

**République Algérienne Démocratique et Populaire**

**Ministère de l'Enseignement Supérieur  
et de la Recherche Scientifique**

**ÉCOLE SUPERIEURE DE COMMERCE**

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention  
du diplôme de master en sciences commerciales et financières  
Spécialité: Comptabilité et Finances**

**Thème :**

**Démarche de mise en place d'un système  
de comptabilité de gestion  
Cas : SAIDAL**

**Présenté par :**

GHELIEM Amina

GOUICHICHE Soumeya

**Encadré par :**

Dr OUDAI Moussa

Maitre de conférences (A) à l'ESC

**Lieu de stage :** Groupe SAIDAL-Unité de production DAR EL BEIDA-

**Période de stage :** Du 07/02/2019 au 06/05/2019.

**Année universitaire : 2018 / 2019**



**République Algérienne Démocratique et Populaire**

**Ministère de l'Enseignement Supérieur  
et de la Recherche Scientifique**

**ÉCOLE SUPERIEURE DE COMMERCE**

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention  
du diplôme de master en sciences commerciales et financière**

**Spécialité : comptabilité et finances**

**Thème :**

**Démarche de mise en place d'un système  
de comptabilité de gestion**

**Cas : SAIDAL**

**Présenté par :**

GHELIEM Amina

GOUICHICHE Soumeya

**Encadré par :**

Dr OUDAI Moussa

Maitre de conférences (A) à l'ESC

**Lieu de stage :** Groupe SAIDAL-Unité de production DAR EL BEIDA-

**Période de stage :** Du 07/02/2019 au 06/05/2019.

**Année universitaire : 2018 / 2019**

## **Remerciement :**

*On tient à exprimer nos profondes reconnaissances à toutes les personnes qui nous ont apportés leur soutien et leur confiance tout au long de la réalisation de ce travail.*

***Dieu merci !** Pour le savoir, la connaissance, et le courage.*

*Nos remerciements les plus vifs s'adressent à notre encadreur **Mr Moussa OUDAI** pour le temps qu'il nous a consacré, pour ses précieux conseils et orientations.*

*Nous remercions également les membres du jury, qui nous ont fait l'honneur de se consacrer à l'évaluation de ce travail.*

*Nous sommes aussi reconnaissant à Mme Wassila OULMANE, notre maitre de stage, d'avoir été disponible pour nous, et surtout pour sa grande gentillesse.*

*Merci à tout le personnel de SAIDAL unité de production DAR EL BEIDA, pour son accueil chaleureux.*

*Nos sincères et profonds remerciements vont aussi à nos parents qui nous ont toujours soutenus et ont eu foi en notre travail.*

*Votre soutien inconditionnel nous a aidés à surmonter les difficultés et les moments de doute inhérents à ce grand et palpitant travail. Merci !*

*Merci aux chers enseignants de l'ESC, Grâce à vos efforts, vos conseils et à la bonne formation que vous nous aviez prodigué, nous voilà en fin réaliser notre mémoire de fin de cycle.*

*Enfin, nous ne saurions clore nos remerciements sans exprimer notre affection pour nos chères Familles et amis, votre présence à nos côtés fait notre réussite.*

## SOMMAIRE

<b>REMERCIEMENT</b>	
<b>SOMMAIRE.....</b>	<b>I</b>
<b>LISTE DES TABLEAUX.....</b>	<b>II</b>
<b>LISTE DES FIGURES.....</b>	<b>III</b>
<b>LISTE DES ABREVIATIONS.....</b>	<b>IV</b>
<b>LISTE DES ANNEXES.....</b>	<b>V</b>
<b>RÉSUME.....</b>	<b>VI</b>
<b>INTRODUCTION GÉNÉRALE :.....</b>	<b>2</b>
<b>CHAPITRE I : CADRE CONCEPTUEL DU SYSTÈME DE COMPTABILITÉ DE GESTION .....</b>	<b>7</b>
SECTION 01 : Généralités sur le système d'information.....	8
SECTION 02 : Le système d'information et la comptabilité.....	20
SECTION 03 : Le système d'information et la comptabilité de gestion.....	25
<b>CONCLUSION DU PREMIER CHAPITRE :.....</b>	<b>34</b>
<b>CHAPITRE II : METHODES DE CALCUL DES COÛTS EN COMPTABILITÉ DE</b>	
<b>GESTION.....</b>	<b>36</b>
SECTION 01 : La Méthode classique des coûts complets et la méthode ABC.....	37
SECTION 02 : Méthodes de calcul des coûts partiels.....	51
SECTION03 : Méthodes d'aide à la prise de décision.....	60
<b>CONCLUSION DU DEUXIÈME CHAPITRE :.....</b>	<b>65</b>
<b>CHAPITRE III: ESSAI DE MISE EN PLACE DE LA COMPTABILITÉ DE GESTION</b>	
<b>à SAIDAL .....</b>	<b>67</b>
SECTION 01 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	68
SECTION 02 : La méthode utilisée par l'unité DEB pour le calcul du coût de production.....	76
SECTION 03 : Propositions d'amélioration et application de la méthode classique des centres d'analys.....	83
<b>CONCLUSION DU TROISIÈME CHAPITRE :.....</b>	<b>89</b>
<b>CONCLUSION GÉNÉRALE :.....</b>	<b>91</b>
<b>BIBLIOGRAPHIE :.....</b>	<b>95</b>
<b>ANNEXES.....</b>	<b>100</b>
<b>TABLE DES MATIÈRES.....</b>	<b>101</b>

---

**LISTE DES TABLEAUX**

<b>N°</b>	<b>Intitulé</b>	<b>Page</b>
01	Les critères de comparaison entre le système de comptabilité générale et la comptabilité de gestion	29
02	Répartition des charges indirectes	42
03	Présentation de la méthode des couts évolués	58
04	Les centres de distribution du groupe SAIDAL	73
05	Classification des produits selon la forme	74
06	Effectif de l'unité DEB par activité	74
07	Les quantités des matières premières pour un seul lot de PARALGAN 500MG	76
08	Les quantités des matières premières pour un seul lot de RHUMAFED	76
09	Consommation d'article de conditionnement	77
10	Présentation des charges indirectes d'un seul lot de PARALGAN 500MG	78
11	Charges indirectes d'un seul lot de PARALGAN 500MG	78
12	Coût de production PARALGAN calculé par l'unité DEB	79
13	Calcul des charges directes d'un seul lot de RHUMAFED	79
14	Calcul des charges indirectes d'un seul lot de RHUMAFED	80
15	Détermination de coût de production RHUMAFED	80
16	La répartition primaire des charges indirectes	82
17	La répartition secondaire des charges indirectes	83
18	La répartition secondaire sur les ateliers	84
19	Coût de production unitaire du PARALGAN 500 MG	85
20	Coût de production unitaire du RHUMAFED	86

**LISTE DES FIGURES**

<b>N°</b>	<b>Intitulé</b>	<b>Page</b>
01	Pyramide des flux d'information	13
02	Traitement des charges directes et indirectes	38
03	Principes de base de la méthode ABC	48
04	Marge sur cout variable	53

---

**LISTE DES ABREVIATIONS**

ABC	Activity Based Costing
CA	Chiffre d'affaire
CAG	Comptabilité analytique de gestion
CF	Cout fixe
CIR	Coefficient d'imputation rationnelle
CUMP	Cout unitaire moyen pondéré
CUO	Cout d'unité d'œuvre
DEB	Dar El Beida
ENPP	Centre National de Production Pharmaceutique
FIFO	First In First Out
IS	Indices de Sécurité
MCV	Marge sur Cout Variable
M CVS	Marge sur Cout Variable Spécifique
MO	Module Opérationnel
MP	Module Pilote
MS	Marge de Sécurité
PA	Principe Actif
PCA	Pharmacie Centrale Algérienne
PM	Point Mort
PPA	Prix Public Algérien
SCF	Système Comptable Financier
SI	Système d'Information
SIC	Système d'Information Comptable
SNIC	Société National des Industries Chimiques
SPA	Société Par Action
SR	Seuil de Rentabilité
TCCF	Taux de Contribution à la Couverture des charges Fixe
TMCV	Taux de Marge sur Cout Variable



**LISTE DES ANNEXES**

<b>N°</b>	<b>Intitulé</b>	<b>Page</b>
01	Tableau de répartition primaire du compte 60	100
02	Tableau de répartition primaire du compte 63	101
03	Boite de PARALGAN 500MG	102
04	Boite de RHUMAFED	102
05	Notice PARALGAN 500MG	
06	Notice RHUMAFED	

## DEMARCHE DE MISE EN PLACE D'UN SYSTEME DE COMPTABILITE DE GESTION

سيرورة وضع نظام محاسبة التسيير

### RÉSUMÉ :

Le but de ce travail est de voir comment mettre en place un système de comptabilité de gestion dans une entreprise.

La comptabilité de gestion fait partie intégrante du système d'information. Ce dernier est un ensemble organisé d'éléments permettant la gestion de l'information nécessaire au pilotage d'une entreprise.

La comptabilité de gestion est considérée également comme une technique de traitement et d'analyse des coûts et des résultats dégagés par la comptabilité financière.

Dans le même cadre, le système de comptabilité de gestion, représente un mode de traitement des données dont les objectifs sont : de calculer les coûts des différentes fonctions assumées par l'entreprise, expliquer les résultats, établir les prévisions des charges et des produits, expliquer les écarts entre prévisions et réalisations.

Enfin un essai de mise en place d'une comptabilité de gestion au sein de l'entreprise SAIDAL a été réalisé en appliquant la méthode des centres d'analyse dans le but de fournir une information destinée à l'utilisation interne.

**Mots clés :** Système d'information, Comptabilité de gestion, Système de comptabilité de gestion, Méthodes de calcul des coûts.

**الملخص:**

الغرض من هذا العمل هو معرفة كيفية إعداد نظام محاسبة التسيير في الشركة.

محاسبة التسيير هي جزء لا يتجزأ من نظام المعلومات. هذا الأخير هو مجموعة منظمة من العناصر التي تتيح إدارة المعلومات اللازمة لإدارة الأعمال.

تعتبر محاسبة التسيير أيضاً تقنية لمعالجة وتحليل التكاليف والنتائج الناتجة عن المحاسبة المالية.

في نفس السياق، يمثل نظام محاسبة التسيير طريقة لمعالجة البيانات تتمثل أهدافها في: حساب تكاليف الوظائف المختلفة للشركة، شرح النتائج، تحديد توقعات النفقات والمنتجات، شرح الفجوات بين التوقعات والإنجازات.

أخيراً، جرت محاولة لإنشاء نظام محاسبة التسيير داخل شركة صيدال باستخدام طريقة مراكز التحليل وذلك من أجل توفير المعلومات للاستخدام الداخلي.

الكلمات المفتاحية: نظام المعلومات، المحاسبة التسيير، نظام المحاسبة التسيير، طرق تقدير التكاليف

# *Introduction générale*

## **Introduction générale :**

Avec la mondialisation et l'intensification de la concurrence dans le monde ainsi qu'au niveau des économies nationales de chaque pays, la survie et la pérennité des entreprises dépend non seulement de leurs ventes (chiffre d'affaire) mais aussi de leur compétitivité face à la concurrence. Ceci passe par un ensemble d'éléments et de méthodes mises en place par les entreprises tels que : système d'information performant, maîtrise des coûts (par le biais de calcul et d'analyse de coûts : via la mise en place de systèmes de comptabilité de gestion).

Mais le constat fait par l'expérience sur le terrain de certains consultants, ainsi que celui relevé par certains rapports d'études sur la pratique de la comptabilité de gestion en Algérie, montre que le nombre d'entreprises Algériennes disposant d'un système de comptabilité de gestion reste assez faible , ceci pouvant s'expliquer en grande partie par : le caractère non obligatoire de cette comptabilité, sa mauvaise adaptation aux caractéristiques de l'entreprise, ses techniques parfois complexes et l'évolution de ses méthodes.

C'est certainement maintenant que les entreprises et les organisations Algériennes de façon générale, ressentent ce besoin absolu de se doter de cet outil de gestion tant ces dernières se voient confrontées à la nécessité de s'adapter à un environnement en perpétuelle mutation, d'inscrire leurs activités dans une vision d'élargissement de marchés, mais aussi d'être toujours compétitives.

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 d'obtenir ces coûts, en ce sens que : plus le traitement des charges se fera de manière objective, plus les coûts qui en découleront le seront, et plus pointues seront les analyses, et ceci est le cas au sein de l'entreprise SAIDAL (unité de production Dar El Beida).

De plus, il serait nécessaire que la méthode retenue pour le traitement des charges lors de la mise en place du système de comptabilité de gestion, soit adéquate aux caractéristiques de l'activité de l'entreprise.

**Intérêts du sujet :**

Les principaux intérêts de ce sujet sont présentés comme suit :

- Montrer l'impact de la comptabilité de gestion sur l'entreprise ;
- Montrer la nécessité d'adopter cette technique par les entreprises, bien qu'elle soit facultative du point de vue juridique ;
- Montrer l'importance du système de comptabilité de gestion à détecter les lacunes et les dysfonctionnements au sein des entreprises productives, commerciales et/ou de services ;
- Maîtriser les coûts afin de maximiser le profit et avoir un avantage concurrentiel.

**Les raisons du choix du sujet :**

Les raisons du choix du sujet sont les suivantes :

- Une motivation personnelle à traiter ce thème ;
- La négligence de l'utilisation de la comptabilité de gestion par les entreprises Algériennes, malgré son importance dans le contrôle de gestion et la prise de décision ;
- L'adoption de l'économie de marché par l'Algérie oblige les entreprises Algériennes à revoir leurs méthodes de gestion afin de faire face à la concurrence à la fois nationale et mondiale.

**Objectifs de recherche :**

L'objectif principal de ce travail est l'essai de concevoir et de mise en place d'un système de comptabilité de gestion afin de disposer d'informations nécessaires à la prise de décisions. Il s'agira plus particulièrement, sur le plan théorique :

- De reprendre le système d'information nécessaire à la mise en place d'une comptabilité des coûts ;
- De définir et d'appréhender les concepts de base de la comptabilité de gestion et à travers les différentes méthodes de calcul des coûts ;
- De saisir la démarche de conception de ces méthodes.

Et sur le plan pratique, une analyse du processus de fabrication a été réalisée à fin de calculer le coût de production par la méthode des centres d'analyse au niveau du groupe SAIDAL unité de production DEB.

### **Problématique de recherche :**

Dans le cadre de notre recherche sur le système de comptabilité de gestion notre problématique posée est :

**Dans un contexte de concurrence rude et d'un marché orienté vers la maîtrise des coûts : quel serait La démarche à suivre afin de mettre en place un système de comptabilité de gestion dans une entreprise, plus précisément a SAIDAL ?**

**De cette problématique principale découlent les questions secondaires suivantes :**

- Que est ce qu'un système de comptabilité de gestion ?
- Quelles sont les méthodes de calcul des coûts utilisés en comptabilité de gestion ?
- Comment calcule-t-on les couts au niveau de l'unité de production de SAIDAL ?

### **Hypothèses :**

Dans cette optique de mise en place d'un système de comptabilité de gestion et dans le but de répondre à la principale interrogation de l'entreprise, ce travail va permettre de confirmer ou d'infirmer les hypothèses suivantes :

- Le système de comptabilité de gestion étudie les charges pour apporter une contribution au diagnostic de l'entreprise, à la prise de décision et au contrôle ;
- La comptabilité de gestion utilise à la fois des méthodes classiques et modernes ;
- L'unité de production de SAIDAL, vu sa vocation, s'intéresse au calcul du coût de production, dans le cas d'existence du système de comptabilité de gestion.

**Méthodes utilisées :**

Afin de tester les hypothèses précédentes ce travail fait appel à la fois aux méthodes descriptives et analytiques.

- La méthode descriptive pour l'aspect théorique qui touche à la fois l'approche comptable et économique ;
- La méthode analytique pour mettre en pratique les méthodes retenues afin d'évaluer les coûts des produits de SAIDAL.

**Plan de travail :**

Compte tenu de ce qui précède, ce thème de recherche est scindé en trois chapitres

- Le premier chapitre est consacré au cadre conceptuel du système de comptabilité de gestion ;
- Le deuxième chapitre est réservé aux différentes méthodes de calcul de coût, leurs apports et limites ;
- Le dernier chapitre traite l'aspect pratique du système de comptabilité de gestion au sein de l'entreprise SAIDAL .

En effet, l'apport de ce travail intervient dans l'essai de mise en place d'une comptabilité de gestion au niveau de SAIDAL unité de production DEB.



# ***CHAPITRE I***

## ***CADRE CONCEPTUEL DU SYSTEME DE COMPTABILITE DE GESTION***

---

## **CHAPITRE I : CADRE CONCEPTUEL DU SYSTEME DE COMPTABILITE DE GESTION**

L'usage de la comptabilité a évolué et son utilité devient essentielle, pour l'importance des services qu'elle peut rendre comme moyen de calcul économique et de gestion. Elle devient un moyen de collecte de l'information chiffrée, un instrument d'analyse et d'aide au contrôle de l'efficacité de la gestion, elle constitue donc « un système d'information » indispensable au pilotage de l'entreprise.

La comptabilité financière est obligatoire mais elle est insuffisante pour gérer une entreprise. En effet, elle fournit des informations 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 de gestion (CG), en tant qu'outil de gestion orienté vers l'intérieur de l'entreprise et de ce fait, peut être considérée comme outil complémentaire mais nécessaire à la bonne gestion et d'aide à la prise de décision.

Ce chapitre met en lumière la comptabilité comme un système d'information, et traite également les principes de la comptabilité de gestion. La première section reprendra la notion de système et la mise à disposition de l'entreprise des informations.

La deuxième section traitera la relation entre le système d'information et la comptabilité au sein des entreprises.

La troisième section portera sur le cadre conceptuel de la comptabilité de gestion et sa relation avec le système d'information.

## SECTION 1 : GENERALITE SUR LE SYSTEME D'INFORMATION

Le système d'information, joue actuellement, un rôle déterminant et stratégique dans la vie de l'entreprise, en produisant des informations qui servent à comprendre les évolutions de l'environnement pour aider à la prise de décision.

Cette section est destinée à présenter de brèves notions sur le système d'information et ses composantes, à déterminer ses principales sources et à décrire son fonctionnement au sein de l'entreprise.

### 1. Le système :

L'analyse de l'entreprise selon une perspective systémique est l'idée qui revient au milieu des années 1960, « L'approche systémique définit comme un ensemble d'éléments interdépendants agencés de manière à former un tout cohérent »<sup>1</sup>.

Les entreprises ou les organisations sont donc des systèmes tels que les ordinateurs, les automobiles...etc.

