

« UNIVERSITE ABDE RAHMANE MIRA DE BEJAIA »



Faculté des sciences économiques, Commerciales et des sciences de
Gestion

Département des sciences finances et comptabilité

Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master en finances et comptabilité

Option : Comptabilité Audit

Thème :

**Mise en place d'un système de la comptabilité analytique dans
une l'entreprise Algérienne**

CO-GB (La Belle)

Réalisé par :

- BOUBEKEUR MALEK
- BENHEDDAD AIMAD

Encadré par : Mr FRISSOU Mahmoud

Année Université 2021 - 2022

REMERCIEMENT

Avant tout propos, nous remercions le bon dieu de nous avoir prêté courage, force et
patience pour mener à bien ce travail

Nous adressons tous nos sincères remerciements a toutes personne Ayant contribues de
près ou loin à la réalisation de ce travail, et particulièrement a vous

Mr **FRISSOU MAHMOUD** d'avoir accepté de nous encadrer afin de mieux réaliser
notre travail.

Mm **SKHERI IBTISSEM** pour nous avoir suivi tout au long de notre stage, et a tout le
personnel de département control de gestion de l'entreprise **CO.G. B (la belle)**.

Nous remerciment aussi tous ceux et celles qui ont contribué de près ou de loin en
nous aidant à réaliser ce travail .

Dédicaces

Je dédie ce modeste travail à :

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

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

Mes chers frères et sœurs

à mon binôme Malek

A tous mes amis de l'université et en dehors de l'université

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

AIMAD

Dédicaces

Je dédie ce modeste travail à :

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

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

Mes chers frères et sœurs

a mon binôme AIMAD

A tous mes amis de l'université et en dehors de l'université

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

MALEK

Sommaire

| | |
|---|-----------|
| Remerciements | |
| Dédicaces | |
| Sommaire | |
| Liste des abréviations | |
| Liste des tableaux | |
| Liste des figures | |
| Introduction générale | 01 |
| Chapitre I : Notions fondamentales sur la comptabilité analytique | 04 |
| Section I : Généralités sur la comptabilité analytique | 05 |
| Section II : Eléments de base de calcul des coûts et valorisation des stocks | 15 |
| Chapitre II : Les systèmes de calcul des couts | 33 |
| Section I : Le système de calcul des coûts complets | 34 |
| Section II : Le système de calcul des coûts partiels | 53 |
| Chapitre III : La comptabilité analytique au sein de CO.G.B (La Belle)..... | 66 |
| Section I : Présentation du l'organisme d'accueil CO.G.B (La Belle)..... | 67 |
| Section II :Description du système de calcul des couts au sein | |
| de l'unité CO.G.B(la belle) | 76 |
| Conclusion générale..... | 94 |
| Liste bibliographie | |
| Table des matières | |

Liste des Abréviations

- 1- **ABC** : Activity based costing
- 2- **CA** : Chiffre d'affaire
- 3- **CC** : Coût cible
- 4- **CF** : Coût fixe
- 5- **CIR** : Coefficient d'imputation rationnelle
- 6- **CM** : Coût marginal
- 7- **CS** : Coût standard
- 8- **CUMP** : Coût unitaire moyen pondéré
- 9- **CV** : Coût variable
- 10- **DA** : Dinars algérien
- 11- **DEPS** : dernier entré, premier sortie
- 12- **DIR** : Différence d'imputation rationnelle
- 13- **FIFO** : First in first out
- 14- **IP** : Indice de prélèvement
- 15- **IRFF** : Imputation rationnel des frais fixes
- 16- **IS** : Indice de sécurité
- 17- **KG** : Kilogramme
- 18- **LIFO** : Last in first out
- 19- **MCV** : Marge sur coût variable
- 20- **MS** : Marge de sécurité
- 21- **PEPS** : premier entré, premier sorti
- 22- **QSI** : Quantité de stock initial
- 23- **R** : Résultat
- 24- **SCF** : système comptable financier
- 25- **SH** : Sections homogènes
- 26- **SI** : Stock initial
- 27- **SR** : Seuil de rentabilité

Liste des tableaux

| N° | Tableau | Page |
|-----------|---|-------------|
| 01 | Critère de comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique | 07 |
| 02 | Les coûts hiérarchisés | 19 |
| 03 | Avantages et inconvénients des méthodes de valorisation des stocks | 31 |
| 04 | Tableau des traitement des charges indirectes | 36 |
| 05 | Décomposition des fonctions en activités | 48 |
| 06 | Détermination d'indicateurs pour certains activités | 49 |
| 07 | Tableau des charges incorporables incorporées par la méthode du direct costing simple | 56 |
| 08 | Tableau de détermination de résultat analytique par la méthode du costing direct évalué | 62 |
| 09 | Tableau des charges incorporable incorporées par la méthode du costing direct évalué | 63 |
| 10 | La sommes des charges des competes du (TCR) | 78 |
| 11 | Décomposition des charges no incorporables | 79 |
| 12 | Détermination des charges des produits « savon » et « copeaux » d'après la balance Analytique | 79 |
| 13 | Les charges indirectes de la production du « savon » et « copeaux » | 81 |
| 14 | fiche technique des consommations du savon de ménage | 82 |
| 15 | fiche technique des consommations des copeaux | 84 |
| 16 | le volume de production du savon et des copeaux | 86 |
| 17 | répartition des charges semi directes sur le savon et les copeaux | 86 |
| 18 | le chiffre d'affaire des produits savon et copeaux | 87 |
| 19 | répartition des charges indirectes du savon de ménage et des copeaux | 87 |
| 20 | Coût de revient de produit savon de ménage | 89 |
| 21 | détermination de la marge sur vente d'un carton de savon de ménage | 90 |
| 22 | Coût de revient de produit copeaux | 91 |
| 23 | détermination de la marge sur vente d'un sac des copeaux | 92 |

Liste des tableaux

| N° | Figure | Page |
|-----------|--|-------------|
| 01 | la relation entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique | 09 |
| 02 | objectif de la comptabilité analytique | 11 |
| 03 | Caractéristiques d'un coût | 17 |
| 04 | Représentation des niveaux des stocks | 28 |
| 05 | Lien de causalité entre les produits et les charges dans la méthode ABC | 44 |
| 06 | Représentation du fonctionnement de la méthode ABC | 50 |
| 07 | Graphique comparant le chiffre d'affaires et le cout complet | 59 |
| 08 | Graphique comparant la marge sur le cout variable et le cout fixe | 59 |
| 09 | Graphique du resultat (en fonction du chiffre d'affaire) | 60 |
| 10 | Organigramme CO.G.B (La Belle) | 75 |

Introduction générale

Introduction générale

La comptabilité générale est indispensable mais elle est insuffisante pour gérer une entreprise. En effet, elle fournit des informations qui sont destinées à l'extérieur de l'entreprise et de ce fait, elle ne peut renseigner les décideurs des conditions internes d'exploitation en vue de prendre des décisions. C'est là qu'intervient le rôle de la comptabilité analytique en tant qu'outil de Gestion orienté vers l'intérieur de l'entreprise et de ce fait, peut être considéré comme outil complémentaire mais nécessaire à la bonne gestion et d'aide à la prise de décision. Bien qu'elle soit facultative, la comptabilité analytique a toujours été sollicitée pour répondre aux attentes des décideurs

Avec la mondialisation et l'intensification de la concurrence dans le monde ainsi qu'au niveau des économies nationales de chaque pays, la survie de l'entreprises dépend non seulement de leurs ventes mais aussi par la maîtrise des différents couts et de leur compétitivité face à la concurrence.

Bien des personnes du milieu des affaires considèrent la comptabilité analytique (comptabilité de gestion) comme étant limite à la simple détermination du coût de revient d'un produit, sous cet aspect, la comptabilité analytique constitue l'un des instruments fondamentaux du contrôle de gestion, permettant d'une part la détermination des différents coûts et prix de revient par plusieurs méthodes, et d'autre part l'apport aux dirigeants et aux responsables des données périodiques et chiffrées pouvant servir de base à la prise de décisions.

La comptabilité analytique sert à déterminer pour chaque dépense, chaque charge, quelle part revient à tel produit, à telle activité de l'entreprise. Partant de là, elle est indispensable pour la construction des prévisions pour faire évoluer l'activité, programmer des budgets, à posteriori analyser des écarts par rapport aux prévisions et elle donne à l'entreprise les éléments chiffrés pour fixer son prix de vente.

Cependant le véritable problème pour les entreprises n'est pas la détermination des coûts découlant de la comptabilité de gestion, mais plutôt le traitement des charges qui permettront de calculer ces coûts. De plus, il serait plus nécessaire que la méthode retenue pour le traitement des charges lors de la mise en place de la comptabilité de gestion, soit adéquate aux caractéristiques de l'activité de l'entreprise, en ce sens, on ne gère pas une entreprise industrielle de la même façon qu'une entreprise commerciale. Certains paramètres

de gestion doivent être maîtrisés et pour pouvoir contrôler tous les coûts encourus dans une période donnée.

Notre travail a pour objectif d'analyser la méthode employée au sein de l'entreprise *la BELLE* ainsi que le système de calcul des coûts utilisé, permettant de prendre les meilleures décisions appropriées à cette dernière

Ainsi, nous allons tenter à travers notre cas pratique d'apporter une réponse à la question principale suivante :

Est-ce que l'entreprises *la BELLE*, utilisent des méthodes de comptabilité analytique pour la détermination des coûts de revient ?

Avec l'évolution et l'intensification de la concurrence, les entreprises Algériennes se voient dans l'obligation d'améliorer son système d'information et son système de coût par la formation de l'ensemble de son personnel. La méthode de calcul des coûts qui soit choisie par l'entreprise doit répondre aux objectifs assignés au départ par l'ensemble des dirigeants des différents niveaux de comptabilité analytique.

Afin d'apporter des éléments de réponses à l'interrogation posée et pour vérifier la pertinence des hypothèses formulées, nous avons adopté un plan de travail de trois chapitres les deux premiers ont été réalisés suivant une approche théorique et conceptuelle qui nous a permis de cerner les concepts clés relatifs à la comptabilité analytique. Pour les réaliser, nous avons opté pour une recherche bibliographique (ouvrages, thèses, site web...).

Le premier chapitre aborde en détail les principes de base de la comptabilité analytique, les différents coûts et charges pris en compte par la comptabilité analytique et en dernier nous traiterons les stocks et leurs valorisations.

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

En fin, le dernier chapitre est un cas pratique où nous avons essayé de mieux comprendre le déroulement du système de comptabilité de gestion au niveau du groupe la Belle.

Chapitre I
Notions fondamentales sur la comptabilité
Analytique

Dans la gestion d'une organisation, la comptabilité analytique est nécessaire elle représente une importance capitale du fait qu'elle compose une source d'informations Permanentes, pertinentes et adaptées aux besoins du contrôle de gestion.

Premiers mots, nous proposons de donner une plus grande compréhension de la notion de comptabilité analytique ainsi que la comptabilité générale tout en essayant de faire ressortir la relation existante entre ces deux dernières, ensuite nous exposerons la notion de coût et de charges et en dernier lieu nous présenterons les stocks et leurs valorisations.

Section I : généralités sur la comptabilité analytique

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

I. 1. Historique de la comptabilité analytique

À la fin de XIX siècle quelques entreprises industrielles ont commencé à calculer les coûts de leurs produits pour définir leur politique de prix. Mais ce n'est qu'à partir 1930, que la comptabilité analytique s'est développée surtout aux Etats-Unis et son utilisation n'a débuté en Europe qu'en 1950.

- **Evolution**

La comptabilité analytique s'intéressait au début à la connaissance des prix de revient complets des produits par la méthode des sections homogènes, créée en 1928. À partir de 1960 les entreprises se sont intéressées à la gestion budgétaire, alors elles ont adopté des systèmes destinés au contrôle à court terme. En même temps et afin de parer aux inconvénients d'application des coûts complets, des méthodes de comptabilité de coûts partiels apparurent.

I. 2 Définition de la comptabilité analytique

Pour pouvoir gérer et contrôler la gestion, le gestionnaire a besoin d'information, des informations sur le patrimoine et la situation financière de l'entreprise, qui sont généralement fournies par la comptabilité générale, et des informations sur les conditions d'exploitation des ressources, et la réalisation des objectifs en comparant avec les prévisions. La comptabilité analytique est la source privilégiée de telles informations est un mode de traitement des données dont les objectifs essentiels sont les suivants :

Connaître les coûts des différentes fonctions assumées par l'entreprise et expliquer les résultats en calculant les coûts des produits (biens et services) pour les comparer aux prix de vente correspondants. Etablir des prévisions de charges et de produits courants. Constater la réalisation et expliquer les écarts qui en résultent d'une manière générale, elle doit fournir tous les éléments de nature à éclairer la prise de décision.

La plupart des gestionnaires définissent la comptabilité analytique comme « 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 des informations qu'il suppose, dépendent des objectifs par les utilisateurs »¹.

Alors que d'autres observent la comptabilité analytique 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 des charges, ...en utilisant l'information comptable élémentaire rectifiée ou non »².

La troisième définition « la comptabilité analytique constitue un outil de gestion de l'entreprise et ses informations permettent d'effectuer des choix judicieux quant à la prise de décision »³.

Nous retiendrons de ces trois définitions que la comptabilité analytique ou la comptabilité de gestion est la technique de répartition et d'affectation des charges et des produits ayant rapport avec l'exploitation courante de l'entreprise, en vue de déterminer les

¹ DUBRULLE. L et JORDAIN « comptabilité analytique de gestion » Edition Dunod 2007.P11

² MARTINET A-C et SILEM A. « lexique de gestion » Edition DALLOZ. Paris 2003. P115
3B et F DRANDIGUILLOT. 1998

différents couts (coût d'achat, coût de production et coût de revient) et les différents résultats analytiques, permettent le contrôle, l'analyse et la prise de décision.

I. 3 La comptabilité générale et la comptabilité analytique

I. 3. 1 Définition de la comptabilité générale

La comptabilité générale est une technique quantitative de collecte, de traitement et d'interprétation de l'information, relative aux transactions réelles d'un agent, comportant une contrepartie monétaire. Les transactions sont observées et mesurées sur la base de cette contrepartie. La comptabilité générale tient en partie double les comptes pour établir le bilan, le compte de résultat et les annexes³.

I.3. 2 La comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique

Les deux systèmes constituent des outils de gestion à l'entreprise et qu'ils sont complémentaires, il n'en demeure pas moins qu'un certain nombre de points les différencie en l'occurrence les suivants :

Tableau N°01 : Critère de comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique⁴

| Critère de comparaison | Comptabilité générale | Comptabilité analytique |
|-------------------------------|------------------------------|--------------------------------|
| Au regard de loi | Obligatoire | Facultative |
| Vision de l'entreprise | Globale | Détaillée |
| Horizons | Passé | Présent. Future |
| Nature des flux observés | Externes | Internes |
| Documents de base | Externes | Externes et internes |
| Classement des charges | Par nature | Par destination |
| Objectifs | Financières | Economique |
| Règles | Rigides et normatives | Souples et évolutives |

³ HENRI MAHE de Boislandelle. « Dictionnaire économique ». Edition Economica. Paris 1998. P80

⁴ DUBRULLE Louis. DIDIER Jurdain : « comptabilité analytique de gestion ». 5^{ème} édition. 2007. P9

| | | |
|-------------------------|------------------------------|---------------------------------|
| Utilisateurs | Tiers + direction | Tous les responsables |
| Nature de l'information | Précise. Certifiée. Formelle | Rapide. Pertinente. Approché |

Source : Louis Dubrulle. Didier Jurdain : comptabilité analytique de gestion. 5^{ème} édition. 2007. P9

- La comptabilité analytique permet de mieux connaître le coût des différentes activités ou productions de l'entreprise et de déterminer de façon détaillée, l'origine du résultat qui n'est connu que globalement en comptabilité générale.
- Elle accepte aussi de calculer, sur le même modèle, des coûts prévisionnels, éventuellement à partir des budgets établis par les différents services.

Il faut cependant remarquer que les deux comptabilités ne s'opposent pas dans la réalité : la comptabilité générale dite (comptabilité financière) et ainsi, la principale source d'information de la comptabilité analytique dite (comptabilité de gestion).

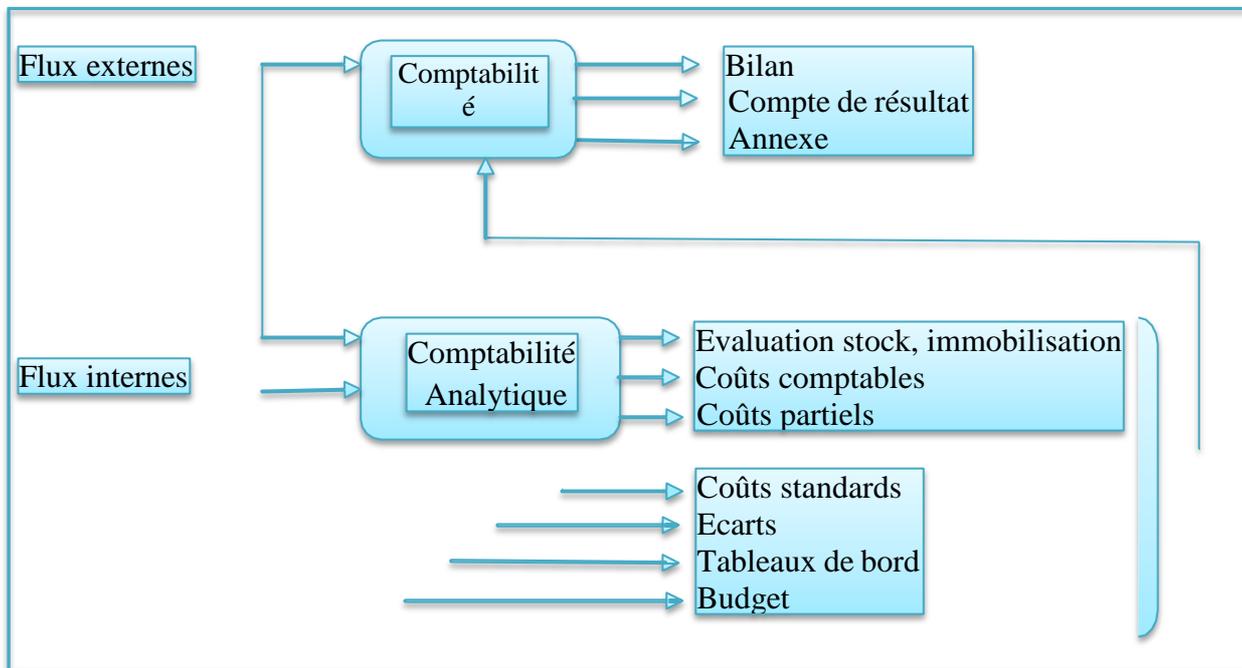
I.3. 3 Le passage de la comptabilité générale à la comptabilité analytique

Toutes les données utilisées en comptabilité d'exploitation analytique sont issues de la comptabilité générale, ou classées par nature. Les charges de comptabilité générale ne peuvent être étudiés que comme un seul coût, mais il existe aussi des charges qui se divisent en plusieurs rubrique après traitement de ces charges, on peut les classer en deux catégories selon leur incorporation coûts :

- Charges directes, affectables directement aux coûts des produits.
- Charges indirectes, affectables après des traitements intermédiaires aux coûts des produits.

Pour terminer, la comptabilité générale nous permet de déterminer le résultat global alors que la comptabilité analytique d'exploitation peut déterminer et analyser les résultats par produits, par série, par commande fabriquée, pour mieux comprendre ce cheminement nous nous appuyons sur le schéma suivant :

FIGURE N°1 la relation entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique



I. 4 Caractéristiques et objectifs de la comptabilité analytique

Dans ce point nous allons déterminer quelques caractéristiques et objectifs essentiels liées à la comptabilité analytique :

I.4. 1 Caractéristiques

- Interne et organisée selon les besoins de pilotage des gestionnaires et donc n'a pas vocation à être publiée ou normalisée au même titre que la comptabilité générale ;
- Pertinente et adaptée à la façon dont la collectivité est pilotée ;
- S'appuie sur des données communes ;
- Elle n'utilise pas toutes les informations, elle introduit des données dans son système de calcul qui ne prend pas en compte la comptabilité générale.

I.4. 2 Objectifs

La comptabilité analytique est un mode traitement des données dont les objectifs essentiels sont les suivantes :

1) La mesure des coûts de gestion

Calculer le coût d'un objet, consiste à évaluer ce qui est consommé pour la réalisation de cet objet selon lauzé et bouquin. C'est le premier rôle de la comptabilité analytique et dans cette optique, elle doit permettre :

- De connaître les coûts de différents flux internes réalisés ;
- De déterminer les bases d'évaluation de certains éléments d'actifs ; les stocks des produits finis ; les immobilisations créées par l'entreprise ;
- D'expliquer les résultats en calculant les coûts des produits (biens et services) pour les comparer aux prix de vente correspondants.

2) Le contrôle de gestion

A partir de l'évaluation des coûts constatés, la comptabilité analytique peut permettre :

- D'établir des prévisions (par la mise en place des coûts préétablis et des budgets) ;
- De constater la réalisation et expliquer les écarts qui en résultent ;
- De mettre en place des tableaux de bords comportant des indicateurs de gestion permettant de contrôler l'évolution des consommations et des performances.

