✓ Un contrôleur de gestion investissement

Le contrôleur de gestion a pour mission :

- ✓ Gestion des budgets.
- ✓ Valorisation des actes de gestion opérationnelle.
- ✓ Chiffrage des projets relatifs aux produits finis.
- ✓ La gestion des charges fixes (masse salaires, frais publicitaires...).
- ✓ Analyse des couts.

On trouve aussi que pour chaque contrôleur des taches bien claires pour le profit du poste.

### **A. Mission du contrôleur de gestion industrielle**

Faire un suivi et un contrôle du processus de production pour pouvoir l'optimiser dont on distingue alors :

- ✓ Calculer, suivre et contrôler les couts variables « matières » ;
- ✓ Calculer la marge sur cout matière « de la période »
- ✓ Calculer et contrôler les couts contrôlables : cout d'utilités, main d'œuvre et maintenance industrielle ;
- ✓ Etablir l'estimé annuel de production ainsi que les charges de centre ;
- ✓ Mesurer la performance du processus pour calculer les effets (variances) (prix, volume et mixte ainsi que le globale) entre le réel et l'objectif toujours en terme des couts matières.
- ✓ Expliquer les effets et apporter des solutions possibles et pertinentes.

## **B. Mission de contrôleur de gestion investissements :**

- ✓ Etablir des budgets d'investissements par structures.
- ✓ Etude de la fiabilité d'investissement demandé
- ✓ Suivre l'évolution de la réalisation et de régularisation de l'investissement (délais et montant)
- ✓ Cas de dépassement du budget: expliquer les raisons et apporter des solutions.

## **C. Mission du contrôleur de gestion supply chaine :**

Calculer, contrôler les couts de la supply :

- ✓ Le cout de la logistique ;
- ✓ Le cout des approvisionnements matière première et produits finis ;
- ✓ Le cout du service commercial
- ✓ Etablir un estimé annuel 'budget supply' des couts de la supply :
- ✓ Dégager les écarts 'effets' entre les couts réels et les couts budgétés ;
- ✓ Expliquer ces écarts et proposer des solutions de correction.

## **D. Mission de contrôleur de gestion marketing :**

✓ Etablir avec la direction marketing un budget des ventes par produit, issu de l'objectif global de la direction générale.

- ✓ Etablir un budget des couts du département marketing.
- ✓ Calculer les écarts sur vente et sur couts.
- ✓ Expliquer les écarts et proposer des solutions.

Et enfin un responsable du contrôle de gestion qui fait la synthèse du travail de son équipe, en vérifiant les résultats dégagés et les solutions apportées.

## **Comptabilité et audite interne :**

Le service comptabilité est lui aussi composé de cinq éléments :

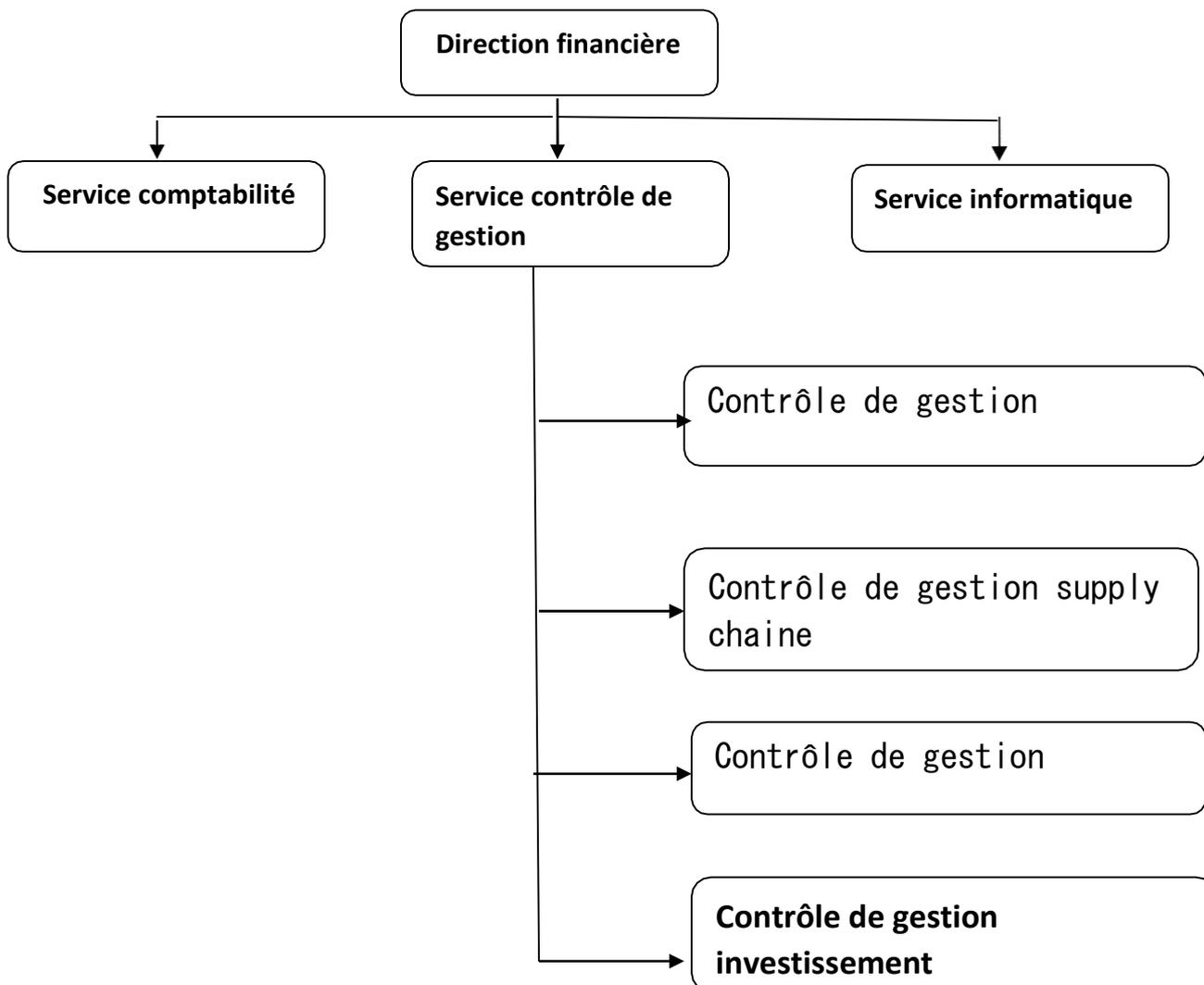
- ✓ Un chef de service
- ✓ Deux comptables chargés des opérations fournisseurs
- ✓ Deux autres chargés des opérations clients

L'audit sert à auditer les fonctions financières.

**Informatique :**

A leurs charges de gérer le système informatique.