#### 1.1. Définition du système :

Plusieurs définitions sont données au terme « système » dont :

- « Ensemble cohérent plus ou moins complexe, composé d'un nombre déterminé de structures ou d'éléments, souvent divers, reliés à un plan commun ou concourant à un but commun »<sup>2</sup> ;
- « Ensemble des dispositifs ou des solutions mis en œuvre en vue d'atteindre un objectif donné »<sup>3</sup> ;
- « un ensemble d'éléments en interactions dynamiques et organisés en fonction d'un but »<sup>4</sup>.

Il ressort de ces définitions que le système se compose d'éléments indépendants et reliés entre eux dans un but précis, tous en restant dépendants d'un environnement plus complexe.

---

<sup>1</sup> Stephen ROBBINS et David DECENZO, « management l'essentiel des concepts et pratique », édition Pearson Education, Paris, 4<sup>ème</sup> édition, 2004, p 17.

<sup>2</sup> Ahmed SILEM, Jean-Marie ALBERTINI, « Lexique d'économie », Dalloz, Paris, 1999, p 269.

<sup>3</sup> Idem, p 270.

<sup>4</sup> Christiane VOLANT, « le management de l'information dans l'entreprise, vers une approche systémique », ADBS Edition, Paris, 2002, p 07.

## 1.2. Le système « entreprise » et ses caractéristiques :

Il existe deux grands types de système :

« Les systèmes ouverts et les systèmes fermés n'interagissent jamais avec leur environnement et n'en subissent aucune influence. A l'inverse une approche sous l'angle de système ouverts reconnaît l'existence d'interactions dynamique entre le système et son environnement »<sup>1</sup>.

L'entreprise est perçue comme un système ouvert en interaction permanente avec son environnement.

Ce système est caractérisé par :

- Différents éléments qui le composent : Il peut s'agir d'éléments corporels (locaux, machines, matières premières), d'éléments incorporels (fonds de commerce, brevets), d'éléments humains (salariés) ou d'éléments financiers (capitaux) ;
- Des limites qui le séparent de son environnement ;
- Un réseau d'interactions qui permet les échanges de capitaux ou d'informations et contribue à la régulation du système (interne, externe) ;
- Son état, c'est-à-dire l'ensemble des valeurs prises à une date donnée par les éléments qui le composent ;
- Sa finalité, le système est en effet organisé autour d'un ou plusieurs objectifs.

Dans cette configuration du système, l'entreprise pourrait être associée à système organisé (car doté d'une structure), dynamique (elle évolue en permanence), finalisé (existence d'objectifs), ouvert (l'entreprise est en relation avec son environnement), régulé (elle s'adapte en permanence pour atteindre ses objectifs).

## 1.3. Les composantes du système:

Il se compose généralement des éléments suivants :

- **Les variables d'entrée** : représente l'ensemble de ressources matérielles, financières et humaines dont dispose l'entreprise ainsi que les informations en provenance de l'environnement de l'entreprise ;
- **Les actions** : c'est les opérations qui consistent à transformer le variable d'entrée en variable de sortie ;

---

<sup>1</sup>Stephen ROBBINS et David DECENZO, op cit, p 19.

- **Les variables de sortie** : sont les biens, services et informations produites par l'entreprise et qui sont destinées à son environnement ;
- **Les actions correctives** : ces actions consistent à comparer les réalisations avec les objectifs préalablement fixés, pour déterminer les écarts et prendre les décisions et les mesures correctives nécessaires<sup>1</sup>.

#### 1.4. Typologie des systèmes :

Les systèmes peuvent être classés selon <sup>2</sup>:

- **Leur degré de complexité** : un système réunit un ou plusieurs sous-systèmes. Le degré de complexité peut se mesurer par le nombre d'éléments du système et le nombre de relations entre ces éléments. La complexité peut être réduite par la décentralisation ;
- **Leur degré d'adaptabilité** : le système est en équilibre instable car toute apparition d'un nouvel élément fait apparaître des relations nouvelles ;
- **Leur degré d'ouverture** : un système se distingue par son degré d'ouverture sur son environnement ;
- **Leur degré d'incertitude** : le système est supposé être certain lorsque l'on reconnaît de manière certaine et évidente toutes ses variables d'entrée et de sortie et que l'on prévoit sans difficulté de son environnement ;
- **La technicité** : c'est-à-dire comment varie l'utilisation de l'effort manuel et des tâches automatisées dans le fonctionnement du système.

## 2. L'information :

L'information est la composante de base d'un système d'information c'est un moyen qui permet à toute entreprise de s'adapter à son environnement.

En informatique, cette information est également appelée « donnée ». Elle va être conservée, traitée ou transmise à l'aide d'un support.

---

<sup>1</sup><http://www.oeconomia.net> consulté le 14/03/2019 à 22 :43.

<sup>2</sup><http://www.sietmanagement.fr> consulté le 15/03/2019 à 13 :52.

## 2.1. Définition de l'information :

Différentes définitions ont été présentées parmi lesquelles on citera les suivantes :

- « une information est une formule écrite susceptible d'apporter une connaissance. Elle est distincte de cette connaissance »<sup>1</sup>
- Dugne Mac Carthy définit l'information comme : « L'information dans l'entreprise est le rassemblement, la mise en forme et la diffusion des renseignements techniques, économiques et sociaux qu'il est nécessaire, utile ou opportun de porter à la connaissance de tout ou partie du personnel pour permettre à chacun de mieux voir l'entreprise, de s'y mieux situer, d'améliorer son action et de l'aider à davantage prévoir l'avenir »<sup>2</sup> ;
- Une autre définition est donnée à l'information : « L'information est une image des objets et des faits : elle les représente. Elle apporte une connaissance que le destinataire ne possédait pas ou qu'il ne pouvait pas prévoir. L'information réduit l'incertitude, elle n'a de valeur que si elle a une influence bénéfique sur les décisions ou les actions »<sup>3</sup>.

Pour l'entreprise, le terme « information » représente un ensemble de connaissances de nature différente dont le rôle est essentiel aux différentes phases de la prise de décision.

Pour qu'une information soit fonctionnelle, il faut qu'elle soit utilisable et de qualité. Pour s'en assurer, elle doit remplir trois conditions : la dimension temporelle, le contenu et la forme<sup>4</sup>.

- **La dimension temporelle** : L'information doit être régulièrement mise à jour et surtout être accessible et disponible à tout moment.
- **Le contenu** : L'information doit être fiable, exacte et précise. Elle doit provenir de sources sûres et vérifiées. Elle doit aussi être pertinente, adaptée et utile.

---

<sup>1</sup>Jaques THEVENONT, « l'intégration des caractéristiques organisationnelles dans la conception du système d'information », thèse de doctorat en science de gestion, université de Montpellier(1), 1985, p 45.

<sup>2</sup>M. DARBELET, L.LZARD, M.SCARAMUZZA, « notions fondamentales de gestion d'entreprise », Foucher, Paris, 2002, p30.

<sup>3</sup>Catherine LESNARD, Sylvie VERBRUGGHE, « Organisation et gestion de l'entreprise », Dunod, Paris, 2<sup>ème</sup> édition, 1994, p 7.

<sup>4</sup>James A.O'BRIEN, Juy MARIO et Gilles Saint-AMANT « Les systèmes d'information de gestion », de BOUCK supérieur, Bruxelles, 1955, p 38.

- **La forme** : L'information doit être claire. Son organisation doit permettre sa bonne compréhension. Cette condition a été facilitée grâce aux nouvelles technologies de l'information en permettant de les présenter sous des formes et supports variés.

## **2.2. Les flux d'informations:**

On peut classer ces flux en trois grandes catégories :

### **2.2.1. Flux de base :**

- Flux de vente ;
- Flux d'achat ;
- Flux de production ;
- Flux de personnel.

La base du cycle économique est couverte par ces quatre flux qui sont porteurs des informations qui permettront de juger la perfection de celui-ci.

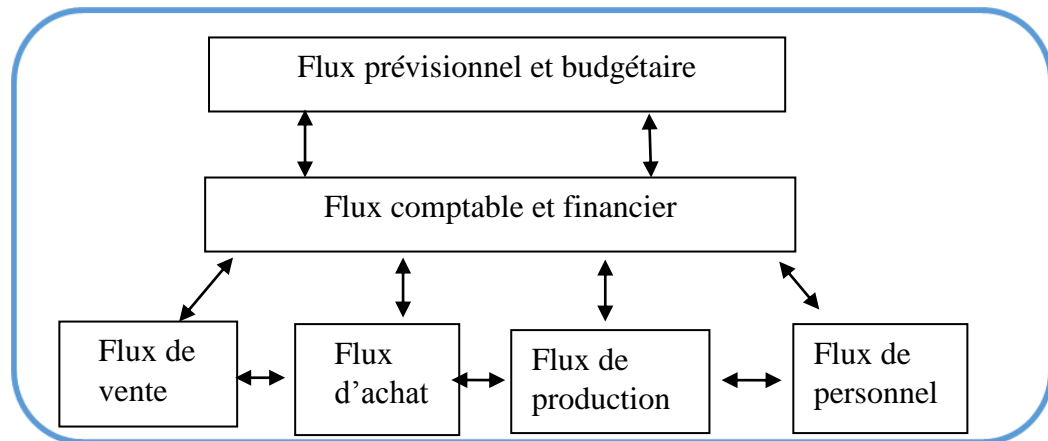
### **2.2.2. Flux d'enregistrement et de mesure :**

Flux comptable et financier : Tous les phénomènes économiques qui se produisent dans l'entreprise sont enregistrés, constatés et quantifiés par ce flux

### **2.2.3. Flux de prévision et de contrôle :**

Flux prévisionnel et budgétaire : ce flux permet d'anticiper puis de mesurer les performances de l'entreprise en comparant les informations prévisionnelles et budgétaire, acquises en simulant de manière à anticiper le fonctionnement des autres flux, avec celles obtenues ensuite par la collecte des informations portant sur la réalité opérationnelle.

Ceci est représenté par la pyramide des flux d'information d'Angot suivante :

**Figure (01) :** Pyramide des flux d'information.

**Source :** H.ANGOT, « Système d'information de l'entreprise, analyse théorique des flux d'information, des cas pratiques », entreprise de Bouck, Bruxelles, 3<sup>ème</sup> édition, 1998, p 15.

### 2.3. Les sources de l'information collectée par l'entreprise :

Les informations collectées par l'entreprise sont de nature différente, on distingue :

#### 2.3.1. Les informations d'ordre comptable :

Permettent à la fois d'avoir une idée sur la situation patrimoniale d'une entreprise (ensemble de ses avoirs et de ses dettes), sur sa capacité à dégager un profit (compte de résultat) mais permet aussi de calculer ses coûts de production (comptabilité de gestion) et de fournir des informations sur la situation financière de l'entreprise ;

#### 2.3.2. Les informations d'ordre commercial :

Provenant du réseau de vente de l'entreprise, permettent à cette dernière de mesurer le niveau d'adéquation entre la production d'une entreprise et la demande qui lui est adressée, permet d'évaluer l'impact d'une politique de prix ou de fournir des informations quant aux évolutions des modes de consommation (évolution de la part de marché...) ;

#### 2.3.3. Les informations d'ordre technique :

Permettent à l'entreprise de définir son mode de production en tenant compte des contraintes qui y sont associées (planification des tâches...).

La maîtrise de ces informations techniques est indispensable pour définir un processus productif le plus efficace possible.



De plus, le suivi des innovations techniques permet de modifier le plus rapidement possible l'organisation du système productif de manière à pouvoir conserver un avantage compétitif dans ce domaine ;

#### **2.3.4. L'information d'ordre social :**

Est indispensable dans le sens où elle détermine le champ d'action des différents acteurs de l'entreprise soit au travers de la définition claire des fiches de poste (qui fait quoi, sous le contrôle de qui...) soit au travers de la connaissance des droits et devoirs relatifs à ces différents acteurs (code du travail...) ;

#### **2.3.5. L'information d'ordre juridique :**

Est essentielle lors par exemple de la création de l'entreprise (aspects juridiques de l'entreprise), plus généralement elle détermine le cadre dans lequel l'entreprise va exercer son activité.

Les sources d'information sont donc multiples et ce large champ d'application s'explique aussi par le rôle que cette information joue au niveau d'une entreprise.

### **2.4. Le rôle de l'information pour l'entreprise :**

L'information joue un triple rôle dans une entreprise :

#### **2.4.1. Avant la prise de décision :**

La collecte d'information doit être la plus complète possible dès qu'une entreprise souhaite prendre une décision que celle-ci soit opérationnelle ou stratégique. D'une part, une décision ne sera pertinente que si elle repose sur un ensemble d'informations disponibles, pertinentes, fiables, précises et récentes.

D'autre part, par ce que cette collecte d'information permet de définir le plus précisément possible les choix qui se présentent à l'entreprise lors de sa prise de décision.

#### **2.4.2. Après la prise de décision :**

Il ne faut pas oublier que l'entreprise doit être capable de la transmettre à l'ensemble des membres de l'organisation de manière à ce qu'elle soit comprise, acceptée et appliquée par tous en conformité avec l'objectif défini.

Une mauvaise compréhension de l'information transmise à l'intérieur de l'entreprise ou une transmission incomplète de l'information peut amener les membres de l'entreprise à agir dans le sens contraire au but poursuivi par l'entreprise ce qui est la source de nombreux dysfonctionnements internes qui peuvent avoir de graves conséquences sur la survie même de l'entreprise .

#### **2.4.3. Dans le suivi des conséquences de la prise de décision :**

Enfin, la collecte d'information va permettre à l'entreprise de mesurer à posteriori l'efficacité des décisions prises dans le passé ce qui nécessite de déterminer des critères d'évaluation de la pertinence d'une décision que ce soit sur la santé financière de l'entreprise (amélioration des bénéfices), sur l'amélioration de sa compétitivité (variation du chiffre d'affaire, de sa part de marché...) ou encore sur l'adaptation de son processus productif (augmentation des pannes, des stocks, ...).

Donc disposer d'informations est fondamental pour l'entreprise, mais ceci ne se limite pas à la mise en place d'un système de collecte d'information, encore faut-il que l'entreprise soit en mesure d'exploiter correctement les informations disponibles. Ceci passe par la mise en place d'un véritable système d'information.

### **3. Système d'information :**

Le système d'information est la partie de réel constitué d'information organisée, d'événements ayant un effet sur ces informations et d'acteurs qui agissent sur ces informations, selon un processus visant une finalité de gestion.

#### **3.1. Définition du système d'information :**

Un système d'information peut être défini comme étant :

- « Un système d'information est un ensemble de composantes inter reliées qui recueillent de l'information, la traitent, la stockent et la diffusent afin d'aider à la prise de décision, à la coordination et au contrôle au sein de l'organisation »<sup>1</sup> ;

---

<sup>1</sup>Kenneth LAUDON ,Jane LAUDON , « Management des systèmes d'information »,Pearson, Paris,13<sup>ème</sup> édition,2013, p13.

- « un réseau complexe de relations structurées où interviennent des hommes, des machines et des procédures, qui a pour objet d'engendrer des flux ordonnés d'informations pertinentes, provenant de sources internes et externes à l'entreprise et destinées à servir de base aux décisions »<sup>1</sup>.

Un système d'information se compose des ressources d'une organisation qui vont servir à récolter, structurer, saisir et stocker des données, pour, par la suite, transformer ces données en informations utilisables et les transmettre, les communiquer aux utilisateurs ou de les diffuser au sein de l'organisme sous une forme adaptée.

Un système d'information ne doit pas être confondu avec un système informatique qui lui est composé d'ordinateurs, de programmes, de logiciels au sein d'une entreprise.

La mission du système d'information est de gérer les informations opérationnelles et décisionnelles et donc faciliter l'échange de ces informations entre les différents acteurs de l'entreprise. Il véhicule l'information au sein des organismes.

### **3.2. La démarche du système d'information :**

La gestion de l'information dans l'entreprise suit plusieurs étapes : collecter, saisir, traiter et diffuser l'information<sup>2</sup>.

#### **3.2.1. La collecte de l'information (Acquisition) :**

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

#### **3.2.2. La saisie de l'information (stockage) :**

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

---

<sup>1</sup>H.ANGOT, « Système d'information de l'entreprise, analyse théorique des flux d'information, des cas pratiques », Bouck ,Bruxelles, 3<sup>ème</sup> édition, 1998, P18.

<sup>2</sup> Idem, P38.

### 3.2.3. Traitement de l'information :

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

### 3.2.4. Diffusion de l'information (communication) :

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

Le système d'information : fait le lien entre la technologie informatique et le fonctionnement d'une entreprise, il constitue l'ensemble des méthodes, technique et outil pour la mise en place et l'exploitation de la technologie informatique nécessaire et la stratégie de l'entreprise<sup>1</sup>.

**Le système d'information est apparu comme un ensemble organisé qui comprend à la fois :**

- Des procédures assemblées pour acquérir, traiter, stocker, et communiquer des informations ;
- Des ressources ou des moyens humains (personnes), matériels et logiciels pour réaliser les procédures d'acquisition, de traitement, de stockage, de communication des informations.

Toutes en respectant des principes fondamentaux concernant par exemple, la fiabilité des informations (contrôle des sources d'information, vérification de leur traitement...), ou de leur objectivité.

---

<sup>1</sup><https://www.doc-etudiant.fr/Informatique> consulté le 22/03/2019 à 22 :39.

### 3.3. Les principales sources du système d'information :

Les principales sources du système d'information sont les suivants :

- **Les personnes** : ce sont les utilisateurs (employés ou cadres) qui utilise l'information produite par le système ou qui participe à l'acquisition, au traitement, stockage et à la communication des informations ;
- **Le matériel** : c'est les différents supports physiques de l'information (unité centrale, papier...);
- **Les logiciels et procédures** : dans la mesure où le système d'information comporte des ordinateurs, les logiciels représente l'ensemble des programmes nécessaires à leur fonctionnement en absence du matériel informatique, les procédures seront donc manuelles ;
- **Les données** : ce sont les informations brutes collectées qui seront traité pour répondre aux besoins du différent utilisateur.

Le système d'information dans l'entreprise est la clé fondamentale parmi les clés de la réussite des activités exercées par l'entreprise et cela à travers sa riche contribution et son soutien aux processus administratifs à tous les niveaux.

### 3.4. Fonctionnement du système d'information :

« Le système d'information est en quelque sorte la mémoire de l'entreprise ». Selon l'approche systémique<sup>1</sup>.

L'entreprise peut se décomposé en trois sous-systèmes qui sont en perpétuelle interaction<sup>2</sup>:

#### 3.4.1. Le système d'opération (module opérationnel MO) :

C'est là où s'effectuent les processus de production (action pour la transformation de ressource en produit ou service) ;

---

<sup>1</sup> Michelle GILLET , Patrick GILLET , « Système d'information des ressources humaines » édition DUNOD, Paris, 2010, P 10

<sup>2</sup> K.LAUDON, et J. LAUDON, op cit , P 22.