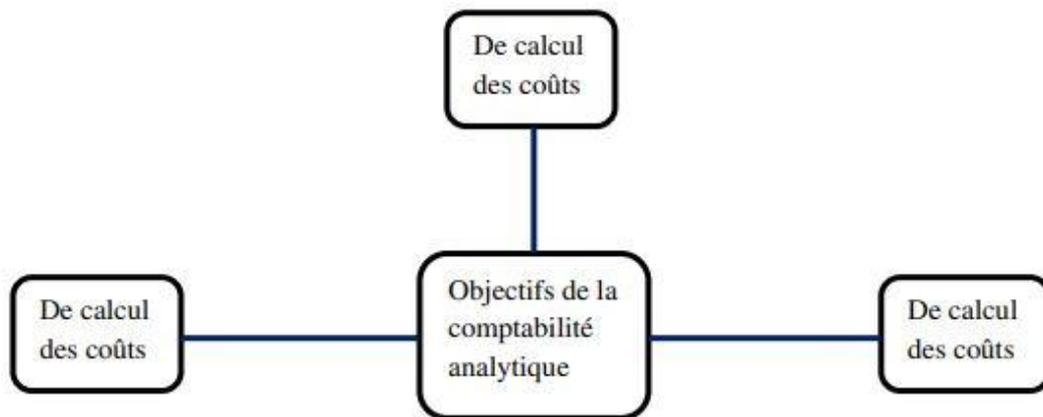
3) La prise de décision

De ce point de vue, la comptabilité analytique a vocation à constituer une banque d'informations internes à laquelle tout décideur doit avoir accès pour sélectionner et agréger les éléments de coût concernés par les décisions à prendre.

Ainsi, les coûts doivent être pertinents, c'est-à-dire adaptés à la situation à analyser:

ce qui conduit à déterminer des coûts partiels indépendants de la structure de l'entreprise : calcul du coût variable ; du coût spécifique et du coût marginal correspond aux limites du problème posé.

Figure N°02 : objectif de la comptabilité analytique



I. 5 La comptabilité analytique comme outil de contrôle de gestion

Avant de mentionner les outils de contrôle de gestion il est nécessaire de définir d'abord le contrôle de gestion puis passer à ses différents instruments :

I. 5. 1 La définition du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est défini par le père de la discipline, Robert Anthony, comme le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation .

BOUQUIN. H présente la définition suivante : « le contrôle de gestion est formé des processus et des systèmes qui permettent aux dirigeants d'avoir l'assurance que les choix stratégiques et les actions courants seront, sont et ont été cohérents, notamment grâce au contrôle de gestion ».⁵

⁵ ALAZARD Claude, SEPARI Sabine : « contrôle des gestion, manuel et application », DUNOD, Paris, 1998, P (16-19)

I.5. 2 Les outils de contrôle de gestion

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

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

1) La comptabilité gestion

La comptabilité gestion est une technique d'affectation et d'affectation des dépenses aux produits liés aux opérations quotidiennes d'une entreprise afin de déterminer les prix de revient. La comptabilité gestion est le premier outil sur lequel s'appuie le contrôle de gestion pour identifier et analyser les produits d'une entreprise. Basée sur une organisation spécifique, la comptabilité gestion permet d'appréhender la consommation des différents moyens de production nécessaires aux activités d'une période en termes de quantité et de valeur, et la contribution de chaque service ou produit au bon fonctionnement de l'organisation.

2) La gestion budgétaire

La gestion budgétaire, technique d'organisation et de gestion interne, se pose sur des prévisions, à partir desquelles, les responsables de l'organisation reçoivent des attributions sous forme de programme et moyens pour une durée limitée en valeur et en quantité si possible.

3) Le tableau de bord

Les tableaux de bord comptable sont aussi utilisés en comptabilité analytique pour trier et faire ressortir les éléments pertinents du bilan et du compte de résultat.

4) Le reporting

Le reporting est le processus par lequel des informations relatives à l'activité et/ou au niveau d'atteindre des objectifs d'une organisation remontent à la hiérarchie.

L'état de compte rendu, issu du reporting, constitue un ensemble de documents informatifs, destinés à présenter une information synthétique à la hiérarchie et/ou à un autre service, reprenant les inducteurs nécessaires au suivi d'un budget, d'une action ou d'un projet au regard des objectifs qui ont été fixés.

5) Le système d'information

Les systèmes d'information s'appuyant sur des moyens humains et informatique dont la but est de recueillir et de stocker dans la durée les données relatives aux activités des différentes structures de l'organisation et de restituer périodiquement ou ponctuellement cette information sous une forme répondant aux besoins de l'organisme pour lequel il est en place.

Le système d'information est indispensable au contrôle de gestion. Il fournit aux décideurs les données nécessaires à la prise de décision.

I. 6 La mise en place d'un système de comptabilité analytique

I.6. 1 Conception de la mise en œuvre

- 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 quel niveau 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 d'informations, détermination des charges prises en comptes, périodicité des calculs... ;
- Désigner les acteurs, de la collecte d'informations 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.

I.6. 2 Exploitation

- 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 dans les 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 au problème soulevé.

I.6. 3 Les conditions de réussite

- 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'organisme ;
- Les responsables doivent disposer des moyens d'agir sur le montant des coûts qui leurs sont imputés, et ce dans une perspective de maîtrise globale des coûts de la structure (dimension « efficacité de la performance »), et non de rapport de ces coûts sur d'autres entités ou centres internes à l'organisation ;
- Il est nécessaire de communiquer sur les éléments positifs que peuvent en 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 d'accompagnement du personnel ;
- Il est très utile, 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.

Section II : Eléments de base de calcul des coûts et valorisation des stocks

L'analyse et le calcul des coûts reposent au préalable sur la connaissance fine des différents coûts et charges qui existent et de leurs comportements. Pour cela nous présenterons la notion de charge et de coût dans cette deuxième section, ensuite nous allons présenter les différentes méthodes de valorisation des stocks.

II. 1 Notion de coût

En comptabilité analytique, toute entreprise industrielle doit assumer les différents coûts liés à tout produit final qui sera comptabilisé sur les marchés ciblés.

II. 1. 1 Définition

L'accumulation des charges sur un produit détermine le coût. Le terme « coût » s'applique aux produits mais aussi à toute chose, désignée pour laquelle, il est jugé utile d'attribuer les charges et d'en faire le total. Autrement dit : « le coût est une accumulation de charges correspondants soit à une fonction ou une partie de l'entreprise, soit à un objet, une prestation de service à un stade autres que le stade final (la vente).⁶

II.1. 2 Les caractéristiques d'un coût

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

1) Le champ d'application du coût

La comptabilité analytique permet d'obtenir selon les besoins de chaque entreprise les regroupements de charge suivants :

- Par fonction économique
 - coût de la production,
 - coût de la distribution,
 - coût de l'administration...

⁶ BOUGHABA Abdellah « comptabilité analytique », Edition Berti, Alger, 1998, P3

- Par moyen d'exploitation
 - coût par usine,
 - coût par magasin...
- Par activité d'exploitation
 - coût par produits ou famille de produits,
 - coût des services rendus...
- Par centre de responsabilité
 - coût de l'entretien,
 - coût du service après-vente,
 - coût de l'atelier X...
- Par circuit de distribution
 - coût par famille de clients,
 - coût par secteur géographique...

Pour chacun de ces ensembles, il est possible de déterminer le coût de sous-ensemble ; par exemple le coût d'un magasin peut se décomposer en : coût du rayon A, coût du rayon B...

2) Le contenu des coûts

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

- **Coûts complets :**

Le coût complet traditionnel est obtenu en incorporant sans modification toutes les charges de la comptabilité générale.

Le coût complet économique est obtenu en incorporant les mêmes charges, mais après ajustement de certaines d'entre elles, par majoration ou minoration en vue d'une meilleure expression économique de ce coût.

- **Coût partiel :**

Le coût variable ne comprend que les charges qui varient avec la production ou la vente(excluant ne comprend que les charges qui sont en principe fixes).

Le coût direct est obtenu en ajoutant au coût variable les charges fixes s'appliquantimmédiatement (sans calcul intermédiaire) ou « directement » au coût recherché.

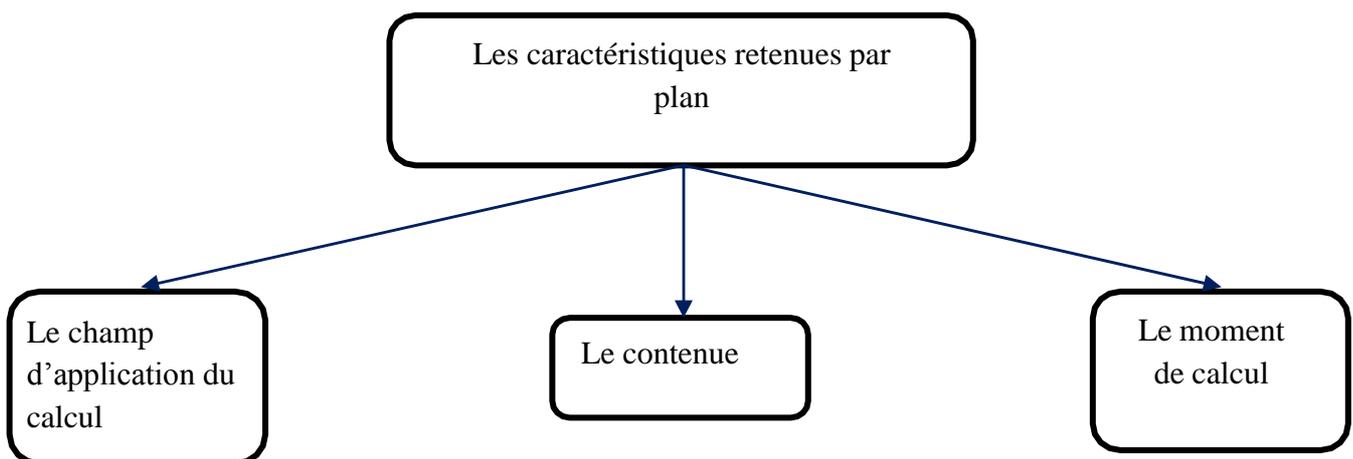
3) Le moment de calcul

Les coûts peuvent être calculés :

- Postérieurement aux faits qui les ont engendrés : ce sont alors « coûts constatés ».ils sont aussi appelés coûts réels ou coûts historique ;
- Il peut aussi l'être d'une façon prévisionnelle, on utilise alors les expressions : « coûts standard » ou « coût préétablis ».

La comparaison des coûts préétablis et les coûts constatés fait apparaitre des écarts quiont parfois plus de significations de la connaissance des coûts eux-mêmes pour la gestion de l'entreprise.

Figure N°03 : Caractéristiques d'un coût



Source : DUBRULLE Lounis et DIDIERJourdain, « comptabilité analytique de gestion », Edition Dunod 2007,P23-24.

II.1. 3 Classification des coûts

Il existe une grande variété de coût dont le classement peut généralement se faire comme suite :

1) En fonction de l'objet

On distingue alors :

- Les coûts fonctionnels : se rapportant à une fonction de l'entreprise (approvisionnement production, vente) ;
- Les coûts opérationnels : se rapportant à une opération déterminée (usinage, montage).

2) En fonction de stade d'élaboration d'un produit

se rapportant aux différents stades de processus ;

- Coût d'achat : est constitué de tout ce qu'a coûté l'élément pour lequel il est calculé, hors taxes récupérables, jusqu'à son entrée en magasin ou sa mise en état d'utilisation
- Coût de production : représentant tout ce qu'ont coûté les produits semi-ouvrés ou finis, ou les services créés par l'entreprise, c'est-à-dire le coût des matières, fournitures et services consommés et des autres coûts engagés par l'entreprise au cours des opérations de production, jusqu'au stade qui précède immédiatement leurs stockages éventuel et/ou leurs ventes ;
- Coût de distribution : (terme qui a remplacé le terme traditionnel de prix de revient) des produits vendus qui outre le coût des produits pris en stocks, incluent une quote-part appropriée de charges « hors production », soit généralement des charges financières et des charges de recherche et développement, d'administration et de distribution.

3) En fonction de la période de calcul

- Des coûts réels (historique) : ils sont calculés à partir des dépenses réelles, pour une période évaluable (à posteriori) ;

- Des coûts préétablis : ils sont calculé à partir des dépenses estimés pour une période à venir.

4) En fonction de leur relation avec le volume d'activité

On distingue :

- Les coûts variables: liés au volume de production ou de vente ;
- Les coûts fixes ou de structure : indépendant du volume d'activité.

III. 1.4 Les coûts hiérarchisés

Tableaux N°02 : hiérarchique des coûts

| | |
|--|-----------------|
| Coût d'achat | |
| - Prix d'achat des matières - Frais accessoires - Coût du centre d'approvisionnement | |
| STOKAGE | |
| Coût de production de la période - Coût des matières consommées (sorties du stock) - Main d'œuvre directe - Autre charges directes de production - Charges indirectes | Production |
| STOKAGE | |
| Coût de revient complets des produits vendus - Coût de production des produits vendus (sorties du stock) - Coût hors production (distribution, autres) | Hors production |

Source : établie par nos soins

II. 2 Notion de charge

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

II.2. 1 Définition

L'ordre des experts comptables (OEC) à préciser : « une charge peut être définie comme une dépense engagée ou subie (exposée) dans le cadre d'un processus de création de richesses qui n'a pas ou qui n'a plus ; à la clôture de l'exercice ; la faculté d'engendrer des économiques futurs suffisamment surs ».

Mais on peut aussi que le mot « charge » est un terme comptable désignant les consommations de l'entreprise chiffrées en valeur monétaire. Essentiellement pour ses besoins d'exploitation ; ou ses objectifs de production et vente de biens et services.⁷

II.2. 2 Les charges retenues en comptabilité

La comptabilité financière est fortement influencée par les considérations juridiques et fiscales ; la comptabilité analytique peut se libérer de ces influences et privilégier l'aspect économique des phénomènes étudiés ; afin de répondre aux impératifs qui lui sont fixés

C'est pourquoi les charges de la comptabilité général subissent des retraitements avant d'être intégrés dans les coûts ; ces retraitements avant d'être intégrés dans les coûts ; ces retraitements ont pour objet soit d'éliminer certaines charges (charge non incorporables) ; soit d'en créer d'autres (charges supplétives). Alors ; nous distinguons :

1) Les charges incorporables

C'est les charges qui sont enregistrées dans la comptabilité générale classe 6 (dans le compte de résultat) et doivent être reprises en comptabilité analytique pour le calcul des coûts.

La plupart des charges sont saisies en comptabilité analytique puisqu'elles sont

⁷ HERNARD Monique et HEIM José, « dictionnaire de la comptabilité », 4ème Edition la villegurérin, Paris, 1993, P43.

économiquement justifiées. Le plan comptable général propose le critère du raisonnable pour inclure ou non une charge dans les coûts.

On distingue deux catégories de charges incorporables :

- les charges directes
- les charges indirectes

2) Les charges non incorporables

C'est les charges qui sont enregistrées dans la comptabilité générale et qui seront exclues de calcul du coût en comptabilité analytique ; car elles ne correspondent pas à l'activité ou l'exploitation normale de l'entreprise. Ce sont des charges anormales ou exceptionnelles ; il faudra aussi exclu toutes les charges qui correspondent à des exercices antérieurs.

3) les charges supplétives

C'est charges n'apparaissent pas dans le compte de résultat mais dans le bilan. Elles doivent entrer dans le calcul des coûts car elles correspondent à la rémunération de l'un des factures de production⁸ :

- Facteurs de travail : rémunération de l'exploitation individuel (compte n°108du bilan) ;
- Facteurs capital : rémunération des apporteurs de capitaux (les dividendes sont calculés généralement après la détermination du résultat net comptable).

Certaines charges peuvent être évaluées différemment en comptabilité générale et en comptabilité analytique. En ce qui concerne par exemple ; les matériels et outillages ; certaines peuvent être totalement amortie alors qu'ils sont toujours en services dans les ateliers. Dans ce cas ; il y aura lieu de déterminer une charge supplétive d'usage correspondant à l'exploitation dudit matériel.

⁸ PIGET Patrick, « comptabilité analytique », 3^{ème} édition, 2001, P10.

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

II.2. 2 Classification des charges

Il existe deux classifications fondamentales⁹:

- Celles qui distinguent les charges directes des charges indirectes ;
- Celles qui distinguent les charges fixes des charges variables.

1) Charges directes et charges indirectes

Une charge est directe ou indirecte par rapport au produit réalisé dont on souhaite mesurer le coût.

- **Les charges directes**

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

- Les charges de matières premières utilisées pour la production ;
- Les charges de main d'œuvre directe
- Éventuellement les charges d'amortissements, si l'équipement est spécifique à un seul produit.

- **Les charges indirectes**

Une charge est dite « indirecte », lorsqu'elle est commune à plusieurs produits. Se sont des charges qui n'ont pas affecté directement aux coûts. Les charges indirectes doivent être analysées et réparties avant leur imputation, c'est-à-dire elle nécessite un calcul intermédiaire afin d'être attribuée au coût d'un produit ou d'une fonction de clés de répartition dont le calcul est basé sur des unités d'œuvre.

⁹ ARFAOUI. N et AMRANI. A. « Méthodes d'analyse des coûts » Edition du Management, Alger 1991, P20.

- Les charges indirectes sont généralement :
- Les frais de publicité portant sur plusieurs produits ;
- Les loyers et charges locatives ;
- L'amortissement d'un matériel concourt la fabrication de tous types de produits ;
- Les dépenses d'assurance ;
- Les coûts de services généraux (direction générale, services commerciaux,...) ; Electricité, eau, téléphone de local de l'entreprise

2) Charges fixes et charges variables

Ce second critère de distinction des charges dénote leur comportement suite aux variations dans le niveau d'activité de l'entreprise (son volume de production).

• Charge fixes

Les charges fixes, appelées aussi « charges de structure » (parfois de même charge du siège) sont des charges qui n'évoluent que très peu ç mesure que l'activité augmente dans des limites étroites (nouvel outillage, recrutement du personnel d'encadrement etc.).¹⁰

Parmi les charges fixes, on cite :

- Les loyers ;
- Assurance ;
- Amortissement des immobilisations ;
- Salaires de cadre administratif.

• Charges variables

Aussi appelées charges opérationnelles ou charges d'activité, ce type de charges varient selon le volume des ventes ou le niveau de production de l'entreprise. Parmi les charges variables, on cite :

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

¹⁰ CIBERT A, « comptabilité analytique », DUNOD, Paris 1976, P11.

II. 3 Notion de coût de revient

II. 3. 1 Définition

Le coût de revient est un terme économique qui équivaut à l'ensemble des coûts supportés par une entreprise pour produire un bien ou un service. Le coût de revient est parfois appelé prix de revient ou prix naturel.

On peut donc définir le coût de revient comme étant « la somme des coûts correspondant à l'ensemble des dépenses nécessaires pour élaborer et mettre sur le marché un bien ou un service ». ¹¹

II.3. 2 L'utilité du coût de revient

Connaître le coût de revient est indispensable pour la bonne gestion de l'entreprise. Il sert à :

- Maîtriser la gestion de l'entreprise ;
- Déterminer le prix de vente des produits. (ne pas fixer un prix trop bas de biens ou services pour ne pas vendre à perte) ;
- Connaître la rentabilité des produits ;
- Détermination de la marge commerciale. (Marge commerciale = Prix de vente – le coût de revient) ;
- Réduire les coûts et améliorer la compétitivité de l'entreprise ;
- La détermination du coût de revient permet de classer et comparer et comparer le coût de revient de chaque produit de l'entreprise avec les autres coûts de revient des produits de même type de produit des autres entreprises. ¹²

II.3. 3 Les composants du coût de revient

Le coût de revient peut être décomposé en trois éléments :

¹¹ BOUGHABA Abdellah, « comptabilité analytique d'exploitation » Edition Berti, 1998, P6.

¹² RAIMBAULT Guy, « comptabilité analytique et gestion prévisionnelle outils de gestion », Editions Chihab 1996, P12.

- **Le coût d'achat et d'approvisionnements** : il comprend généralement les charges sur l'achat des matières premières, fournitures, marchandises, frais de livraison, ...etc.
- **Le coût de production** : il s'agit de toutes les charges d'exploitation liées à la production d'un bien ou service, consommations, main d'œuvre, les frais d'entretien, ...etc.
- **Le coût de distribution** : on trouvera notamment les dépenses liées à la livraison.

II. 3. 4 Le calcul du coût de revient

Le coût de revient est la somme des coûts d'exploitation affectés à un produit ou un service.

1) Dans une entreprise commerciale

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

2) Dans une entreprise industrielle

Coût de revient = coût d'achat + coût de production + coût de distribution

II. 4 Les stocks

Les stocks sont des éléments essentiels et constituent une base de référence de la comptabilité analytique, pour cela il est important de les traiter et de déterminer les méthodes qui aident à leurs valorisations.

II. 4. 1 Définition des stocks

Il existe plusieurs définitions du concept « stock », parmi lesquelles nous pouvons souligner :

« Le stock est une provision des produits en instance de consommation ». ¹³

« Le stock est l'ensemble des marchandises accumulées en attente d'être transformées et / ou vendues ». ¹⁴

« Le stock est une quantité de biens accumulés dans l'attente d'une utilisation, en vue d'harmoniser un flux d'entrée et un flux de sortie dont les rythmes sont différents ». ¹⁵

« Le stock est la conséquence d'un écart entre un flux d'entrée et un flux de sortie sur une période de temps ». ¹⁶

II.4. 2 Typologie des stocks

1) Les stocks de marchandises

Ce sont des biens économiques acquises à l'extérieur et destinés à être revendus en l'état. Elles constituent la valeur d'exploitation la plus importante d'une entreprise commerciale. Les marchandises sont aussi des réserves des biens économiques achetées pour être revendus sans subir ou après avoir subi une légère transformation

2) Les stocks des matières premières

Ce sont des substances, des objets, des éléments de stocks utilisés en vue d'assurer la fabrication des produits semi-ouvrés et des produits finis et qui se retrouvent dans la composition physique ou chimique de ces derniers.