**Schéma 06 : Organigramme de la direction finance Danone Djurdjura Algérie(DDA)**



Source : Document interne à l'entreprise

**Section 2 : La comptabilité analytique appliquée par DDA**

DDA mit en ouvre un système de comptabilité analytique qui se fait par la méthode des couts complets.

**Les charges de l'unité**

Les charges de l'unité comprennent les consommations de matières premières et produits auxiliaires et les frais qui se rapportent à son exploitation pour une période comptable, qui est une année.

Le service comptabilité analytique reçoit des données de la comptabilité générale sous forme d'une balance analytique, puis il procède à l'analyse des charges pour déterminer les charges incorporables.

Au niveau de l'entreprise la classification des charges est reprise dans les comptes du SCF, elles sont classées en charges directes et charges indirectes.

### **Les charges directes**

Ce sont des charges qui sont imputées directement au calcul du coût de revient.

#### **Matière première consommées**

Ce sont des produits de base pour la fabrication des différents produits.

#### **Les frais d'achats**

On distingue deux types de frais :

**Sur achat local** : les frais sur achat liées aux frais de location des moyens de transport chez des tiers ;

**Sur achats à l'étranger** : dans ce cas, les frais sur achat constituent les frais de douane, de transit et de transport.

#### **Les charges indirectes**

Sont celles qui devraient faire l'objet d'une répartition préalable dans des sections, avant de pouvoir être imputées à un coût de revient. Les charges indirectes de section comptabilité et finance sont regroupées dans les comptes (61 jusqu'au 68) qui sont imputées aux sections auxiliaires :

**61 / Matière et fourniture consommées** : les matières qui figure dans ce cas sont celles consommées par les centres auxiliaires. Elles ne rentrent pas dans le processus de production à savoir les pièces de rechange, fourniture de bureau...etc.

**62/ services** : le transport, publicité, entretien et réparation.

**63/ personnel** : frais de personnel ou section auxiliaires.

**64/ impôts et taxes** : les taxes versées à la fiscalité.

**65/ frais financiers** : elles sont imputées aux services comptabilité et finance à savoir : intérêt d'emprunt, les frais de découvert bancaire, agios.

**66/frais divers** : assurance toutes formes.

**68/dotation aux amortissements** : les frais d'amortissement parviennent de sections auxiliaires telles que les amortissements des bâtiments, équipement de bureau, de transport et machines...etc.

### **La gestion des coûts chez DDA.**

Il existe plusieurs méthodes de calcul de la comptabilité analytique, la méthode des coûts complets reste la plus utilisée par la majorité des entreprises algériennes, malgré son caractère flou.

Hors, qui dit application de la méthode des coûts complets dit une affectation de toutes les charges « fixe ou variable », « directe ou indirecte » au centre concerné, après avoir bien défini la clé de répartition des charges indirecte.

### **Le coût de production chez DDA.**

- ❖ Coût de matière
- ❖ Coût de main –d’œuvre
- ❖ Coût de maintenance
- ❖ Coût des utilités
- ❖ Coût fixes

---

= Coût de production

✓ **Coût de matière** : c’est l’ensemble des charges générées par la consommation de matière première et des emballages pour un volume de production défini.

✓ **Coût de main- d’œuvre** : le coût de la main- d’œuvre de production ne se résume pas à l’ensemble des salaires payés pour les exécutants du processus de production, mais aussi les salaires de l’équipe maintenance les salaires laboratoire. La détermination de l’unité d’œuvre pour les charges indirectes est généralement négligée.

✓ **Coût de la maintenance** : Ce coût généralement issu des différents entretiens effectués au sein de l’entreprise de tout les équipement, qui ont pour but le bon fonctionnement des machines.

✓ **Coût des utilités** : Est égale à l’ensemble des consommations de la période en gaz, carburant et électricité. L’entreprise calcul ses différents coûts soient par cumul des charges valorisés aux prix réels ou parfois faire recours au prix standard dans le but de ne pas perdre du temps.

✓ **Coût fixe** : les coûts fixes sont ceux dont le montant ne varie pas en cas des fluctuations du niveau de l’activité.

### Calcul du coût de revient du produit DANETTE :

Pour calculer le coût de revient d'un produit dans cette entreprise ; on doit passer par les étapes suivantes :

#### Calcul de Coût de production par produit:

**Coût de production= Coût matières + autre charges directe + charges indirectes**

Afin de déterminer le cout de production des produits finis, on procède comme suite : Dans notre cas les charges directes se résument seul des matières premières .Et les charges Indirectes se figurent comme suit : coût indirecte de production et Coût indirecte de distribution.

#### ❖ Calcul des matières consommées du produit DANETTE :

**Tableau n° 3 : Consommation des matières premières (pour 1tonne) (Unité DA)**

Eléments	Kg/1Tne produit	Coût d'achat /unité
Sucre cristallisé	67,5	82,360
Poudre de lait écrémé Medium heat	42,9	310,019
Crème fraîche	47,7	200,56
Variolac	29,2	127,75
Cacao	8,5	441,21
amidon modifié national	84,5	1252,05
Carraghénane Satiagel	0,3	1759,03
Arôme chocolat	0,9	2285,31
BPS	72,6	276,56
MIX PAP	74,8	50,32

Source : document interne à l'entreprise

Pour la production de 501,822 tonnes, on applique la règle suivante :

1tonne       $\longrightarrow$       kg consommées

501,822 tonne       $\longrightarrow$       X kg consommées

Exemple :

Pour le sucre cristallisé :

1 tonne       $\longrightarrow$        $67,5\text{Kg} \times X$  } =  $501.822 \times 67.5\text{kg}/1 = 33872,985\text{kg}$

501,822       $\longrightarrow$       X Kg      }

**Tableau n°4 : Calcul des consommations en matières premières (pour 501,84 tonne) (Unité DA)**

<b>Coût indirecte de production</b>	<b>Kg/1Tn produit</b>	<b>Coût d'achat /unité</b>	<b>Valeurs</b>
<b>Sucre cristallisé</b>	33872,985	82,360	2789781,546
<b>Poudre de lait écrémé Medium heat</b>	21528,18	310,02	6674152,46
<b>Crème fraîche</b>	23934,42	200,56	4800167,955
<b>Variolac</b>	14650,71	127,75	1871627,746
<b>Cacao</b>	4265,49	441 ,21	1881977,207
Amidon modifie national 465	42404	1252,05	53091924,48
<b>CarraghénaneSatiagel</b>	138	1759,03	242748,2047
<b>Arôme chocolat</b>	454,15	2285,31	1037871,976
<b>BPS</b>	36407,22	276,562	10068853,23
<b>MIX PAP</b>	37541,34	50,32	1889080,10
Total			84348176,88

**Source : réaliser par nos soins à partir des documents interne de l'entreprise.**

On remarque qu'à partir de ce tableau que les composantes principaux dans la Consommation des matières premières en quantité sont constituées par **Sucre cristallisé, amidon, BPS** et **MIX PAP** ,par contre les composants principaux en valeur se constitues par **Amidon modifier national 465,BPS** et **Poudre de lait** .