**3.4.2. Le système de décision ou de pilotage (module pilotes MP) :**

C'est ce système qui exerce un control, une régulation, décision pour assurer la cohérence entre l'objectif et les actions.

**3.4.3. Système d'information :**

C'est l'interface entre les modules pilotes et les modules opérationnels.

Il enregistre, mémorise et traite les informations en prévenance MO, afin d'informer les MP .Ces dernier vont utiliser ces information pour prendre décision d'action. Enfin le Système d'Information renvoie ces décisions aux MO.

## SECTION 02 : LE SYSTEME D'INFORMATION ET LA COMPTABILITE

Un système d'information constitue un ensemble de procédures qui permettent la gestion de l'information dans une entreprise. Pour remplir son rôle, le système d'information utilise plusieurs outils dont la comptabilité.

Cette section est destinée à définir la comptabilité, à déterminer son rôle et ses objectifs et enfin à évaluer le système d'information comptable.

### 1. Généralité sur la comptabilité :

La comptabilité est le principal outil de gestion, fournissant aux gestionnaires des informations pour prendre des décisions ainsi que réaliser des objectifs.

#### 1.1. Définition de la comptabilité :

Plusieurs définitions sont citées dont :

- « D'une manière générale, la comptabilité est un système d'organisation de l'information financière permettant : de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées, de fournir, après traitement approprié, un ensemble d'information conforme aux besoins des divers utilisateurs intéressés »<sup>1</sup>.
- « La comptabilité est la science des comptes, qui a pour but d'organiser les écritures par le choix judicieux des livres et des comptes nécessaires afin d'en suivre facilement les opérations et d'en présenter les résultats, en tant que technique, elle fournit un certain nombre de renseignements chiffrés d'ordre juridique et économique exprimé dans des états appelés comptes »<sup>2</sup>.

La comptabilité est une technique quantitative de gestion normalisée qui consiste à saisir et mesurer des mouvements affectant l'exploitation ou la structure d'une entreprise et résultant, soit de son activité interne, soit de ses relations avec l'extérieur.

Conformément au code de commerce Algérien toute personne physique ou morale exerçant l'activité commerciale, industrielle, doit tenir une comptabilité.

---

<sup>1</sup>Mohamed AYARI, « gouvernement des entreprises et information comptable », édition DIPLOM.DE, Paris, 1998, P 118.

<sup>2</sup>[https://www.memoireonline.com/08/09/2530/m\\_Tenue-de-la-comptabilite.html](https://www.memoireonline.com/08/09/2530/m_Tenue-de-la-comptabilite.html), consulté le 02/04/2019, à 23 :09.

Dans la pratique le processus consiste à collecter, analyser, évaluer, enregistrer, calculer, présenter et interpréter ces mouvements exprimés en termes monétaires.

### 1.2. Le rôle de la comptabilité :

La comptabilité est un outil indispensable à tous les partenaires de l'entreprise <sup>1</sup>:

- **Pour le chef d'entreprise** : La comptabilité est un instrument d'information qui lui permet de connaître la structure de son patrimoine, le résultat de son activité, c'est aussi un instrument de décision et de gestion dans la mesure où elle lui fournit des instruments de mesure qui lui permettent de piloter son entreprise. ;
- **Pour les pouvoirs publics** : La comptabilité permet de fournir les éléments de calcul des sommes qui sont dues au trésor de l'Etat au titre des impôts et taxes à régler, c'est aussi un outil de jugement par les tribunaux de commerce et d'instance ou cours d'appel ou cours des comptes ;
- **Pour les créanciers de l'entreprise** : La comptabilité permet de faire le point sur la situation exacte de l'entreprise et sa capacité de les rembourser ;
- **Pour les salariés** : Elle leur permet de justifier une augmentation des salaires ;
- **Pour les associés** : Ceux-ci tendent d'y découvrir l'évolution future des valeurs de leurs titres. De ce qui précède.

Donc en conclusion : la comptabilité a plusieurs rôles, en effet, elle est : un instrument de gestion, un moyen de preuve entre commerçants en justice, un moyen d'information des associés, épargnants, des salariés et des tiers, et un moyen de déterminer l'assiette de plusieurs impôts.

### 1.3. L'objectif de la comptabilité :

L'information comptable doit réunir de nombreuses qualités pour satisfaire les obligations légales, citons notamment<sup>2</sup> :

- **Comparabilité** : la comptabilité doit permettre au lecteur de comptes de pouvoir comparer les informations financières dans le temps et dans l'espace ;

---

<sup>1</sup><https://www.compta-facile.com/comptabilite-definition-role/> consulté le 04/04/2019 à 10 :42.

<sup>2</sup><https://www.l-expert-comptable.com/a/37897-les-objectifs-des-principes-comptables.html> consulté le 04/04/2019 à 14 :20.



- **Fiabilité** : l'information comptable doit être exhaustive et sans erreurs d'aucune sorte ;
- **Sincérité** : la réalité et l'importance des événements enregistrés au cours de l'exercice doivent être correctement traduites dans les comptes ;
- **Régularité** : les informations financières doivent être conformes aux règles et procédures en vigueur ;
- **Clarté** : l'information comptable telle qu'elle est produite doit pouvoir être comprise par ses lecteurs, elle ne doit pas s'adresser qu'aux spécialistes mais à un public averti ayant une connaissance raisonnable des affaires ;
- **Coût** : le coût de la comptabilité ne doit pas excéder sa valeur (les frais qu'elle engendre ne doivent pas être disproportionnés au regard de ce qu'elle apporte à ses bénéficiaires).

#### 1.4. Différentes types de la comptabilité :

La comptabilité est utilisée dans plusieurs domaines où, les conditions de l'activité et les objectifs poursuivis sont très différents on distingue :

##### 1.4.1. La comptabilité nationale :

La comptabilité nationale ou comptabilité économique, ou encore comptabilité de la nation, est un système comptable macroéconomique permettant la représentation quantitative des flux liés à l'activité des différents agents de l'économie nationale et des relations qu'ils entretiennent avec le reste du monde c'est un instrument d'information sur l'évolution des agrégats économique<sup>1</sup>.

##### 1.4.2. La comptabilité publique :

Elle représente l'ensemble des règles concernant la gestion des finances publique, elle détermine les obligations et la responsabilité des ordonnateurs et des comptables dans l'exécution financière et la constatation des opérations de l'Etat et des autres collectivités publiques (préparation, vote, exécution, et contrôle du budget de l'Etat et des collectivités publiques)<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup><https://www.lacompta.org/articles/types-de-comptabilite.php> consulté le 6/04/2019 à 23:41.

<sup>2</sup><https://www.lacompta.org/articles/types-de-comptabilite.php> consulté le 06/04/2019 à 23 :48.

### **1.4.3. La comptabilité patrimoniale :**

Elle consiste à procéder à l'enregistrement de l'ensemble des données comptables sur une période donnée puis à procéder en fin d'exercice à la comptabilisation des écritures d'inventaires.

Elle permet l'établissement des comptes annuels, du résultat fiscal et permet la justification des différentes assiettes d'imposition. Plus globalement, elle permet la justification des créances et des dettes envers les tiers, données à partir desquelles on évalue l'entreprise et on compare ses performances et son évolution<sup>1</sup>.

### **1.4.4. Comptabilité de gestion :**

La comptabilité de gestion, contrairement à la comptabilité patrimoniale, n'est pas une obligation pour les entreprises, mais elle est cependant fortement conseillée.

Son principal objectif est d'analyser tous les coûts liés à l'activité de l'entreprise et de déterminer les divers points de rentabilité. Longtemps réservée aux grandes entreprises, la comptabilité de gestion est désormais un outil à la portée de chaque entreprise qui est une véritable aide à la prise de décision au pilotage<sup>2</sup>.

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

## **2. Le système d'information comptable (SIC) :**

Le système d'information comptable est une composante du système d'information global de l'entreprise, spécialisé dans le traitement d'une information spécifique pour laquelle le qualificatif comptable est nécessaire. Il réunit les deux formes de la comptabilité : La comptabilité générale et la comptabilité de gestion.

Le système d'information comptable est à la base de tout système d'aide à la décision sur le plan interne et sur le plan externe, c'est un support de communication de l'entreprise avec ses partenaires ou son environnement.

---

<sup>1</sup><https://www.l-expert-comptable.com/a/51992-les-formes-de-comptabilite.html> consulté le 10/04/2019 à 23 :46.

<sup>2</sup><https://www.lacompta.org/articles/types-de-comptabilite.php> consulté le 10/04/2019 à 23:56

Il possède les caractéristiques générales de tous systèmes d'information (collecte, traitement, stockage et transmission des informations).

### **2.1. Les objectifs et les spécificités du système d'information comptable :**

Comme tout système d'information, le système d'information comptable a pour objectif <sup>1</sup>:

- La saisie ou l'enregistrement des faits comptables ;
- Le stockage et le traitement des faits, qui nécessitent l'utilisation des techniques comptables ;
- La diffusion des informations ou la sortie des informations, sous forme, par exemple, de documents de synthèse.

Le système d'information comptable retient principalement les opérations réalisées par l'entreprise avec ses partenaires, comme par exemple, les clients, les fournisseurs, les salariés, l'Etat, les institutions financières, les actionnaires, il retient aussi des opérations internes comme les dépréciations de valeurs enregistrées dans les amortissements et les provisions.

La saisie, le traitement et stockage, et la diffusion des informations relatives à ces différentes opérations sont assurées par la première branche du système d'information comptable, qui est « la comptabilité générale ».

Le système d'information comptable retient également, d'autres opérations internes, relatives par exemple à la transformation des matières premières en produits finis, le calcul des coûts des produits aux différents stades de transformation. Ces opérations sont traitées par la comptabilité de gestion qui constitue la deuxième branche du système d'information comptable.

Le système d'information comptable est constitué par l'ensemble des moyens et procédures comptables permettant de fournir une information nécessaire à la gestion. Le SIC sert à apprécier les performances réalisées et la rentabilité des activités de l'entreprise, et fournir des informations nécessaires à la gestion et à la prise de décision.

---

<sup>1</sup>Davide Olson, AjenstatPeaucelle, « Système d'information pour le management », Economica, Paris, 1986, P96.

## SECTION 03 : LE SYSTÈME D'INFORMATION ET LA COMPTABILITÉ DE GESTION

Tout responsable, quel que soit son niveau de responsabilité, son activité ou ses objectifs, doit pouvoir faire des prévisions et comparer la réalité à ces prévisions. La comptabilité de gestion que l'on peut qualifier de comptabilité de responsabilité est le moyen le plus sûr dont il dispose.

Cette section est relative à la comptabilité de gestion, sa définition, sa relation avec la comptabilité générale et ses objectifs, ainsi la place de la CG par rapport au système d'information.

### 1. Généralité sur la comptabilité de gestion :

La comptabilité de gestion calcule et analyse la valeur des flux internes dans l'entreprise, elle doit être adaptée à l'activité, à la structure fonctionnelle de l'entreprise et aux besoins des décideurs face à l'évolution de l'environnement économique et technologique (concurrence, flexibilité des moyens de production...).

#### 1.1. Définition de la comptabilité de gestion:

Plusieurs définitions peuvent être données à la comptabilité analytique de gestion, dont :

- « la comptabilité de gestion étudie les charges pour apporter une contribution au diagnostic, à la prise de décision, au contrôle »<sup>1</sup>.
- « la comptabilité de gestion est un outil de gestion conçu pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats de nature à éclairer les prises de décisions. Le réseau d'analyse à mettre en place, la collecte et le traitement des informations qu'il suppose, dépendent des objectifs recherchés par les utilisateurs »<sup>2</sup>.
- « La comptabilité analytique est une méthode quantitative qui accumule, classe, résume et interprète les renseignements en se fixant trois buts principaux :

---

<https://www.cours-gratuit.com/cours-comptabilite-analytique/comptabilite-analytique-pas-a-pas> consulté le 15/04/2019 à 13:15.

<sup>2</sup>Louis DUBRULLE, Didier JOURDAIN, « comptabilité analytique de gestion », DUNDO, Paris, 6<sup>ème</sup> édition, 2013, P 7.

- La planification et le contrôle des activités, la prise de décisions inhabituelles et l'évaluation d'un produit »<sup>1</sup>.

## **1.2. Les objectifs de la comptabilité de gestion :**

On retient des définitions citées que les objectifs de la CAG peuvent être regroupés selon trois axes<sup>2</sup>:

### **1.2.1. L'axe- calcul des coûts et analyse de la rentabilité :**

Le premier objectif de la comptabilité de gestion est la détermination des coûts du produit et des services proposés par l'entreprise à la clientèle.

Dans cet axe la comptabilité de gestion constitue un outil de calcul, elle permet aux entreprises la connaissance des coûts de revient des produits, nécessaire pour la fixation de leur prix de vente. Elle devient aussi un aide à la comptabilité générale dans la mesure où elle permet d'évaluer certains éléments du bilan (stocks des produits finis, semis finis, en-cours, les immobilisations créées par l'entreprise).

### **1.2.2. L'axe -contrôle de gestion :**

Dans cette optique la comptabilité de gestion devient un moyen de contrôle et donc de pilotage, elle permet :

- L'analyse des consommations et l'observation de leur évolution ;
- La distinction entre les charges liées à l'activité de l'entreprise (charge variable) et celles liées à la structure (charge fixe) ;
- Le contrôle des consommations par comparaison avec les prévisions ;
- L'analyse des écarts entre les prévisions et les réalisations.

---

<sup>1</sup> C.HORNGREN et autres, « comptabilité de gestion », Pearson éducation, Paris, 2<sup>ème</sup> édition, 2003, p11.

<sup>2</sup> Claude Cossu et Richard Milkoff, « comptabilité de gestion », Nathan, Paris, 1997, p69.

### 1.2.3. L'axe- l'aide à la prise de la décision :

La comptabilité de gestion joue un double rôle dans le processus de décision :

- Afin que la direction puisse prendre toutes décisions utiles et organiser leurs mises en œuvre, la comptabilité de gestion doit lui fournir les informations nécessaires en matière de coûts préétablis.
- Après la mise en œuvre de la décision, la comptabilité de gestion constate les coûts et résultats réels , et effectue un rapprochement avec les coûts et résultats préétablies ,
- Elle calcule les différences et les responsables chercheront leurs causes (erreurs dans le processus de prévision ou de décision, ou anomalies de mise en œuvre), et mettront en place des actions correctives de sorte les mêmes erreurs ne se produisent plus dans l'avenir.
- La comptabilité de gestion fournit donc aux managers un modèle économique qui leur permet de tester leurs décisions avant de les prendre.

### 1.3. Place et objet de la comptabilité de gestion :

L'objet de la comptabilité de gestion consiste à analyser les charges et les produits suivant des critères propres à chaque entreprise.

La mise en place d'une comptabilité de gestion ne constitue pas une satisfaction purement intellectuelle car une gestion compétitive doit tenir compte de deux sujétions :

- Produire au plus bas prix des produits ou des services qui s'écoulent ainsi d'autant plus facilement sur le marché.
- Placer ces produits ou ces services dans des conditions favorables afin d'en retirer un bénéfice.

Les facteurs intervenant alors sont de deux ordres :

- Des facteurs externes dont dépendent la rentabilité, c'est-à-dire les possibilités de rémunération ;
- Des facteurs internes représentés par le coût des divers éléments de l'activité : achats, charges de personnel, autres frais et qui déterminent la productivité.

## 2. Le passage de la comptabilité financière (patrimoniaire) à la comptabilité de gestion:

Bien que les deux systèmes constituent des outils de gestion indispensables à l'entreprise et qu'ils sont complémentaires, il n'en demeure pas moins qu'un certain nombre de points les différencient en occurrence : Pour l'entreprise, les faits comptables ne sont enregistrés qu'une seule fois, en comptabilité financière.

C'est donc à partir des données de cette dernière que l'on alimente la comptabilité de gestion, les mesures effectuées sur le terrain ne servant qu'à déterminer la ventilation interne de ces données.

Cependant, on a vu que les données d'entrée de la comptabilité de gestion pouvaient différer de celles de la comptabilité financière parce que certaines charges étaient considérées comme non incorporables, par exemple certaines dotations aux provisions, et qu'on souhaite parfois ajouter des éléments supplétifs généralement relatifs à la rémunération des capitaux propres.

Par ailleurs, on est souvent contraint d'estimer certaines charges (dotations aux amortissements, charges financières, charges non encore facturées, etc.) faute de les connaître exactement en temps utile.

Les différences entre charges enregistrées par la comptabilité financière et les charges introduites dans le système d'analyse constituent ce que le SCF appelle des différences d'incorporation.

Cette possibilité d'introduire des données différentes permet une grande souplesse d'utilisation en ce sens qu'elle autorise des exploitations distinctes à périodicités différentes.

Mais les comptables ont jugé à l'expérience nécessaire d'établir périodiquement des recoupements entre les deux comptabilités, faute de quoi la comptabilité de gestion dégènerait rapidement en un instrument incontrôlable et incohérent. Ils souhaitent en particulier vérifier au moins une fois par an, en fin d'exercice comptable, l'égalité liant le résultat de la comptabilité générale aux résultats de la comptabilité de gestion par produit <sup>1</sup>:

---

<sup>1</sup><https://www.etudier.com/dissertations/Passage-De-La-Comptabilite-C3%A9-G-C3%A9n-C3%A9rale-En/288306.html> consulté le 18/04/2019 à 20 :04

**Résultat de la comptabilité générale =**  
 **$\Sigma$  résultats analytiques par produit +  $\Sigma$  différences d'incorporation (Dont**  
**charges supplétives - charges non incorporables).**

**Tableau n°(01)** : Les critères de comparaison entre le système de comptabilité générale et le système comptabilité de gestion.

<b>Critères de comparaison</b>	<b>Comptabilité générale</b>	<b>Comptabilité de gestion</b>
<b>Au regard de la loi</b>	Obligatoire	Facultative
<b>vision de l'entreprise</b>	Globale	Détaillée
<b>Horizon</b>	Passé	Présent-futur
<b>Natures des flux de trésorerie</b>	Externes	Internes
<b>Documents de base</b>	Externes	Externes et internes
<b>Classement des charges</b>	Par nature	Par destination
<b>Utilisateurs</b>	Tiers et directions	Tous les responsables
<b>Objectifs</b>	Financiers	Economiques
<b>Règles</b>	Rigides et normatives	Souples et évolutives
<b>Natures de l'information</b>	Précise-certifié-formelle	Rapide-pertinente-rapprochée

**Source** :N.Arfaoui, et A. Amrani, « Méthodes d'analyse des coûts », Edition du Management, Alger, 1991, P20.



### 3. Système de comptabilité de gestion :

La comptabilité de gestion est un système d'information permettant à chaque responsable d'une entreprise, grande ou petite, de connaître la valeur des flux et des faits, et de pouvoir analyser les conséquences de ses décisions ou de ses engagements, Ce système est fondé sur la rapidité d'information plus que sur sa précision.