3) Les stocks des matières consommables

Ce sont des matières qui concourent indirectement à la fabrication, à la distribution ou à l'administration. On fait aussi allusion aux réserves de biens qui concourent soit : directement à la fabrication du produit (qui se trouve dans le produit fabriqué) ou indirectement à cette dernière (sans être incorporé au produit fabriqué).

¹³ ZERMATL.P : « La pratique de la gestion des stocks », Edition Dunod, Paris 1985, P 203.

¹⁴ VIZZA VONA P, « La gestion financière », 9^{ème} Edition, Atoll, Paris 1985, P 226.

¹⁵ ROSSIGNOL. A, « Gestion économie d'entreprise », 2nd Edition, Foucher 1997, P 100.

¹⁶ DERRUPE. Jean, « Les opérations de l'entreprise », Edition Economica, Paris 1992, P 615.

A noter que, dans l'industrie, les matières premières et les matières consommables peuvent être des produits très élaborés constituant des sous-ensembles, achetés ou fabriqués par l'entreprise destinés à être assemblés après usinage éventuel, pour constituer le produit fabriqué destiné à la vente.

4) Stocks produits semi-finis

Ce sont des réserves des matières qui ont été lancées au cycle de fabrication mais qui n'ont pas atteint la phase finale de la fabrication et qui sont rentrées temporairement en magasin pour une réintroduction ultérieure dans le processus de fabrication.

5) Stocks des produits finis

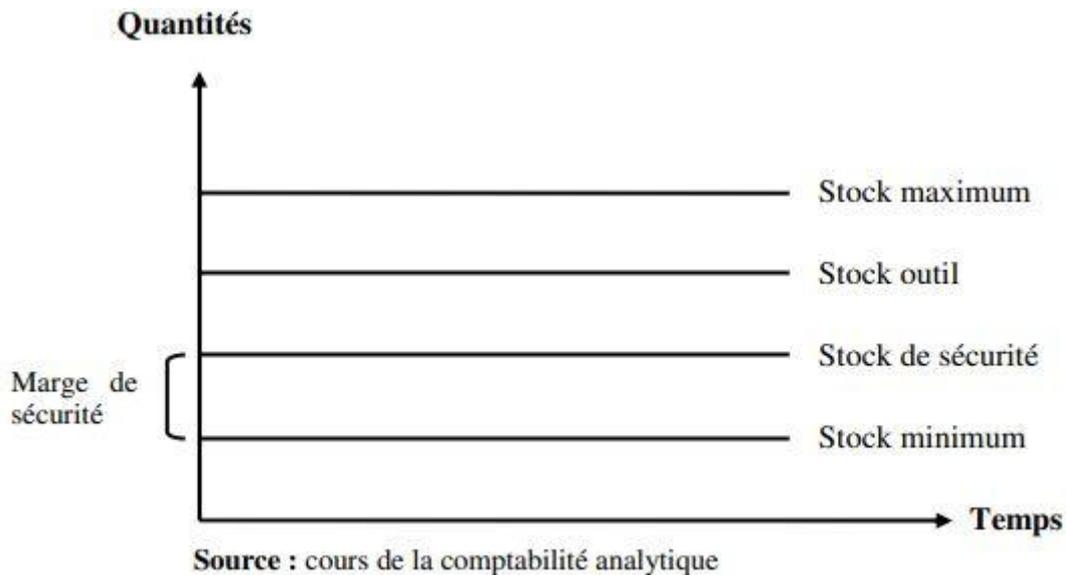
Ce sont des réserves des produits qui ont atteint le stade final du cycle de fabrication et qui sont prêt à la vente.

II.4. 3 Les catégories des stocks

Plusieurs catégories de stocks sont identifiées dans une entreprise, ils constituent essentiellement :

- **Stock initial** : c'est le stock au début de l'exercice comptable ;
- **Stock final** : c'est le stock en fin de l'exercice comptable ;
- **Stocks maximum** : il constitue le plafond à ne pas dépasser si non le cout de stockagedevient trop onéreux ;
- **Stock minimum** : ils reprisent la possibilité de poursuivre l'activité pendant un temps prédéterminé en cas d'arrêt complet des livraisons ;
- **Stock de sécurité** : il est prudent de prévoir le cas d'une commande à exécuter d'urgence qui exigerait un prélèvement sur le stock minimum celui si doit donc être augmenté d'une marge de sécurité ;
- **Stock outil** : lorsque les livraisons des commandes sont régulières le stock au magasinentre le stock maximum et le stock de sécurité, la moyenne de cette variation constitue le stock outil.

Figure N°04 : Représentation des niveaux des stocks



II.4. 4 Les avantages des stocks

Tout stock a des avantages, les plus importants sont :

- Eviter les risques de pénuries ;
- Satisfaire une demande imprévue ;
- Affronter les aléas liés au cycle de fabrication notamment la maintenance ;
- Stockage des produits coûteux dans le but spéculatif (acheter à bas prix pour les revendre à la hausse)
- Régulation de la production pour assurer une continuité dans la fabrication ;
Achat en quantité importantes pour bénéficier d'escomptes.

II.4. 5 Les inconvénients des stocks

Un stock ne représente pas uniquement des avantages, il représente aussi des inconvénients comme :

- Obsolescence : stocks inutilisables (changement de mode, progrès techniques) ;
- Nécessité d'aires de stockage avec tous les risques qui en découlent ;
- Dépréciation de certains articles périssables dont la durée et condition nécessite une surveillance particulière (température) ;

- Il peut être sujet de divers dangers tels que les incendies, les vols, ...
- Au risque de rupture (pour un commerçant, manque à la vente et perte possible clientèle ; pour un industriel, production interrompue).

II. 5 Valorisation des stocks

La valorisation des stocks concerne toutes les entrées et sorties du stock, transfert effectué entre les stations et les réintégrations.

Les mouvements de stocks doivent être valorisés à l'entrée et à la sortie par différentes méthodes.

II.5.1 La valorisation des entrées en stock

Les entrées ne posent en principe aucune difficulté quant à leur valorisation d'où : les achats sont valorisés au coût d'achat ; c'est-à-dire, le prix d'achat majoré des coûts accessoires d'approvisionnement.

II.5. 2 Valorisation des sorties de stock¹⁷

Pour la valorisation des mouvements de sorties de stocks, nous avons le choix entre différentes méthodes ci-dessous :

- La méthode de coût unitaire moyen pondéré (CUMP), qui englobe :
 - Le coût moyen unitaire pondéré après chaque entrée.
 - Le coût moyen unitaire pondéré à la fin de la période.
- La méthode d'épuisement des lots, qui englobe :
 - La méthode FIFO (première entrée, première sortie).
 - La méthode LIFO (dernière entrée, première sortie).

1) La méthode de coût unitaire moyen pondéré (CUMP)

Nous pouvons procéder au calcul de CUMP par deux variantes :

- **Le CUMP après chaque entrée**

¹⁷ PATUREL Robert, « comptabilité analytique », Edition EYROLLES, Paris 1987, P 13.

Il s'agit d'additionner en quantité et en valeur toutes les entrées depuis le début de la période, y compris le stock initial. Le total des valeurs est ensuite divisé sur le total des quantités pour déterminer le coût unitaire de la matière première. Ce coût unitaire servira à chiffrer toutes les sorties jusqu'à une nouvelle entrée qui nécessite le calcul d'un autre coût unitaire moyen calculer de la même façon.

Si on désigne par M1, M2 les lots entrés durant une période, et P1, P2 les coûts unitaires correspondants :

$$\text{CUMP (après chaque entrée)} = \text{SI} + \text{P1} + \text{P2} / \text{QSI} + \text{M1} + \text{M2}$$

- **Le CUMP à la fin de la période**

Elle consiste à additionner les valeurs de toutes les entrées y compris la valeur du stock initial et à diviser ce total sur l'ensemble des quantités réceptionnées jusqu'à la fin de la période y compris la quantité du stock initial.

$$\text{CUMP (fin de période)} = \text{SI} + \text{P1} + \text{P2} + \dots + \text{Pn} / \text{QSI} + \text{M1} + \text{M2} + \dots + \text{Mn}$$

2) La méthode d'épuisement des lots

Dans cette méthode, nous distinguons entre deux principales techniques d'épuisement des lots :

- **La méthode FIFO (First in First out)**

Le principe de la méthode FIFO est d'évaluer les sorties selon que les premiers lots entrés sont les premiers sortis, d'où l'appellation en français PEPS (premier entré, premiersorti).

La méthode FIFO a l'avantage de rapprocher la valeur du stock de la valeur de renouvellement au fur et à mesure de l'épuisement des lots anciens mais elle a l'inconvénient de baisser les coûts en cas d'inflation donc augmenter le bénéfice fiscal.

- **La méthode LIFO (last in first out)**

Dans cette méthode, les lots entrés les derniers sont supposés sortir les premiers, d'où la traduction en français est DEPS (dernier entré, premier sortie).

Cette méthode fait éloigner la valeur du stock de sa valeur sur le marché, par contre la valeur des articles utilisés dans le calcul des coûts de reviens est récente.

NB : il faut bien savoir que la méthode LIFO est exemptée par le système comptable financier(SCF) et les méthodes autorisées sont le CUMP et FIFO.

II.5.3 Avantages et inconvénients des méthodes de valorisation

Les avantages et les inconvénients des méthodes citées ci-dessus, sont présentés dans le tableau ci-après :

Tableau N°03 : Avantages et inconvénients des méthodes de valorisation des stocks

| Méthodes | Avantages | Inconvénients |
|-----------------|---|--|
| FIFO | <ul style="list-style-type: none"> - Equipement par ordre de réception. - Eviter à l'entreprise des problèmes que peut poser le stockage des produits périssables. - Nécessitant une consommation rapide. - Calcul des coûts facile. - N'entraîne pas de retard de valorisation des sorties. | <ul style="list-style-type: none"> - Nécessite un suivi méticuleux. - Réception d'enregistrement des stocks après chaque entrée ou sortie. |
| LIFO | <ul style="list-style-type: none"> - Facile, calcul de routine. - N'entraîne pas de retard de valorisation des sorties. | <ul style="list-style-type: none"> - Dévalorisation des stocks leurs valeurs ne sont pas réelles en cas de hausse des prix. - La valeur des stocks est éloignée de sa valeur renouvellement. |
| CUMP | <ul style="list-style-type: none"> - Facile, le coût unitaire moyen est calculé une seule fois à la fin de la période. | <ul style="list-style-type: none"> - Entraîne un retard considérable en ce qui concerne la valorisation des sorties de matière première |

Source : SAHRAOUI Ali, « comptabilité analytique », Edition BERTI, Alger 2004, P30.

Pour conclure, la comptabilité analytique remédie aux insuffisances de la comptabilité générale, car elle permet de mieux cerner le coût des différentes activités de l'entreprise. La comptabilité analytique est un complément de la comptabilité générale, le seul point de divergence entre les deux est leur orientation, la comptabilité analytique est destinée à fournir une information pour l'entreprise uniquement alors que la comptabilité générale fournit des informations pour l'intérieure et l'extérieur.

C'est pour cela, que la comptabilité analytique est le plus souvent présentée comme outil de gestion orientée vers l'intérieur de l'entreprise. De ce fait, elle peut être considérée comme outil complémentaire mais nécessaire à la bonne gestion et d'aide à la prise de décision.

Chapitre II

Les systèmes de calcul des coûts

Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts

Il existe deux systèmes fondamentaux de calcul des coûts : le système des coûts complets et le système des coûts partiels.

Le système des coûts complets (telle que la méthode des centres d'analyse, anciennement dénommée méthode des sections homogènes) est une méthode de comptabilité de gestion qui sert à calculer le coût de revient d'un service, d'un produit ou autre activité.

Cette méthode est fondée sur la distinction « coûts directs /coûts indirects » et consiste à affecter l'ensemble des coûts directs et des coûts indirects à travers un processus de répartition et de déversement.

Le système des coûts partiels (Direct Costing) est fondé sur la distinction « coûts variables/ coûts fixes ». Il permet de réaliser de façon simple des études de coûts pertinentes sur des services ou des activités, sans les contourner par des éléments liés à l'ensemble de la structure.

Section I : Le système de calcul des coûts complets

Dans cette première section nous allons exposer les différentes méthodes de calcul des coûts définies par le système des coûts complets qui englobe : la méthode des sections homogènes, la méthode de coût standard, la méthode ABC et la méthode du coût cible.

I.1 La méthode des sections homogènes ou des centres d'analyse

La comptabilité traditionnelle a été développée dans les années 40, et cela pour répondre aux besoins des entreprises opérant dans un environnement stable, conduisant à la production des grandes séries standardisées.

Elle avait pour objectif de mieux avoir compte de l'évolution des structures de l'entreprise, et plus particulièrement de l'éclatement de la fonction administrative (Administration générale, Gestion financière, Gestion personnel...) et des prestations réciproque entre ces fonctions. Cette méthode exige un découpage de l'entreprise en sections dites homogènes.

Une section homogène est une division de l'entreprise dans laquelle sont analysées des éléments de charges indirectes préalablement à leur imputation aux coûts des produits.

La section homogène se définit comme une division réelle de l'entreprise, constituée par un groupement de moyens concourant au même but, dont l'activité peut se mesurer en unités physique dites unités d'œuvre.

I.2 Principe de la méthode et notion des centres d'analyse

La méthode consiste à décomposer l'activité en « centres de coûts », qui sont des centres de travail et de responsabilités présentant une homogénéité technique et administrative, d'où l'appellation de « section homogènes » nommées initialement « centres d'analyses »¹⁸. Les charges indirectes seront ensuite réparties aux coûts de ces subdivisions faites proportionnellement à unité de mesure satisfaisante de son activité, appelée « unité d'œuvre ».

I.3 Traitement des charges indirectes

La répartition des charges indirectes se fait au moyen d'un tableau appelé, tableau de répartition des charges indirectes, qui permet de les répartir dans des centres d'analyses au moyen de clé de répartition.¹⁹

Ces centres d'analyses sont décomposés en :

- **Centres principaux** : qui correspondent aux principales fonctions d'exploitation de l'entreprise (approvisionnement ; production ; commercialisation)²⁰. Ce sont des sections dont les charges peuvent être aisément imputées aux coûts, car leurs unités d'œuvres sont fonction des quantités achetées ; produites ou vendues.
- **Centres auxiliaires** : qui ont une fonction de gestion, et n'ont pas de liens directs avec la réalisation de l'objet de l'entreprise. Ces sections correspondent aux services travaillant pour l'ensemble de l'entreprise, en ce sens que leurs activités servent à d'autres sections principales ou auxiliaires et qu'il n'existe pas de relation évidente entre les unités d'œuvre et les quantités achetées ; produites ou vendues.

¹⁸ DUPUY. Yves : « les bases de la comptabilité analytique de gestion », Edition Economica, Paris, 2003, P.17.

¹⁹ CIBERT A : « comptabilité analytique », DUNOD, Paris, 1976, P.32.

²⁰ Dupuy. Yves, op.cit., P.49.

Le tableau de répartition des charges indirectes se présente comme suit :

Tableau N°04: tableau de traitement des charges indirectes

| Charges indirectes | | Centres auxiliaires | | | Centres principaux | | | | Répartition primaire |
|--|---------------|---------------------|------------|------------|--------------------|------------|------------|------------|------------------------|
| Désignation des charges | Montant total | CA 1 | CA 2 | CA 3 | CP 1 | CP 2 | CP 3 | CP 4 | |
| Totaux de la répartition primaire par centre | | Total CA 1 | Total CA 2 | Total CA 3 | Total CP 1 | Total CP 2 | Total CP 3 | Total CP 4 | |
| | | X | X | X | X | X | X | X | Répartition secondaire |
| | | | CA'2 | | | | | | |
| | | | X | X | X | | | X | |
| | | | | CA'3 | | | | | |
| | | | | | CP'1 | CP'2 | CP'3 | CP'4 | |

(Source : Dupuy. Yves, les bases de la comptabilité analytique de gestion, Edition Economica, Paris, 2003, P 19.)

I.4 La mise en œuvre de la méthode des sections homogènes

La méthode des sections homogènes a pour but répartir les charges indirectes dans les différentes sections et à imputer, en fin de compte, ces charges indirectes aux différents coûts.

Première étape : répartition primaire

D’abord on définit le nombre de centres d’analyses, et pour chacun d’eux, une unité d’œuvre pertinente. Ces centres de coûts regrouperont des charges homogènes par rapport aux unités d’œuvres qui ont été choisies. Les unités d’œuvres devront pouvoir expliquer les variations du coût dont elle mesure l’activité, elles serviront de critères d’imputation des charges indirectes dans les coûts.

Les charges indirectes seront réparties entre les sections homogènes à savoir : centres auxiliaires et principaux. Certaines charges peuvent ne concerner qu'un seul centre de coûts (C'est le cas des charges semi-directes), cependant la plupart des charges indirectes concernent plusieurs centres de coûts et seront de ce fait réparties au moyen de « clé de répartition ». puis en va calculer le total de la répartition primaire des charges pour obtenir le coût de chaque centre.

Une clé de répartition est un moyen permettant de répartir forfaitairement les charges indirectes entre les différents centres d'analyse.

Deuxième étape : répartition secondaire.

Les montants des centres auxiliaires calculés dans l'étape initial ne sont pas directement imputés aux coûts, on les répartit à leur tour progressivement dans les autres centres auxiliaires et principaux, et ce sur la base des prestations fournies. On utilisera également pour ce faire des « clés de répartition » appelées ici « unités d'œuvre » (ou taux de frais, sur la base d'une assiette conventionnelle). Ces dernières sont expliquées par des pourcentages, et le transfert s'effectue en cascade, afin de vider tous les centres auxiliaires dont les montants se retrouveront en définitive répartis dans les seuls centres principaux.

Dans cette deuxième étape, il faut que les centres auxiliaires soient nuls, et que le montant des charges indirectes qui ont été ventilées se retrouve bien dans les seuls centres principaux.

Troisième étape : imputation des montants des centres principaux

Cette dernière étape comporte à imputer les montants obtenus dans les centres principaux aux différents coûts. L'étape se divise en trois sous étape à savoir :

- 1) Détermination du nombre d'unités d'œuvre utilisé (NUO), ou valeur en monnaie de l'assiette (s'il s'agit d'une unité monétaire) de chaque centre, pour mesurer son activité au cours de la période analysée.
- 2) Calcul du coût de l'unité d'œuvre (CUO) de chaque centre. Il s'obtient en divisant le coût total de la répartition secondaire de chaque centre, par le nombre d'unités d'œuvre utilisé par chaque centre. Ce coût est appelé taux de frais lorsque l'unité est monétaire. La formule de calcul est la suivante :

$$\text{CUO} = \text{Total des charges du centre} / \text{NUO du centre}$$

Détermination des montants des centres aux différents coûts et coûts de revient des produits proportionnellement au nombre d'unités d'œuvre consommées par chacun d'entre eux. Ce montant se présente de la manière suivante :

$$\text{Montant imputé} = \text{NUO consommé} * \text{CUO}$$

$$\text{Montant imputé} = \text{Assiette} * \text{Taux de frais}$$

- **Taux de frais** : dans les centres de structure, il n'est pas possible de définir une unité d'œuvre physique. A la place, on calcule un taux de frais en divisant les charges du centre d'analyse par un montant monétaire relatif à l'activité de l'entreprise. Ce dernier sert de base à une répartition proportionnelle et forfaitaire des charges.²¹

I.4.1 Avantages et limites de la méthode

La méthode des coûts complets présente des limites et des avantages, qui peuvent se résumer comme suit :

Les avantages de la méthode

- Premier mot, la méthode des centres d'analyses sert de moyen de traitement des charges pour le calcul des coûts complets « corrects et précis » par : produit, fonction, étapes de fabrication ;
- Deuxième mot, elle a pour but d'obtenir des coûts de revient complets de chacun des produits de l'entreprise, et par conséquent le résultat analytique (marge) ainsi que celui de l'ensemble de l'activité. Ces coûts de revient constitueront une aide à la fixation des prix de vente ;
- Troisième mot, le détail de la formation des coûts fournis par cette méthode, constitue une aide aux décisions de sous-traitance ;
- Pour finir, cette méthode est adaptée aux entreprises travaillant sur commande, ainsi

²¹ LANGLOIS J.L et al : « contrôle de gestion », Edition BERTTI, Alger, 2006, P. 44.

que pour l'établissement de devis (qui a les particularités : d'avoir peu de problèmes d'imputation ; et une prestation unique).

Les limites de la méthode

- Cette approche tend à nécessiter une analyse souvent trop détaillée des activités de l'entreprise, ce qui fait d'elle une approche monotone réservée aux entreprises industrielles d'une certaine taille ;
- L'abondance des centres augmente la charge de calcul et complique la répartition des charges indirectes ;
- Caractère arbitraire de l'attribution des clés ;
- Les tâches composant un centre d'analyse ne sont pas toujours homogènes, rendant difficile voire impossible la définition une unité identique de mesure des activités et représentative des ressources engagées ;
- Les coûts déterminés par la méthode sont uniquement valables pour l'activité réelle réalisée, mais ne permettent pas les prévisions, et rendent délicates les simulations ;
- La chose la plus important à savoir est que les résultats obtenus sont peu utilisés pour les décisions commerciales ou stratégiques : car on ne connaît pas la contribution des produits à la couverture des frais fixes communes.

I.5 La méthode du coût standard (préétabli)

Un coût prévisionnel (préétabli) est un coût calculé à partir des charges estimées à l'avance. La comparaison des coûts prévisionnels et des coûts réels permet de mettre en œuvre un écart, après peut être décomposé en écarts élémentaires de diverses natures.