**Tableau n°5: Coût indirecte de production**

<b>Coût indirecte de production</b>	<b>Coût /Kg</b>
Manuf labar	2,14
Salaire maintenance	0,74
PDR DIRECT	0,50
PDR INDIRECT	0,38
PRESTATION	0,47
PRO CHIMIQUES	1,15
Utilités	0,86
Amortissement	4,70
FGL	2,36
OVERHAD LAB	1,80
OTHER COST	1,87
TOTAL	17

**Source : document interne à l'entreprise.**

**Tableau n°6: Calcul de coûts indirects de production : 501,822 T= 501822 kg.**

<b>Coût indirecte de production</b>	<b>Qt produite /kg</b>	<b>Coût/Kg</b>	<b>Valeurs</b>
Manuf labor	501822	2,14	1074453
Salaire maintenance	501822	0,74	371348,28
PDR DIRECT	501822	0,50	253910,546
PDR indirect	501822	0,38	191692,36
PRESTATION	501822	0,46	233890,34
PRO CHIMIQUES	501822	1,15	578480,3
Utilités	501822	0,85	430480,92
Amortissement	501822	4,70	2363120,62
FGL	501822	2,36	1188930,14
OVERHAD LAB	501822	1,80	907160,82
OTHER COST	501822	1,87	939822,647
<b>Total</b>	-	17	<b>8533290,00</b>

**Source : réaliser par nos soins à partir des documents interne de l'entreprise.**

On remarque que la grande partie dans les coûts indirects de production est représentée par les salaires de production et les coûts des amortissements.

**Calcul de Coût de distribution par produit :**

Afin de déterminer le coût de distribution des produits finis, on procède comme suite :

**❖ Calcul du coût de distribution du produit DANETTE :**

**Tableau n°7 Calcul de Coût indirecte de distribution :**

<b>Coût indirecte de distribution</b>	<b>Qt produite /kg</b>	<b>Coût/Kg</b>	<b>Valeurs</b>
<b>Logistique</b>	501822	10,52	5279167,44
<b>Industrielle</b>	501822	19,26	9665091,72
<b>Total</b>	501822	27,78	14944259,16

**Source : réaliser par nos soins à partir des documents interne de l'entreprise.**

On remarque que la grande partie dans les charges indirectes de distribution est représentée par L'industriels.

❖ **Calcul des charges directes et indirectes de DANETTE :**

**Tableau n°8 : Calcul de charges directes et indirectes de DANETTE:**

<b>Eléments</b>	<b>Montants</b>
<b>Total des charges directes</b>	84348176,88
Matières premières	84348176,88
<b>Total des charges indirectes</b>	23477549,16
Charges indirectes de production	8533290
Charges indirectes de distribution	14944259,16

**Source : réaliser par nos soins à partir des documents interne de l'entreprise.**

❖ **Calcul du coût de revient du produit DANETTE :**

**Tableau n°9 : Calcul du coût de revient du produit DANETTE :**

<b>Eléments</b>	<b>Montants</b>
<b>Total des charges directes</b>	84348176,88
□□□ <b>Total des charges indirectes</b>	23477549,16
<b>Coût de revient</b>	107825726
<b>CA</b>	109999382,4
<b>Rt</b>	2173656,4
<b>Qt produite</b>	501822
<b>CA /Kg</b>	219,2
<b>Coût de revient /Kg</b>	214,87
<b>Marge opérationnelle</b>	4,33

**Source : réaliser par nos soins à partir des documents interne de l'entreprise.**

**Le coût de revient d'une boîte yaourt de Danette 90g :**

Le poids spécifique d'une boîte yaourt de Danette 90g (pot) = 0,09Kg

Le coût de revient de 1Kg de Danette(pot) = 214,87

Le coût de revient de 90g de Danette (pot) = 214,87 \* 0,09 = 19,34 DA

La marge bénéficiaire 90g de Danette (pot)= 4,33\*0,09 = 0,3897

### **Section 03: La mise en application de la méthode ABC au sien de l'entreprise SPA**

#### **DDA :**

Après avoir calculé le résultat analytique de produit (DANETTE 90G) par la méthode traditionnelle utilisée par DDA, nous avons essayé d'appliquer la méthode ABC sur le produit DANETTE, et de faire une comparaison entre ces deux méthodes.

Comme nous l'avons vu précédemment la mise en œuvre de cette méthode repose sur six étapes :

- Identification des activités
- Affectations des ressources aux différentes activités
- Choix d'inducteur et détermination de leurs nombres
- Regroupement des activités par inducteur
- Calculer les coûts d'inducteurs
- Affectation des coûts des activités aux coûts des produits.

#### **1<sup>ere</sup> Étape : identification des activités de l'entreprise**

**Tableau n°10 : Identification des activités**

<b>Centre principaux</b>	<b>Activité</b>
<b>Administration</b>	GESTION PERSONNEL
<b>Maintenance</b>	P D R et Prestation Produits chimiques
<b>Utilité</b>	Utilité
<b>Distribution</b>	logistique et industriel

**Source :** réalisée par nous à partir des documents internes de la société

#### **2<sup>eme</sup> étape : affectation des ressources (charges indirectes) aux activités**

**Tableau n°11 : Affectation des ressources aux activités**

<b>Centre principaux</b>	<b>Activité</b>	<b>Ressources</b>	<b>Coût total des activités</b>
<b>Administration</b>	<b>-GESTION PERSONNEL</b>	3292193,172	3292193,172
<b>Maintenance</b>	<b>-P D R et Préstation -Prouduits chimiques</b>	680480 578080	1258560
<b>Utilité</b>	<b>Heure Utilité</b>	430484	430484
<b>Distribution</b>	<b>-logistique et industriel</b>	14944259,16	14944259,16

**Source :** réalisé par nous à partir des documents interne de la société

### 3<sup>ème</sup> étape choix d'inducteurs et détermination des coûts

Tableau n°12 : détermination des inducteurs du coût pour chaque activité

Centre principaux	Activité	Inducteur	Valeurs inducteur
Administration	-GESTION PERSONNEL	-Salaire/ Heure	52,37
Maintenance	-P D R Et Prestations -Produits chimiques	H/Machine Quantité produite	15,34 501822
Utilité	Utilité	Heure Utilité	1,52
Distribution	-logistique Et industriel	Qt vendu	501822

Source : réaliser par nous à partir des documents interne de l'entreprise

### 4<sup>ème</sup> étape regroupement des activités par inducteur

Tableau n°13 : regroupement des activités par inducteurs

Activité	Inducteur
-GESTION PERSONNEL	Salaire/Heure
-P D R et Prestations	H/Machine
-Produits chimiques	Quantité produite
Utilité	Utilité
-logistique et industriel	Qt vendu