La comptabilité de gestion apporte des informations économiques sur le passé et sur le présent. Elle est intégrée au système de gestion globale. Elle doit répondre aux besoins de ceux qui ont des décisions à prendre quel que soit leur niveau de responsabilité.

#### 3.1. Les données à collecter :

La comptabilité de gestion se nourrit de données qu'elle collecte et trie pour procéder à une analyse de coût. L'affinage et la synchronisation des bases de données permet alors de bénéficier d'une analyse plus précise et pertinente<sup>1</sup>.

##### 3.1.1. Les données liées aux différentes comptabilités :

Les données liées aux différentes comptabilités sont :

- **La comptabilité budgétaire de la structure** : enregistrement des charges et des produits, prise en compte des amortissements et des provisions, ressources affectées, transferts entre section de fonctionnement et d'investissement, affectation du résultat ;
- **La comptabilité patrimoniale (générale)** : évaluation des encours, production immobilisée, immobilisations, suivi de l'actif (corporel/incorporel), réglé de provisions et d'amortissement, dettes provisionnées pour congé à payer, modalités de valorisation des stocks ;
- **La comptabilité de stocks et la comptabilité-matières de l'organisation** : flux entrants/sortants, processus de transformation de la matière, perte, valorisation de la variation des stocks ;
- **La comptabilité et les états de paie et rémunération** : répartition de la paie, temps de présence/absence, prime et avantages sociaux, heures supplémentaires ;
- **La comptabilité de liquidation** : le nombre de factures liquidées par services, le nombre de mandatements.

---

<sup>1</sup>Jacques BERNARD, « mise en place d'une comptabilité analytique au sein des EPSCP », édition AMUE, Paris, 2006, P 33.

### 3.1.2. Les données liées à la gestion des effectifs et de l'activité :

Les données liées à la gestion des effectifs et de l'activité sont les suivantes :

- **La gestion des personnels et des emplois :** la répartition des emplois par catégories (titulaires/non-titulaires), la répartition des équivalents temps plein travaillé et de la masse salariale, la prise en compte du personnel extérieur, les formations et congé-formation, les mises à disposition, les personnels présents non rémunérés sur le budget ;
- **La gestion des activités :** la gestion des contrats et des programmes ;
- **Le suivi des temps de travail des agents :** temps suivant les activités ;
- **Le journal des ventes :** produits écoulés et ventes, tarifs, prestations.

### 3.1.3. Les données administratives et logistiques :

Les données administratives et logistiques sont :

- **Le suivi des marchés publics et des achats :** nombre de marchés à procédures adaptées et de marchés formalisés, nombre de commandes et/ou d'engagements juridiques, nombre de lots pour le marché ;
- **Le fichier de structure et l'organigramme de l'organisation ;**
- **Les locaux (par composantes) et les équipements.**

## 4. Le traitement des charges en comptabilité de gestion :

La connaissance du coût des produits achetés, fabriqués ou vendus est un élément d'information non négligeable pour piloter une entreprise et en contrôler sa gestion. Mais l'évaluation de ce coût n'est pas une tâche facile. D'où à l'existence du problème de la nature des charges à incorporer dans les coûts qui se pose.

Les charges de la comptabilité de gestion diffèrent de celles de la comptabilité générale, où on distingue :

- **les charges incorporables :**

Ce sont les charges normales d'exploitation classées en comptabilité générale selon leur nature dans la classe 6 (selon le SCF), et qui seront incorporées dans le calcul du coût en comptabilité de gestion, ou sont classées selon leur fonction.

- **Les charges non incorporables :**

Ce sont les charges qui sont enregistrées dans la comptabilité financière et qui sont exclues du calcul du coût en comptabilité de gestion, car elles ne correspondent pas à l'activité ou à l'exploitation normale de l'entreprise. Ce sont des charges normales ou exceptionnelles, il faudra aussi exclure toutes charges qui correspondent à des exercices antérieurs.

- **Les charges supplétives :**

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

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

**Charges de la comptabilité de gestion = (Les charges de la comptabilité financière) - (les charges non incorporables + les charges supplétives).**

**5. Définition et classification des coûts en comptabilité de gestion :**

L'analyse des coûts est un mode de traitement de l'information dont les objectifs essentiels sont les suivant :

- Connaitre les coûts des différentes fonctions assumées par l'entreprise ;
- Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan (stock par exemple) ;
- Expliquer les résultats en calculant les coûts des produits pour les comparer aux prix de vente correspondants.

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

Les coûts sont classés selon<sup>1</sup> :

**5.1. Selon le stade :**

- Coût de produit approvisionné ;
- Coût de produit fabriqué ;
- Coût de produit distribué.

**5.2. Selon le champ d'application :**

- Par fonction de l'entreprise (administration, production, distribution...);
- Par moyen d'exploitation (usine, atelier, poste de travail...);
- Par activité (famille de produit, unité de produit, stade d'élaboration...).

**5.3. Selon le contenu :**

- Coût complet (ce coût incorpore l'ensemble des charges supportées par un produit) ;
- Coût partiel (ce coût incorpore seulement certaines charges spécifiques : coût variable, coût fixe).

**5.4. Selon le moment du calcul :**

- Coût constaté (le calcul intervient après les faits : calcul à posteriori) ;
- Coût préétabli (le calcul précède les faits : calcul à priori).

---

<sup>1</sup>Alain BRULARD, Claude SIMON, opcit, P 40.

---

## **Conclusion du premier chapitre :**

La comptabilité financière et la comptabilité de gestion fournissent au système d'information de l'entreprise des informations d'ordre comptable et financier, afin de les communiquer aux dirigeants et aux actionnaires de l'entreprise.

Ces informations intéressent ensuite les tiers en relation avec l'entreprise (les fournisseurs, les clients, les institutions financières, et le fisc...).

Le système d'information comptable de l'entreprise se décompose en deux sous-systèmes ; le premier sous système est la comptabilité financière qui repose sur une approche générale consistant à collecter, à traiter, à enregistrer et à évaluer les données monétaires relatives aux flux de transactions multiformes entre une entreprise et son environnement, afin d'établir des états financiers susceptibles de décrire le patrimoine de l'entreprise.

Le deuxième sous système est celui de la comptabilité de gestion, qui a pour but l'élaboration des informations destinée aux différents services internes de l'entreprise (service de comptabilité, service de contrôle de gestion...).

Il regroupe le calcul des coûts indispensables pour déterminer le caractère bénéficiaire ou déficitaire d'une activité, mesurer l'écart entre les prévisions et les réalisations, et analyser le degré de réalisation des objectifs, mais surtout considéré comme un outil nécessaire à la bonne gestion et à la prise de décision.

# ***CHAPITRE II***

***METHODES DE CALCUL DES COUTS***

***EN COMPTABILITE DE GESTION***

## **CHAPITRE II : METHODES DE CALCUL DES COÛTS EN COMPTABILITE DE GESTION**

Pour piloter et prendre des décisions de court et long terme, le gestionnaire élabore et utilise des outils d'aide à la décision, où il fonde ses décisions sur des démarches d'analyse des coûts. La pertinence de ses choix dépend de la nature et de la qualité des coûts envisagés.

La comptabilité de gestion procédera à une analyse des coûts par des méthodes qui se distinguent les unes des autres suivant la manière de traiter les différentes catégories des charges,

Ce chapitre met en lumière les différents outils de traitement des coûts en comptabilité de gestion. La première section portera sur la méthode classique de calcul des coûts complets ainsi que la méthode de calcul des coûts à base d'activité. La deuxième section traitera la méthode de calcul des coûts partiels.

La troisième section examinera les méthodes qui contribuent à la prise de décision, imputation rationnelle des charges fixes ainsi que la méthode des coûts standards.

## SECTION 01 : La Méthode classique des coûts complets et la méthode ABC

Le coût complet d'un produit est un coût qui incorpore toutes les catégories de charges : fixes et variables, directes et indirectes.

La première section est consacrée à la présentation des méthodes de calcul des coûts définies par le système des coûts complets (centres d'analyse ) ainsi que la méthode de calcul des coûts par activité (activitybasedcosting ABC).

### 1. Traitement des charges d'après la méthode des coûts complets :

La méthode des coûts complets consiste à :

- Calculer et comprendre la formation du coût de revient (coût complet) d'un objet de coût afin d'en analyser les différentes composantes ;
- Comparer le coût de revient de chaque objet de coût à son prix de vente pour dégager son résultat et apprécier sa rentabilité.

Le coût de revient est le coût complet à son stade final. Il est décomposé de phases du cycle d'exploitation de l'entreprise (approvisionnement, stockage, production...)<sup>1</sup>.

Le calcul des coûts complet repose sur la distinction des charges incorporées aux coûts en<sup>2</sup> :

- Charges directes ;
- Charges indirectes.

#### 1.1. Les charges directes :

Sont des charges propres à une seule destination, plus précisément un seul produit et/ou service. 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 ;
- Les charges d'amortissement si l'équipement est spécifique à un seul produit.

---

<sup>1</sup>Béatrice et Francis GRANDGUILLOT, « la comptabilité de gestion », édition Gualino, Espagne, 18<sup>ème</sup> édition, 2018, P 39.

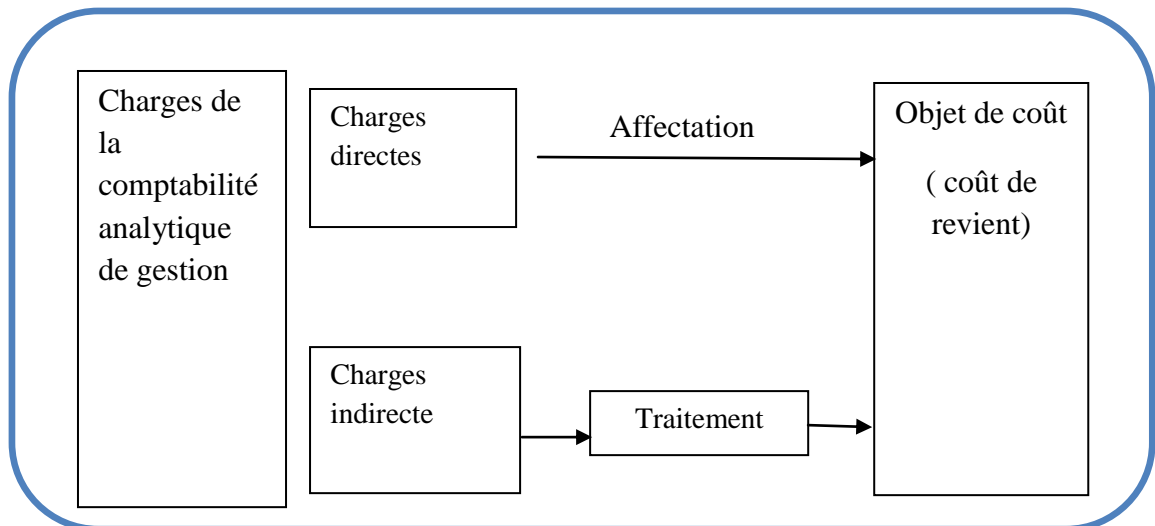
<sup>2</sup>Abdellah BOUGHABA, « comptabilité analytique d'exploitation », Berti édition, Alger ,1991, P 67.



## 1.2. Les charges indirectes :

Ce sont des charges qui ne sont pas affectables directement à un objet de coût, elles nécessitent un calcul intermédiaire pour être réparties et en suite imputées aux coûts. Les charges indirectes ne sont pas liées directement aux produits fabriqués (salaires des responsables d'atelier, gérant, secrétaire, frais d'assurance, de loyers,...).

**Figure n°(02) :** traitement charges directes et charges indirectes.



**Source :** Abdellah BOUGHABA, « comptabilité analytique d'exploitation », Berti édition, Alger, 1991, P 68.

## 2. Principe de répartition des charges indirectes d'après la méthode des centres d'analyse :

Un coût complet est composé de l'ensemble des charges qui peuvent lui être rapportées à la suite d'un traitement adapté (affectation, répartition, imputation...).

Les charges directes sont affectées aux coûts sans calcul intermédiaire, par contre, les charges indirectes doivent subir une répartition préalablement à leur imputation aux coûts. La méthode la plus couramment utilisée est dite méthode des centres d'analyse

### 2.1. Les centres d'analyse :

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

Les centres d'analyse correspondent soit :

- A une **division réelle** de l'entreprise appelée centre de travail (atelier, magasin, bureaux...) selon l'organigramme ;
- A une **division fictive** de l'entreprise relative à la fonction économique assurée (administration, gestion de personnel, approvisionnement...).

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

L'activité des centres d'analyse est évaluée par une unité de mesure physique (kilogramme, heure) ou monétaire<sup>1</sup>.

## 2.2. Classification des centres d'analyse :

On distingue plusieurs catégories de centres d'analyse, en fonction du critère retenu pour leur classification<sup>2</sup>:

### 2.2.1. Centres d'analyse d'après la nature de l'unité de mesure :

#### - Centre opérationnels :

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

#### - Centre de structure :

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

### 2.2.2. Centres d'analyse d'après leur destination :

Les centres d'analyse d'après leur destination sont :

#### - Centres auxiliaires :

Centre d'analyse dont le coût est imputé à d'autres centres auxiliaires et /ou principaux.

Par exemple : la gestion du personnel, gestion du matériel.

#### - Centre principaux :

Centres d'analyse dont les coûts sont imputés directement aux coûts des produits, par exemple : centre de production.

---

<sup>1</sup>Béatrice et Francis GRANDGUILLOT, op cit ,p42.

<sup>2</sup>Idem.

### **2.3. Transfert des charges directes et la répartition des charges indirectes :**

Selon la méthode des centres d'analyse le traitement se fait de la manière suivante :

#### **2.3.1. Transfert des charges directes :**

Rappelons que les charges directes sont les charges dont l'affectation est possible sans calcul intermédiaire, grâce à l'existence d'un moyen de mesure (marchandise, matière première, main d'œuvre productive...).

Si l'objectif de la comptabilité de gestion est limité au calcul des coûts de produit (intermédiaires ou finis à mettre en stock, ou livrés aux clients), les charges directes ne transitent pas par les centres d'analyse mais sont acheminées directement vers les comptes de coûts concernés.

Dans ce cas, les comptes des centres d'analyse regroupent uniquement des charges indirectes.

Cette première étape, qui consiste à transférer directement aux produits les charges immédiatement affectées, aboutit à la détermination du coût direct des produits. Ce transfert est effectué :

- En partie sur la base des documents de la comptabilité financière (exemple : une facture d'achat concernant un approvisionnement spécifique à une commande) ;
- En autre partie et le plus souvent l'essentiel, sur la base des documents propres à la comptabilité de gestion et créés précisément à l'effet de saisir la destination des consommations (bons de sortie matière, bon de travail ou feuilles d'attachement...).

#### **2.3.2. La répartition des charges indirectes :**

La méthode des centres d'analyse consiste à répartir les charges indirectes dans les différents centres, et à imputer ces charges aux différents coûts. Cette répartition s'effectue en deux étapes :

##### **La première étape :**

##### **- La répartition primaire :**

Les charges qui n'ont pu être affectées directement aux coûts sont réparties dans des centres d'analyse grâce à des clés de répartition. On prend le total de la charge à répartir entre les centres et on multiplie ce total par chacun des pourcentages fournis.

- **Clé de répartition** : est un procédé pour déterminer le partage des charges indirectes entre les différents centres, c'est une mesure permettant une affectation «exacte» des charges indirectes aux différents centres. La clé peut être exprimé en pourcentage ou en proportion.
- **Le total de la répartition primaire** s'obtient en additionnant toutes les charges qui ont été affectées dans les centres d'analyse.

### La deuxième étape :

- **La répartition secondaire** :

A l'issue de la répartition primaire, certains centres d'analyse (centres auxiliaires) ne peuvent toujours pas être affectés à un coût déterminé. Il faut donc «vider » les centres auxiliaires dans les centres principaux à l'aide des nouvelles clés de répartition fournies.

Le total de la répartition secondaire s'obtient en additionnant toutes les charges qui ont été affectées dans les centres d'analyse (y compris le total de la répartition primaire).

A l'issue de la répartition secondaire, le total des centres auxiliaires est donc égal à zéro.

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

C'est un tableau à double entrée, qui comporte un certain nombre de colonnes verticales qui représentent les différents centres dans l'entreprise, et un certain nombre de lignes horizontales ou sont classées les charges par nature, ces charges doivent être répartis entre les différents centres.

Cette répartition s'effectue à l'aide d'un critère fixé à l'avance, appelé clé de répartition, qui varie suivant le type d'entreprise et suivant la nature de la charge.

**Tableau n°(02) :** Répartition des charges indirectes selon le modèle des centres d'analyse

Centre d'analyse		Centres Auxiliaires		Centres Principaux			Total
		Centre A	Centre B	Centre C	Centre D	Centre E	
Totaux de répartition primaire							
Totaux de répartition secondaire							
Montant de répartition secondaire	Centre A						
	Centre B						
Totaux de répartition secondaire							
Nature de l'unité d'œuvre							
Nombre d'unité d'œuvre							
Coût de l'unité d'œuvre							

**Source :** Jacques MARGERIN et Gérard AUSSET, « comptabilité analytique : Outil de gestion & aide à la décision », Edition Sedifor, Paris, 5<sup>ème</sup> édition, 1984, p16.

### 2.3.3. La cession interne des centres auxiliaires :

Lorsque la répartition secondaire concerne d'autres centres auxiliaires, deux situations peuvent se présenter<sup>1</sup> :

#### - **Transfert en escalier (ou en cascade) :**

Le coût constaté de chaque centre à un certain niveau de calcul est transféré aux suivants sans réciprocité.

Les centres auxiliaires doivent être disposés dans le tableau des charges indirectes, dans l'ordre des prestations fournies.

<sup>1</sup>Béatrice et Francis GRANDGUILLLOT, opcit p44.

### - Prestation réciproques :

Les centres auxiliaires se fournissent réciproquement des prestations.

Il est nécessaire d'effectuer un calcul préalable à la répartition secondaire pour déterminer, selon une méthode algébrique, le total de chaque centre auxiliaire à répartir.

## 2.4. L'imputation des charges indirectes aux différents coûts :

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

### 2.4.1. Les unités d'œuvre :

L'unité d'œuvre est généralement une unité physique (heure de main d'œuvre, heure machine, kg de matières premières consommées,...), mais il est possible dans certains cas que l'unité de mesure est une unité monétaire dénommé "assiette de frais", où le coût unitaire est exprimé en pourcentage et dénommé "taux de frais".