Les charges standards, comme les coûts réels, peuvent être ventilées :

- En charges directes et charges indirectes, lorsqu'il est question de la méthode des centres d'analyse ;
- En charges fixes et charges variables, lorsqu'il s'agit d'études de variation d'activité ou de rentabilité.

Les coûts et prix de revient standards peuvent être calculés aux différentes périodes successives du cycle de production et de distribution : approvisionnement, production et distribution.

I.5.1 Objectifs de la méthode du coût standard

Le calcul de coût préétabli permet :²²

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

1.5.2 Principes²³

Les coûts standards ou les coûts préétablis sont des coûts déterminés avant la réalisation des opérations. Une fois déterminés, les coûts deviennent une référence de normes, d'objectifs et d'établissement des prévisions tels que les devis et les soumissions.

La méthode des coûts standards permet de contrôle budgétaire et la mesure de performance et des responsabilités par la comparaison des coûts réels de la période concernée avec les coûts standard de l'activité réelle, ce dernier (le coût standard) est calculé sur la base des données considérées comme normales.

Il existe plusieurs méthodes d'établissement des coûts standards :

²² SAADA. T et al : « comptabilité analytique et contrôle de gestion », Paris, P.151-152.

²³ ARAB Z : « Le contrôle de gestion à l'hôpital- méthodes et outils – cas de la mise en place de la méthode ABC à l'hôpital Khalil Amrane de Bejaia », Thèse de magister, Université de Bejaia, 2012, P.55.

- **Coûts calculés en fonction du passé (coûts historiques)**

Les standards utilisables au cours d'une période future peuvent être fondés sur les observations réelles effectuées au cours des périodes passées (tout en supposant que l'activité ne soit pas nouvellement créée) :

- Derniers coûts réels connus ;
- Coûts réels moyens calculés sur une période donnée.

- **Coûts standards théoriques (idéaux)**

Déconseillés, car inaccessibles, ils mobilisent les acteurs de l'entreprise, ces coûts sont calculés à partir de l'analyse théorique de l'objet et du travail nécessaire, en supposant la connaissance technique par laquelle le produit ou service est fabriqué.

- **Coûts budgétés (coûts standards normaux)**

Ces coûts basés sur une analyse technique dont les résultats ont été révisés pour tenir compte des modifications pouvant résulter des conditions réelles d'exploitations ; les coûts standards, ainsi calculés, sont des objectifs à atteindre.

1.5.3 Mise en œuvre²⁴

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

- Détermination des standards de quantités ;
- Détermination des standards de prix ;
- Détermination des niveaux d'activité prévisionnels

1.5.3 Analyse des écarts²⁵

Il s'agit d'un outil de pilotage permettant de repérer des anomalies, afin d'aider, le cas échéant, à choisir les actions correctives appropriées.

²⁴ ARAB, Z, op.cit, P.80.

²⁵ Idem, P.81.

L'analyse des écarts consiste à :

- Déterminer les coûts souhaités (normes et objectifs à atteindre) ;
- Comparer les coûts souhaités aux coûts constatés ;
- Mettre en évidence les écarts élémentaires et procéder à leur interprétation ;
- Identifier les responsabilités.

L'analyse des écarts est réalisée en mettant en évidence la différence entre un budget exécuté et un budget prévisionnel.

L'analyse des coûts et des écarts standards fait partie système de suivi budgétaire. En effet, l'un des objectifs du suivi budgétaire est de s'assurer que coûts de l'entité sont contenus, le cas échéant, pourquoi les dépenses réelles ne correspondent pas aux prévisions et de conduire à des décisions correctives.

1.5.4 Critiques de la méthode

Des comparaisons régulières entre des prévisions et les résultats réels peuvent de mettre en évidence les écarts significatifs.

- **Les avantages**
 - Système d'alerte qui permet la détection rapide des zones sensibles du processus de fabrication et de distribution ;
 - Réduire des coûts ;
 - Facilite la prise de décision ;
 - Fournir une base pour la fixation des prix de vente, etc...
- **Les inconvénients**
 - Environnement économiques, rigide et évolution rapide, tandis les coûts standard ne peuvent être ajustés que périodiquement ;
 - Reliance standard.

1.6 La méthode à base d'activité (méthode ABC)

Méthode Activity Based Costing (ABC), Y compris l'affectation des coûts indirectes aux coûts en fonction des inducteurs de coûts consommés dans le processus de production de l'entreprise. Nous définirons les concepts de base de cette démarche puis nous expliquerons

les différentes étapes réalisation du prix de revient calculé.

1.6.1 Définition de la méthode ABC

« La méthode à base d'activité (méthode ABC) est définie comme étant une nouvelle méthode de calcul des coûts complets qui permet d'aller plus loin que le simple calcul des coûts de revient en privilégiant une logique de causalité : les produits consomment les Activités et les activités consomment des ressources. Cette logique permet d'assurer la traçabilité des coûts et conduit à une imputation fiable des charges indirectes ». ²⁶

1.6.2 Les objectifs de la méthode ABC

- Obtenir des coûts de revient plus précis

L'approximation et l'allocation arbitraire d'un grand nombre des couts indirectes (souvent à travers un grand nombre de clés) conduit à sous-estimer le cout des articles produit en petites séries, ce qui peut être dangereux pour les décisions tarifaires et l'arrêt ou le développement de certain produit.

- Rendre visibles les activités cachées

Cette décomposition opérationnelle plus fine permet de mettre en évidence le coût d'une activité parfois couteuse et peu valorisante.

- Rendre variables les charges fixes

Les couts fixes ne sont liés qu'au niveau d'activité générale, il est donc nécessaire une d'identifier une métrique de cout pour chaque activité afin d'obtenir une corrélation.

- Un nouveau modèle de fonctionnement cohérent

Nous pouvons constamment suivre le coût, le délai et la qualité des produits.

Enfin, identifier des unités de travail plus fiables permet de construire des budgets plus fiables.

²⁶ BESCOS et MENDOZA : « le management de la performance », Edition comptables Maleseherbes, paris,1994, P.186.

1.6.3 Principe de la méthode

Dans les méthodes des coûts traditionnelles, le lien de causalité entre les produits et les ressources est direct : les produits consomment des ressources et cette consommation est la cause de l'existence des coûts ; dans l'approche par activité (méthode ABC), le lien de causalité est différent : c'est l'ensemble des activités qui consomme les ressources et de ce fait, cause les coûts. Les produits, elles consomment les activités. Le schéma suivant représente cette logique²⁷.

Figure N°05 : lien de causalité entre les produits et les charges dans la méthode ABC



(Source : LANGLOIS. G, BONNIER.C et BRIGNER. M, « contrôle de gestion », édition Foucher paris 2006, Berti édition Alger, p.82.)

1.6.4 Concepts de base de la méthode

Cette méthode s'appuie sur certains concepts, que nous allons retrouver fréquemment et qu'il convient de définir afin de faciliter la compréhension de son fonctionnement.

- **Les ressources**²⁸

Pour BESCOS. PL et MEMDOZA. C « les ressources constituent les moyens en hommes et matériels disponibles pour obtenir les produits vendus (ou les services offerts) ».

Pour BOUQUIN. H « les ressources telles que la comptabilité de gestion les voit sont des ressources économiques, des facteurs de production : personnel, matières, fournitures, locaux, matériel ».

²⁷ KERVILER I : « le contrôle de gestion », Edition Economica, Paris, P.23.

²⁸ AMALOU. M : « Etude de la mise en place d'un système de comptabilité analytique par les méthodes dessections homogène dans un hôpital » thèse 2009, université de Bejaia, P.78.

- **L'activité**²⁹

Le terme activité est le concept central de la méthode ABC. L'activité est définie comme un ensemble de tâches élémentaires dont la cause est commune, réalisée par un individu ou un groupe, en faisant appel à un savoir-faire spécifique et à des comportements homogènes. La notion d'homogénéité est fondamentale dans le découpage de l'entreprise par activités. C'est elle qui permet de distinguer le concept d'activité de celui de fonction puisque les fonctions n'ont pas de comportement homogène.

Elle peut se décrire par des verbes et produit un résultat bien précis. Par exemple : négocier un contrat, préparer un budget, émettre une facture...

- **Le processus**³⁰

Le processus est constitué d'activités. Les activités présentent ce que sait faire l'entreprise et non pas ce qu'elle voudrait faire. Le processus regroupe les activités qui ont un lien entre elles permettant de fournir un résultat précis. Le but global d'un processus est commun à toutes les activités qui le composent.

Le processus a trois caractéristiques importantes :

- Un processus est en général transversal à l'organisation hiérarchique et aux grandes décisions fonctionnelles de l'entreprise;
- Un processus à un output global unique ;
- Chaque processus a un client interne ou externe.

Une organisation peut donc être modélisée en activités qui seront ensuite agencées en processus. Le processus représente le trait d'union entre les objectifs de l'entreprise et le déroulement concret des activités.

- **Tâche :**

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

²⁹ Op-cit.

³⁰ Op-cit.

un calcul de coût.³¹

Un ensemble de tâches peut former un ensemble cohérent d'activités.

Exemple : l'activité relation avec les fournisseurs peut comprendre les tâches suivantes :

- Détermination des quantités à acheter.
- Détermination des délais de livraison.

- **Inducteur de coût :**

L'inducteur de coût remplace le terme de l'unité d'œuvre dans la méthode traditionnelle (section homogènes), servant à imputer le coût des activités aux différents produits.

Ce nouveau concept est défini comme « un facteur explicatif de la formation des coûts, un facteur dont la survenance crée le coût ». ³²

Pour la détermination d'un inducteur adéquat à une activité, il convient d'identifier le facteur responsable de la variation de coût de l'activité.

Les inducteurs de coûts peuvent être regroupés en 04 catégories :

- **Inducteurs de volume** : heure-machine, heure de main d'œuvre, quantité de matière première,etc.
- **Inducteurs d'organisation ou de gestion** : nombre de séries fabriquées, nombre de commandes passées, nombre de livraisons, ...etc.
- **Inducteurs de produits ou de services** : nombre de références, nombre de fournisseurs, nombre de clients, ...etc.
- **Inducteurs caractéristiques de l'entreprise** : superficie, chiffre d'affaires, ...etc.

³¹ Langlois G, Bonnier. C et Binger. M, op.cit. P.79.

³² Langlois G, Bonnier. C et Binger. M, Op.cit. P.81.

1.6.5 Les étapes d'implantation de coût par activité « ABC »

Nous rappelons que le principe de la méthode ABC est le suivant : « les activités consomment des ressources et les produits consomment les activités ». Pour mettre en œuvre ce principe, il faut d'une part déterminer le coût des activités, donc établir le lien entre les activités et les ressources et d'autre part évaluer le coût des produits, donc estimer la consommation des activités par les produits. La mise en œuvre d'une étude par la méthode ABC au niveau d'une organisation nécessite six étapes essentielles³³

1) Identification des activités

Il s'agit d'identifier toutes les activités de l'entreprise. Pour cela, une analyse doit être réalisée sur place sur la base des documents existant dans l'entreprise telle que les organigrammes les descriptions poste et des enquêtes auprès des employés à différents niveaux. La collaboration des opérateurs est nécessaire à la réussite de cette étape.

Pour ce faire, une analyse descendante est effectuée, en partant du niveau le plus élevé jusqu'au niveau souhaité. Il est à noter qu'en pratique, les subordonnés ne sont pas recommandés pour deux raisons suivantes :

- Les activités ne doivent pas être trop détaillées afin que la comptable ne soit ni lourde ni coûteuse, et les activités ne doivent pas être confondues avec les tâches de base.
- Les activités ne doivent pas être trop brèves pour maintenir l'homogénéité.

Exemple d'activités pour une entreprise industrielle :

³³ BENBOUZID H et al : « Application de la comptabilité par activité dans une entreprise industrielle », Mémoire de Mastère, Année 2010, Université de Bejaïa, P.26.

Tableau N°05 : Décomposition des fonctions en activités.

| Fonctions | Activités |
|-------------------|--|
| Approvisionnement | Etablir la commande Gérer les fournisseurs Contrôler les livraisons |
| Production | Planifier le travail Produire Contrôler la production Entretien du matériel |

(Source : www.manager-go.co méthode-des-couts complets.Htm)

2) Saisir et affectation des ressources aux activités

Il s'agit de faire disparaître l'arbitraire existant dans l'imputation des ressources dans la méthode des coûts complets traditionnels (appelés coûts réels).

En effet ; si de nombreuses consommations sont indirectes par rapport aux produits, elles sont directes par rapport aux activités ; ainsi les ressources mobilisées pour les activités de support ne sont plus allouées aux coûts des produits par les clés de répartition arbitraire.

Pour chaque activité, il est nécessaire de déterminer le facteur responsable de la variation des coûts c'est l'inducteur.

3) Définition des inducteurs d'activités

Il s'agit de rechercher les facteurs expliquant le mieux la consommation des ressources. Un inducteur d'activité est un inducteur de volume d'activité. Il traduit une relation de causalité entre les consommations des ressources et les activités.

Pour une activité regroupant des coûts homogènes, il est nécessaire de définir une mesure unique d'activité : c'est l'inducteur d'activité. Le choix de nature de l'inducteur est primordial : il doit mettre en évidence un comportement de coût cohérent qui évolue proportionnellement au volume de l'inducteur.

4) Regroupement des activités par inducteur d'activité

Il est fréquent que plusieurs activités aient le même inducteur. On regroupe donc les activités par inducteur commun, et on obtient ainsi des centres d'activités ou centre de regroupement toutes les activités ont le même inducteur.

Ce travail peut être effectué à l'aide d'une matrice croisant les activités recensées et les différents inducteurs choisis pour obtenir des centres de regroupement homogènes.

Exemple :

Tableau N°06 : détermination d'inducteurs pour certaines activités

| Activités | Inducteur |
|---------------------------------------|--|
| - Réceptionner les approvisionnements | Nombre d'approvisionnements reçus |
| Contrôler les approvisionnements | Nombre d'approvisionnements contrôlent |
| Stocker | Nombre de références |
| Transformer des matières | Temps de fabrication |
| Distribuer | Nombre de lots expédiés |

(Source : [www.manager-go.com methode-des-couts complets. Htm](http://www.manager-go.com/methode-des-couts-complets.htm), janvier 2013.)

5) Calcul des coûts des inducteurs

Lorsqu'on détermine le coût global d'une activité pour une période donnée, il est possible d'en calculer le coût unitaire de l'inducteur. Pour cela, on divise le coût global de l'activité sur une période donnée par le nombre d'inducteurs de la même période.

Ainsi le coût unitaire d'inducteur est ensuite calculé selon la formule :

$$\text{Coût unitaire de l'inducteur} = \frac{\text{ressources consommées par le centre d'activité}}{\text{volume de l'inducteur (nombre d'inducteurs)}}$$

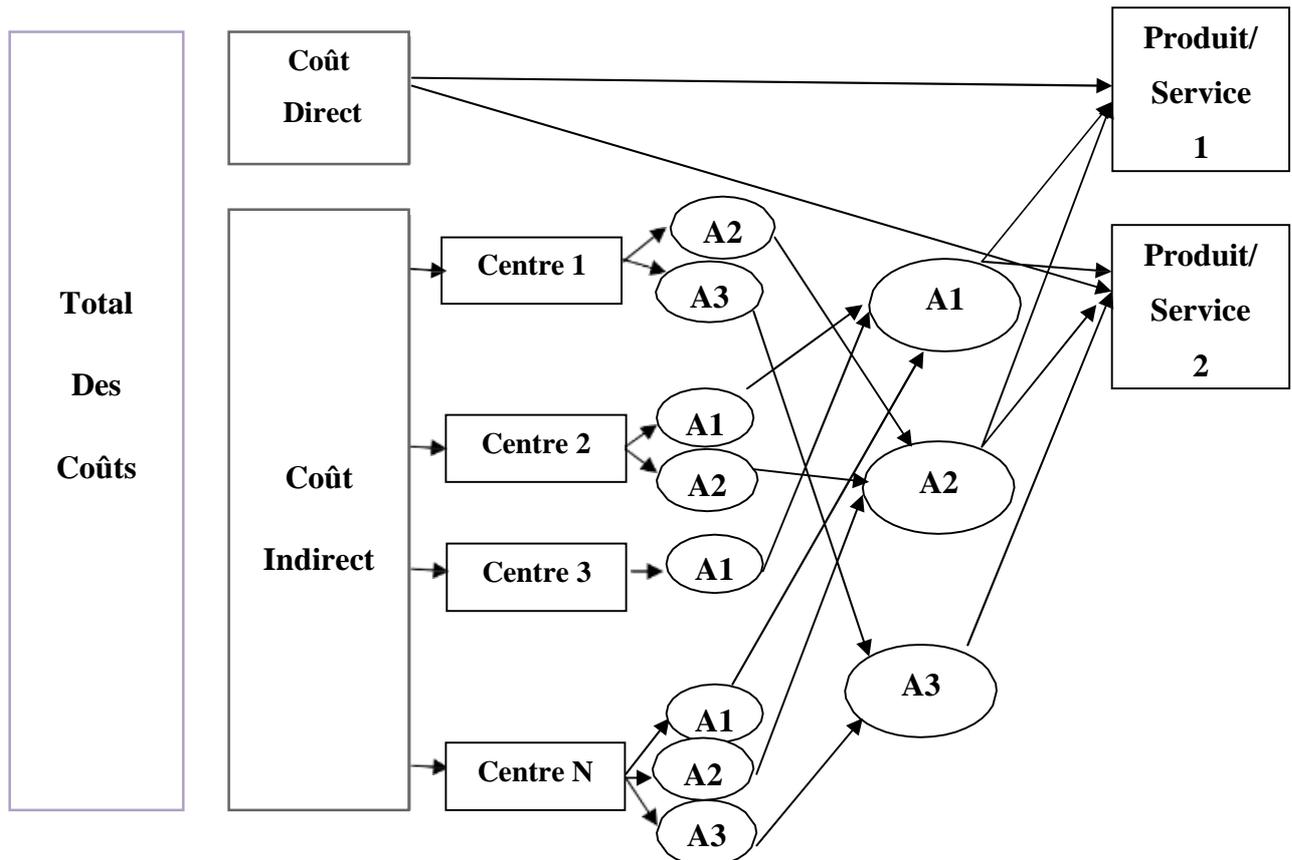
6) Imputation des ressources aux coûts des produits

Pour calculer le coût de revient du produit fini, il faut additionner les charges directes consommées et les charges indirectes. Pour estimer ces dernières, il faut déterminer les activités auxquelles il a recours et la quantité d'inducteurs consommées par ces activités. Ce

nombre d'inducteurs de chaque activité est multiplié par le coût unitaire de l'inducteur, on obtient le coût d'une quantité donnée d'un produit.

Le fonctionnement de la méthode ABC peut être défini, avec ses étapes dans le schéma suivant :

figure N°06 : Représentation du fonctionnement de la méthode ABC



(Source : www.lyon.entreprise.com, Mars 2013.)

Cette figure nous montre l'importance de raisonner par activités dans l'imputation des charges indirectes et non pas par centres. Cette représentation nous permet de déduire que le coût de l'activité A3 qui est exercée au niveau de centre 1 et au niveau de centre N, n'a pas contribué à la fabrication de produit / service 1.

Contrairement lors de la mise en place des méthodes traditionnelles ou son découpage s'arrêtent au niveau de centre (fonction), ensuite la mise en place d'une unité d'œuvre unique, ce qui va conduire à l'affectation d'une part des charges de l'activité A3 au produit / Service 1, or ce dernier n'a pas recours à cette activité.

1.6.6 Apports et limites de la méthode ABC

La méthode ABC contient plusieurs apports et limites, en particulier :

- **Les apports**

La comptabilité par activité offre la possibilité d'affiner les calculs de coûts grâce à :

- Une réduction du recours à l'arbitraire : les charges indirectes deviennent directes par rapport aux activités qui sont affectables aux objets de coût. Le lien de causalité entre produits et consommations de ressources est renforcé ;
- Des inducteurs non volumiques (lots et produit) qui indéniablement constituent un progrès dans l'imputation des charges indirectes ;
- La suppression des distorsions de la comptabilité analytique traditionnelle ;
- Le développement du système d'information de l'entreprise ;
- Des coûts plus proches de la réalité qui permettent d'avoir la prise de décision sur des informations plus fiables.

- **Limites**

- La mise en place d'une comptabilité par activité exige une refonte majeure du système d'information. Elle nécessite du temps et des investissements : installation de compteurs, logiciels informatiques, formation... ;
- Certains auteurs relativisent le caractère novateur de la méthode et prônent qu'il s'agit d'un retour aux sources de la comptabilité analytique et notamment une redécouverte de la méthode des sections homogènes ;
- La comptabilité par activité reste une méthode de coût complet et présente donc le problème de l'instabilité du coût unitaire lié aux charges fixes unitaire contenues ;
- En plus des limites précédemment évoquées, la principale limite du modèle à base d'activités réside dans sa complexité. La qualité du modèle dépend de la façon dont il est défini : définition des activités, définition des inducteurs, regroupement des inducteurs, etc.

1.7 La méthode du coût cible (Target costing)

La méthode de détermination du coût cible consiste à définir à priori le coût du produit et à adapter les fonctionnalités et les processus de production de ce produit / prestation de manière à faire rencontrer « coût estimé » et « coût cible ».

Le coût cible est celui qui génère la rentabilité attendue (il pourrait s'agir de l'efficacité attendue pour une administration) au regard de la qualité, des fonctionnalités, du prix et du volume prévisionnel de vente (ou du volume de prestation).³⁴

Le coût cible est la différence entre le prix de vente concurrentiel et la marge attendue.

Le coût cible est donc une contrainte imposée aux concepteurs par le management.