Source : réalisé par nous à partir des documents interne de la société

### 5<sup>ème</sup> étape : calcul des coûts unitaire inducteurs

Tableau n°14 : calcul des coûts unitaire inducteurs

Inducteur	Activité	TOTAL COUT PAR INDUCTEUR	Volume inducteur	Cout de l'inducteur
Salaire/Heure	-GESTION PERSONNEL	3292193,172	52,37	62864,109
H/Machine	-P D R Et Préstation	680480	15,34	44359,84
Quantité produite	-Produits chimiques	578080	501822	1,15195225
Utilité	Heure Utilité	430484	1,52	23562,34264
Qt vendu	-logistique Et industriel	14944259,16	501822	29,78

Source : réaliser par nous à partir des documents interne de la société

**6<sup>ème</sup> étape : imputation aux produits des coûts des regroupements des activités**

**Tableau n°15 : imputation aux produits des coûts des regroupements des activités**

Eléments	Quantité	PU	Montant
<b>Consommation des matières premières</b>	501,822	168083,86	84348176,88
<b><u>Consommation indirecte d'activité</u></b>			
- <b>GESTION PERSONNEL</b>	52,37	62864,109	3292193,172
- <b>P D R ET Prestation</b>	15,34	44359,84	680480
- <b>Produits chimiques</b>	501822	1,15195225	578080
- <b>Utilité</b>	1,52	23562,34264	430484
<b>Cout de production</b>	501822	178,01	89329414,052
<b>Logistique et industriel</b>	501822	29,78	14944259,16
<b>Cout de revient</b>	501822	207,79	104273673,21

**Source :** réaliser par nous à partir des documents interne de la société

**G) Le coût de revient d'une boîte yaourt de Danette 90g :**

Le poids spécifique d'une boîte yaourt de Danette 90g (pot) = 0,09Kg

Le coût de revient de 1Kg de Danette (pot) = 207,79

Le coût de revient de 90g de Danette (pot) = 207,79 \* 0,09 = 18,7011 DA

La marge bénéficiaire 90g de Danette (pot)= (219,12-207,79)\*0,09=1,0269DA

**La comparaison entre les deux méthodes :**

**Tableau n°16 : comparaison des coûts obtenue**

Méthode	Le Coût de Revient
La méthode traditionnelle	214,87
La méthode ABC	207,79
<b>Écart</b>	<b>+7,08</b>

### **Commentaires :**

- Nous remarquons dans ce tableau qu'il y a un écart positif sur le coût de revient du produit DANETTE.
- Cet Ecart provient du changement de la méthode de calcul du coût et de la répartition des charges indirectes.
- Cette diminution des coûts dans la méthode ABC est due à la différence du choix des unités d'œuvre, du fait dans la méthode ABC, les inducteurs représentent un lien de causalité des ressources consommées par les produits fabriqués.
- La diminution peut s'expliquer aussi par l'utilisation de plusieurs inducteurs qui donnent la possibilité d'affecter les charges indirectes d'une façon pertinente suite à la conception du lien de causalité.

## **Conclusion**

Au terme de ce chapitre, nous avons conclu que personne ne peut ignorer le rôle de la comptabilité analytique dans la bonne gestion de l'entreprise, à condition, qu'elle soit utilisée efficacement.

Après l'application de la méthode ABC au sein de cet organisme d'accueil qui est DDA afin de calculer les coûts, cette méthode peut être bénéfique pour l'organisme, car elle permet de minimiser les coûts, ce qui est le but principal de chaque entreprise exerçant dans un environnement caractérisé par une concurrence amère.

Après la comparaison des deux résultats obtenus par les deux méthodes, nous sommes arrivés à une convergence entre ces dernières.

Cette convergence est les résultats de l'imputation arbitraire des charges indirectes par la méthode des coûts complets qui produit la compensation entre les produits.

A cet effet, les gestionnaires trouvent des difficultés pour distinguer entre les produits rentables et les produits non rentables

# Conclusion générale

## *Conclusion Générale*

Toute entreprise qu'elle soit publique ou privée, d'industrie ou de service, se trouve actuellement au cœur d'un domaine profondément influencé par un environnement concurrentiel qui devient incertain, elle doit donc chercher une meilleure rentabilité pour améliorer sa position concurrentielle, se préparer à affronter l'avenir, prendre des décisions rationnelles et munir un moyen de prévention contre toutes formes de menaces pour assurer sa pérennité, ceci passant par un ensemble d'outils de contrôle de gestion, à savoir la comptabilité analytique.

La comptabilité analytique est l'un des outils de contrôle de gestion qui contribue à l'amélioration de la performance de l'entreprise, et qui permet d'assurer une analyse des coûts et un contrôle de rentabilité à travers des méthodes de calcul des coûts qui proposent une modélisation du fonctionnement de l'entreprise.

Notre stage au sein de DDA, bien qu'il a été caractérisé par une courte durée, mais il nous a permis de concrétiser nos acquis théoriques sur la comptabilité analytique et ses méthodes de calcul de coût de revient dans lesquelles on essayé de vérifier nos hypothèses.

L'étude effectuée, nous a affirmé que l'entreprise DDA contient un système de comptabilité analytique qui repose sur l'analyse et le calcul des coûts par la méthode des coûts complets.

Le stage que nous avons effectué, nous a permis de voir et de comprendre les différentes étapes et techniques d'évaluation des coûts utilisés par l'entreprise DDA à travers son processus de production par la méthode des coûts complets.

Le caractère arbitraire des coûts calculés dans l'application de la méthode traditionnelle du coût complet tel qu'elle est appliquée par DDA, nous a poussé dans notre étude de cas pratique de proposer la mise en place de la méthode Activité Based Costing (ABC) dans l'entreprise DDA. Vu l'importance des charges indirectes de cette dernière, la méthode ABC permet d'analyser d'une manière fine les coûts indirects des produits.

Au cours de notre stage pratique au sein de l'entreprise DDA, nous n'avons pas trouvé les éléments d'information qui auraient facilité la mise en œuvre de calcul des coûts par la méthode ABC, mais la formation des managers de cette entreprise sur la méthode ABC, nous

a permet de le faire et arriver à l'application de cette méthode au sein de DDA, ce qui affirme notre hypothèse : (( Les managers de l'entreprise DDA sont formés sur la méthode A.B.C)).

La méthode ABC est une méthode de comptabilité analytique qui permet de définir et de dégager les indices de performance par activité, très utile pour juger le bon fonctionnement général de l'entreprise, et de la réalisation des objectifs fixés.