Il y a une grande liberté de choisir l'unité d'œuvre, mais elle doit refléter fidèlement l'ensemble des charges consommées par l'atelier par rapport au nombre d'unités de mesures utilisées.

- **Unité physique** : coût de l'UO d'un centre = coût du centre ou de la section / nbre d'UO de centre ;
- **Unité monétaire** : taux de frais de centre = coût de centre de frais / valeur de l'assiette de répartition<sup>1</sup>.

### 2.4.2. Le choix d'une unité œuvre :

Le choix d'une unité de mesure est nécessaire pour permettre l'imputation des charges des centres aux différents produits et le suivi de leur productivité, cette unité d'œuvre est une unité de mesure de travail, de l'activité, des prestations fournies par un centre d'analyse.

Le choix repose avant tout sur une analyse technico-comptable, la meilleure unité d'œuvre choisie est celle dont la quantité varie sur plusieurs périodes successives en corrélation la plus étroite avec le montant des charges du centre.

---

<sup>1</sup>Béatrice et Francis Grandguillot, op cit, p46.

Les unités d'œuvres couramment utilisées sont rattachées :

- A la main d'œuvre qui fabrique le produit : heure de la main d'œuvre (l'heure d'ouvrier, l'heure de technicien, heure d'ingénieur...), lorsque le coût de cette main d'œuvre représente l'essentiel des charges ;
- Au fonctionnement de matériel consacré au produit : heure machine, lorsque les coûts du matériel constituent l'essentiel des charges ;
- A la matière travaillée dans le centre d'analyse : unité de matière travaillée (nombre, poids, volume, surface...);
- A l'unité de produit élaboré dans le centre (nombre, poids, volume...).

Le choix d'une unité d'œuvre pertinente est souvent délicat, il faut qu'il existe une relation de causalité entre les unités d'œuvre et l'évolution des charges du centre. Or, ces dernières dépendent de l'identification préalable qui est faite des centres d'analyse.

Deux approches sont possibles pour le choix d'une unité d'œuvre :

- **Détermination de façon logique :**

Lorsque l'activité du centre est unique, matière utilisée, main d'œuvre fournie, etc., le choix est dit logique ou intuitif.

- **Détermination par méthode mathématique :**

Lorsque l'activité du centre est fonction de plusieurs critères (heures machines, heures ouvrier, consommation de matières) le choix est déterminé par un ajustement linéaire. Le coefficient de corrélation indiquera le choix de l'unité d'œuvre ou assiette de frais<sup>1</sup>.

## 2.5. Les différentes étapes du calcul des coûts :

Le coût complet est calculé selon une démarche dite hiérarchique, qui suit le déroulement du processus de production du produit ou du service : approvisionnement, production, distribution.

---

<sup>1</sup>Yves DUPUY, « les bases de la comptabilité analytique de gestion », édition ECONOMIA, Paris, 2003, P19.

### 2.5.1. Le coût d'achat :

Le coût d'achat est constitué par l'ensemble des charges supportées pour réaliser l'achat des marchandises et des matières premières, mais également sont intégrés les coûts de stockage.

$$\text{Coût d'achat} = \text{Prix d'achat net} + \text{Frais d'achat}$$

- Prix d'achat net : il s'agit d'un net commercial ;
- Frais d'achat : charges directes et indirectes relatives à l'achat (frais de transport, d'assurance, taxes douanières, etc....).

### 2.5.2. Le coût de production :

Le coût de production est constitué par l'ensemble des charges supportées en raison de la fabrication de produits ou services de l'entreprise. Il comprend :

Les charges directes pouvant être rattachées à un produit (ou service) :

- Coût d'achat des matières consommées ;
- Coût de main d'œuvre directe (salaires et charges sociales correspondantes) ;
- Autres charges (entretien,...).
- Les charges indirectes de production via les centres d'analyse.

### 2.5.3. Le coût de revient :

Le coût de revient est la somme des coûts qui correspond au stade final d'élaboration (coûts de distribution inclus) du produit ou service considéré.

**- Cas de l'entreprise commerciale :** Le coût de revient comprend :

- Le coût d'achat des marchandises vendues (coûts des achats + SI –SF) ;
- Les coûts de la distribution ;
- Les autres charges.

**-Cas de l'entreprise industrielle :** Le coût de revient comprend :

- Le coût de production des produits finis vendus au CUMP le plus souvent ;
- Le coût de la distribution ;
- Les coûts hors production.

**-Cas de l'entreprise prestataire de service :** Le coût de revient comprend :



- Les charges de personnel ;
- Les coûts des fournitures ;
- Les dépenses de publicité.

#### **2.5.4. Les marges et résultats analytiques :**

Les marges (prix de vente – coût) peuvent être calculée aux différentes étapes : marge sur coût d'achat, marge sur coût de production. Le résultat par produit (ou résultat analytique) est obtenu par la différence entre le prix de vente et le coût de revient de l'objet en question.

#### **2.6. L'évaluation des stocks :**

Il existe plusieurs méthodes possibles d'évaluation des stocks. Mais, seules deux méthodes, à quelques exceptions près sont autorisées : la méthode dite du «premier entré, premier sorti » (souvent appelée par son nom anglo-saxon « First In, First Out » ou « FIFO») et la méthode du coût moyen unitaire pondéré (CMUP).

##### **- La méthode première entrée, premier sorti(FIFO) :**

Le principe est extrêmement simple : les matières (ou marchandises) sont sorties du stock à leur coût d'achat, en privilégiant par priorité les plus anciennes. Les entrées sont calculées à leur coût d'achat, c'est-à-dire frais d'achat compris.

##### **- La méthode du coût moyen unitaire pondéré(CMUP) :**

Comme son nom l'indique, la méthode consiste à calculer une moyenne pondérée des valeurs en stocks et de celles qui sont rentrées. Les matières premières sont ensuite sorties à cette valeur :

$$\text{CMUP} = \frac{\text{Valeur du stock initial} + \text{valeur des entrées}}{\text{Quantité du stock initial} + \text{quantité des entrées}}$$

#### **2.7. Apports et limites de la méthode des centres d'analyse :**

Les apports et les limites de cette méthode sont les suivantes :

**2.7.1. Apports de cette méthode sont :**

- Permettent d'obtenir les coûts de revient complets de chacun des produits de l'entreprise ;
- Moyen de traitement des charges pour le calcul de coûts complets 'correct et précis' par produit, fonction étape de fabrication ;
- Permet l'élaboration de devis notamment les entreprises qui travaille sur commandes ;
- Constitue une aide à la détermination et la fixation des prix de ventes.

**2.7.2. Les limites de cette méthode sont :**

- Elle est établie a posteriori : cette méthode ne permet pas d'anticiper les décisions de gestion ; sa détermination est complexe (processus long), et les coûts sont obtenus tardivement ;
- Les décisions peuvent être difficiles à prendre ;
- Le découpage de l'entreprise en centre d'analyse est complexe.

**3. La méthode « ABC » ActivityBasedCosting :**

L'évolution des modes de production, de gestion des stocks, de la technologie, des conditions du marché ainsi que la multiplication des produits proposés aux clients ont entraîné une modification de la structure des coûts.

On assiste à un accroissement sensible des charges indirectes (information, action marketing, contrôle du produit, service après-vente...), diminution des charges directes (main d'œuvre directes).

Afin de prendre en compte ces changements et de répondre aux nouveaux besoin de gestion des entreprises, une nouvelle méthode s'introduit intitulée : les coûts à base d'activité ou méthode ABC (activitybasedcosting).

### 3.1. Définition et principe de la méthode ABC :

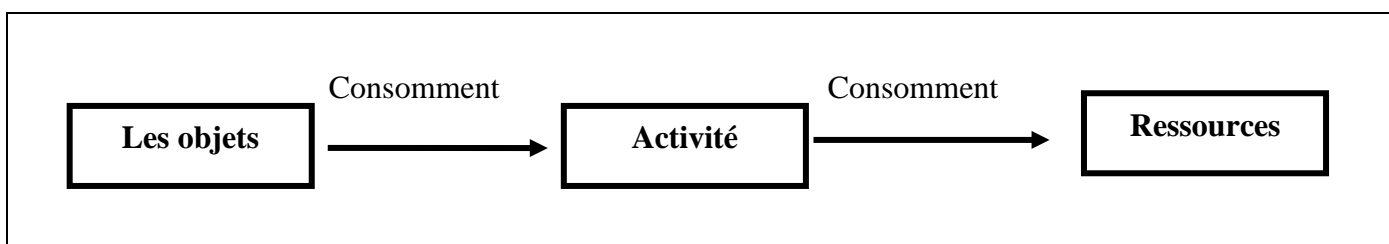
- « La méthode ABC est définie comme étant une nouvelle méthode de calcul des coûts complets qui permet d'aller plus loin que le simple calcul des coûts de revient en privilégiant une logique de causalité : les produits consomment les activités et les activités consomment des ressources. Cette logique permet d'assurer la traçabilité des coûts et conduit à une imputation faible des charges indirectes »<sup>1</sup>.

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

Les coûts sont affectés aux objets générateurs de coût en fonction de leurs utilisations d'activité

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

**Figure n°(03) : principe de base de la méthode ABC**



**Source :** Charles Eduard Godard et Séverine Godard, « le petit contrôle de gestion », édition DUNOD, Belgique, 2013, p22.

### 3.2. La méthode de calcul selon ABC :

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

Avant d'aborder les différentes étapes de calcul, il est utile de définir un certain nombre de termes employés<sup>2</sup>:

<sup>1</sup>Ali SAHRAOUI, « comptabilité analytique de gestion », éditions Berti, Alger, 2004, p5.

<sup>2</sup>GénardMELYON, « Comptabilité Analytique », Bréal éditions, Paris, 3<sup>ème</sup> édition, 2004, P260.

- **Processus** : Un processus est composé d'un ensemble d'activités liées entre elles autour d'un objectif commun. Par exemple, le processus du lancement d'un nouveau produit.
- **Activité** : Une activité est un ensemble de tâches de même nature ou homogènes, accomplies par plusieurs personnes à partir d'un savoir-faire et contribuant à ajouter de la valeur au produit pour le client.
- **Inducteur de coût** : L'inducteur de coût est un facteur permettant d'expliquer la variation du coût de l'activité ; il doit exister un lien de causalité entre l'inducteur et l'activité. L'inducteur de coût permet d'imputer le coût de l'activité à l'objet de coût (produits, processus).
- **Centre de regroupement** : Le centre de regroupement rassemble les activités ayant le même inducteur de coût, ce qui permet de calculer un coût par inducteur.

**3.3. Le traitement des charges indirectes d'après la méthode ABC :**

Avant toute imputation, les charges indirectes sont réparties à trois niveaux :

- Par centres de travail ;
- Par activité ;
- Par centres de regroupements.

Les opérations se déroulent en six étapes :

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

Cause ⇒ Inducteur ⇒ Moyen de mesure de l'activité

- **Réunir** : dans des centres de regroupement les activités ayant un même inducteur ;
- **Calculer** : pour chaque centre de regroupement, le coût unitaire de l'inducteur et comme suit :

Coût unitaire de l'inducteur = Ressource consommées  
 (charges imputées au centre de regroupement) / Volume de l'inducteur

- **Imputer** : aux produits, ou à tout autre objet de coût, le coût des inducteurs qu'ils consomment<sup>1</sup>.

### 3.4. Apports et limites de La méthode des coûts à base d'activité :

Apports et limites de cette méthode sont<sup>2</sup> :

#### 3.4.1. Apports de la méthode :

- **Une meilleure pertinence des coûts :**

L'estimation des coûts est plus précise grâce à la maîtrise des coûts indirects par la traçabilité des flux internes ; on évite ainsi le calcul de coûts en cascade, sources d'hétérogénéité et donc de subventionnement entre produits.

- **Un pilotage de la performance :**

Les inducteurs de performance, par l'analyse causale qu'ils nécessitent, permettent un meilleur diagnostic de la performance (coûts, qualité, délais...).

- **Un modèle indépendant des objets de calcul :**

La comptabilité d'activités offre une architecture souple de calcul des coûts des produits et des processus, à partir d'une nomenclature d'activités par produit ou par processus.

#### 3.4.2. Limites de la méthode :

- La principale limite consiste dans le choix entre la précision de l'analyse, qui suppose un grand nombre d'activités liées entre elles dans un système d'une complexité telle qu'il devient impossible à gérer ; et la concentration des activités, qui suppose une perte d'homogénéité et donc un subventionnement entre produits.

---

<sup>1</sup>Béatrice et Francis GRANDGUILLOT, opcit, P 110.

<sup>2</sup>Michel GERVAIS , « Contrôle de gestion », Edition Economica, Paris, 1997, P 191-195

## SECTION 2 : METHODES DE CALCUL DES COÛTS PARTIELS

Par définition les coûts partiels n'incluent pas toutes les charges. Son but est de combler les insuffisances du coût complet.

La méthode classique des coûts complets vise à évaluer les produits stockés, tandis que les coûts partiels sont utiles pour la prise de décision. Un type du coût partiel est donc choisi en fonction du problème à résoudre.

Cette section regroupe les principaux coûts partiels.

### 1. Méthode des coûts variables simples (Direct costing simple) :

Le coût variable est un coût partiel, à opposer au coût complet, cette méthode consiste à imputer au différent coût uniquement les charges variables afin de déterminer des marges très utiles en contrôle de gestion, elle permet notamment de déterminer le seuil de rentabilité et de déterminer une politique de vente.

#### 1.1. Définition de la méthode :

Un coût variable est constitué uniquement par les charges directes et indirectes qui varient avec le volume d'activité. Il s'agit des charges variables ou opérationnelles, elles sont réparties entre les produits afin de calculer le coût variable de chaque produit.

La différence entre le total des charges et les charges variables représente les charges fixes qui sont supportées par l'entreprise quel que soit le volume des ventes réalisées dans une structure donnée.

Les charges fixes ne sont pas réparties par produit, elles sont traitées globalement pour la détermination du résultat<sup>1</sup>.

#### 1.2. La mise en œuvre de la méthode :

La mise en œuvre de cette méthode se déroule en quatre étapes<sup>2</sup>:

- **Étape 01** : calcul du chiffre d'affaire de l'exercice « CA », Tel que :

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

---

<sup>1</sup>Béatrice et Francis Grandguillot, op cit,p137.

<sup>2</sup>GénardMELYON,op cit,2004,p140.

- **Étape 02** : recensement et distinction des charges en coût variable et en coût fixe :

Tel que :

- **Les charges de structure fixes** :

Ce sont les charges liées à l'existence de l'entreprise et correspondant, pour chaque période, à une capacité de production déterminée.

Ces charges sont relativement indépendantes du volume d'activité, du moins dans un intervalle de production donnée.

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

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

- **Les charges opérationnelles variables** :

Ce sont les charges liées au fonctionnement de l'entreprise.

Les matières et l'énergie consommées ainsi que les charges du personnel productif sont opérationnelles.

L'évolution de ces charges dépend étroitement du degré d'utilisation, de l'intensité et du rendement dans l'emploi des capacités et des moyens disponibles. Ces charges sont le plus généralement « variables » selon le volume d'activité. Toutefois, cette variation ne lui est pas nécessairement proportionnelle.

**Les coûts fixes** : sont la somme des charges fixes, c'est-à-dire :

$$\text{Coûts fixes} = \sum \text{charges fixes.}$$

**Coûts variables** : sont la somme des charges variables, c'est-à-dire :

$$\text{Coûts variables} = \sum \text{charges variables.}$$

- **Étape 03** : calcul de la marge sur le coût variable

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

Tel que :

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

Une marge sur coût variable peut être calculée :

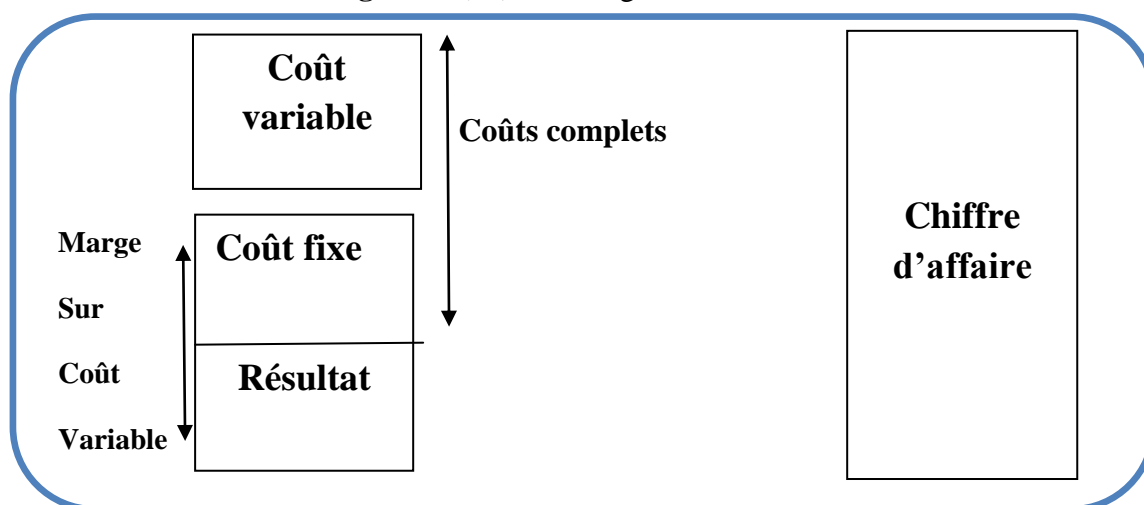
- d'une part, au niveau global de l'entreprise, la marge sur coût variable est égale à la somme des coûts fixes et du résultat ;
- d'autre part, pour chaque catégorie de biens ou de services vendus.

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

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

Et voici le schéma suivant qui illustre la marge sur coût variable :

**Figure n°(04) : la marge sur coût variable.**



Source : Béatrice et Francis Grandguillot, « la comptabilité de gestion », édition Gualino, Espagne, 18ème édition, 2018, P 138.



Souvent cette marge est représentée en pourcentage, tel que :

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

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

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

Et on peut déduire le taux de contribution à la couverture des charges fixes (TCCF), tel que :

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

- **Étape 04** : calcul du résultat

D'après le schéma précédent le résultat de l'exercice est la différence entre la marge sur coût variable et les coûts fixes, tel que :

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

Par ailleurs :

$$\text{TMCV} = \text{MCV} / \text{CA} \Rightarrow \text{MCV} = \text{TMCV} * \text{CA}$$

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

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

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

### 1.3. La méthode des coûts variables comme un outil d'analyse de résultat :

Elle permet de procéder à une analyse des résultats de l'entreprise grâce aux différents inducteurs de gestion qui constituent des supports essentiels pour la prise de décision stratégique, et parmi ces inducteurs on trouve <sup>1</sup>:

#### 1.3.1. Le Seuil de rentabilité « SR » :

Le seuil de rentabilité est le chiffre d'affaire qui permet de couvrir la totalité des charges variables et fixes. Autrement dit, c'est le chiffre d'affaire pour lequel la MCV couvre intégralement les charges fixes. Et le résultat est nul.