1.7.1 Mise en œuvre d'une démarche de détermination d'un coût cible

- **Définir le prix de vente cible** : dans le secteur marchand et sauf monopole, ce prix est imposé par le marché. Dans le cas des administrations, il pourrait s'agir du prix que les usagers sont susceptibles de payer ou qu'ils peuvent payer (en tenant compte de la part que la collectivité est prête à prendre à sa charge), ou d'une référence fournie par l'analyse comparative d'organisation semblables ou d'une contrainte imposée par l'allocation budgétaire ;
- **Fixer une marge** : celle-ci n'a pas d'objet dans le cadre des administrations étatiques ;
- **En déduire le coût cible** : en l'absence de marge, ce coût cible tend vers le prix de référence retenu ;
- **Calculer le coût estimé du produit ou de la prestation** : ce coût est calculé à partir des gammes et des nomenclatures en additionnant les coûts variables de production (matières, main d'œuvre...,) et un certain nombre de frais indirects ;

³⁴ BOISSELIER Patrick : « Contrôle de Gestion ; Cours et Application », 3^{ème} édition, librairie Vuibert, Paris, Février 2005, P.457.

- **Réduire l'écart entre coût cible et coût estimé** : recourir à l'analyse comparative, à l'analyse de la valeur, à la comptabilité par activité (pour identifier les coûts cachés ou ignorés)³⁵.

Section II : Le système de calcul des coûts partiels

Dans cette seconde section nous présenterons le système de calcul des coûts partiels qui englobe : la méthode IRFF, la méthode du coût variable simple, la méthode du coût spécifique et en dernier la méthode du coût marginal.

II.2 La méthode de l'imputation des charges fixes³⁶

II.2.1 Principe de la méthode

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 défini comme le niveau normal.

II.2.2 Fonctionnement de la méthode

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

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...).

- **Calcul du coefficient d'imputation rationnelle (CIR) pour chaque centre** :

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

- **Calcul de la part des charges fixes à imputées**

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

³⁵ BOISSELIER Patrick, Op.cit. P.460-461.

³⁶ SAADAT : « comptabilité analytique et contrôle de gestion », Paris, 2008, p 80.

-Calcul de coût d'imputation rationnel

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

- Calcul de différence d'imputation rationnelle (DIR)

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

Si **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 **DIR < 0** : signifie que l'activité réelle supérieur à l'activité normale, donc un boni de sur activité.

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

II.2.3 Avantages et inconvénients de la méthode

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

II.3 La méthode des coûts variables ou direct costing, et la méthode des coûts spécifiques ou direct costing évolué.

Ce sont des méthodes plus globales qui reposent, tout comme la méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes, sur la notion de variabilité des charges. Elles différencient le niveau d'imputation des charges variables et de charges fixes (au niveau des produits ou d'une activité globale), et permet ainsi de distinguer des coûts intermédiaires dont le comportement vis-à-vis des volumes d'activité peut être analysé. Les coûts des produits ici ne seront plus complets, mais plutôt partiels.

II.3.1 La méthode du coût variable simple (direct costing)

II.3.1.1 Principe de la méthode

La méthode du coût variable simple consiste à retrancher du chiffre d'affaires les charges variables, afin d'obtenir la marge sur coûts variables. Le résultat est alors obtenu en diminuant la marge sur coûts variables de la totalité des charges fixes.

La méthode considère que les charges variables sont des charges d'exploitation à faire supporter aux différents produits en les indices individualisant, et que les charges fixes sont des charges d'une période se rapportant à l'ensemble des produits. Les charges variables seront donc affectées aux produits qu'elles concernent, tandis que les charges fixes non imputées, doivent être couvertes par l'ensemble des marges sur coûts variables qui seront dégagées lors de la commercialisation des produits.

II.3.1.2 Mise en œuvre de la méthode

La mise en œuvre de la méthode du coût variable simple se déroule en cinq étapes :

Etape 1 : dans cette étape, il s'agit simplement de calculer le chiffre d'affaires de l'exercice.

Etape 2 : imputation des seules charges variables aux différents produits, avec d'une part l'affectation des charges variables directes, et d'autre part l'imputation des charges variables indirectes. Ici, on recense toutes les charges incorporables (directes et indirectes), ensuite on les ventile en coût variable et en coût fixe. Voir illustration dans le tableau suivant :

Tableau N°07: tableau des charges incorporables incorporées par la méthode du direct costing simple

| Charges incorporables | Charges variables | Charges fixes |
|-----------------------|----------------------|------------------|
| Charges directes | Incorporées | Non incorporées |
| Charges indirectes | Incorporées | Non incorporées |
| Total | Coût variable | Coût fixe |

(Source : FERDJELLAH Mohamed : la comptabilité des coûts et prix de revient, p 80.)³⁷

Etape 3 : on procède aux calculs successifs des coûts variables en tenant compte des variations de stocks.

Etape 4 : on calcule la « marge sur coût variable » (MCV).

Une marge, correspond à la différence entre un prix de vente et un coût partiel. Si ce coût partiel est variable, la marge calculée est alors appelée « marge sur coût variable ». Sa formule de calcul est la suivante :

$$\text{MCV} = \text{Chiffre d'affaires} - \text{Coût variable}$$

La marge sur coût variable est souvent exprimée en pourcentage par rapport au chiffre d'affaires. Elle est alors appelée « taux de marge sur coût variable (TMCV) », et se calcule comme suit :

$$\text{TMCV} = \text{MCV} / (\text{Chiffre d'affaires} * 100)$$

Etape 5 : dans cette ultime étape on procède au calcul du résultat, qui correspond à la différence entre la marge sur coût variable et les coûts fixes (détermination dans l'étape 2). La formule est la suivante :

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

1. Avantages et limites de la méthode

- Cette méthode est plus simple à mettre en œuvre que celle des coûts complets ;
- Elle améliore la fiabilité des coûts en évitant la ventilation des charges fixes, dont la plupart sont indirectes ;

³⁷ FERDJELLAH Mohamed : « la comptabilité des coûts et prix de revient », Edition ENAG, Alger P.80.

- Elle permet une politique des prix souples, et autorise les simulations et les prévisions;
- Elle facilite les comparaisons entre produits, car les coûts variables ne sont pas affectés significativement par les variations de l'activité ;
- Concernant la rentabilité de l'entreprise, cette méthode est de loin la méthode par excellence permettant l'identification du chiffre d'affaires à partir duquel l'entreprise pourrera réaliser des bénéfices.

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.

II.4 Le seuil de rentabilité

Le seuil de rentabilité est la valeur du chiffre d'affaires pour laquelle l'entreprise ne fait ni perte, ni bénéfice. C'est donc le volume d'activité auquel correspond un résultat nul.

II.4.1 Détermination du seuil de rentabilité

La détermination du seuil de rentabilité s'appuie sur le fait que le seuil de rentabilité est atteint lorsque le résultat est nul, c'est-à-dire la marge sur coût variable contribue exactement à la couverture des charges fixes.

- **Seuil de rentabilité en valeur**

$$\text{Seuil de rentabilité} = \frac{\text{Chiffre d'affaires} * \text{charges fixes}}{\text{Marges sur coût variable}} \quad ; \quad \text{SR} = \frac{\text{CF} * \text{CA}}{\text{M/CV}}$$

- **Seuil de rentabilité en quantité**

$$\text{Seuil de rentabilité} = \frac{\text{CF}}{\text{M/ CV unitaire}} \quad ; \quad \text{SR} = \frac{\text{SR en valeur}}{\text{prix de vente unitaire}}$$

- **Seuil de rentabilité en date** : on peut distinguer entre deux cas :

Lorsque l'activité est régulière : dans ce cas, on peut utiliser les règles de proportionnalité

$$\begin{array}{l} \text{CA} \longrightarrow 12 \text{ mois} \\ \text{SR} \longrightarrow X \text{ mois} \end{array} \left. \vphantom{\begin{array}{l} \text{CA} \\ \text{SR} \end{array}} \right\} \text{Donc, } X = \text{SR} / \text{CA} * 12$$

Lorsque l'activité est irrégulière : dans ce cas, il faut donc décomposer par période la structure de CA, et de calculer le CA cumulé à la fin de chaque période jusqu' atteinte du seuil de rentabilité déjà calculer.

II.4.2 Présentation graphique du seuil de rentabilité

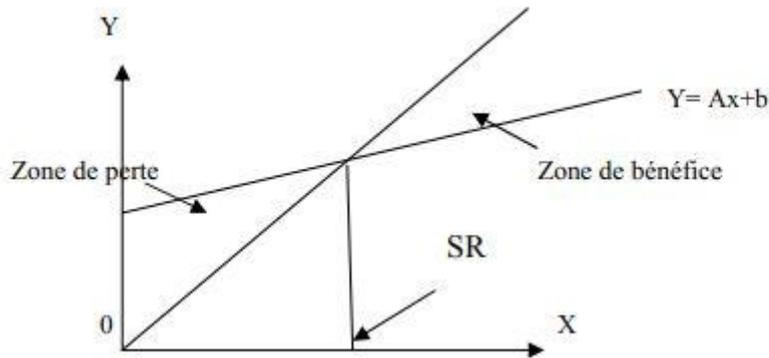
Trois présentations graphiques sont possibles pour illustrer la détermination du seuil de rentabilité.

- **Au niveau du chiffre d'affaires** : le seuil de rentabilité est atteint quand le chiffre d'affaires est égal à la somme des charges variables et des charges fixes³⁸.

$$\text{CA} = \text{CV} + \text{CF}$$

³⁸ LANGLOIS. L et al : « contrôle de gestion », Edition BERTTI, Alger, 2006, P.145.

Figure N°07 : graphique comparant le chiffre d'affaires et le coût complet



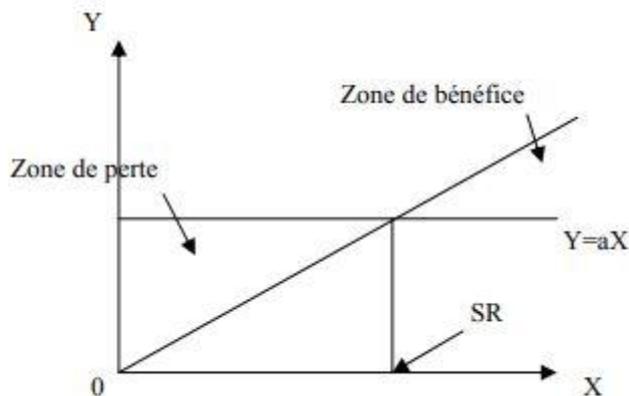
(Source : LANGLOIS. L, BONNIER.C, BRINGER. M, « contrôle de gestion », Edition BERTTI, 2006, P145.)

✓ **Au niveau de la marge sur le coût variable** : par définition, au seuil de rentabilité, le résultat est nul. Le seuil de rentabilité sera atteint quand la marge sur le coût variable égale à la charge fixe.

$$M/CV = CF$$

$$Y = aX$$

Figure N°08 : Graphique comparant la marge sur le coût variable et le coût fixe



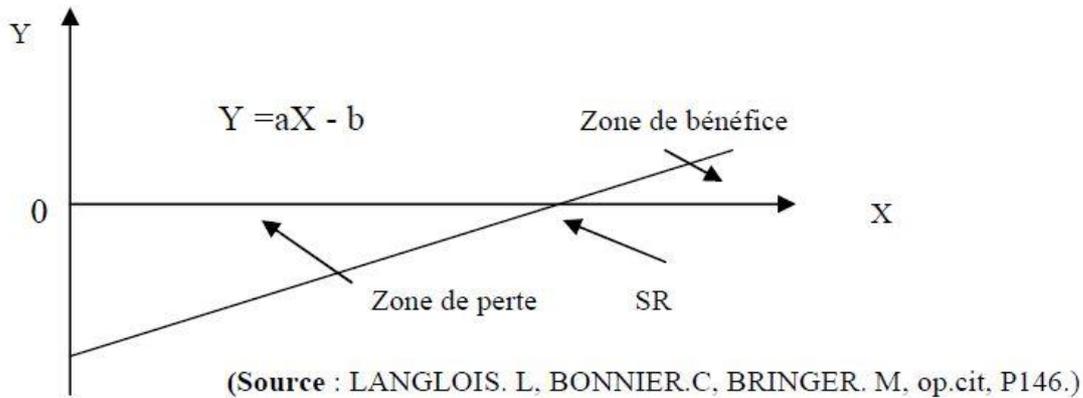
(Source : LANGLOIS. L, BONNIER.C, BRINGER. M, « contrôle de gestion », Edition BERTTI, 2006, P145.)

✓ **Au niveau du résultat**²³ : résultat = M/CV - CF

Par définition, au seuil de rentabilité, le résultat est nul :

$$Y = aX - b$$

Figure N°09: Graphique du résultat (en fonction du chiffre d'affaire)



II.4.3 Les indices de gestion

Ce sont des ratios de relation entre le CA et le résultat, ou les charges de structures. On distingue entre :

- La marge de sécurité ;
 - L'indice de prélèvement ;
 - Le levier opérationnel.
- **Marge de sécurité** : représente la baisse du chiffre d'affaires qui peut être supportée par l'entreprise sans subir de perte. Une marge de sécurité importante permet de traverser sans grave difficultés une période de crise.

La marge de sécurité (MS) est égale à la différence entre le chiffre d'affaire et le seuil de rentabilité.

$$MS = CA - SR$$

- **Indice de sécurité (IS)** : il indique la baisse que l'entreprise peut supporter avant d'enregistrer une perte. Plus l'indice est élevé, meilleure est la sécurité.

$$\text{Indice de sécurité} = \frac{CA - SR}{CA} = \frac{MS}{CA}$$

- **Indice de prélèvement (IP)** : il mesure l'importance du chiffre d'affaires à réaliser par l'entreprise pour couvrir ses charges fixes. Plus il est élevé, plus l'entreprise rencontre des difficultés à atteindre le point mort.

$$\text{Indice de prélèvement} = CF / CA$$

- **Levier opérationnel (coefficient de volatilité)** : il détermine l'élasticité, c'est-à-dire la réaction du résultat au changement d'activité ou de chiffre d'affaires.

Il exprime la performance économique dans le cas d'un accroissement du chiffre d'affaires, le risque économique dans le cas d'une diminution.

Désignons par : **e** levier opérationnel, **R** le résultat

$$e = \frac{\Delta R}{\Delta CA} \times \frac{CA}{R}$$

Le levier opérationnel peut être calculé par la formule qui met une relation le levier opérationnel et l'indice de sécurité, comme suit :

$$e = \frac{CA}{CA - SR} = \frac{1}{MS}$$

II.4.3 La méthode des coûts variables spécifiques ou direct costing évolué

La méthode des coûts directs consiste à dissocier les charges en : charges directes et indirectes, et à n'imputer aux coûts que les charges directes. Comme pour le coût variable simple, on détermine des coûts partiels ainsi que des marges (ici sur le coût direct), et l'on

n'impute pas aux différents produits les charges communes (représentées ici par les charges indirectes). Le tableau ci-dessous illustre son utilisation.

Tableau N°08: tableau de détermination du résultat analytique par la méthode du direct costing évolué.

| Eléments | Global | Produit A | Produit B |
|--------------------------------|--------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|
| Chiffre d'affaires | Chiffre d'affaires Total | Chiffre d'affaires A | Chiffre d'affaires B |
| -Charges directes | Charges directes Totales | Charges directes A | Charges directes B |
| = marge sur coût Direct | Marge sur coût direct Total | Marge sur coût direct A | Marge sur coût direct B |
| Charges indirectes communes | Charges indirectes Totales | Charges indirectes communes de A | Charges indirectes communes de B |
| = résultat analytique | Résultat analytique Total | Résultat analytique De A | Résultat analytique De B |

(Source : GUERFI Lamia : « analyse des systèmes de calcul des coûts- cas SONATRACH-», mémoire de

Master, université de Bejaia, 2012, p.59.)

Cette méthode est le plus souvent utilisée comme complément d'autres outils. Sa technique et ses résultats sont intégrés dans la méthode des coûts spécifiques, que nous allons voir immédiatement.

II.5 Principe de la méthode des coûts spécifiques

Le principe de la méthode se rapproche de celui du coût variable simple par sa conception, à la seule différence que, pour pallier l'inconvénient de la non prise en compte des charges fixes, la méthode fait intervenir par ligne de produits : non seulement les charges variables mais aussi les charges fixes applicables à chacune d'entre elles (charges fixes directes) étant donné que certaines charges fixes sont propres à un produit alors que d'autres sont communes. Le tableau suivant récapitule les différentes charges concernées qui seront imputées aux coûts des produits.

Tableau N°09: tableau des charges incorporables incorporées par la méthode du direct costing évolué

| | | |
|-----------------------|-------------------|-----------------|
| Charges incorporables | Charges variables | Charges fixes |
| Charges directes | Incorporées | Incorporées |
| Charges indirectes | Incorporées | Non incorporées |
| Total | Coût variable | Coût fixe |

(Source : FARDJELLAH Mohamed, « la comptabilité analytique des coûts et prix de revient »).

En procédant de cette manière, les charges indirectes fixes (qui sont communes à toutes les activités de l'entreprise et indépendantes du volume de production) sont exclues.

1- Mise en œuvre de la méthode

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

$$\text{MCVS} = \text{MCV} - \text{Coûts fixes}$$

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

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

2- Intérêt et limites de la méthode

Parmi les intérêts et limites liés à cette méthode, nous trouvons :

Intérêt de la méthode

- La méthode est fiable, objective et plus complète que son prédécesseur (en

l'occurrence la méthode du coût variable simple), mais reste toutefois moins complète que celle des coûts complets ;

- Elle permet de prendre des décisions techniques et commerciales, en plus de pouvoir fournir des arguments pour les décisions d'abandon de certaines activités : étant donné que la connaissance des marges sur coût spécifique permet d'apprécier leur incidence sur la rentabilité globale ;
- La méthode s'avère utile pour la fixation des prix de vente à court terme ;
- La méthode permet l'étude des causes de variations des coûts unitaires, ainsi que les simulations commerciales et les prévisions.

Les limites de la méthode

- La méthode présente des difficultés d'applications liées à la ventilation des charges, car la distinction entre charges fixes et variables n'est pas évidente, et leur ventilation entre les activités doit aussi tenir compte de l'identification des charges fixes directes ;
- Les stocks sont généralement sous-évalués par rapport à leur coût complet, et ne peuvent servir à la valorisation comptable ;
- Les coûts découlant de cette méthode, ne constituent pas une bonne référence pour la fixation des prix à long terme.

II.6 La méthode du coût marginal

Le coût marginal est la différence entre l'ensemble des charges d'exploitation nécessaires à une production donnée et l'ensemble de celles qui sont nécessaires à cette même production majorée ou minorée d'une unité.

Un coût marginal est égal au coût de la dernière unité fabriquée pour atteindre un niveau de production donnée.

II.6.1 Les objectifs de la méthode

- L'objectif principal étant de comparer le coût marginal au chiffre d'affaires supplémentaire qui l'a peut espérer ;
- Eclairer la décision de développement envisagé ;
- Déterminer l'économie marginale que l'on ferait en abandonnant une production et la comparer au chiffre d'affaires auquel cela obligerait à renoncer ;
- La réduction des activités entraîne une diminution des charges variables ;

- Déterminer les coûts prévisionnels des produits nouveaux ;
- Déterminer l'optimum de productivité et de rentabilité.

II.6.2 Mise en œuvre de la méthode

- Calcul du coût marginal

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

Où

Coût marginal = dérivée du coût total

- La recette marginale : supplément du chiffre d'affaires procuré par la dernière unité vendue ;

Le résultat marginal = recette marginale – coût marginal

II.6.3 Les limites de la méthode

- La réduction des frais de structure induira une difficulté de licenciement du personnel ;
- Difficulté de vendre du matériel et des installations (seule condition pour ne plus supporter les amortissements correspondants) ;
- Une étude analogue pourrait être menée pour comparer le coût d'une fonction assurée par l'entreprise et le coût qui serait supporté en faisant appel à des services extérieurs ;
- Dépendance vis-à-vis d'un sous-traitant pour le prix ;
- La qualité du service ;
- Les délais, prise en compte de l'évolution à moyen terme.

Pour conclure le deuxième chapitre, l'approche du centre analytique est une façon de calcul de coût total d'un produit, mais il en existe d'autres façons. Certaines sont plus simples mais donnent des résultats moins précis (coefficient d'imputation), d'autres nécessitent des traitements plus complexes et plus coûteux mais donnent des résultats plus précis (méthode ABC).

Cependant, elle est la plus couramment utilisée car elle présente un rapport satisfaisant entre la complexité des traitements et la précision des résultats. Aussi le plan comptable général le recommande.

Chapitre III

La comptabilité analytique au sein de CO.G.B

(La Belle)

Après avoir achevé la partie théorique de notre étude, on va passer à l'étude pratique dans ce chapitre qui est répartie en deux sections dont la première est consacrée pour la présentation de l'organisme d'accueil, son aperçu historique, son évolution et son organigramme. La seconde sera réservée à l'étude d'un cas pratique où nous avons essayé d'analyser le système de calcul des coûts de revient au sein de l'unité CO.G.B (La Belle), afin d'acquérir une connaissance concernant le fonctionnement et la démarche de mise en place de la méthode appliquée d'une part, et d'une autre part, proposer des solutions aux défaillances de ce système s'il ya lieu.

Section I : présentation de l'organisme d'accueil « CO.G.B (La Belle) »

Dans cette section nous allons essayer de faire une présentation générale de l'entreprise « CO.G.B (La Belle) », son évolution historique, ces objectifs et ces différents services et moyens de productions.

I. 1 Situation de l'entreprise

Le complexe industriel agroalimentaire « CO.G.B (La Belle) », implanté dans la zone industrielle de la capitale des Hammadites, est considéré l'un des plus grands complexes en Algérie, disposant d'une technologie de pointe, il s'étend sur une superficie de 108 800 m², dont 56 500 couvert.