La pertinence du coût de revient obtenu dans la méthode ABC par un respect des liens de causalité entre produits et consommation de ressources représente déjà une avance importante en termes d'aide à la prise de décision, elle semble fournir une base fiable pour orienter les politiques de fixation des prix de vente et d'amélioration des processus.

Bien que la méthode ABC n'est pas la plus simple pour la technique de calcul comptable, mais elle est la plus performante et la plus moderne. Donc, nous proposons à l'entreprise DDA de la mettre en application. D'autant qu'elle permet de développer le système d'information de l'entreprise et qu'il représente de ce fait un élément majeur dans la prise de décision et surtout dans le pilotage de l'entreprise.

# Bibliographie

## *Bibliographie*

### *Ouvrage :*

- ❖ Abdelkrim TOUDJINE, « l'analyse des coûts dans l'entreprise », office des publications universitaires, Ben-Aknoun alger, 2005.
- ❖ ALAZARD, C et SEPARI, S « contrôle de gestion : Manuel et applications », édition 2004.
- ❖ Ali SAHRAOUI, « comptabilité analytique », édition BERTI, ALGER, 2004.
- ❖ ANNE-MARIE Keiser, « le contrôle de gestion », ESKA, 2ème édition, Italie, 1999.
- ❖ Burlaud A et Germak P., « Management des systèmes d'informations : Manuel et application », Editions EYROLLES, 2006.
- ❖ Charles Eduard Godard et Séverine Godard, « le petit contrôle de gestion », édition DUNOD, Belgique, 2013.
- ❖ Cibert.A, « comptabilité analytique », DUNOD, PARIS, 1976.
- ❖ Davasse H et Parruitte M., « Introduction à la comptabilité », Edition FOUCHER, Paris, 2011.
- ❖ Doriath B, «contrôle de gestion », paris, 5 eme édition, Dunod, 2008.
- ❖ DUBRULLE.L & JOURDAIN.D, « comptabilité analytique de gestion », édition DUNOD, Paris, 2007.
- ❖ GERVAIS Michel, « contrôle de gestion », édition ECONOMICA, 7ème édition.
- ❖ GIBERT Patrick: «contrôle de gestion», Vuibert, Paris, 1980.
- ❖ Le Benchmarking de Robert C. CAMP Les Editions d'Organisation 1ère édition mai 1992.
- ❖ Le Duff R, Cliquet G, Valens C-A, « encyclopédie de gestion et de management », Dalloz, Paris, 1998.
- ❖ MARTINET A-C & A-SILEM, « Lexique de la gestion », édition Dalloz, Paris, 1998.
- ❖ Micheal Gervais, « contrôle de gestion », 7ème édition, ECONOMICA, Paris, 2000.
- ❖ NORBERT G, « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance », 3eme édition D'organisation, Paris, 2001.
- ❖ Patrick BOISSELIER, « contrôle de gestion », édition Vuibert.b 2013
- ❖ Patrick PIGET, « comptabilité analytique », 4ème édition, 2003.
- ❖ P. Lorino, Le contrôle de gestion stratégique, Dunod, 1991.
- ❖ Toufik SAADA et Alain BURLAUD et Claud SIMON, « comptabilité analytique et contrôle de gestion », 3ème Édition, 2008.

### **Mémoires**

- ❖ Mémoire « La mise en œuvre d'un management de la performance au centre hospitalier d'Orsay », PAGES, Paris, 2006.
- ❖ AIT ZIANE et AIT HALLAL, Mémoire master « comptabilité analytique outil de contrôle de gestion, cas de la mise en place de la méthode ABC à « Général Emballage », 2014.
- ❖ BARA S, BELAID F (2013), « Mise en place d'un système de calcul de coût par la méthode ABC cas entreprise Danone Djurdjura » mémoire de master.
- ❖ BENKAID K, BENKHELOUF F (2014), « Conception et élaboration d'un tableau de bord de gestion pour une entreprise », Mémoire fin de master.
- ❖ TANNOUS Jean, « la méthode ABC, principe, application, limites et avantages », Revue proche-orient de l'Université de gestion et de management de l'université saint Joseph

### **Sites internet :**

- ❖ JY Baudot, <http://www.jybaudot.fr/Gestion/comptagest.html>
- ❖ <https://www.memoireonline.com/04/11/4404/Le-contrle-de-gestion-au-service-de-la-performance-de-lentreprise.html>
- ❖ Corinne Zambotto, <http://corinnezambotto.free.fr>.
- ❖ Site M. BOUSTIQUE, « programmation et contrôle des coûts », page 41,42.

### **Autres documents:**

- ❖ document interne à l'entreprise.

# Les annexes

**- Total des Consommations matière première pour le produit DANETTE :**

		501,82			
28067	Danette Chocolat	Kg/Tn	Total consommation	Prix	Valeur consommation Dzd
10079646	SUGAR	67,5	33 873,02	82,360	2789781,546
10000672	POUDRE DE LAIT 0% MEDIUM HEAT	42,9	21 528,18	310,019	6674152,46
10000682	CREME FRAICHE	47,7	23 934,42	200,555	4800159,929
10141186	POUDRE PERMEAT LACTOSERUM VARIOLAC 836	29,2	14 650,71	127,75	1 871 627,75
10079705	POUDRE DE CACAO GT 50 10/12%	8,5	4 265,49	441,21	1 881 977,21
10079703	AMIDON MODIFIE NATIONAL 465	84,5	42 404,00	1252,05	53 091 924,48
10079702	GELIFIANT SATIAGEL ADF 23	0,3	138,00	1759,03	242 748,20
10122354	AROME CHOCOLAT DA834105	0,9	454,15	2285,31	1 037 871,98
10079752	BPS 270*0,90 BROWN	72,6	36 407,22	276,562	10 068 853,23
10195418	MIXPAP DANETTE CHOCOLATE NEW ADDITIVES	74,8	37 541,34	50,32	1 889 080,10
<b>Total</b>					84 348 176,87 168 083,71

## -CALCUL DE COUT DE REVIENT DES PRODUIT :

RefArticle	Articles	Tonnage	Cout matiere par produit	Cout matiere par tonnes	Manuf Labour	total maintenance	Utilités
105197	YAOUMI FRAISE 95G	1 071,22	33 560 743,07	31 329,51	1 267,10	1710,16	582,734
105198	YAOUMI PECHE/ABRICOT 95G	606,59	18 864 608,81	31 099,46	717,50	968,4	329,9799
105199	YAOUMI BANANE/CITRON 95G	673,68	21 602 793,56	32 066,66	796,87	1075,51	366,4788
105200	YAOUMI COCKTAIL/CERISE 95G	606,59	19 089 954,39	31 470,96	717,50	968,4	329,9799
28067	DANETTE CHOCOLAT 90G	501,82	84 348 176,87	168 083,71	1 074,45	1258,56	430,484
28069	DANAO 0,25L ORANGE/PINEAPPLE	139,93	3 859 260,26	27 580,81	403,91	522,48	164,864
52642	DANAO 0,25 L EXOTIQU'S FRUITS	117,20	3 114 104,47	26 570,86	338,31	437,62	138,086
28068	DANAO 1L ORANGE/PINEAPPLE	325,14	8 943 178,68	27 580,81	1 128,87	1252,87	460,772
52559	DANAO 1L EXOTIQUE'S FRUITS	298,50	5 828 400,30	19 525,63	1 036,39	1150,23	423,024