- au-dessus de ce seuil le résultat est positif : l'entreprise dégage un bénéfice.
- en dessous de ce seuil, le résultat est négatif : l'entreprise subit une perte.

Remplaçons le résultat par zéro et le CA par SR dans la précédente relation du résultat, Cette relation devient :  $0 = (\text{TMCV} \times \text{SR}) - \text{CF}$  et sa transformation donne :

$$\text{SR} = \text{CF} / \text{TMCV}$$

Le SR permet à l'entreprise d'effectuer des prévisions et de prendre des décisions.

#### 1.3.2. Le point mort « PM » :

Le point mort représente la date à laquelle le seuil de rentabilité est atteint, et sa détermination nécessite de recourir à la formule suivante :

$$\text{Point mort} = (\text{SR} * 365 \text{ jours}) / \text{CA réalisé}$$

Plus cette date intervient avant la fin de l'exercice, plus la possibilité de réaliser des profits élevée pour l'entreprise.

#### 1.3.3. La marge de sécurité « MS » :

La marge de sécurité représente la baisse du chiffre d'affaires qui peut être supportée par l'entreprise sans subir de perte.

Elle est égale à la différence entre le chiffre d'affaires et le seuil de rentabilité.

---

<sup>1</sup>GénardMELYON,opcit ,P 146-150

Tel que :

$$MS = CA - SR$$

Une marge de sécurité importante permet de traverser sans graves difficultés une période de crise.

Donc plus elle est supérieure plus la sécurité de l'entreprise est assurée.

#### 1.3.4. L'indice de sécurité « IS » :

L'indice de sécurité (ou marge de sécurité relative) est le rapport entre la marge de sécurité et le chiffre d'affaires.

Tel que :

$$\text{Indice de sécurité} = (MS / CA) * 100 = (CA - SR) / CA$$

Plus l'indice est élevé, plus la sécurité est meilleure.

#### 1.3.5. Le levier d'exploitation :

Le levier d'exploitation ou levier opérationnel représente l'élasticité du résultat par rapport au chiffre d'affaires (ou volume d'activité).

Le levier d'exploitation est exprimé par un coefficient de levier d'exploitation (coefficient de volatilité).

L'intérêt de ce coefficient est qu'il permet de calculer instantanément l'incidence sur le résultat d'une variation des ventes.

Tel que :

$$\text{Levier d'exploitation (ou coefficient de volatilité)} = \text{Marges sur coûts variables} / \text{Résultat ou} \\ = 1 / \text{Indice de sécurité.}$$

S'il est :

- Positif, le coefficient signifie que le résultat augmente avec les quantités à charges fixes constantes ;
- Négatif, il signifie que le résultat diminue lorsque les quantités vendues augmentent.

#### **1.4. Apports et limites de la méthode des coûts variable :**

Apports et limites de la méthode des coûts variable sont :

##### **1.4.1. Apports de la méthode :**

- La méthode est simple à mettre en œuvre une fois que l'entreprise s'est donnée le moyens de distinguer charges fixes et charges variables ;
- Elle s'applique particulièrement aux entreprises commerciales qui supportent une part plus faible de charges fixes ;
- Elle favorise les décisions de gestion par le classement des produits en fonction de leur contribution à l'absorption des charges fixes.

##### **1.4.2. Les limites de la méthode :**

- La rentabilité de l'entreprise n'est constatée qu'en fin de période, après le calcul de la marge sur coût variable totale ;
- La « mise à l'écart » des charges fixes peut inciter les commerciaux à négocier des prix qui se rapprochent de la marge sur coût variable et compromettre la rentabilité de l'entreprise ;
- Dans certaines activités industrielles on assiste à un développement tel, des charges fixes indirectes dans les structures des coûts que la méthode de coût variable n'est plus, pour ces activités pertinentes<sup>1</sup>.

#### **2. La méthode du coût variable évolué :**

La méthode du coût variable évolué est également appelée « méthode du direct-costing évolué » ou méthode du coût variable spécifique.

##### **2.1. Définition et principe de la méthode :**

La méthode du coût évolué est en fait la méthode du « coût variable simple » améliorée. Elle consiste à intégrer dans le coût de chaque produit, uniquement les charges variable (directes et indirectes) et les charge fixes directes.

---

<sup>1</sup>FARADJALLAH Mohamed, « la comptabilité des couts et des prix de revient », ENAG éditions, Alger, 2004, p81.

Cette méthode se différencie de la méthode du coût variable simple par la prise en compte, également, des charges fixes directes.

Les deux méthodes donnent des coûts partiels : la méthode du coût variable simple exclut l'ensemble des charges fixes, alors que la méthode du coût évolué exclut seulement les charges fixes indirectes<sup>1</sup>

La méthode du coût variable évolué peut être présentée comme suit :

**Tableau n°(03):** présentation de la méthode du coût évolué.

Charges	Charges fixes	Charges variable
Charges directes	A affecter	A affecter
Charges indirectes	A exclure	A imputer

**Source :** FARADJALLAH Mohamed, « la comptabilité des couts et des prix de revient », ENAG éditions, Alger, 2004, p84.

## 2.2. 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 la manière suivante :

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

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.

La méthode du coût variable évolué permet la détermination du seuil de rentabilité, par produit, par chantier, par activité...ect.

<sup>1</sup>FARADJALLAH Mohamed, op cit,p84.

Aussi la notion du point mort, appliqué indistinctement à l'ensemble des activités de l'entreprise, n'a pas grande signification, il est donc nécessaire de l'appliquer à chacune des activités<sup>1</sup>.

### **2.3. Apports et limites de la méthode :**

Les apports et les limites de la méthode des coûts évolués sont :

#### **2.3.1. Apports de la méthode du coût variable évolué :**

- 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.

#### **2.3.2. Les limites de la méthode :**

- La méthode présente des difficultés d'application 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<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup>FARADJALLAH Mohamed, op cit,2004,p 85.

<sup>2</sup> Idem,p86.

### SECTION03 : METHODE D'AIDE A LA PRISE DE DECISION

Cette section regroupe la méthode d'imputation rationnelle des charges fixes et la méthode de calcul du coût standards autant qu'outils qui facilitent la prise de décision.

#### 1. La méthode d'imputation rationnelle des charges fixes :

Il est reproché à la méthode des coûts complet, qu'elle ne s'applique pas sur des pratiques modernes permettant de dégager des indicateurs de gestion afin de maîtriser les conditions internes d'exploitation et de participer à la prise de décision.

La méthode de l'imputation rationnelle, qui s'inscrit dans la méthode des coûts complets vient corriger et améliorer ces insuffisances.

##### 1.1. Définition :

« La méthode de l'imputation rationnelle est conçue comme un correctif au calcul des coûts réels par la méthode des coûts complets. La structure du système d'analyse est la même que cette dernière. Mais on tente de rendre les coûts des unités d'œuvre des centres et les coûts de production des produits dépendants du degré d'activité »<sup>1</sup>.

La méthode d'imputation rationnelle est utilisée pour :

- Faciliter la détermination d'un prix de vente à partir d'un coût de revient ;
- Permettre une comparaison pertinente des coûts d'une période à l'autre ;
- Chiffrer le coût d'une sous-activité ou le gain d'une suractivité par rapport à l'activité normale ;
- Mettre en évidence les variations des coûts unitaires dues aux charges variables ;
- Améliorer l'analyse des conditions d'exploitation et des résultats dégagés.

##### 1.2. Principe :

La méthode de l'imputation rationnelle consiste à inclure dans le calcul des coûts la part de charges fixes calculé par rapport à un niveau d'activité préalable dit « niveau d'activité normale »<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup>Génard MELYON, op cit, P 178.

<sup>2</sup>Idem, P 180.

**1.2.1. Activité normale et activité réelle :**

A chaque stade de la production et de distribution, le montant des charges fixes imputé aux coûts est égale à leur montant réel multiplié par un coefficient appelé taux d'activité ou coefficient d'imputation rationnelle (CIR).

$$\text{Taux d'activité ou CIR} = \text{niveau réel d'activité} / \text{niveau normal d'activité.}$$

Ainsi on obtient :

$$\text{Charges fixe imputées} = \text{charges fixes constatées} * \text{taux d'activité}$$

Donc, trois situations sont possibles :

- Charges fixes réelles supérieure aux charges fixes imputées : donc le taux d'activité est inférieure à 1 : il y'a sous activité, les charges non imputées constituent donc un coût de chômage, ce qui implique un dysfonctionnement d'un centre d'analyse ou bien Charges plusieures ;
- Fixes réelles inférieure aux charges fixes imputées : donc le taux d'activité est supérieure à 1 : il y'a suractivité, la différence d'imputation rationnelle constitue un boni de suractivité qui traduit l'utilisation optimale des ressources d'un centre d'analyse ;
- Charges fixes réelles égales les charges fixes imputées : donc le taux d'activité est égale à 1 : donc l'activité réalisé correspond à l'activité prévu

**- L'activité normale :**

Elle correspond à l'activité théorique maximale diminuée des déperditions incompressibles de l'activité (temps de congé...) et aux contraintes structurelles de l'organisation (changement d'équipe...);

**- L'activité réelle :**

C'est l'activité par centre d'analyse au cours de la période considérée.



### 1.3. Apports et limites de la méthode :

Les apports et les limites de la méthode de l'imputation rationnelle sont :

#### 1.3.1. Apports de la méthode :

- Le coût déterminé par la méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes peuvent servir de coûts standards, dans le cadre de l'établissement des budgets puisque ce sont des coûts normaux excluant les effets de variations d'activité ;
- La méthode permet la fixation d'un prix de vente rationnelle tenant compte de toutes les charges.

#### 1.3.2. Les limites de la méthode :

- La distribution entre charges fixes et charges variable est souvent difficile, comme dans le cas de la méthode des coûts variable ;
- La détermination de la référence « activité normale » n'est pas toujours facile ;
- La méthode de l'imputation rationnelle est assez lourde car elle implique la ventilation des charges en :
  - Charges fixes directes /indirectes ;
  - Charges variable directes/indirectes.
- D'où une complication du tableau de répartition des charges indirectes dont l'emploi est nécessaire, pour la solution des charges indirectes<sup>1</sup> .

### 2. Méthode des coûts standards (préétablis) :

Les coûts préétablis sont des coûts évalués a priori :

- Soit pour faciliter certains traitements analytiques ;
- Soit pour permettre le contrôle de gestion par « l'analyse des écarts ».

La détermination des coûts préétablis permet<sup>2</sup> :

- De fixer des coûts prévisionnels considérés comme normaux pour une activité normale ;

---

<sup>1</sup>FARADJALLAH Mohamed, op cit ,P91.

<sup>2</sup>Béatrice et Francis Grandguillot, op cit , P 184.

- D'évaluer les performances des centres de responsabilité en mesurant les écarts entre les coûts constaté et les coûts standards ;
- D'analyser l'origine des écarts afin de prendre les mesures correctives nécessaire.

### 2.1. Définition :

La méthode des coûts standards est défini comme suit :

- « Un coût prévisionnel ou coût préétabli est un coût calculé à partir des charges estimé à l'avance. La comparaison des coûts prévisionnels et des coûts historiques ou réels permet de mettre en évidence un écart, qui peut être ensuite décomposé en écart élémentaires de diverses natures »<sup>1</sup>.
- « Un coût préétabli avec précision par une analyse à la fois technique et économique est dit standard, il présente généralement le caractère de norme »<sup>2</sup>.

### 2.2. Mise en œuvre de la méthode :

Pour mettre en œuvre la méthode de calcul des coûts standard, Cinq étapes sont nécessaires :

- **Première étape** : collecte de l'information passée ;
- **Deuxième étape** : établir des standards de coûts, de prix unitaire (quantités et prix moyens sur une période par exemple) ;
- **Troisième étape** : ajuster ces standards aux quantités anticipées ou constatées ;
- **Quatrième étape** : comparer le réalisé avec la prévision ou le réalisé d'une période précédente ;
- **Cinquième étape** : calculer et analyser les écarts.

### 2.3. Calcul et analyse des écarts :

Le calcul et l'analyse des écarts sur coûts consistent à :

- comparer les coûts constatés aux coûts standards pour mettre en évidence les écarts significatifs ;
- rechercher les causes des écarts ;
- prendre les mesures nécessaires pour remédier aux dysfonctionnements et améliorer les performances internes de l'entreprise.

---

<sup>1</sup>Patrick Boisselier « Contrôle de gestion - cours et application-», Vuibert, Paris, 3<sup>ème</sup> édition, 2005, P8.

<sup>2</sup>Claude AIAZARD ,Sabine SEPARI, « contrôle de gestion », Edition DUNOD, paris, 1998, P340.

Un écart est la différence entre une donnée de référence (coût préétabli...) et une donnée constatée (coût réel...).

Chaque écart est évalué en valeur monétaire et calculé par convention, de la manière suivante : **Écart = Coût constaté – Coût standard.**

L'écart peut être positif ou négatif :

- Écart positif, Coût réel > coût préétabli = Écart défavorable ;
- Écart négatif, Coût réel < coût préétabli = Écart favorable<sup>1</sup>.

## **2.4. Apports et limites de la méthode des coûts standards :**

### **2.4.1. Apports de la méthode :**

- Le contrôle peut s'effectuer facilement au niveau des centres de responsabilité Les écarts sont facilement identifiables et les actions de correction peuvent être opérées en temps opportun ;
- Enfin, l'emploi des coûts préétablis facilite à la fois l'établissement des budgets et le contrôle de la rentabilité.

### **2.4.2. Limites de la méthode :**

La seule limite de cette méthode est la possibilité effective de définir les coûts standards ce qui n'est pas toujours possible ainsi que l'énorme travail de saisie et de traitement en continu des données opérationnelles qui rend la méthode impraticable sans le secours de l'informatique<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup>Béatrice et Francis Grandguillot, op cit, P 182.

<sup>2</sup>FARADJALLAH Mohamed, op cit ,P110.

---

## **Conclusion du deuxième chapitre :**

Les méthodes présentées dans ce chapitre servent à accomplir la mission de la comptabilité de gestion, où la méthode du coût complet permet à l'entreprise d'évaluer les coûts des différents produits, ce qui permet, en les comparant avec leur prix de vente, de déterminer les résultats.

La méthode des coûts à base d'activité, constitue un système efficace de calcul des coûts, elle permet d'éviter les sous-estimations et les surestimations du coût.

La méthode du coût variable qui ne prend en compte que certaines charges, aide à la décision dans la mesure où elle permet de reconnaître la marge réalisée par chaque produit ou activité.

La méthode de l'imputation rationnelle, est un mode de traitement des charges fixes, elle ne retient dans le calcul des coûts de revient que le montant des charges fixes qui correspond à l'activité réelle « coût fixe rationnel ».

Les coûts standards sont des coûts calculés antérieurement aux faits qui les engendrent. Ils serviront de prévisions et permettent de prendre des mesures correctives après le calcul et l'analyse des écarts entre prévisions et réalisations.

# ***CHAPITRE III***

***Essai de mise en place de la  
comptabilité de gestion à SAIDAL –unité  
de production DAR EL BEIDA-***

### **CHAPITRE III : ESSAI DE MISE EN PLACE DE LA COMPTABILITE DE GESTION A SAIDAL**

Le Groupe industriel SAIDAL est un groupe pharmaceutique Généraliste algérien qui a été créé en 1982.

Le groupe SAIDAL est considéré comme le leader de l'industrie pharmaceutique en Algérie.

Ce chapitre est consacré en premier lieu à la présentation du groupe SAIDAL, et plus précisément la présentation de l'unité de production Dar El Beida qui fabrique plus de 36% des produits du SAIDAL.

La deuxième section réservée pour montrer la méthode utilisée par l'unité de production -Dar El Beida -dans le calcul de coût de production.

Enfin la troisième section proposera un calcul du coût de production suivant la méthode des centres d'analyse.

---

## SECTION 01 : PRESENTATION DE L'ORGANISME D'ACCUEIL

Cette première section est consacrée en premier lieu à la présentation du groupe SAIDAL, son historique, son organisation, ses missions et ses objectifs ainsi que ses unités de production.

Ensuite, une présentation de l'unité de production Dar El Beida, son organigramme, et sa gamme des produits.

### 1. Présentation du groupe SAIDAL :

Le groupe SAIDAL est une société par action SPA au capital social de 2.500.000.000 dinars algérien dont la mission principale est de Développer, fabriquer et commercialiser les produits pharmaceutiques à usage humain et vétérinaire.

Le groupe SAIDAL est considéré actuellement comme le leader de l'industrie pharmaceutique en Algérie avec une grande part de marché.

Sa vision réside dans sa capacité de se projeter dans le futur et assurer la position d'un laboratoire leader au niveau régional, national tout en perçant le marché international.

#### 1.1. Historique :

En 1969, la pharmacie centrale algérienne PCA a été créée par une ordonnance présidentielle lui confiant la mission d'assurer le monopole de l'état sur l'importation, la fabrication et la commercialisation de produit pharmaceutique à usage humain.

Dans le cadre de sa mission de production, elle a créé en 1971 l'unité de production d'el HARRACH et racheté en deux étapes (1971 puis 1975) les unités de Biotic et Pharmal.

A la suite de la restructuration de la Pharmacie Centrale Algérienne (PCA), sa branche de production fut érigée en entreprise nationale de production pharmaceutique ENPP par décret 82 /161 promulgué en avril 1982. son patrimoine était constitué par les unités de production d'Alger.

Le projet antibiotique de Médéa, qui appartenait alors à la SNIC (société national des industries chimiques), qui en avait assuré la réalisation, lui fut intégré officiellement en 1988.