Il est limité par :

- la route des Aurès et L'ENTP/SPA à l'ouest.
- ALCOST/SPA et Oued Sghir au nord.
- SN LB liège au sud.
- l'EDIMIA à l'est.

I. 2 Aperçu historique

L'entreprise est créée en 1939 par le groupe de TAMZALI, fut nationalisée en 1967, il était issu de la restructuration de la Société Nationale de Gestion et de Développement des Industries

Alimentaires (SOGEDIA) en 1972, ce complexe avait accédé au statut d'entreprise autonome en 1989 et est devenue la Société Par Action des Corps Gras (SPA-ENCG) ayant pour activités de transformer les matières d'origine animale et végétale afin de fabriquer des produits alimentaires et industriels. A partir du 01/04/2006, CO.G.B. Fut privatisée par le groupe « La Belle » sous la dénomination de CO.G.B. La Belle/SPA.

I. 3 Objectifs missions et activités

I. 3. 1 Missions de l'entreprise

Les principales missions de la CO.G.B La Belle sont :

- Elaborer et réaliser des plans annuels de production et de vente.
- Assurer les ventes des produits sur le marché national ou l'exploitation dans le cadre d'un surplus de production.
- Procéder à des études de projet pour répondre aux besoins de la demande nationale
- Organiser et développer des structures de maintenance permettant d'optimiser la performance des appareils de production.
- Assister les unités de production pour assurer une politique uniforme en matière de production, distribution, maîtrise des coûts.
- Mettre en place ou développement d'un système de gestion en vue de satisfaire les besoins nationaux et maintenir en permanence des stocks stratégiques tant en matière produite.
- Mettre en place les voies et les moyens en vue d'une assimilation progressive de la technologie et de son activité.
- La satisfaction des besoins du consommateur en matière d'huile alimentaire, de savon, de margarine et d'autres dérivés des corps gras.
- Leur métier est la transformation des matières d'origines animales et végétales en vue de la fabrication de produits de grande consommation et de produits destinés à l'industrie.

I. 3.2 Les objectifs de l'entreprise

Les objectifs tracés par l'entreprise du groupe Labelle sont :

- Satisfaire dans une large mesure les besoins nationaux des produits alimentaires
- Répondre aux besoins des consommateurs en termes de qualité.
- Accroître les capacités de production par la création d'autres unités de production.
- Lancement de nouveaux produits et élargir sa gamme de production.
- Affirmer sa présence sur le marché et dans toutes les régions algériennes.
- Exploiter, gérer et développer principalement les activités de production d'huile alimentaire et industrielle, du savon, de margarine et d'autres activités industrielles liées à son objet.

I. 3.3 Les activités de l'entreprise

- La fabrication d'huile végétale
- Fabrication des margarines de table, de feuilletage et pâtisserie.
- Fabrication de produits végétaux aromatisés.
- Fabrication du savon de ménage et de toilette.
- Fabrication de graisse végétale à usage industriel, de glycérine, d'acides gras dessillés et du savon industriel.

I. 4 Potentiel de production et les moyens de l'entreprise**I. 4.1 Potentiel de production**

Le potentiel de production de l'entreprise est présenté comme suit :

- Raffinage d'huile : 530 Tonnes/j.
- Production de savon de ménage « ANTILOPE » : 150 Tonnes/j.

- Production de savon de toilette « PALME » et « NESRIA » : 50 Tonnes/j.
- Production de Glycérine : 50 Tonnes/j.
- Production d'Acides Gras Distillés : 20 Tonnes/j.
- Production de la Margarine : 80 Tonnes/j.
- Production de PVA : 30 Tonnes/j.

I.4. 2 Moyens de l'entreprise

1) Moyens matériels

Les moyens matériels que l'entreprise dispose sont comme suit :

- Raffinerie,
- savonnerie,
- margarinerie
- hydrogénation.
- Station d'épuration des eaux

2) Moyens humains

L'effectif total de la CO.G.B Labelle enregistré à la fin 2014 est 539 agents réparti par catégorie comme suit :

- Cadres supérieurs : 7 agents soit 1%
- Cadres : 52 agents soit 10%
- Maîtrise : 265 agents soit 49%
- Exécution : 215 agents soit 40%

3) Les équipements de production

La société CO.G.B Labelle dispose des équipements suivants :

- Raffinage d'huile alimentaire.
- Margarinerie.
- Chaufferie.

- Unité de conditionnement des huiles et savons.
- Savonnerie de ménage et de toilette.
- Distillerie des acides gras.
- Station d'épuration des eaux usées.
- Glycérinerie.

I. 5 Les différents départements et services

Avec un effectif qui travaille 24/24, partagé en quatre équipes de 8h/jour, ce département est composé de quatre services :

I. 5. 1 Service de raffinage

Sa mission est la transformation de l'huile brute alimentaire destinée au conditionnement.

5. 2 Service de conditionnement des huiles

Ce service est partagé en deux ateliers :

- **Atelier de plastique** : son rôle est la fabrication de bouteilles en plastique
- **Atelier de conditionnement** : son rôle est la mise en bouteille de l'huile pour la commercialisation.

I. 5. 3 Service savonnerie

Son rôle est la fabrication du savon de ménage, savon de toilette ainsi que la glycérine pharmaceutique.

I. 5. 4 Service margarinerie

Sa mission est la production d'hydrogène, d'huile hydrogène et de la margarine.

I. 5. 5 Département technique

Il a pour rôle la maintenance du matériel de production.

I. 5. 6 Services études et méthodes

Ce service est chargé de l'organisation du département technique, de renouveler les équipements, de procéder aux différentes études (investissement, projets...)

I. 5. 7 Service électricité

Son rôle est d'exécuter les plans d'actions, gérer le curatif, rembobiner les moteurs électriques.

I. 5. 8 Service mécanique

Ce service est chargé de la maintenance mécanique.

I. 5. 9 Service utilité

Il assure tous les besoins en matière d'énergie aux ateliers de production tels que la vapeur, l'eau adoucie, la soude diluée, l'air comprimé.

I. 5. 10 Département des ressources humaines

Il s'occupe de la gestion du personnel, il est composé des sections suivantes :

- **Section personnel** : cette section assure le pointage, les absences autorisées et irrégulière. Elle gère aussi la carrière des travailleurs, maladies et recrutements.
- **Section paie** : elle s'occupe de la gestion des fiches de paie du mois.
- **Section moyens généraux** : la structure des moyens généraux est chargée des travaux suivants :
 - Répartition du matériel de bureau.
 - Démarche auprès des assurances contre les incendies ou tout autre dégât.

I. 5. 11 Département sécurité

Il s'occupe de la sécurité en matière de protection individuelle et collective et la sensibilisation sur les risques d'accidents.

I. 5. 12 Département comptabilité et finance

Ce département est chargé d'enregistrer, d'analyser et de contrôler toutes les opérations comptables réalisées par l'entreprise et de connaître les mouvements des stocks et les existants en magasin.

5. 13 Département d'approvisionnement

Il assure la prospection du marché et gère tous les achats du complexe en matière premières et consommable, emballages et pièces de rechange.

Son fonctionnement est assuré par un ensemble de fonctionnaires chargés de la gestion administrative, ils sont les suivants :

- Un chef de département central.
- Un assistant chargé des approvisionnements.
- Un chef de service chargé des achats locaux.
- Un chef de service chargé du suivi des opérations d'importation.
- Un déclarant en douanes chargé des formalités douanières
- Un agent administratif.

I. 5. 14 Service laboratoire

Ce service est chargé de contrôler et gérer la qualité de tous les produits entrant dans le processus de production.

I. 5. 15 Direction commerciale

Après le conditionnement des huiles et autres produits, la direction commerciale intervient pour la commercialisation et la distribution des produits finis.

I. 5. 16 Services transport

Il est composé d'un atelier de réparation. Il assure l'acheminement des matières

premières et consommables vers l'entreprise, et assure la distribution des produits finis aux clients.

5. 17 Service de contrôle de gestion

Il a pour une principale mission de veiller à l'élaboration, au suivi de l'exécution des budgets de la société et la réalisation des situations, états et rapports statistiques de gestion.

NB : Tous ces départements et services dépend du président directeur général (PDG) qui gère l'entreprise et prend les décisions stratégiques. Ce lien est représenté dans l'organigramme suivant :

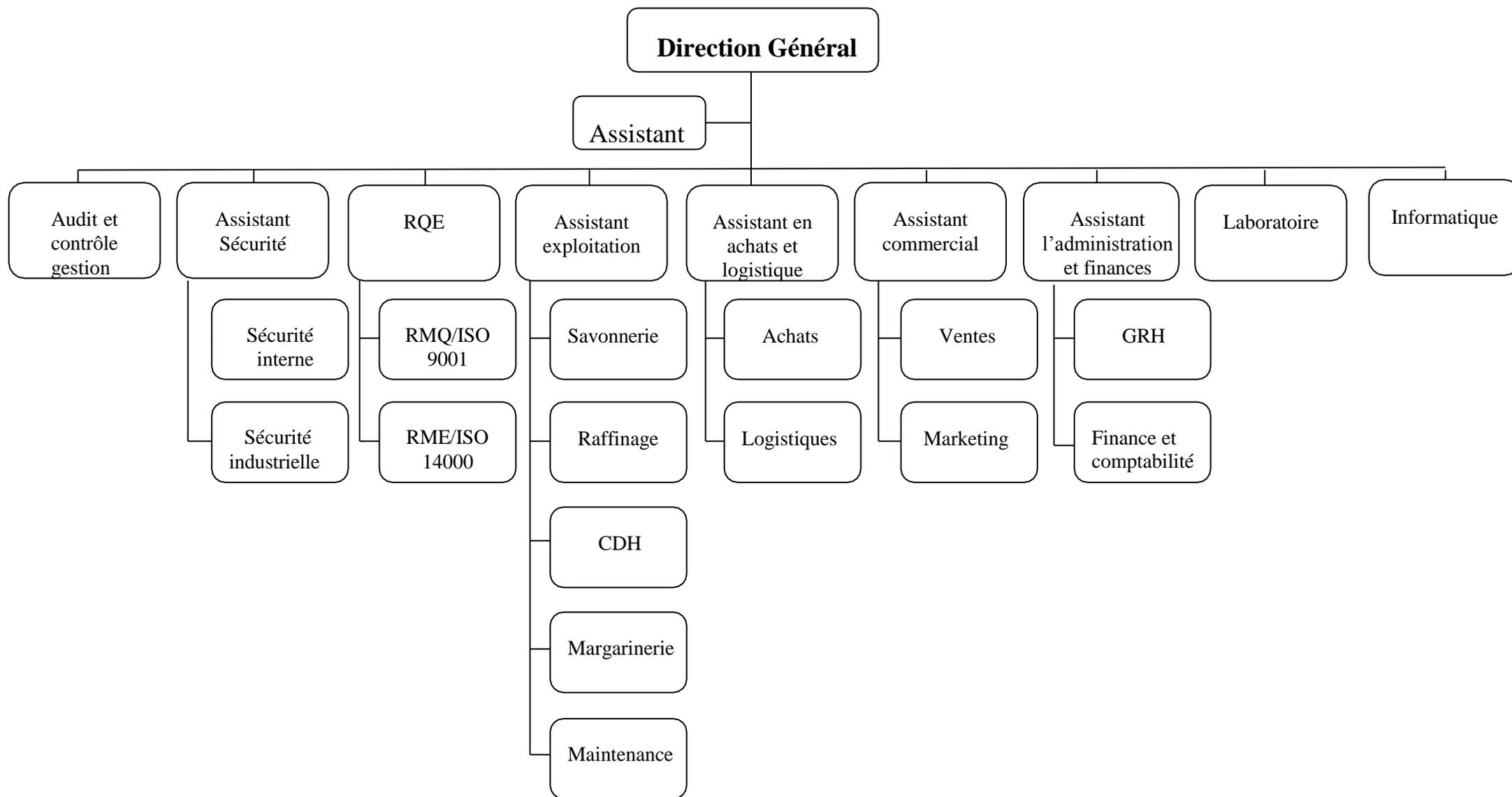


Figure N°10 : Organigramme CO.G.B LABELLE

Source : documents de l'entreprise

Section II : description du système de calcul des coûts au sein de l'unité CO.G.B (La Belle)

CO.G.B (La Belle) utilise le système des coûts complets pour la détermination des différents coûts. Système repose sur la décomposition du coût de revient, sur la structure de cycle de transformation de l'entreprise, elle est basée sur la distribution entre charges directes, indirectes et l'affectation de la totalité de ces charges sur les différents éléments de coûts.

Vu le nombre de produits fabriqués par l'entreprise, nous avons opté pour la description du système de calcul du coût de revient de deux produits, qui sont le « savon de ménage » et « les copeaux », sachant qu'ils ont le même processus technologique et presque les mêmes consommations.

I.1 présentation des produits savon de ménage et copeaux et leurs processus de production

A partir de nos investigations et compte tenu des documents mis à notre disposition, nous avons constaté que, le produit « savon de ménage » et le produit « copeaux » passe par deux ateliers principaux qui sont :

- Atelier saponification
- Atelier conditionnement des savons

➤ **Atelier saponification** : dans cet atelier on passe par un mélange de plusieurs matières premières, plus des différents aditifs pour avoir du savon lisse (voir la fiche technique dans les annexes). Après le mélange de ces matières, le savon lisse passe par les étapes suivantes :

- Séparation ;
- Lavage et centrifugation ;
- Liquidation et spontage ;
- Séchage ;

Afin d'avoir un produit prêt au conditionnement.

➤ **Atelier conditionnement** : dans cet atelier les produits seront conditionnés dans des cartons et des sacs et seront mis en vente.

II. 2 l'organisation de la comptabilité analytique

Le système de la comptabilité analytique à l'entreprise CO.G.B (La Belle) est informatisé. Il enregistre les écritures comptables avec un système de codification multiple sur les différents fichiers. Donc la charge est saisie avec sa contre partie financière dans le compte de la classe 06 par nature concernée. Après, on trouve le découpage de ces comptes par les comptes de la classe 09. Chaque compte de la classe 09 représente une charge d'un compte de la classe 06.

II. 3 Identification des centres d'analyse

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

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

NB : le détail de ces charges est bien présenté dans les annexes fournis par l'entreprise. Sachant que les comptes : 933 - 942 - 943 - 9400 - 9600, n'ont pas une relation avec la production du savon ni des copeaux.

II. 4 Récapitulation des charges de l'unité CO.G.B (La Belle)

Cette étape primordiale de l'analyse, consiste à retraiter les comptes de charge et produit dutableau des comptes de résultat (TCR).

Tableau N°10 : La somme des charges des comptes du (TCR)

| COMPTE | DESIGNATION | MONTANT |
|--------------|---------------------------|-------------------------|
| 61 | Mat. et fournitures | 418 776 655,23 |
| 62 | Services | 13 175 315,78 |
| 63 | Frais de personnels | 120 844 767,16 |
| 64 | Impôts et taxes | 3 217 250,81 |
| 65 | Frais financiers | 7 206 974,20 |
| 66 | Frais divers | 2 332 655,05 |
| 68 | Amortissement | 14 686 434,22 |
| 69 | Charges non incorporables | -1 795 834,14 |
| 72 | Production stockée | 618 388 782,30 |
| TOTAL | | 1 196 833 000,50 |

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

Le compte 69 des charges non incorporables se décompose comme suite :

Tableau N°11 : décomposition des charges non incorporables

| 69 CHARGES NON INCORPORABLES | |
|-------------------------------------|----------------------|
| CONSOM. M.C.COND.EMBAL METALL PLAST | -60 420,00 |
| CONSOM MAT. COND. SAVON de MENA | -60 581,47 |
| FRET&TRANSPORT S/VENTES | -1 382 012,67 |
| V.F | -292 235,00 |
| INTERET S/EMPRUNTES BADR | -585,00 |
| TOTALE | -1 795 843,14 |

Source : Document fourni par l'entreprise CO.G.B (La Belle)

II. 5 Détermination des charges incorporables dans le coût du savon et copeaux

Suivant la balance analytique fournis par l'unité CO.G.B (La Belle), et suivant les critères de destination des charges sur les centres d'analyse on a pu calculer les montants des charges incorporables de l'atelier (conditionnement) des deux produits « savon de ménage » et « copeaux » par rapport aux charges totales de l'entreprise dans les tableaux suivants :

Tableau N°12 : Détermination des charges des produits « savon » et « copeaux » d'après la balance analytique

| N° DE COMPTE | DESIGNATION | MONTANT |
|---------------------|---------------------|----------------|
| 61 | -Mat. Et Fourniture | 245 915 079,50 |
| 62 | -Services | 826 705,89 |
| 63 | -Frais De Personnel | 27 999 761,40 |
| 64 | -Impôts Et Taxes | 561 509,10 |

| | | |
|--------------|---------------------------|-----------------------|
| 65 | -Frais Financiers | 00 |
| 66 | -Frais Divers | 00 |
| 68 | -Amortissement | 6 624 949 |
| 69 | -Charges Non Incorporable | -60 581,47 |
| 72 | -Production Stockée | 2 185 050,49 |
| TOTAL | | 284 052 473,91 |

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

En plus des charges directes de l'atelier (conditionnement savon et copeaux) qu'on vient de calculer, on doit incorporer au coût du savon et copeaux les charges indirectes engendrées par les autres centres qui ont une relation avec la production de ces deux produits.

Les charges indirectes sont réparties à travers des clés de répartition on fonction des pourcentages déterminées par le conseil d'administration de l'entreprise après une recherche profonde sur les centres de l'entreprise. Les pourcentages sont fixe pour toutes les périodes, et la détermination des ces pourcentages prend beaucoup de temps car ça demande une étude générale des processus de production des différents produits.

Tableau N°13 : Les charges indirectes de la production du « savon » et « copeaux »

| N° de Compt e | Centre | Montant | Taux en% clé de répartition | Quote part |
|---------------|------------------------|----------------|-----------------------------|----------------------|
| 961 | Glycérine | 634 747,97 | 100% | 634 747,97 |
| 9701 | Approvisionnement | 12 174 140,23 | 33 ,40% | 4 066 162,8 |
| 9702 | Chaufferie | 19 088 849,44 | 82,80% | 15 805 567 |
| 9801 | Administration | 12 307 880,84 | 71,45% | 8 793 980,9 |
| 9802 | Comptabilité | 9 114 654,73 | 86 ,80% | 7 890 025,4 |
| 9803 | Hygiène sécurité | 17 498 855,55 | 71,45% | 12 502 933 |
| 9804 | Laboratoire | 2 676 825,65 | 74,82% | 2 002 800,9 |
| 9805 | Transport Entretien | 8 980 689,92 | 33 ,40% | 2 999 550,4 |
| 9806 | Distribution | 18 119 666 ,18 | 66 ,08% | 11 973 475 |
| 9807 | Social | 5 909 998,05 | 30,52% | 1 803 731,4 |
| 9808 | | 5 927 758,09 | 73,18% | 4 337 933,4 |
| TOTAL | | | | 72 810 908,17 |

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

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

| Total des Ch. Indirecte | charges auxiliaires(Indirectes) | Montant des ch. Incorporables |
|-------------------------|---------------------------------|-------------------------------|
| 284 052 473,91 | 72 810 908,17 | 356 863 382,08 |

II. 6 Répartition des charges directes, semi directes et indirectes entre les deux produits

Cette étape est la plus importante et la plus compliquée car c'est ici que les charges des produits savon et copeaux sont déterminer.

6. 1 Détermination des charges directes de chaque produit

Les charges directes de la production du savon et copeaux se résument dans les consommations qui sont : (matières premières, matières consommables, autres matières et fourniture et les emballages).