Total Dépréciation	FGL	Overhead LAB	OTHER COST	Cout directe et indirecte	Cout production par produit	Cout production par tonnes
3054,82	21,74902	1228,01	1272,22	9 574 010,00	43 134 753,07	40 267,01
1729,82	12,31562	695,37	720,4	5 421 390,00	24 285 998,81	40 036,96
1921,16	13,67749	772,29	800,08	6 021 050,00	27 623 843,56	41 004,16
1729,82	12,31562	695,37	720,4	5 421 390,00	24 511 344,39	40 408,45
2363,12	1188,93	907,16	939,822675	8 533 290,00	92 881 466,87	185 088,31
1015,93	5,42425	347,42	359,93	2 959 630,00	6 818 890,26	48 732,27
850,92	4,79451	290,99	301,47	2 478 920,00	3 114 104,47	26 571,18
2912,95	15,9985	970,99	1005,94768	8 137 940,00	17 081 118,68	52 534,44
2674,31	14,6879	891,44	923,537459	7 471 260,00	13 299 660,30	44 554,26

- Les clés de répartition de la charge indirecte :

	Lignes	Volume	OU	OE	Nbr équipe	FTE/équipe	Nbre FTE	Labour				
								Nbr heure / année travail	Heure / FTE	Salaires/ heure		
16,2483229	0,070	20160	L1	5 682	78%	61%	4	4	16	31 704	16 665	526
31,0911602	0,090	36000	L2	11 255	78%	61%	4	5	20	39 629	20 446	516
24,5906279	0,100	20160	L3	8 902	78%	63%	4	4	16	31 704	16 511	521
48,8701657	0,100	43200	L4	17 691	78%	66%	4	5	20	39 629	20 632	526
14,1077348	0,090	12000	D1	5 107	78%	70%	4	3	12	23 778	12 673	533
37,1685083	1,056	4500	TT1	13 455	60%	63%	4	3	12	23 778	12 267	516
13,3242431	0,249	4500	TT2	4 623	78%	63%	4	2	8	15 852	8 140	513
14,883127	0,165	8 500	Si	5 388	78%	56%	4	3	12	23 778	12 314	518
5,02323564	0,100	4 800	Ermi	1 618	78%	53%	4	2	6	15 852	8 024	506
39,5027624	0,100	40320	Optima	14 300	78%	64%	4	5	20	39 629	21 217	535
31,3259669	0,090	38 880	B4	11 340	70%	61%	4	5	20	39 629	20 446	516
11,5663475	0,045	20 880	B5	4 500	65%	62%	4	5	20	39 629	20 446	516
13,0804707	0,110	10 500	F3	4 187	78%	63%	4	2	8	15 852	8 140	513
			F1	4 735	78%	60%	4	2	8	15 852	8 024	506
			Process				4	20	80	158 518	80 660	509
			<b>Total 1</b>	<b>113 363</b>	<b>75%</b>	<b>62%</b>	<b>4</b>	<b>70</b>	<b>280</b>	<b>554 812</b>	<b>286 624</b>	
			MO Maintenance				1	55	55	104 865	67379	
			Encadrement				1	14	14	26 693		
			Travaux neufs				1	7	7	13 346		
			Performance				1	4	4	7 627		
			hygiene et sécurité				1	3	3	5 720		
			Qualité (équipe)				2	7	14	26 693		
			Qualité surface				1	6	6	11 440		
			Magasin MNP				1	25	25	47 666		
			Environnement				1	5	5	9 533		
			Moyens généraux				1	6	6	11 440		
			Assurance qualité				1	3	3	5 720		
			<b>Total 2</b>					<b>80</b>	<b>67</b>	<b>165 677</b>	<b>144299</b>	
			<b>Total Global</b>						<b>422</b>	<b>727 200</b>		

Utilités	Machine					Overhead		
	Utilités/heure	Maintenance directe	Maintenance à répartir	Ligne	MO Indirecte	Total machine	Heure machine	Overhead
161	11 429	6 779	33 299	6 065	57 572	1 816	25 235	4,29
246	21 869	8 474	41 624	7 581	79 548	2 007	48 288	4,29
243	17 297	6 779	33 299	6 065	63 440	2 001	38 192	4,29
387	34 375	8 474	41 624	7 581	92 054	2 323	75 901	4,29
186	9 923	5 084	24 974	4 549	66 666 666	2 555	57 727	4,29
490	26 144	5 084	24 974	4 549	60 751	2 555	57 727	4,29
264	9 372	3 389	16 650	3 032	32 444	2 047	20 694	4,29
196	10 469	5 084	24 974	4 549	45 076	1 896	23 115	4,29
99	3 533	3 389	16 650	3 032	26 605	1 678	7 802	4,29
313	27 786	8 474	41 624	7 581	85 465	2 157	61 352	4,29
248	22 035	8 474	41 624	7 581	79 713	2 011	48 653	4,29
98	8 744	8 474	41 624	7 581	66 423	1 676	19 307	4,29
229	8 136	3 389	16 650	3 032	31 207	1 969	17 964	4,29
259	9 201	3 389	16 650	3 032	32 272	2 036	20 315	4,29
219	0	33 894	166 496	30 325	230 715	1 455		0
<b>98206</b>	<b>220313</b>	<b>118630</b>	<b>582735</b>	<b>106137</b>	<b>1 126 023</b>		<b>486455</b>	

-les charges indirectes des produits

o	L1	L2	L3	L4	D1	TT1	TT2	Si	Ermi	Optima	B4	B5	F3	F1	Process
Labor	526	516	521	526	533	516	513	518	506	535	516	516	513	506	509
Machine	1816	2007	2001	2323	1873	2555	2047	1896	1678	2157	2011	1676	1969	2036	1455
Overh	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	0
Utilité	161	246	243	387	186	490	264	196	99	313	248	98	229	259	219