- En 1985, L'ENPP a changé de dénomination pour devenir SAIDAL, et en 1989 et la suite à la mise en œuvre des réformes économiques, SAIDAL devient une entreprise publique économique dotée d'autonomie de gestion et fut choisie parmi les premières entreprises nationales pour acquérir le statut de société par actions.
- En 1993 ; Des changements en été apportés au statut de l'entreprise lui permettant de participer à toutes opérations industrielles ou commerciales pouvant se rattacher à l'objet social par voie de création des sociétés nouvelles ou de filiales.
- En 1997, La société SAIDAL a mis en œuvre un plan de restructuration qui s'est traduit par sa transformation en groupe industriel le 2 février 1998 auquel sont rattachées trois filiales (Pharmal ; Biotic et Antibiotical) issues de cette restructuration
- En 2009, SAIDAL a augmenté sa part dans le capital de SOMEDIAL à hauteur de 59%.en 2010, elle a acquis 20% du capital d'IBERAL et sa part dans le capital de TAPHCO est passée de 38.75% à 44.51%.
- En 2011, SAIDAL a augmenté sa part dans le capital d'IBERAL à hauteur de 60%.
- En 2014, SAIDAL a procédé par voie d'absorption, à la fusion de ses filiales détenues à 100% : Pharmal, Antibiotical et Biotic.

## **1.2. La mission de groupe SAIDAL :**

En tant que premier producteur de médicaments génériques en Algérie, la mission principale de SAIDAL consiste à mettre à disposition des patients une gamme riche et diversifiée de médicaments de qualité et de contribuer à l'amélioration de l'accessibilité des patients aux traitements par l'adoption d'une politique tarifaire favorisant de larges couches de la société.

Sa position d'entreprise publique lui confère également la mission d'accompagner la politique de santé publique dans le développement de l'industrie pharmaceutique par le choix d'investissements orientés vers la satisfaction des besoins de la population.



### **1.3. Organisation du groupe SAIDAL :**

Le groupe SAIDAL a procédé en janvier 2014 à la fusion, par voie d'absorption, des filiales Antibiotical, Pharmal et Biotic

#### **1.3.1. Les entités du groupe SAIDAL :**

Dans l'industrie pharmaceutique, on trouve deux grandes entités :

- Les ateliers de production ;
- Les ateliers de contrôle.

**Les ateliers de production :** Les ateliers sont séparés en autant de formes à fabriquer :

- Formes sèches (comprimés, gélules) ;
- Formes liquides (sirops, ...)
- Formes pâteuses (pommades, suppositoires).

Des parties communes :

- La centrale de pesée ;
- La laverie ;
- Le conditionnement secondaire.

#### **-Les laboratoires de contrôle Comportent aussi plusieurs unités :**

- Le contrôle physicochimique : identité, pureté, dosage ;
- Le contrôle galénique ;
- Le contrôle microbiologique : unité séparée des autres.

Les contrôles pharmacologiques et toxicologiques sont effectués essentiellement au niveau de la recherche et développement.

#### **1.3.2. La Direction Générale de groupe SAIDAL :**

La direction générale est responsable de la stratégie, du développement, de l'assistance et de contrôle du groupe. Elle exerce son autorité hiérarchique et fonctionnelle sur l'ensemble de ses directions.

Structure décisionnelle regroupant les Directions Centrales :

- Direction de l'Audit Interne ;
- Direction de la Gestion des Programmes ;
- Direction de la Stratégie et de l'Organisation ;
- Direction du Marketing et des Ventes ;
- Centre de Recherche et Développement ;
- Centre de la Bioéquivalence ;
- Direction des Achats ;
- Direction de l'Assurance Qualité ;
- Direction des Affaires Réglementaires ;
- Direction des Systèmes d'Information ;
- Direction des Finances et de la Comptabilité ;
- Direction du Patrimoine et des Moyens Généraux ;
- Direction de la Communication ;
- Direction des Opérations ;
- Direction du Développement Industriel ;
- Direction des Ressources Humaines ;
- Direction Juridique .

### **1.3.3. Les sites de production :**

Le groupe SAIDAL compte six sites (6) de production situés à Alger (Dar El Beida, Zemirli (El Harrach) et Gué de Constantine), Médéa, Constantine et Annaba. Ces usines totalisent une production moyenne annuelle de 140 millions d'unités.

#### **- Unité de production Annaba :**

Cette usine est spécialisée dans la fabrication des formes sèches (comprimés et gélules).

#### **- Unité de production Constantine :**

Il se compose de deux parties distinctes :

- La première partie pour la fabrication des formes galéniques, suppositoires, ampoules buvables et comprimés.

-Une autre partie dotée d'une technologie très récente est spécialisée dans la production des solutés massifs, poches et flacons.

Avec une capacité de production de plus de 18 millions d'unités de vente, Cette usine est dotée d'un laboratoire de contrôle de la qualité chargé de l'analyse physico-chimique, microbiologique et toxicologie et de la gestion technique et documentaire.

- **Unité de production Média :**

Spécialisé dans la production d'antibiotiques pénicilliniques et non pénicilliniques.

- **Unité de production Zemirli :**

Cette nouvelle unité abritera la production des formes sèches (comprimés et gélules)

- **Unité de production Gué De Constantine :**

Il se compose de deux parties distinctes :

- La première partie pour la fabrication des formes galéniques, suppositoires, ampoules buvables et comprimés.
- Une autre partie dotée d'une technologie très récente est spécialisée dans la production des solutés massifs, poches et flacons.

- **Unité de production Dar El Beida :**

Spécialisé dans la fabrication gélules, pommades, sirops et comprimés.

**1.3.1. Les centres de distribution :**

Dotés de moyens logistiques forts appréciables et d'un potentiel humain jeune, dynamique et spécialisé, ces Centres assurent la distribution des produits SAIDAL à travers tout le territoire national.

Le tableau suivant est un résumé des centres de distribution du groupe SAIDAL :

**Tableau n°(04) : Les centres de distribution du groupe SAIDAL.**

Centre de distribution Centre	Centre de distribution Est	Centre de distribution Ouest
Créé en 1996, il fut le premier Centre de Distribution du Groupe. Il visait la commercialisation et la distribution de tous les produits du Groupe à partir d'un même point de vente.	Créé en 1999 à Batna, ce centre assure la commercialisation des produits SAIDAL dans la région de l'Est.	Créé en 2000 afin d'assurer une meilleure distribution des produits dans la région de l'Ouest.

Source : [www.saidalgroup.dz](http://www.saidalgroup.dz) consulté le 15/05/2019 à 18 :45.

#### 1.4. Gamme des produits SAIDAL :

SAIDAL comporte plus de 200 produits (médicaments) répartis sur 20 classes thérapeutiques avec notamment des produits innovants comme l'insuline.

#### 2. Présentation de l'unité Dar El Beida :

L'unité de Dar el Beida est considérée comme l'unité la plus ancienne des unités de production du groupe.

Cette unité existe depuis 1958, elle appartenait au laboratoire Français LABAZ avant sa nationalisation en 1970, elle a été rattachée à 51%, et en 1976 à 100% par l'ex PCA ce qui a donné lieu aux transformations suivantes :

- Agrandissement de l'unité de 3600m<sup>2</sup> à 6600 m<sup>2</sup>;
- La mise au point des produits pharmaceutiques algériens ;
- Extension du magasin de stockage ;
- Modernisation des chaînes et des ateliers.

#### 2.1. Activité de Dar El Beida:

L'activité de cette unité était limitée en la fabrication de quelques médicaments et produits cosmétiques, mais actuellement elle produit une gamme de médicaments très large dans plusieurs formes galéniques :

Comprimés ; Gélules ; Sirops (solutés buvables) ; Forme pâteuses (pommades, gel, crème) ; Suspension buvable ; Sels ; Solution dermique.

**2.2. Infrastructure :**

L'unité de Dar El Beida se compose de :

- Un atelier des sirops avec une capacité de production de 40.000 U.V/ jour.
- Un atelier des secs avec une capacité de production de :
  - Gélules : 50.000 UV/ jour ;
  - Comprimés : 74.000 UV/ jour.
- Un atelier des pâteux avec une capacité de production de :
  - Dentifrice : 50.000UV/ jour ;
  - Autre : 22.500 UV/ jour.
- L'usine est dotée d'un laboratoire de contrôle de la qualité chargé de l'analyse Physico-chimique et microbiologique.

**2.2.1 Classification selon la forme :**

Les produits fabriqués par l'unité de production Dar El Beida sont classés comme suit :

**Tableau n°(05) : Classification des produits selon la forme.**

Forme	Nombres de produits
Sèche	21
Liquide	8
Pâteuse	7

**Source :**Elaboré par étudiantes sur la base des données de l'entreprise.

**2.3. Effectifs :**

L'effectif du site de production de Dar El Beida arrêtés au 31Décembre2018 est de **457 agents** :

**Tableau n°(06) : Effectifs de l'unité DEB par activité.**

Effectif par activité	Cadres	Maîtrises	Exécutions	Total	%
Administration	107	72	48	<b>227</b>	<b>50%</b>
Production	18	93	74	<b>185</b>	<b>40%</b>
Maintenance	10	25	10	<b>45</b>	<b>10%</b>
Total	<b>131</b>	<b>186</b>	<b>141</b>	<b>458</b>	<b>100%</b>

**Source :** Elaboré par étudiantes sur la base des données de l'entreprise.

---

## SECTION 02 : LA METHODE UTILISEE PAR L'UNITE DEB POUR LE CALCUL DU COUT DE PRODUCTION

Le travail de l'unité DEB se limite au calcul du coût de production des produits fabriqués, la commercialisation des produits de l'unité se fait par les unités de distribution. C'est pour cette raison que ce travail se limite dans la détermination du coût de production

L'unité DEB ne dispose pas d'une comptabilité de gestion, donc pour calculé le coût de production d'un produit, ils appliquent une méthode directe qui est la somme des charges sur la quantité produite.

### 1. Le fonctionnement de la méthode utilisée par l'unité de production DEB :

Parmi les produits fabriqués par l'unité DEB on a choisi deux produits de formesèche (comprimés) pour illustrer le mode de calcul des coûts des produits fabriqués.

Les deux produits choisis sont fabriqué à partir d'une même matière première.

Il nous est impossible de reprendre l'ensemble des produits pour l'évaluation des coûts d'autant plus que le même processus a été retenu pour le calcul du coût de production.

Les produits choisis sont :

- **PARALGAN 500 MG** : Le PARALGAN est un médicament antalgique contenu de paracétamol conditionné dans des blisters boîte de 20 comprimés. ;
- **RHUMAFED** : Le RHUMAFED est un médicament antigrippal contenu de paracétamol. Conditionné dans des blisters de 20 comprimés.

#### 1.1. Les matières premières utilisées :

Différents matières premières sont utilisées pour la fabrication du PARALGAN 500 et la fabrication du RHUMAFED.

Les tableaux suivants montrent les quantités des matières premières pour un seul lot pour les deux produits :

##### 1.1.1. Les matières premières utilisées par lot (de PARALGAN 500MG , RHUMAFED):

Un seul lot de PARALGAN 500 contient plus de 18500 boîtes de 20 comprimés.

**Tableau n° (07) :** Les quantités des matières premières pour un seul lot de PARALGAN (500mg)

UM : KG

Composition	Matières premières	Quantités
<b>Principe actif</b>	Paracétamol	185.02
<b>Excipients</b>	PVP K 30 (liant)	10
	AMIDON DE MAIS	5.18
	CARBOXYMETHYLAMIDON SODIQUE	13.2
	STEARATE DE MAGNESIUM	2.2
	TALC	4.4

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

Le lot de RHUMAFED contient plus de 12500 boites de 20 comprimés, le tableau suivant donne les quantités consommé par lot.

**Tableau n°(08) :** Les quantités des matières premières pour un seul lot de RHUMAFED.

UM : KG

Composition	Matières premières	Quantités
<b>Principe actif</b>	Paracétamol DC 90%	82.5
<b>Excipients</b>	PSEUDOEPHEDRINE	12.5
	TRIPROLODINE CHLORHYDRATE	0.65
	AVICEL PH 101	52.1
	CARBOPOL 934	1.25
	DIOXYDE DE SILICIUM "AEROSOL 200"	0.5
	STEARATE DE MAGNESIUM	0.5

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

- **PA :** C'est une substance susceptible de prévenir ou de faire cesser un trouble déterminé dans l'organisme.
- **Excipients :** Les excipients est un mélange de substances dites auxiliaires, inactives par elles-mêmes sur la maladie, qui facilitent la préparation et l'emploi du médicament.

**1.2. Les articles de conditionnement :**

Il consiste en un emballage des comprimés qui en assure la conservation. L'ensemble de protection en contact direct avec le médicament doit être bien choisi pour éviter qu'il change de propriétés qui diminuent son efficacité.

L'un des plus importants rôles du conditionnement est de fournir un élément d'identification et d'information c'est-à-dire l'ensemble d'une étiquette et une notice avec mode d'emploi, précautions à prendre, numéro du lot de fabrication...etc.

**1.2.1. Le conditionnement :**

Le tableau suivant montre les étapes de conditionnement pour les deux produits traités

**Tableau n°(09) :** Consommation d'articles de conditionnement pour les deux produits.

	PARALGAN		RHUMAFED	
	Désignation	Quantité	Désignation	Quantité
<b>Conditionnement Primaire</b>	Complexe PARALGAN	11M	Complexe RHUMAFED	7.5M
	PVC 106	60M	PVC 106 TRANSP 102/137/110	40.5M
<b>Conditionnement Secondaire</b>	Etuils PARALGAN	19.45M	ETUIS RHUMAFED CPS	13.125M
	Prospectus PARALGAN	19.45M	PROSPECTUS RHUMAFED	13.125M
	Vignette 40*20	19.45M	VIGNETTE 40X20	13.125M
	CA 424*312*106	0.12M	CA 424X312X106	0.081M
	Etiquette caisse carton (60*97)	0.12M	ETIQUETTE CAISSE CARTON (60X97)	0.081M
	Ruban ADHESIF	2R	RUBAN ADHESIF	2R

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

**1.3.Coût de production PARALGAN 500mg:**

Pour calculé le coût de production du PARALGAN 500 mg ils ont besoin de calculé les charges directes et indirectes à la production.

Dans ce qui suit, les montants sont présentés en dinars algérien et concerne le mois de décembre 2018.

**1.3.1. Les charges directes de production :**

Cette partie contient les charges directes pour un seul lot de 18500 boites de 20 comprimés.



**Tableau n° (10) : Présentation des charges directes à la production d'un lot de PARALGAN 500mg**

Désignation	U, M	Quantité	prix unitaire	prix
PARACETAMOL	KG	185,020	734,0712	135817,85
PVP K30	KG	10,000	1 526,6164	15266,164
AMIDON DE MAIS	KG	5,180	442,2060	2290,6271
CARBOXYMETHYLAMIDON SODIQUE	KG	13,200	880,9244	11628,202
STEARATE DE MAGNESIUM	KG	2,200	509,1843	1120,2055
TALC	KG	4,400	298,3914	1312,9222
COMPLEX PARALGAN	M	11,000	1 023,9604	11263,564
PVC 106 TRANSP 102/137/110	M	60,000	252,4538	15147,228
ETUITS PARALGAN	M	19,450	1 499,9762	29174,537
PROSPECTUS PARALGAN	M	19,450	340,0000	6613
VIGNETTE 40*20	M	19,450	115,0049	2236,8453
CA 424*312*106	M	0,120	30 505,2012	3660,6241
ETIQUETTE CAISSE CARTON (60*97)	M	0,120	1 049,9270	125,99124
RUBAN ADHESIF	R	2,000	170,2888	340,5776
<b>Total de charges directes</b>				<b>235998.34</b>

Source : Document interne à l'entreprise.

**1.3.2. Les charges indirectes :**

Cette partie englobe les charges indirectes de production d'un seul lot de 18500(boites de 20) PARALGAN 500 MG.

**Tableau n° (11) : Charges indirectes de production d'un seul lot de PARALGAN**

Désignation	Quantité	Prix unitaire	total
Autres consommation	18500	5,06	93610
Services	18500	1,1	20350
Frais de personnel	18500	5,85	108225
Impôts et taxes	18500	0,07	1295
Frais financiers	18500	1,04	19240
Frais divers	18500	0,5	9250
Dotations aux amortissements	18500	1,6	29600
Autres charges	18500	0,6	11100
Total des charges indirectes			<b>292670</b>

Source : Document interne à l'entreprise

**1.3.3. Cout de production PARALGAN 500 MG :**

Le coût de production est calculé comme suit :(Charges directes +Charges indirectes)/Quantité produite .

**Tableau n° (12) :** Cout de production PARALGAN calculé par l’unité DEB.

Désignation	Montant
Charges directes	235998,342
Charges indirectes	292670
<b>Total des charges</b>	<b>528668,342</b>
<b>Quantité produite</b>	<b>18500</b>
<b>coût de production</b>	<b>28,58</b>

Source : Document interne à l’entreprise.

**1.4.Coût de production RHUMAFED :**

Le calcul de coût de production de RHUMAFED suit la même démarche de calcul de coût de production de PARALGAN 500 MG :

**1.4.1. Charges directes :**cette partie contient les charges directes d’un seul lot de 12500 boites de 20 comprimés.

**Tableau n°(13) :** calcul des charges directes d’un seul lot de RHUMAFED.

DESIGNATION	U, M	Quantité	P.U	Total
PARACETAMOL DC 90%	KG	82,500	560,888	46 273,26
PSEUDOEPHEDRINE	KG	12,500	6 051,852	75 648,15
TRIPROLODINE CHLORHYDRATE	KG	0,650	39 035,850	25 373,30
AVICEL PH 101	KG	52,100	338,950	17 659,30
CARBOPOL 934	KG	1,250	2 535,080	3 168,85
DIOXYDE DE SILICIUM «AEROSOL 200 »	KG	0,500	1 033,000	516,50
STEARATE DE MAGNESIUM	KG	0,500	252,500	126,25
COMPLEXE RHUMAFED	M	7,500	953,790	7 153,43
PVC 106 TRANSP 102/137/110	M	40,500	271,170	10 982,39
ETUIS RHUMAFED CPS	M	13,125	1 750,000	22 968,75
PROSPECTUS RHUMAFED	M	13,125	400,000	5 250,00
VIGNETTE 40X20	M	13,125	680,000	8 925,00
CA 424X312X106	M	0,081	25 540,320	2 068,77
ETIQUETTE CAISSE CARTON	M	0,081	950,000	76,95
RUBAN ADHESIF	R	2,000	125,000	250,00
<b>Total charges directes</b>				<b>226440,88</b>

Sources : Document interne à l’entreprise.

**1.4.2. Charges indirectes :**

Le tableau suivant représente les charges indirectes d'un seul lot de 12500 boites de 20 comprimés.