1) Charges directes du savon de ménage

Tableau N°14 : fiche technique des consommations du savon de ménage

| Désignation | Quantités | Prix unitaire | Valeur en (DA) |
|------------------------------------|-----------|---------------|----------------|
| <u>Matières premières :</u> | | | |
| Huile de palme RBD | 62 670,6 | 32,96 | 2 065 813,81 |
| Coprah | 260 152,9 | 46,69 | 12 146 216,72 |
| Stéarine de palme | 2 417 747 | 40 ,77 | 98 565 053,06 |
| Huile de palme 42/44 | 8 318,6 | 50,12 | 416 904 ,07 |
| Huile de soja 34/36 | 15 603,7 | 74,55 | 1 163 205,97 |
| Huile soja 36/38 | 1 498,95 | 58,93 | 88 338,15 |
| Huile cuve T.sol non conditionné | 1 096,51 | 53,49 | 58 651,63 |
| Huile soja non conditionné | 921,1 | 53,49 | 49 268,53 |
| Huile acide gras distillé | 35 534,79 | 18 | 639 626,27 |
| Huile oléine/palme | 1 692,83 | 53,49 | 90 548,36 |

| | | | |
|--|-----------|--------|-----------------------|
| <u>Matières consommables :</u> | | | |
| Soude caustique | 104 013,8 | 28,98 | 3 014 520,59 |
| Soude caustique liquide | 366 005,1 | 28,23 | 10 333 042,12 |
| Sel industriel | 217 117,9 | 1,8 | 390 812,44 |
| Oxyde titane | 1 086,19 | 212,54 | 230 854,16 |
| Colle bel col R85 | 1 269,25 | 92,75 | 117 722,74 |
| Citronnelle | 2 668,7 | 370 | 987 417,36 |
| Sodium hydro sulfite | 135,77 | 89,85 | 12 130,84 |
| <u>Emballages :</u> | | | |
| Carton savon 400g | 204 293 | 18,50 | 3 779 826,78 |
| Carnet identification P° | 66,26 | 64,30 | 4 260,84 |
| <u>Autres matières et fournitures</u> | | | |
| Autres M&F | -- | -- | 976 843,25 |
| TOTAL | | | 135 131 057,69 |

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

2) Charges directes des copeaux

Tableau N°15 : fiche technique des consommations des copeaux

| Désignation | Quantité | Prix U | Valeur en (DA) |
|---------------------------------------|-------------|--------|----------------|
| <u>Matières premières :</u> | | | |
| Huile de palme RBD | 38 861,92 | 32 ,96 | 1 281 007,27 |
| Coprah | 161 320, 34 | 46,69 | 7 531 846,21 |
| Stéarine de palme | 1 499 240,4 | 40,77 | 61 120 004,54 |
| Huile de palme 42 /44 | 5 158,35 | 50,12 | 258 521,43 |
| Huile soja 34/36 | 9 675,83 | 74,55 | 721 301,24 |
| Huile soja 36/38 | 929,49 | 58,93 | 54 778,32 |
| Huile cuve T.sol non conditionné | 679,94 | 53,49 | 36 369,76 |
| Huile soja non conditionné | 571,17 | 53 ,49 | 30 551,32 |
| Huile acide gras distillé | 22 035,06 | 18 | 396 631,05 |
| Huile oléine /palme | 1049,72 | 53,49 | 56 148,87 |
| <u>Matières consommables :</u> | | | |
| Soude caustique | 64 498,77 | 28,98 | 1 869 298,56 |
| Soude caustique liquide | 226 959 ,08 | 1,80 | 6 407 500,04 |
| Sel industriel | 134 634 ,44 | 212,53 | 242 342,06 |
| Oxyde titane | 673,55 | 89,35 | 143 152,23 |
| Sodium hydro sulfite | 84,19 | 51,28 | 7 522,31 |

| | | | |
|--|---------|--------|-----------------------|
| <u>Emballages :</u> | | | |
| Comes fil polys ter | 434 | 196,44 | 22 257 |
| Ficelle 0,33 | 47,39 | 196,44 | 9 309 ,22 |
| Sacs coupeaux Craft | 113 389 | 9,52 | 1 080 021,66 |
| Fil à coudre | 1,09 | 72,54 | 79,07 |
| Carnet identification P° | 41,09 | 64,30 | 2 642,14 |
| <u>Autres matières et fournitures :</u> | | | |
| Autre matières et fournitures | -- | -- | 605 738,67 |
| TOTAL | | | 81 877 023 ,57 |

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

NB : les normes de consommations sont déterminées dans laboratoire de l'entreprise, et les coûts d'achat sont calculés par le service de la comptabilité des matières, ce coût d'achat englobe toutes les charges liées à l'achat des matières premières tel que : le prix d'achat, les frais de transport et les frais de dédouanement...etc.

II. 6. 2 Répartition des charges semi directes de chaque produit

Ce sont des charges spécifiques à l'atelier de conditionnement de savons et des coupeaux. Ce sont des charges des centres de : service, frais de personnel, impôts et amortissement.

Ces charges sont réparties en fonction du volume de production de chaque produit :

Tableau N°16 : le volume de production du savon et des copeaux

| Produits | Poids en Tonnes | Taux en% |
|----------------------|-----------------|----------|
| Savon de ménage 400g | 4 716,497 | 66 ,32% |
| Coupeaux | 2 394,94 | 33,68% |
| Total | 7 111, 437 | 100% |

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

Tableau N°17 : répartition des charges semi directes sur le savon et les copeaux

| Désignation | Montant de la charge en (DA) | Part du savon de Ménage | Part des copeaux |
|---------------------|------------------------------|-------------------------|----------------------|
| -Service | 826 705,89 | 548 271,35 | 278 434,54 |
| -Frais de personnel | 27 999 761,4 | 1 8 569 441,76 | 9 430 319,64 |
| -Impôts | 561 509,1 | 372 392,84 | 189 116,26 |
| -Amortissement | 6 624 949 | 4 393 666,18 | 2 231 282,82 |
| TOTAL | 36 012 925,39 | 23 883 772,13 | 12 129 153,26 |

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

Exemple de répartition : le centre SERVICE : $826\,705,89 \times 66,32\% = 548\,271,35$ DA

On peut constater que le montant des charges semi directes du produit savon de ménage est presque le double du montant des charges des copeaux, et cela dû à la production du savon qui est le double de production des copeaux, vue qu'il est le produit le plus demandé sur le marché. Mais aussi elle peut être causé par le fait que la clé de répartition est la même pour tout les centres, bien que chaque centre est différent de l'autre.

II. 6. 3 Répartition des charges indirectes pour chaque produit

Les charges indirectes du savon et des copeaux représentent les charges des centres de l'entreprise comme présentée dans le tableau N°04.

L'entreprise C.O.GB (La Belle) utilise le chiffre d'affaire comme clé de répartition des charges indirectes du savon et des copeaux.

Tableau N°18 : le chiffre d'affaire des produits savon et copeaux

| Produits | C.A en (DA) | Taux en (%) |
|--------------------|-----------------------|-------------|
| SAV de ménage 400g | 271 237 875,66 | 68 ,47% |
| Coupeaux | 124 908 095,70 | 31,53% |
| TOTAL | 396 145 971,36 | 100% |

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

Après la détermination des clés de répartition on passe à l'étape de répartition des charges indirectes des centres de l'entreprise.

Tableau N°19 : répartition des charges indirectes du savon de ménage et des copeaux

| Centre | Montant de la Charge en (DA) | Part du savon de Ménage | Part des copeaux |
|-------------------|------------------------------|-------------------------|------------------|
| Approvisionnement | 4 066 162,8 | 2 784 101,67 | 1 282 061,13 |
| Chaufferie | 15 805 467 | 10 822 003,25 | 4 983 463,75 |
| Administration | 8 793 980,9 | 6 021 238,72 | 2 772 742,18 |
| Comptabilité | 7 890 025,4 | 5 402 300,39 | 2 487 725,01 |
| Hygiène Sécurité | 12 502 933 | 8 560 758,23 | 3 942 174,77 |

| | | | |
|--------------|----------------------|----------------------|----------------------|
| Laboratoire | 2 002 800,9 | 1 371 317,78 | 631 483,12 |
| Transport | 2 999 550,4 | 2 053 792,16 | 945 758,24 |
| Entretien | 11 973 475 | 8 198 238,33 | 3 775 236,67 |
| Distribution | 1 803 731,4 | 1 235 014,89 | 568 716,51 |
| Social | 4 337 933,4 | 2 970 183 | 1 367 750,40 |
| Glycérine | 634 747,97 | 434 611,94 | 200 136,03 |
| TOTAL | 72 810 808,17 | 49 853 560,36 | 22 957 247,81 |

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

Après notre observation sur ce dernier tableau, on a constaté que la répartition des charges indirectes semble injuste et parfois déséquilibrée, à cause du fait que l'entreprise utilise le chiffre d'affaire comme clés de répartition pour l'ensemble des centres des charges indirectes de chaque produit. Alors l'unité CO.G.B (La Belle) doit prendre en considération cette diversité des centres dans la détermination des clés de répartitions, et trouver des clés de répartitions indépendantes pour chaque centre. On peut par exemple utiliser les quantités des matières achetées comme clés de répartition pour le centre (approvisionnement).

Cela peut aider l'entreprise à avoir des résultats plus pertinents et un système de calcul beaucoup plus fiable.

II. 7 La détermination du coût de revient du savon de ménage et des copeaux

C'est dans cette étape qu'on va déterminer le coût de revient des deux produits « savon de ménage » et « les copeaux ». C'est la dernière étape avant le calcul de la marge du chiffre d'affaire sur le coût de revient, pour déterminer le résultat de chaque produit.

Dans cette dernière étape de calcul du coût de revient, le but est de calculer la somme de toutes les charges directes, semi directes et indirectes de chaque produit dans un seul tableau, en commençant par le savon de ménage.

II. 7. 1 Le coût de revient du savon de ménage

On obtient le coût de revient global du savon après la collecte de l'ensemble des charges liées à sa production comme suite :

Tableau N°20 : Coût de revient de produit savon de ménage

| nature de la Charge | Libelle | Montant de la charge en(Da) | x de revient en (%) |
|------------------------------|---------------------|-----------------------------|---------------------|
| Charges Directes | -M. première | 115 283 626,57 | 55.19% |
| | -M. consommable | 15 086 500 ,25 | 7,22% |
| | -Emballage | 3 784 087 ,62 | 1 ,81% |
| | - Autre M&F | 976 843 ,25 | 0,47% |
| | Total | 135 131 057,69 | 64,69% |
| Charges Semi Directes | -Service | 548 271,35 | 0,26% |
| | -Frais de Personnel | 1 8 569 441,76 | 8,89% |
| | -Impôts | 372 392,84 | 0,18% |
| | -Amortissement | 4 393 666,18 | 2,10% |
| | Total | 23 883 772,13 | 11,43% |
| Charges Indirectes | -Approvisionnement | 2 784 101,67 | 1,33% |
| | -Chaufferie | 10 822 003,25 | 5,19% |
| | -Administration | 6 021 238,72 | 2,88% |
| | -Comptabilité | 5 402 300,39 | 2,57% |
| | -Hygiène Sécurité | 8 560 758,23 | 4,10% |
| | -Laboratoire | 1 371 317,78 | 0,66% |
| | -Transport | 2 053 792,16 | 0,98% |
| | -Entretien | 8 198 238,33 | 3,94% |
| | -Distribution | 1 235 014,89 | 0,59% |
| | -Social | 2 970 183 | 1,43% |
| | -Glycérine | 434 611,94 | 0,21% |
| | Total | 49 853 560,36 | 23,88% |
| Coût De Revient | | 208 868 390,18 | 100% |

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

Après la détermination du coût de revient global du savon de ménage, on va calculer le coût de revient d'un kilogramme de savon sachant que la production total du savon est à 4 716 497 Kg. Ensuite nous allons déterminer le coût de revient d'un carton de savon qui pèse 19,2kg. Et enfin on va déterminer la marge d'un carton qui est vendus au prix de 1 104,16DA le carton.

Tableau N°21 : détermination de la marge sur vente d'un carton de savon de ménage

| | |
|---|-------------------------|
| Coût de revient globale en DA | 208 868 390,18 DA |
| Quantité produite en KG | 4 716 497 Kg |
| Coût de revient d'un KG de savon | 44,28 DA |
| Quantité produite en carton de 19,2 KG | 245 650 |
| Coût de revient d'un carton de savon | 850,176 DA |
| Prix de vente d'un carton de savon | 1 104,160 DA |
| Marge sur vente d'un carton de savon | 253,984 DA |
| Marge globale du produit savon | 62 391 169,60 DA |

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

7.2 Le coût de revient des copeaux

Le produit copeaux passe par les mêmes étapes que le savon du ménage alors le calcul de son coût n'est pas vraiment différent, comme présenté dans le tableau suivant :

Tableau N°22 : Coût de revient de produit copeaux

| nature de la Charge | Libelle | Montant de la charge en(DA) | x de revienten (%) |
|------------------------------|---------------------|-----------------------------|--------------------|
| Charges Directes | -M. première | 71 487 160,61 | 61,12% |
| | -M. consommable | 8 669 815 ,20 | 7,41% |
| | -Emballage | 1 114 309,09 | 0,95% |
| | - Autre M&F | 605 738 ,67 | 0,52% |
| | Total | 81 877 023 ,57 | 70% |
| Charges Semi Directes | -Service | 278 434,54 | 0,24% |
| | -Frais de Personnel | 9 430 319,64 | 8,06% |
| | -Impôts | 189 116,26 | 0,16% |
| | -Amortissement | 2 231 282,82 | 1,91% |
| | Total | 12 129 153,26 | 10,37% |
| Charges Indirectes | -Approvisionnement | 1 282 061,13 | 1,10% |
| | -Chaufferie | 4 983 463,75 | 4,26% |
| | -Administration | 2 772 742,18 | 2,37% |
| | -Comptabilité | 2 487 725,01 | 2,13% |
| | -Hygiène Sécurité | 3 942 174,77 | 3,37% |
| | -Laboratoire | 631 483,12 | 0,54% |
| | -Transport | 945 758,24 | 0,81% |
| | -Entretien | 3 775 236,67 | 3,23% |
| | -Distribution | 568 716,51 | 0,48% |
| | -Social | 1 367 750,40 | 1,17% |
| | -Glycérine | 200 136,03 | 0,17% |
| | Total | 22 957 247,81 | 19,63% |
| Coût De Revient | | 116 963 424,64 | 100% |

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

Après la détermination du coût de revient global du produit « copeaux », on va calculer le coût de revient d'un kilogramme des copeaux sachant que la production total est à 2 394 940 Kg. Ensuite nous allons déterminer le coût de revient d'un sac des copeaux qui pèse 20kg. Et enfin on va déterminer la marge d'un sac qui est vendus au prix de 1 043,10 DA le sac.

Tableau N°23 : détermination de la marge sur vente d'un sac des copeaux

| | |
|---|-----------------------|
| Coût de revient globale en DA | 116 963 424,64 DA |
| Quantité produite en KG | 2 394 940 Kg |
| Coût de revient d'un KG des copeaux | 48,84 DA |
| Quantité produite des sacs de 20 KG | 119 747 |
| Coût de revient d'un sac des copeaux | 976,80 DA |
| Prix de vente d'un sac des copeaux | 1 043,10 DA |
| Marge sur vente d'un sac des copeaux | 66,30 DA |
| Marge globale du produit copeaux | 7 939 226,1 DA |

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

Commentaires et observations

- En plus de l'obligation de l'entreprise de connaître les coûts de revient en vue de la fixation des prix de vente et la valorisation de ses stocks de produit finie, la connaissance des détails concourant à la confection du coût permet au gestionnaires d'apporter les correctifs nécessaires en cours d'exploitation en temps opportun.

- Ainsi le calcul du prix de revient industriel des différents produits fabriqués ne permet pas d'avoir une analyse des écarts entre les prévisions et les réalisations, donc les coûts ne sont pas maîtrisés.

- L'efficacité du système de comptabilité analytique doit être complétée par un contrôle budgétaire régulier qui permet d'analyser et d'expliquer ces écarts entre les

prévisions et les réalisations.

- Le manque de cohésion entre les services existants, ce qui crée une grande difficulté de la circulation de l'information entre eux. Il n'existe pas de supports ou de canevas formalisant les flux d'informations entre les services.

- L'application stricte des procédures de saisie, d'enregistrement des données.

- La proposition de choisir des clés de répartition des charges indirectes adéquates pour chaque centre.

- La nécessité de former le personnel en place, ou de recruter des personnes qualifiées.

Au terme de ce chapitre, et durant notre stage au sein de l'organisme CO.G.B (La Belle) nous avons conclu que personne ne peut ignorer le rôle de la comptabilité analytique dans la bonne gestion de l'entreprise, si elle est utilisée efficacement. Cette utilisation de la comptabilité analytique ne se résume pas dans le simple calcul du coût de revient mais dans la manière dont il est déterminé, la saisie des différents éléments liée à la production, et la répartition fine des charges des différents centres nécessite un système de traitement des coûts efficace et pertinent.

Nous espérons que les responsables de l'entreprise prennent conscience de l'importance de la fonction de comptabilité analytique qui garantira la bonne gestion de l'entreprise.

Conclusion Générale

Conclusion générale

Les entreprises économiques algériennes font face à des changements structurels importants qu'elles doivent maîtriser car leur survie en tant que entreprise en dépendra et surtout leur capacité à s'adapter à ces changements.

La bonne gestion est la préparation de l'entreprise économique à affronter l'avenir, particulièrement dans un système d'économie de marché basé principalement sur la concurrence. Cette bonne gestion ne peut être assurée que par la mise en place d'un système de comptabilité analytique, son rôle d'outil de gestion permettra aux gestionnaires, s'il est utilisé efficacement de prendre des décisions rationnelles et de se munir ainsi d'un moyen de prévention contre toute forme de menace pouvant affecter la pérennité de l'entreprise.

Quant à la réalisation des objectifs recherchés, une application rigoureuse dans l'ordre de réalisation des tâches que doivent exécuter les différents intervenants contribue efficacement à asseoir une base solide de gestion analytique de la comptabilité des coûts.

En effet, l'entreprise CO.G.B (La Belle) souffre d'un retard considérable dans l'utilisation des méthodes d'analyse des coûts, car il existe une inconscience de la notion de coût.

C'est le cas de l'entreprise « CO.G.B (La Belle) » qui utilise la méthode des coûts complets qui a tendance à augmenter considérablement ses coûts.

Notre stage pratique au sein de l'entreprise « CO.G.B (La Belle) » nous a permis de comprendre déjà l'importance que recèle le coût de revient, puis nous a permis de voir réellement les éléments de ce coût, par la suite les étapes que l'entreprise doit effectuer pour arriver à désigner ces éléments pour pouvoir calculer le coût de revient.

Notre passage au sein de l'unité dans le cadre de l'analyse du réseau de traitement des coûts de revient nous a également permis de comprendre le processus technologique de production des différents produits.

Même si nous avons pu relever des points forts qui sont notamment une maîtrise de la comptabilité analytique et l'établissement de prix de revient industriels qui sont une référence pour la fixation des prix de vente, nous avons constaté que le système de

comptabilité de gestion reste à l'état embryonnaire dès lors qu'il ne permet pas le traitement de la totalité des charges et l'aboutissement aux calculs des coûts de revient réels pour l'ensemble des produits.

Malgré l'utilisation du système des coûts complets dans cette entreprise pour la simplicité de l'application, nous avons constaté qu'elle présente des insuffisances au niveau de traitement des charges indirectes. C'est pour cela qu'une réorganisation de traitement des charges indirectes est nécessaire pour la détermination d'un coût de revient plus pertinent.

La comptabilité analytique au sein de l'unité « CO.G.B (La Belle) » a des insuffisances à combler comme la lourdeur des calculs, et l'arbitraire des clés de répartition, ce qui provoque une impertinence d'informations qui circulent à l'intérieur de leurs système de contrôle de gestion en général et le système de la comptabilité analytique en particulier.

Enfin on espère que les responsables de l'entreprise prennent conscience de l'importance de la fonction du contrôle de gestion, et prennent en considération nos observations à renforcer l'encadrement et tout particulièrement le service contrôle de gestion à travers des actions de formation du personnel, qui garantira la pérennité de l'organisme.

Pour finir, nous pouvons dire que ce travail nous a apporté de nombreux enrichissements personnels, que nous mettrons à profit dans notre vie professionnelle, et nous espérons que notre travail a pu apporter des éclaircissements au sujet de notre mémoire.

Bibliographie

Bibliographie

1. ABC à l'hôpital Khalil Amrane de Bejaia», Thèse de magister, Université de Bejaia, 2012.
2. AMALOU. M : « Etude de la mise en place d'un système de comptabilité analytique par les méthodes des sections homogène dans un hôpital » thèse 2009, université de Bejaia.
3. ARAB Z : « Le contrôle de gestion à l'hôpital- méthodes et outilles – cas de la mise en place de la méthode
4. ARFAOUI. N et AMRANI. A. « Méthodes d'analyse des coûts » Edition du Management, Alger 1991.
5. BENBOUZID H et al : « Application de la comptabilité par activité dans une entreprise industrielle »,Mémoire de Mastère, Année 2010, Université de Bejaïa.
6. BESCOS et MENDOZA : « le management de la performance », Edition comptables Maleseherbes, paris,1994.
7. BOISSELIER Patrick : « Contrôle de Gestion ; Cours et Application », 3^{ème} édition, librairie Vuibert, Paris,Février 2005.
8. BOUGHABA Abdellah « comptabilité analytique », Edition Berti, Alger, 1998.
9. BOUGHABA Abdellah, « comptabilité analytique d'exploitation » Edition Berti, 1998.
10. CIBERT A : « comptabilité analytique », DUNOD, Paris, 1976.
11. CIBERT A, « comptabilité analytique », DUNOD, Paris 1976.
12. DERRUPE. Jean, « Les opérations de l'entreprise », Edition Economica, Paris 1992.
13. DUBRULLE Lounis et DIDIER Jourdain, « comptabilité analytique de gestion », Edition Dunod 2007.

14. DUBRULLE. L et JORDAIN « comptabilité analytique de gestion » Edition Dunod 2007.
15. DUBRULLE Louis. DIDIER Jurdain : « comptabilité analytique de gestion ». 5^{ème} édition. 2007.
16. DUPUY. Yves : « les bases de la comptabilité analytique de gestion », Edition Economica, Paris, 2003.
17. FERDJELLAH Mohamed : « la comptabilité des coûts et prix de revient », Edition ENAG, Alger.
18. HERNARD Monique et HEIM José, « dictionnaire de la comptabilité », 4^{ème} Edition la villegurérin, Paris, 1993.
19. KERVILER I : « le contrôle de gestion », Edition Economica, Paris.
20. LANGLOIS .L et al : « contrôle de gestion », Edition BERTTI, Alger, 2006.
21. LANGLOIS. L et al : « contrôle de gestion », Edition BERTTI, Alger, 2006.
22. Louis Dubrulle. Didier Jurd HENRI MAHE de Boislandelle. « Dictionnaire économique ». Edition Economica. Paris 1998.
23. MARTINET A-C et SILEM A. « lexique de gestion » Edition DALLOZ. Paris 2003.
24. PATUREL Robert, « comptabilité analytique », Edition EYROLLES, Paris 1987.
25. PIGET Patrick, « comptabilité analytique », 3^{ème} édition, 2001.
26. RAIMBAULT Guy, « comptabilité analytique et gestion prévisionnelle outils de gestion », Editions Chihab 1996.
27. ROSSIGNOL. A, « Gestion économie d'entreprise », 2nd Edition, Foucher 1997.
28. SAADA. T et al : « comptabilité analytique et contrôle de gestion », Paris.
29. SAADAT : « comptabilité analytique et contrôle de gestion », Paris, 2008.