## - contribution net produits :

CODE COULEUR:	MOO/CANN >= 29%	MOO/CANN BY BRANDS Novembre 2018																
	MOO/CANN ENTRE 20,1% et 28,9%																	
	MOO/CANN <= 20%																	
Nov	Volumes	CANN	CANN/KG	CM	CM/KG	MCM	MCM/KG	Industriel	Logistique	Marge	Marge /KG	Marge /CANN	PUB					
DANETTE	366	80 201	219,2	-	30 768	-	84,09	49 433	135,1	-	7 050	-	3 852	38 531	105	48,0%	-	52
DANETTE CHOCOLAT-NOISETTE 90Gr	29	5 325	186,8	-	2 372	-	83,20	2 953	103,6	-	324	-	30	2 539	89	47,7%	-	
Danette caramel	51	9 433	185,4	-	5 058	-	99,40	4 375	86,0	-	965	-	541	2 870	56	30,4%	-	
Danino fraise	52	15 126	293,1	-	8 442	-	163,57	6 684	129,5	-	994	-	137	5 553	108	36,7%	-	
Danino nature	52	15 243	292,6	-	7 960	-	152,82	7 283	139,8	-	993	-	29	6 261	120	41,1%	-	
Danino Banane	32	9 240	292,3	-	5 100	-	161,30	4 140	130,9	-	435	-	342	3 363	106	36,4%	-	
DANINO PACK 4*45 Gr FRAISE	-	-	#DIV/0!	-	-	-	#DIV/0!	-	#DIV/0!	-	-	-	-	-	#DIV/0!	-	-	-
DANINO MULTIPACK 8*45 Gr FRAIS/NATUR	-	-	#DIV/0!	-	-	-	#DIV/0!	-	#DIV/0!	-	-	-	-	-	#DIV/0!	-	-	-
DANINO PACK 4*45 Gr NATURE SUCRE	-	-	#DIV/0!	-	-	-	#DIV/0!	-	#DIV/0!	-	-	-	-	-	#DIV/0!	-	-	-
DANINO NATURE 45 Gr	8	1 912	238,3	-	1 192	-	148,57	720	89,8	-	151	-	51	518	65	27,1%	-	
DANINO PACK 4*45 GR BANANE	-	-	#DIV/0!	-	-	-	#DIV/0!	-	#DIV/0!	-	-	-	-	-	#DIV/0!	-	-	-
DANINO PACK 4*45 Gr NATURE	-	-	#DIV/0!	-	-	-	#DIV/0!	-	#DIV/0!	-	-	-	-	-	#DIV/0!	-	-	-
DANINO FRAISE PILOTE 15 DA	-	-	#DIV/0!	-	0	-	#DIV/0!	-	0	#DIV/0!	-	-	-	0	#DIV/0!	-	-	-
DANINO NATURE PILOTE 15DA	-	-	#DIV/0!	-	-	-	#DIV/0!	-	#DIV/0!	-	-	-	-	-	#DIV/0!	-	-	-
DANINO NATURE SUCRE PILOTE 15DA	-	-	#DIV/0!	-	1	-	#DIV/0!	-	1	#DIV/0!	-	-	-	1	#DIV/0!	-	-	-
DANINO NATURE PILOTE 15DA	-	-	#DIV/0!	-	-	-	#DIV/0!	-	#DIV/0!	-	-	-	-	-	#DIV/0!	-	-	-
DANINO NATURE SUCRE PILOTE 15DA	-	-	#DIV/0!	-	-	-	#DIV/0!	-	#DIV/0!	-	-	-	-	-	#DIV/0!	-	-	-
Danino Bottle	134	22 125	165,5	-	16 977	-	126,96	5 148	38,5	-	2 503	-	1 413	1 232	0	8,1%	-	
DANINO A BOIRE PACK 4*100 GR FRAISE	2	252	130,3	-	263	-	136,41	12	6,1	-	37	-	187	138	72	55,0%	-	

Nov	PROMO	CNP	CNP/CANN	PRODUIT	INDUTRIEL	LOGISTIQUE
DANETTE		38 479	48%	DANETTE	11 317	112 960
DANETTE CHOCOLAT-NOISETTE 90Gr		2 539	48%	DANETTE CHOCOLAT-NOISETTE 90Gr	225 931	216 411
Danette caramel				Danette caramel	16 978	16 611
Danino fraise		5 553	37%	Danino fraise	2 337	422 473
Danino nature		6 261	41%	Danino nature	12 379	534 857
Danino Banane		3 363	36%	Danino Banane	174 929	499
DANINO PACK 4*45 Gr FRAISE		-	#DIV/0!	DANINO PACK 4*45 Gr FRAISE		
DANINO MULTIPACK 8*45 Gr FRAIS/NATUR		-	#DIV/0!	DANINO MULTIPACK 8*45 Gr FRAIS/NATUR		
DANINO PACK 4*45 Gr NATURE SUCRE		-	#DIV/0!	DANINO PACK 4*45 Gr NATURE SUCRE		
DANINO NATURE 45 Gr		918	27%	DANINO NATURE 45 Gr	3 739	35 894
DANINO PACK 4*45 GR BANANE		-	#DIV/0!	DANINO PACK 4*45 GR BANANE		
DANINO PACK 4*45 Gr NATURE		-	#DIV/0!	DANINO PACK 4*45 Gr NATURE		
DANINO FRAISE PILOTE 15 DA		0	#DIV/0!	DANINO FRAISE PILOTE 15 DA	0	
DANINO NATURE PILOTE 15DA		-	#DIV/0!	DANINO NATURE PILOTE 15DA		
DANINO NATURE SUCRE PILOTE 15DA		1	#DIV/0!	DANINO NATURE SUCRE PILOTE 15DA		
DANINO BANANE PILOTE 15DA		-	#DIV/0!	DANINO BANANE PILOTE 15DA		
Danino Bottle		1 232	6%	Danino Bottle	77 862	35 487

## -Volume de production des produits :

RefArticle	Articles	Tonnage
105197	YAOUMI FRAISE 95G	1 071,22
105198	YAOUMI PECHE/ABRICOT 95G	606,59
105199	YAOUMI BANANE/CITRON 95G	673,68
105200	YAOUMI COCKTAIL/CERISE 95G	606,59
28067	DANETTE CHOCOLAT 90G	501,82
28069	DANAO 0,25L ORANGE/PINEAPPLE	139,93
28071	DANAO 0,25L PEACH/APRICOT	
52642	DANAO 0,25 L EXOTIQU'S FRUITS	117,20
28068	DANAO 1L ORANGE/PINEAPPLE	325,14
28070	DANAO 1L PEACH/APRICOT	
52559	DANAO 1L EXOTIQUE'S FRUITS	298,50
30285	NEW DANINO STRAWBERRY 45G	0,14
33580	NEW NATURAL DANINO SUCRE 45G	0,49
106346	DANINO A BOIRE 100 G	150,95
113371	NOUVEAU DANINO FRAISE 45 Gr	78,72
113372	NOUVEAU DANINO NATURE SUCRE 45 Gr	112,64