30. SAHRAOUI Ali, « comptabilité analytique », Edition BERTI, Alger 2004.
31. VIZZA VONA P, « La gestion financière », 9^{ème} Edition, Atoll, Paris 1985.
32. ZERMATI.P :« La pratique de la gestion des stocks », Edition Dunod, Paris 1985.

A n n e x e s

FICHE TECHNIQUE DU PRODUIT SAVON

| Désignation | Quantités | Prix unitaire | Valeur en (DA) |
|--|-----------|---------------|---------------------------|
| <u>Matières premières :</u> | | | |
| Huile de palme | 62 670,6 | 32,96 | 2 065 813,81 |
| RBDCoprah | 260 | 46,69 | 12 146 216,72 |
| Stéarine de palme | 152,9 | 40,77 | 98 565 053,06 |
| Huile de palme | 2 417 | 50,12 | 416 904,07 |
| 42/44Huile de soja | 747 | 74,55 | 1 163 205,97 |
| 34/36 Huile soja | 8 318,6 | 58,93 | 88 338,15 |
| 36/38 | 15 603,7 | 53,49 | 58 651,63 |
| Huile cuve T.sol non | 1 498,95 | 53,49 | 49 268,53 |
| conditionnéHuile soja non | 1 096,51 | 18 | 639 626,27 |
| conditionné | 921,1 | 53,49 | 90 548,36 |
| Huile acide gras distillé | 35 | | |
| Huile oléine/palme | 534,79 | | |
| | 1 692,83 | | |
| <u>Matières consommables :</u> | | | |
| Soude caustique | 104 013,8 | 28,98 | 3 014 520,59 |
| Soude caustique | 366 005,1 | 28,23 | 10 333 042,12 |
| liquideSel industriel | 217 117,9 | 1,8 | 390 812,44 |
| Oxyde titane | 1 086,19 | 212,54 | 230 854,16 |
| Colle bel col | 1 269,25 | 92,75 | 117 722,74 |
| R85 | 2 668,7 | 370 | 987 417,36 |
| Citronnelle | 135,77 | 89,85 | 12 130,84 |
| Sodium hydro sulfite | | | |
| <u>Emballages :</u> | | | |
| Carton savon 400g | 204 293 | 18,50 | 3 779 826,78 |
| Carnet identification | 66,26 | 64,30 | 4 260,84 |
| p° | | | |
| <u>Autres matières et fournitures</u> | | | |
| Autres M&F | -- | -- | 976 843,25 |
| TOTAL | | | 135 131 057,69 |

FICHE TECHNIQUE DU PRODUIT COPEAUX

| Désignation | Quantité | Prix U | Valeur en (DA) |
|---------------------------------------|-----------|--------|----------------|
| <u>Matières premières :</u> | | | |
| Huile de palme | 38 861,92 | 32 | 1 281 |
| RBDCoprah | 161 320, | ,96 | 007,27 |
| Stéarine de palme | 34 | 46,6 | 7 531 |
| Huile de palme 42 | 1 499 | 9 | 846,21 |
| /44Huile soja 34/36 | 240,4 | 40,7 | 61 120 |
| Huile soja 36/38 | 5 158,35 | 7 | 004,54 |
| Huile cuve T.sol non | 9 675,83 | 50,1 | 258 521,43 |
| conditionnéHuile soja non | 929,49 | 2 | 721 301,24 |
| conditionné | 679,94 | 74,5 | 54 778,32 |
| Huile acide gras distillé | 571,17 | 5 | 36 369,76 |
| Huile oléine /palme | 22 035,06 | 58,9 | 30 551,32 |
| | 1049,72 | 3 | 396 631,05 |
| | | 53,4 | 56 148,87 |
| | | 9 | |
| | | 53 | |
| | | ,49 | |
| | | 18 | |
| | | 53,4 | |
| | | 9 | |
| <u>Matières consommables :</u> | | | |
| Soude caustique | 64 498,77 | 28,98 | 1 869 298,56 |
| Soude caustique | 226 959 | 1,80 | 6 407 500,04 |
| liquideSel industriel | ,08 | 212,53 | 242 342,06 |
| Oxyde titane | 134 634 | 89,35 | 143 152,23 |
| Sodium hydro sulfite | ,44 | 51,28 | 7 522,31 |
| | 673,55 | | |
| | 84,19 | | |
| <u>Emballages :</u> | | | |
| Comes fil polys | 434 | 196,44 | 22 257 |
| terFicelle 0,33 | 47,39 | 196,44 | 9 309 ,22 |
| Sacs coupeaux | 113 389 | 9,52 | 1 080 |
| CraftFil à coudre | 1,09 | 72,54 | 021,66 |
| Carnet identification P° | 41,09 | 64,30 | 79,07 |
| | | | 2 642,14 |

| | | | |
|--|----|----|-----------------------|
| <u>Autres matières et fournitures :</u> | | | |
| Autre matières et fournitures | -- | -- | 605 738,67 |
| TOTAL | | | 81 877 023 ,57 |

BALANCE ANALYTIQUE

A3

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

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

418 776 655,23

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

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

13 175 316,78

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

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

120 844 767,16

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

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

3 217 250,81

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

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

7 206 974,20

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

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

2 332 655,05

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

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

14 686 434,11

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

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

somme

- 1 795 834,14

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

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

somme

618 388 782,62

| Cpte Princip. | COMPTE | DÉSIGNATION | MONTANT |
|---------------|----------------------------------|--|-------------------------|
| | | Synthèse pour "cpte Princip." = 61 (45 enregistrements détail) | |
| | | Somme | <u>418 776 655,23</u> |
| 62 | SERVICES | | |
| | | 6200000 FRET&TRANSPORT S/VENTES | 13 175 315,78 |
| | | Synthèse pour "cpte Princip." = 62 (1 enregistrement détail) | |
| | | Somme | <u>13 175 315,78</u> |
| 63 | FRAIS DE PERSONNEL | | |
| | | 6300000 SALAIRE DE BASE | 120 844 767,16 |
| | | Synthèse pour "cpte Princip." = 63 (1 enregistrement détail) | |
| | | Somme | <u>120 844 767,16</u> |
| 64 | IMPOTS ET TAXES | | |
| | | 6400000 V.F | 3 217 250,81 |
| | | 6410000 T A P EX (TAIC) | 0,00 |
| | | Synthèse pour "cpte Princip." = 64 (2 enregistrements détail) | |
| | | Somme | <u>3 217 250,81</u> |
| 65 | FRAIS FINANCIERS | | |
| | | 6500000 INTERETS S/EMRUNTS BAD | 7 206 974,20 |
| | | Synthèse pour "cpte Princip." = 65 (1 enregistrement détail) | |
| | | Somme | <u>7 206 974,20</u> |
| 66 | FRAIS DIVERS | | |
| | | 6600000 ASSURANCE INCENDIE MAT&BATIM | 2 332 655,05 |
| | | Synthèse pour "cpte Princip." = 66 (1 enregistrement détail) | |
| | | Somme | <u>2 332 655,05</u> |
| 68 | AMORTISSEMENTS | | |
| | | 6820000 | 14 686 434,11 |
| | | Synthèse pour "cpte Princip." = 68 (1 enregistrement détail) | |
| | | Somme | <u>14 686 434,11</u> |
| 69 | CHARGES NON INCORPORABLES | | |
| | | 6103090 CONSOM. M.C.COND.EMBAL METALL PLAST | -60 420,00 |
| | | 6103120 CONSOM MAT. COND. SAVON DE MENA | -60 581,47 |
| | | 6200000 FRET&TRANSPORT S/VENTES | -1 382 012,67 |
| | | 6400000 V.F | -292 235,00 |
| | | 6500000 INTERETS S/EMRUNTS BAD | -585,00 |
| | | Synthèse pour "cpte Princip." = 69 (5 enregistrements détail) | |
| | | Somme | <u>-1795834,14</u> |
| 72 | PRODUCTION STOCKEE | | |
| | | 7234000 PROD. STOCKEE H. TOURNESOL | 224 752 838,44 |
| | | 7234030 PROD. STOCKEE ACIDE GRAS DISTIL. | 1 177 740,00 |
| | | 7234100 PROD. STOCKEE HUILE SOYA | 217 908 668,53 |
| | | 7234600 PROD. STOCKEE HUILE PALME | 142 059 771,40 |
| | | 7235031 PROD. STOCKEE GLYCERINE CODEX | 85,02 |
| | | 7235080 PROD. STOCKEE PROD. EMB. ENTREPIE | 32 489 678,91 |
| | | Synthèse pour "cpte Princip." = 72 (5 enregistrements détail) | |
| | | Somme | <u>618 388 782,30</u> |
| | | | <u>1 196 833 000,50</u> |

TABLEAU COMPTE RESULTAT

| N° CPTÉ | LIBELLES | DU MOIS | | CUMUL | |
|--------------|-------------------------------------|---------------------|---------------------|-------------------------|-------------------------|
| | | DEBIT | CREDIT | DEBIT | CREDIT |
| 70 | Ventes de M/ses | | 0,00 | 5 635 582,74 | 5 843 760,00 |
| 60 | Achats de M/ses | 0,00 | | 5 635 582,74 | |
| TOTAL | | 0,00 | 0,00 | 5 635 582,74 | 5 843 760,00 |
| 80 | MARGE BRUTE | | | | 208 177,28 |
| 80 | MARGE BRUTE | | | | 208 177,28 |
| 71 | Production vendue | | 0,00 | | 1 283 809 611,24 |
| 72 | Production stockée | 304 707,65 | | 662 223 672,35 | |
| 73 | Production entreprise elle-même | | | | 13 675,22 |
| 74 | Prestation fournies | | | | 1 503 014,12 |
| 75 | Transferte charges production | | | | |
| 61 | Manier et fourniture consommées | 4 111 680,71 | | * 418 776 655,23 | |
| 62 | Services | 1 632 211,44 | | * 13.175 315,78 | |
| TOTAL | | 2 784 176,92 | - | 1 094 175 643,36 | 1 285 534 477,86 |
| 81 | VALEUR AJOUTEE | | 2 784 164,92 | | 191 358 834,50 |
| 81 | VALEUR AJOUTEE | | 2 784 164,92 | | 191 358 834,50 |
| 77 | Produit divers | | | | 191 358 834,50 |
| 78 | Transferte charge de d'exploitation | | | | 28 000,00 |
| 63 | Frais de personnel | 1 286 895,02 | | 120 844 767,16 | 292 820,00 |
| 64 | Impotes et taxes"V"et"autres" | 25 822,82 | | 3 217 250,81 | |
| 64 | impotes et taxes" T A P" | | | 18 036 007,00 | |
| 65 | Frais financiers | 3 365 436,24 | | 7 206 974,20 | |
| 66 | Frais divers | | | 2 332 655,05 | |
| 68 | Amortissements | | | 14 686 434,11 | |
| TOTAL | | 4 678 154,08 | 2 784 164,92 | 166 324 088,33 | 191 679 654,50 |
| 83 | RESULTAT D'EXPLOITATION | 1 893 977,16 | | | 25 355 566,17 |
| 83 | RESULTAT D'EXPLOITATION | 1 893 977,16 | | | 25 355 566,17 |
| 84 | RESULTAT HORS EXPLOITATION | 10 775 213,78 | | 0,00 | 0,00 |
| 89 | RESULTAT NET DE L'EXRCICE | 12 669 190,94 | | 0,00 | 0,00 |

TABLEAU COMPTE DE RESULTAT ANALYTIQUE

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

BALANCE GENERALE

A1

| Cpte Princip. | COMPTE | DÉSIGNATION | MONTANT |
|---------------|---------------------|-------------|---------|
| 61 | MAT. ET FOURNITURES | | |

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

Table des matières

| | |
|---|-----------|
| Introduction générale | 2 |
| Chapitre I Notions fondamentales sur la comptabilité | |
| Section I : généralités sur la comptabilité analytique | 5 |
| I. 1. Historique de la comptabilité analytique | 5 |
| I. 2 Définition de la comptabilité analytique | 6 |
| I. 3 La comptabilité générale et la comptabilité analytique | 7 |
| I. 3. 1 Définition de la comptabilité générale | 7 |
| I.3. 2 La comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique..... | 7 |
| I.3. 3 Le passage de la comptabilité générale à la comptabilité analytique..... | 8 |
| I. 4 Caractéristiques et objectifs de la comptabilité analytique..... | 9 |
| I.4. 1 Caractéristiques | 9 |
| I.4. 2 Objectifs | 10 |
| I. 5 La comptabilité analytique comme outil de contrôle de gestion | 11 |
| I. 5. 1 La définition du contrôle de gestion..... | 11 |
| I.5. 2 Les outils de contrôle de gestion | 12 |
| I. 6 La mise en place d'un système de comptabilité analytique..... | 13 |
| I.6. 1 Conception de la mise en œuvre..... | 13 |
| I.6. 2 Exploitation | 14 |
| I.6. 3 Les conditions de réussite..... | 14 |
| Section II : Eléments de base de calcul des coûts et valorisation des stocks | 15 |
| II. 1 Notion de coût | 15 |
| II. 1. 1 Définition | 15 |
| II.1. 2 Les caractéristiques d'un coût..... | 15 |
| II.1. 3 Classification des coûts | 18 |
| II. 1. 4 Les coûts hiérarchisés Tableaux N°02 : hiérarchique des coûts..... | 19 |
| II. 2 Notion de charge | 20 |
| II.2. 1 Définition | 20 |
| II.2. 2 Les charges retenues en comptabilité..... | 20 |
| II.2. 2 Classification des charges | 22 |
| II. 3 Notion de coût de revient | 24 |
| II. 3. 1 Définition | 24 |
| II.3. 2 L'utilité du coût de revient..... | 24 |

| | |
|---|-----------|
| II.3. 3 Les composants du coût de revient | 24 |
| II. 3. 4 Le calcul du coût de revient | 25 |
| II. 4 Les stocks | 25 |
| II. 4. 1 Définition des stocks | 25 |
| II.4. 2 Typologie des stocks | 26 |
| II.4. 3 Les catégories des stocks | 27 |
| II.4. 4 Les avantages des stocks | 28 |
| II.4. 5 Les inconvénients des stocks | 28 |
| II. 5 Valorisation des stocks | 29 |
| II.5.1 La valorisation des entrées en stock | 29 |
| II.5. 2 Valorisation des sorties de stock | 29 |
| II.5.3 Avantages et inconvénients des méthodes de valorisation | 31 |
| Chapitre II : Les systèmes de calcul des coûts | |
| Section I : Le système de calcul des coûts complets..... | 34 |
| I.2 Principe de la méthode et notion des centres d'analyse | 35 |
| I.3 Traitement des charges indirectes | 35 |
| I.4 La mise en œuvre de la méthode des sections homogènes | 36 |
| I.5 La méthode du coût standard (préétabli) | 39 |
| I.5.1 Objectifs de la méthode du coût standard..... | 40 |
| 1.5.2 Principes | 40 |
| 1.5.3 Mise en œuvre | 41 |
| 1.5. 3 Analyse des écarts | 41 |
| 1.5.4 Critiques de la méthode | 42 |
| 1.6 La méthode à base d'activité (méthode ABC)..... | 42 |
| 1.6.1 Définition de la méthode ABC | 43 |
| 1.6.2 Les objectifs de la méthode ABC | 43 |
| 1.6.3 Principe de la méthode..... | 44 |
| I.6.4 Concepts de base de la méthode..... | 44 |
| 1.6.5 Les étapes d'implantation de coût par activité « ABC » | 47 |
| 1.6.6 Apports et limites de la méthode ABC | 51 |
| 1.7 La méthode du coût cible (Target costing) | 52 |
| 1.7.1 Mise en œuvre d'une démarche de détermination d'un coût cible | 52 |
| Section II : Le système de calcul des coûts partiels | 53 |

| | |
|---|-----------|
| II.2 La méthode de l'imputation des charges fixes | 53 |
| II.2.1 Principe de la méthode | 53 |
| II.2.2 Fonctionnement de la méthode | 53 |
| II.2.3 Avantages et inconvénients de la méthodeAvantages | 54 |
| II.3 La méthode des coûts variables ou direct costing, et la méthode des coûts spécifiquesou direct costing évolué. | 55 |
| II.3.1 La méthode du coût variable simple (direct costing) | 55 |
| II.3.1.1 Principe de la méthode | 55 |
| II.3.1.2 Mise en œuvre de la méthode | 55 |
| II.4 Le seuil de rentabilité | 57 |
| II.4.1 Détermination du seuil de rentabilité | 57 |
| II.4.2 Présentation graphique du seuil de rentabilité | 58 |
| II.4.3 Les indices de gestion | 60 |
| II.4.3 La méthode des coûts variables spécifiques ou direct costing évolué | 61 |
| II.5 Principe de la méthode des coûts spécifiques | 62 |
| II.6 La méthode du coût marginal..... | 64 |
| II.6.1 Les objectifs de la méthode..... | 64 |
| II.6.2 Mise en œuvre de la méthode | 65 |
| II.6.3 Les limites de la méthode..... | 65 |
| Chapitre III La comptabilité analytique au sein de CO.G.B (La Belle) | |
| Section I : présentation de l'organisme d'accueil « CO.G.B (La Belle) » | 67 |
| I. 1 Situation de l'entreprise..... | 67 |
| I. 2 Aperçu historique | 67 |
| I. 3 Objectifs missions et activités | 68 |
| I. 3. 1 Missions de l'entreprise..... | 68 |
| I. 3.2 Les objectifs de l'entreprise | 69 |
| I. 3. 3 Les activités de l'entreprise | 69 |
| I. 4 Potentiel de production et les moyens de l'entreprise | 69 |
| I. 4. 1 Potentiel de production..... | 69 |
| I.4. 2 Moyens de l'entreprise | 70 |
| I. 5 Les différents départements et services..... | 71 |
| I. 5. 1 Service de raffinage..... | 71 |
| 5. 2 Service de conditionnement des huiles..... | 71 |

| | |
|---|-----------|
| I. 5. 3 Service savonnerie..... | 71 |
| I. 5. 4 Service margarinerie..... | 71 |
| I. 5. 5 Département technique..... | 71 |
| I. 5. 6 Services études et méthodes | 72 |
| I. 5. 7 Service électricité | 72 |
| I. 5. 8 Service mécanique..... | 72 |
| I. 5. 9 Service utilité..... | 72 |
| I. 5. 10 Département des ressources humaines | 72 |
| I. 5. 11 Département sécurité..... | 72 |
| I. 5. 12 Département comptabilité et finance..... | 73 |
| 5. 13 Département d’approvisionnement..... | 73 |
| I. 5. 14 Service laboratoire..... | 73 |
| I. 5. 15 Direction commerciale | 73 |
| I. 5. 16 Services transport | 73 |
| 5. 17 Service de contrôle de gestion | 74 |
| Section II : description du système de calcul des coûts au sein de l’unité CO.G.B (La Belle) | 76 |
| I.1 présentation des produits savon de ménage et copeaux et leurs processus de production | 76 |
| II. 2 l’organisation de la comptabilité analytique | 77 |
| II. 3 Identification des centres d’analyse | 77 |
| II. 4 Récapitulation des charges de l’unité CO.G.B (La Belle) | 78 |
| II. 5 Détermination des charges incorporables dans le coût du savon et copeaux..... | 79 |
| II. 6 Répartition des charges directes, semi directes et indirectes entre les deux produits..... | 82 |
| 6. 1 Détermination des charges directes de chaque produit..... | 82 |
| II. 6. 2 Répartition des charges semi directes de chaque produit | 85 |
| II. 6. 3 Répartition des charges indirectes pour chaque produit | 87 |
| II. 7 La détermination du coût de revient du savon de ménage et des copeaux | 88 |
| II. 7. 1 Le coût de revient du savon de ménage | 89 |
| 7. 2 Le coût de revient des copeaux..... | 90 |
| Conclusion générale..... | 95 |
| Bibliographie | |
| Annexes | |
| table des matières | |
| résumé | |

Résumé

« La comptabilité générale est une technique quantitatives de collecte, de traitement et d'interprétation de l'information appliquée aux faits matériels juridiques et économique, ayant une incidence patrimoniale pour un sujet économique : individu, ménage, état »

Par comptabilité analytique on entend une analyse des chiffres présentés par la comptabilité générale pour mieux expliquer les résultats de l'entreprise et ainsi identifier les leviers de croissance. la comptabilité analytique constitue l'un des instruments fondamentaux du contrôle de gestion, permettant d'une part la détermination des différents coûts par plusieurs méthodes et la maîtrise du prix de revient, et d'autre part d'apporter aux dirigeants et aux responsables des données périodique et chiffrées pouvant servir de base à la prise de décision.

Ce travail s'intéresse à présenter la contribution de la comptabilité analytique, basée sur la description et l'analyse du système de calcul de coût de revient au sein de l'entreprise (CO.G.B La Belle).

Mot clés : contrôle de gestion, comptabilité analytique, comptabilité générale, les coûts, les charges, méthode de calcul des coûts.

Abstract

"General accounting is a quantitative technique for collecting, processing and interpreting information applied to material legal and economic facts that have an impact on an economic subject: individual, household, state.

By analytical accounting we mean an analysis of the figures presented by the general accounting to better explain the results of the company and thus to identify the levers of growth. Analytical accounting constitutes one of the fundamental instruments of the management control, allowing on the one hand the determination of the various costs by several methods and the control of the cost price, and on the other hand to bring to the leaders and to the persons in charge of the periodical and quantified data being able to be used as a basis for the decision making process

This work is interested in presenting the contribution of cost accounting, based on the description and analysis of the costing system within the company (CO.G.B La Belle).

Key words: management control, cost accounting, general accounting, costs, expenses, costing method.