# Table des matières

# Table des matières

Remerciements

Dédicaces

Liste des tableaux

Liste des figures

Liste des abréviations

Sommaire

<b>Introduction générale .....</b>	<b>2</b>
CHAPITRE 1 : La comptabilité analytique instrument de contrôle de gestion.....	5
Section 1 : Généralité sur le contrôle de gestion .....	5
Historique de contrôle de gestion .....	5
Définition de contrôle de gestion.....	6
Mission et rôle de contrôle de gestion. ....	7
Outils du contrôle de gestion .....	8
La comptabilité générale.....	8
a. Définition de la comptabilité générale.....	8
b. La finalité de la comptabilité générale.....	8
c. Le rôle de la comptabilité générale.....	9
La comptabilité analytique.....	9
a. Objectifs de la comptabilité analytique.....	9
Le système d'information .....	9
a. Définition du système d'information.....	9
« Un système d'information représente l'ensemble des éléments participant à la gestion, au stockage, au traitement, au transport et la diffusion de l'information au sein d'une organisation »* .....	10
b. Rôle du système d'information.....	10
c. Le fonctionnement du système d'information .....	10
La gestion budgétaire.....	11
a. Définition.....	11
b. Intérêt de la gestion budgétaire.....	12
c. Principes de la gestion budgétaire .....	12
Le tableau de bord de gestion .....	12
a. Définition.....	13
b. Rôles et missions du tableau de bord.....	13
c. Objectifs d'un tableau de bord de gestion.....	13
Le reporting .....	14
a. Définition de reporting .....	14



d. Les avantages de la méthode .....	29
e. Les inconvénients de la méthode .....	29
Le système des couts complets .....	29
a. Définition.....	30
b. Principe de la méthode .....	30
c. La démarche de la méthode .....	31
d. Les avantages de la méthode .....	32
e. Les inconvénients de la méthode .....	32
La méthode des coûts standards.....	33
a. Définition de la méthode des coûts standards.....	33
b. Principe de la méthode .....	33
c. Catégories de coûts préétablis.....	33
d. La mise en œuvre de la méthode .....	34
e. Les avantages de la méthode .....	34
f. Les inconvénients de la méthode .....	34
Section 2 : Le calcul des couts et la gestion par activité .....	35
Définition de la méthode ABC .....	35
Définitions des concepts .....	35
Définition de l'activité.....	35
Elle peut être définie comme étant une mission spécifique ou un ensemble de tâches de même nature accomplie en vue de permettre un ajout de valeur à l'élaboration d'un produit. Au sein d'une unité organisationnelle analysée, il est possible de ne retenir que les activités principales.	35
Inducteur d'activité.....	36
Inducteur de coût .....	36
Inducteur de ressource .....	36
Objet .....	36
2.2.6 Processus .....	36
Principe de la méthode.....	36
La mise en œuvre de la méthode ABC .....	37
Les avantages de la méthode .....	38
Les inconvénients de la méthode .....	38
CHAPITRE 3 : La mise en application de la méthode A.B.C à DDA .....	42
Section 1 : La présentation de l'organisme d'accueil (DDA).....	42
Historique et évaluation de l'entreprise .....	42
Forme juridique, situation géographique et capacité de production.....	44
L'organisation de DANONE DJURDJURA .....	46

1. Présentation du département finance.....	47
Service de contrôle de gestion .....	47
A. Mission du contrôleur de gestion industrielle.....	47
B. Mission de contrôleur de gestion investissements .....	48
C. Mission du contrôleur de gestion supply chaine .....	48
D. Mission de contrôleur de gestion marketing.....	48
Comptabilité et audite interne.....	48
	Informatique 49
Section 2 : La comptabilité analytique appliquée par DDA.....	49
La gestion des coûts chez DDA .....	51
Le coût de production chez DDA .....	51
Calcul du coût de revient du produit DANETTE .....	52
Calcul de Coût de production par produit.....	52
Calcul de Coût de distribution par produit .....	54
Section 03 : La mise en application de la méthode ABC au sien de l'entreprise SPA DDA.....	56
1 <sup>ere</sup> Étape : identification des activités de l'entreprise.....	56
2 <sup>eme</sup> étape : affectation des ressources (charges indirectes) aux activités.....	56
3 <sup>eme</sup> étape choix d'inducteurs et détermination des coûts.....	57
4 <sup>eme</sup> étape regroupement des activités par inducteur .....	57
5 <sup>eme</sup> étape : calcul des coûts unitaire inducteurs .....	57
6 <sup>eme</sup> étape : imputation aux produits des coûts des regroupements des activités.....	58
La comparaison entre les deux méthodes .....	58

**Conclusion générale**

**Bibliographie**

**Annexes**

**Résumé**

## FR

Ce présent travail de recherche traite la problématique de la forte influence de l'environnement sur l'activité d'entreprise. Le pilotage de la performance est atteint à partir des différentes méthodes de calcul des coûts de l'entreprise. Notre travail consiste l'étude de l'activité d'une entreprise à travers la méthode ABC en passant par une étude théorique sur le contrôle de gestion et la comptabilité analytique.

Pour notre cas, nous avons choisis l'entreprise SPA DANONE, pour la mise en application de nos connaissances théorique sur la méthode en question , afin de réaliser notre objectif qui est l'application de la méthode ABC dans cette entreprise .

Cette étude nous a permis de conclure que l'application de la méthode ABC engendra une meilleure performance et des couts inférieurs.

Mots clés : Contrôle de gestion, comptabilité analytique, performance, inducteurs, centre d'activité

## AN

This present research work deals with the problem of the strong influence of the environment on enterprise activity. Performance management is achieved using the various methods used to calculate the company's costs. Our work consists of studying the activity of a company through the ABC method and a theoretical study on management control and cost accounting.

For our case, we have chosen SPA DANONE, for the application of our theoretical knowledge on the method in question, in order to achieve our objective which is the application of the ABC method in this enterprise.

This study concluded that the application of the ABC method led to better performance and lower costs.

Keywords: Management control, cost accounting, performance, inductors, business centre

## AR

يعالج هذا العمل البحثي الحالي مشكلة التأثير القوي للبيئة على نشاط الشركة . ويتم الوصول إلى تجربة الأداء (المتأثرة) من الطرق المختلفة لحساب تكاليف الشركة.

ويتألف عملنا من دراسة نشاط الشركة من خلال طريقة abc عبر (بما في ذلك) دراسة نظرية حول التحكم الإداري وحساب التكاليف

النسبة إلى حالتنا، اخترنا شركة Spa danone ، لتطبيق معرفتنا النظري بالطريقة المعنية، لتحقيق هدفنا وهو تطبيق الأسلوب ABC في هذه الشركة

وقد أتاحت لنا هذه الدراسة أن نستنتج أن تطبيق الطريقة "ألف باء" أدى إلى أداء أفضل وتكاليف أقل.

الكلمات المفتاحية الرقابة الإدارية، محاسبة التكاليف، الأداء، الحوافز، مركز الأنشطة