**Tableau n° (14) :** Calcul des charges indirectes d'un seul lot de RHUMAFED.

Désignation	Quantité produite	PU	Total
AUTRES CONSOMMATIONS	12 500	9,41	117 611,65
SERVICES	12 500	8,01	100 069,17
FRAIS DE PERSONNEL	12 500	10,52	131 500,00
IMPOTS ET TAXES	12500	4,50	56 250,00
FRAIS FINANCIERS	12 500	6,81	85 125,00
FRAIS DIVERS	12 500	8,41	105 125,00
DOTATIONS AUX AMORT	12 500	6,73	84 125,00
AUTRES CHARGES	12 500	6,50	81 262,50
<b>Total des charges indirectes</b>			<b>761068,32</b>

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

**1.4.3. Coût de production :**

Le coût de production du RHUMAFED est déterminé de la même façon :

charges directe +charges indirecte/(la quantité produite)

**Tableau n° (15) :** détermination de coût de production de RHUMAFED.

Désignation	Montant
cout matières	226 440,88
Total frais	761 068,32
Total	987 509,21
Quantité produite	12 500
Cout de production	<b>79,00</b>

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

---

## **SECTION 03 : PROPOSITION D'AMELIORATION ET APPLICATION DE LA METHODE CLASSIQUE DES CENTRES D'ANALYSE**

Dans cette section, l'objectif est de présenter comment s'effectue le traitement des charges via la méthode des centres d'analyse, afin que de proposer le traitement de ces charges indirectes selon les indications de cette méthode.

### **1. Fonctionnement de la méthode proposé :**

Le fonctionnement de la méthode des centres d'analyse :

#### **1.1. Le découpage de l'unité en centres de frais :**

La méthode des centres d'analyse consiste à découper les centres de coût en deux types de section :

- Sections principales ;
- Sections auxiliaires.

##### **1.1.1. Les sections principales :**

Composées des ateliers disposant de l'outil de production qui participe aux différentes transformations jusqu'à l'obtention du produit fini, ce sont les ateliers de production de différentes formes (gélules, pommades, sirops et comprimés).

##### **1.1.2. Les sections auxiliaires :**

Ce sont des sections qui assurent des prestations pour les sections principales, pour les sections auxiliaires ou pour les deux en même temps, elles sont représentées par la direction d'administration et la direction maintenance.

#### **1.2. La répartition primaire :**

Les différentes charges de l'unité DEB vont subir une ventilation sur les différentes sections, cette répartition primaire est résumée dans les tableaux suivants :

**Tableau n° (16) : La répartition primaire des charges indirectes.**

Centres Désignation		CENTRES AUXILIAIRES		CENTRES PRINCIPAUX
Désignation	Somme	ADM	MTC	Production
Achats consommés	<b>113 876 481,81</b>	<b>1 166 505,37</b>	<b>3 050 654,5</b>	<b>109 659 321,90</b>
Energies	<b>989 589,93</b>	<b>35 615,09</b>	<b>73 028,66</b>	<b>880 946,18</b>
total 60	<b>114 866 071,74</b>	<b>1 202 120,46</b>	<b>3 123 683,2</b>	<b>110 540 268,08</b>
Services extérieurs et autres	<b>24 871 670,28</b>	<b>4 974 334,06</b>	<b>12 435 835</b>	<b>7 461 501,08</b>
charges de personnel	<b>57 709 444,26</b>	<b>29 189 532,8</b>	<b>5 142 338,15</b>	<b>23 377 573,25</b>
impôts, taxes et Autres charges opérationnels	<b>2 099 651,04</b>	<b>1 103 940,24</b>	<b>194 812,98</b>	<b>800 897,82</b>
charges financières	<b>725 443,93</b>	<b>725 443,93</b>	<b>00</b>	<b>00</b>
Dot. Aux Amortissements	<b>55 546 363,45</b>	<b>18 515 454,4</b>	<b>18 515 454</b>	<b>18 515 454,48</b>
total répartition primaire	<b>255 818 644,70</b>	<b>55 710 826</b>	<b>39 412 123</b>	<b>160 695 694,72</b>

**Source :**Elaboré par étudiantes sur la base des données de l'entreprise.

**1.3. La répartition secondaire :**

La répartition secondaire s'explique par le déversement des sections auxiliaires sur les sections principales, dans ce cas la répartition se fait comme suit :

$$ADM = 0.1 MTC + 0.9 Production \dots\dots\dots(1)$$

$$MTC = 0.05 ADM + 0.95 Production \dots\dots\dots(2)$$

Après calcul on trouve :

$$ADM = 56378959.44$$

$$MTC = 4536067.28$$

Tableau n° (17) : La répartition secondaire des charges indirectes.

Désignation	Somme	CENTRES AUXILIAIRES		CENTRES PRINCIPAUX
		ADM	MTC	Production
Achats consommés	110 965 508	1 166 505,37	3 050 654,54	106 748 348,13
Energies	989 589,93	35 615,09	73 028,66	880 946,18
total 61	111 955 097	1 202 120,46	3 123 683,20	
Services extérieurs et autres	24 871 670	4 974 334,06	12 435 835,14	7 461 501,08
charges de personnel	57 709 444	27 648 212,02	5 443 900,92	24 617 331,32
impôts, taxes et Autres charges opérationnels	2 099 651,04	1 045 241,13	206 297,59	848 112,32
charges financières	725 443,93	725 443,93	0,00	0,00
Dot. Aux Amortissements	55 546 363,4	18 515 454,48	18 515 454,48	18 515 454,48
total répar.primaire	252 907 670	54 110 806,08	39 725 171,33	51 442 399,20
ADM		X	10,00%	90,00%
MTC		5,00%	Y	95,00%
Total ADM		(56378959,44)	5637895,94	50741063,5
Total MTC		2268153,36	(45363067,28)	43094913,91
total répar secondaire		0,00	0,00	145 278 376,62

Source :Elaboré par étudiantes sur la base des données de l'entreprise.

D'après des entretiens au niveau de l'unité DEB, le total de répartition secondaire de centre de production est réparti sur les trois ateliers et cette répartition est présentée dans le tableau suivant

**Tableau n°(18) : La répartition secondaire sur les ateliers.**

Désignation	Total	Atelier (sèche)	Atelier (liquide)	Atelier (pâteuse)
Rep. secondaire	145278 376,62	84 261 458	29 055 675,32	31 961 242,86
Nature d'unité d'œuvre		1kG de matière consommé	1kG de matière consommé	1kG de matière consommé
Nombre d'unité d'œuvre		51 840,73	18 851,17	23 563,97
Coût d'unité d'œuvre		1 625,39107	1 541,31912	1 356,36

**Source :**Elaboré par étudiantes sur la base des données de l'entreprise.

### 1.3.1. Explication des tableaux de répartition des charges indirectes :

Il convient de souligner :

- La méthode des centres d'analyse permet de répartir les charges indirectes dans les différents centres.
- La répartition primaire consiste à répartir les charges de la comptabilité financière entre les différents centres auxiliaires sont ensuite réparties entre les centres principales, cette opération constitue la répartition secondaire.
- Le montant des charges des centres auxiliaires est réparti sur les centres principaux moyennant des clés de répartition communiquées au sein de l'entreprise
- Le montant des charges après répartition primaire en d'autres termes, le montant des charges de la répartition secondaire sera affecté aux différents objets de coût (produit) suivant des unités d'œuvre (nature de main d'œuvre).
- Le coût de l'unité d'œuvre est obtenu en divisant le montant des charges après répartition secondaire sur le nombre d'unités d'œuvres (NUO).
- Toutes les clés de répartition et unités d'œuvre utilisées dans le cas pratique, sont déterminées de façon logique suite à des entretiens avec le personnel de l'administration de l'unité de production DEB.

#### 1.4. Détermination du coût de production des deux produits :

En utilisant la méthode des centres d'analyse et après répartition des charges, on procède au calcul du coût de production des deux produits.

##### 1.4.1. Coût de production PARALGAN 500 MG :

Après l'affectation des charges et le calcul du coût d'unité d'œuvre on peut calculer le coût de production unitaire du PARALGAN 500mg ,le tableau suivant montre la méthode de calcul du coût de production :

**Tableau n° (19) : Coût de production unitaire du PARALGAN 500MG.**

Désignation	Quantité	Prix unitaire	Montant
Matière première	220	750	165 000,00
Article de conditionnement primaire	125	500	62 500,00
Article de conditionnement secondaire	2	170,00	340,00
Autres charge directe	18 500	0,5	9 250,00
<b>Total charges directes</b>			237 090,00
Charges indirectes	220	1 625,39	357 586,04
<b>Coût de production</b>	<b>18 500</b>	<b>32,14</b>	<b>594 676,04</b>

Source :Elaboré par étudiantes sur la base des données de l'entreprise

##### 1.4.2. Coût de production RHUMAFED :

Le tableau qui suit montre la méthode de calcul du cout de production de RHUMAFED.



Tableau n° (20) : coût de production unitaire du RHUMAFED.

Désignation	Quantité	Prix unitaire	Montant
Matière première	200	1 200,00	240 000,00
Article de conditionnement primaire	90,00	670,00	60 300,00
Article de conditionnement secondaire	2,00	125,00	250,00
Autres charges directes	12 500,00	0,50	6 250,00
<b>Total charges directes</b>			306 800,00
Charges indirectes	200	1 625,39	325 078,21
<b>Coût de production</b>	<b>12 500,00</b>	<b>50,55</b>	<b>631 878,21</b>

Source :Elaboré par étudiantes sur la base des données de l'entreprise.

En comparant les résultats, on peut dire que le coût de production de PARALGAN 500 MG calculé par la méthode des centres d'analyse est supérieur au coût calculé par la méthode utilisée par l'entreprise, car les charges indirectes supportées par le produit sont plus élevée par rapport aux charges déterminées par l'entreprise.

Le coût de production de RHUMAFED calculé par l'entreprise est inférieur au coût calculé par la méthode des centres d'analyse, ce qui signifie que le produit a supporté des charges en plus, que ne appartient pas.

**Conclusion du troisième chapitre :**

Le cas de SAIDAL pose le problème classique de calcul des coûts pour une entreprise qui fabrique à partir de matières premières, des produits finis passant par plusieurs stades de production.

La méthode de calcul utilisée, pour calculer les coûts de ses produits, a l'avantage de fournir un coût de production qui tient en compte de la majorité des charges liées au processus de fabrication.

L'interprétation de ces coûts peut cependant s'avérer très délicate dans certaines conditions et nécessiter des analyses complémentaires, donc SAIDAL –unité de production DEB- se trouve dans l'obligation de revoir la manière d'affectation de ses charges indirectes.

L'essai de l'application de la méthode des centres d'analyse permet de déterminer de nouveaux coûts de production concernant les deux produits choisis (PARALGAN 500 mg, RHUMAFED) et cela suite à la répartition des charges indirectes suivant les indications de la méthode.

# *Conclusion générale*

## **Conclusion générale :**

La comptabilité de gestion occupe une place très importante dans l'organisation de l'entreprise, en ce sens qu'elle est considérée comme un système d'information interne de la firme. A travers ses outils et ses méthodes de calcul des coûts, elle peut être perçue comme un outil de gestion prévisionnelle qui permet aux gestionnaires de prendre des décisions afin d'élaborer des anticipations.

La conception d'un système de comptabilité de gestion s'inscrit dans le cadre de la stratégie de modernisation du système de management du groupe SAIDAL, initiée dernièrement par l'instauration d'un nouveau système d'information global (SIG), qui permettra d'avoir l'information en temps réel, et facilitera sans doute la mise en place de la comptabilité de gestion, et de créer un nouveau système de pilotage et de gestion.

Dans ce travail, divisé en trois chapitres : le premier chapitre, a présenté le système de comptabilité de gestion, ses objectifs et son rôle au sein des entreprises ainsi que la démarche de sa conception, le deuxième chapitre a évoqué les méthodes de calcul des coûts, principes de chaque méthode, apports et limites de chacune.

Enfin, un stage pratique a été effectué au sein de l'entreprise SAIDAL-unité de production DEB-, dont le but de faire un essai de mise en place de comptabilité de gestion via la méthode des centres d'analyse et qui a fait l'objet du troisième chapitre.

Ce travail se veut être un support d'orientation et d'inspiration en vue d'éventuelles améliorations par rapport à ce qui a déjà été fait, quant à l'utilisation future de « la méthode des centres d'analyse » au sein de l'entreprise SAIDAL.

## **Constats et test des hypothèses :**

L'identification des différents coûts de produits finis constitue l'une des importantes décisions à prendre dans l'entreprise, et cette identification est assurée par le système de comptabilité de gestion où il constitue un outil primordial de contrôle de gestion.

Donc, le système de comptabilité de gestion répond au besoin d'information chiffrée, en vue de faciliter la prise de décision dans l'organisation, ce qui conduit à **confirmer la première hypothèse.**

La comptabilité de gestion utilise plusieurs outils ou méthodes de calcul des coûts (la méthode des coûts complets (centres d'analyse), la méthode de la comptabilité par activité (ABC) et la méthode des coûts variables...). Et comme vu tout au long du deuxième chapitre, chaque méthode de calcul des coûts vient avec ses différences s'adapter à un contexte particulier à l'entreprise pour apporter une réponse aux différents problèmes de gestion.

Face à un problème déterminé, il convient de bien choisir le type de coût qui permet d'aboutir aux meilleures solutions, ce qui **confirme la deuxième hypothèse**.

D'après l'étude effectuée au sein du groupe SAIDAL unité DEB, il est constaté que cette entreprise ne dispose pas d'une comptabilité de gestion ce qui a posé un problème d'affectation des charges indirectes et le calcul des coûts, et qu'il convient à **infirmer la troisième hypothèse**.

L'application de la méthode des centres d'analyse ne fait juste état que de modèle, étant donné que les charges indirectes prises en compte ne représentent qu'une très infime partie des charges supportées par l'entreprise (l'unité de production DEB), et que le coût déterminé (coût de production) à cet effet est orphelins de plusieurs autres charges indirectes devant être prises en compte.

### **Limites de recherche :**

La principale difficulté rencontrée dans notre recherche est le non disponibilité de l'information, considéré comme obstacle majeur de notre étude.

Il convient également de souligner les limites suivantes :

- Absence d'un système de comptabilité de gestion ;
- Le non application sur le terrain des acquis théoriques par SAIDAL ;
- la durée de stage limitée est insuffisante ;
- La confidentialité des informations au sein de l'entreprise.

### **Recommandations :**

Pour faciliter la mise en place d'un système de comptabilité de gestion au sein de toute entreprise, il est proposé de mettre en place de mettre en place :

- Des moyens humains par un apport d'un effectif en personnel formé spécialement pour cette tâche ;

- Des moyens matériels comme l'informatisation des applications par l'intégration de la comptabilité de gestion au système d'information global ;
- Des moyens organiques par la mise en place de procédures de travail d'organigramme de gestion par centre de responsabilité définition des objectifs assignés à la future comptabilité de gestion , étude du processus de calcul des différents coûts, définition de procédures d'affectation et de répartition des charges, précision des résultats attendus, leurs formes, individualisation des compte par matière et par produit .

### **Perspectives de recherche :**

Toutefois, au cas où l'entreprise voudrait choisir une autre méthode de traitement des charges dans le futur, c'est-à-dire passer à une méthode d'aide au pilotage d'entreprise, elle pourrait opter pour la méthode ABC, car cette dernière d'une part est adéquate aux caractéristiques de l'entreprise, mais aussi parce qu'elle est celle qui est actuellement utilisée par la majorité des entreprises industrielles dans les pays développés, pour la seule raison qu'elle ait fait ses preuves.

Enfin, ce travail constitue une piste non seulement à améliorer mais aussi à approfondir.

A cet effet il est proposé aux étudiants des futures promotions de choisir des thèmes en relation avec le système de comptabilité de gestion tels que :

- Mise en place de la méthode ABC au sein d'une entreprise
- Importance de la comptabilité de gestion dans la prise de décision
- Technique d'élaboration du tableau de répartition des charges indirectes
- Le passage du compte de résultat vers le tableau de répartition des charges indirectes

# ***Bibliographie***

---

**BIBLIOGRAPHIE :****LIVRES :**

- ❖ A.O'BRIEN James, MARIO Juy et Saint-AMANT Gilles « Les systèmes d'information de gestion », de BOUCK supérieur, Bruxelles, 1955.
- ❖ ALAZARD Claude, SEPARIS Sabine « contrôle de gestion », Edition DUNOD, Paris, 1998.
- ❖ ARFAOUI N., AMRAI A., « Méthodes d'analyse des coûts », Edition du Management, Alger, 1991.
- ❖ AYARI Mohamed, « gouvernement des entreprises et information comptable », édition DIPLOM.D.E, Paris, 1998.
- ❖ ANGOT H., « Système d'information de l'entreprise, analyse théorique des flux d'information, des cas pratiques », Bouck, Bruxelles, 3<sup>ème</sup> édition, 1998.
- ❖ BRULARD Alain, SIMON Claude, « comptabilité de gestion coût/contrôle » Vuibert, Paris, 3<sup>ème</sup> édition, 2003.
- ❖ BERNARD Jacques, « mise en place d'une comptabilité analytique au sein des EPSCP », édition AMUE, Paris, 2006.
- ❖ BIOSSELIER Patrick « Contrôle de gestion - cours et application- », Vuibert, Paris, 3<sup>ème</sup> édition, 2005.
- ❖ BOUGHABA Abdellah, « comptabilité analytique d'exploitation », Berti édition, Alger, 1991.
- ❖ COSSU Claude et Milkoff Richard, « comptabilité de gestion », Nathan, Paris, 1997.
- ❖ DUBRULLE Louis, JOURDAIN Didier, « comptabilité analytique de gestion », DUNOD, Paris, 6<sup>ème</sup> édition, 2013.
- ❖ DUPUY Yves, « les bases de la comptabilité analytique de gestion », édition ECONOMIA, Paris, 2003.
- ❖ FARADJALLAH Mohamed, « la comptabilité des coûts et des prix de revient », ENAG éditions, Alger, 2004.
- ❖ GERVAIS Michel, « Contrôle de gestion », Edition Economica, Paris, 1997.



- ❖ GILLET Michel, GILLET Patrick, « Système d'information des ressources humaines » édition DUNOD, Paris, 2010.
- ❖ GODARD Charles, GODARDEduard et Séverine, « le petit contrôle de gestion », édition DUNOD, Belgique, 2013.
- ❖ GRANDGUILLOT Béatrice et Francis, « la comptabilité de gestion », édition Gualino, Espagne, 18<sup>ème</sup> édition, 2018.
- ❖ HORNGREN.C et autres, « comptabilité de gestion », 2<sup>ème</sup> édition, Pearson éducation, Paris, 2003.
- ❖ LAUDON Kenneth, LAUDON Jane, « Management des systèmes d'information », Pearson, Paris, 13<sup>ème</sup> édition, 2013.
- ❖ LESNARD Catherine, VERBRUGGHE Sylvie, « Organisation et gestion de l'entreprise », Dunod, Paris, 2<sup>ème</sup> édition, 1994.
- ❖ DARBELET .M, LZARD .L, SCARAMUZZA. M, « notions fondamentales de gestion d'entreprise », Foucher, Paris, 2002.
- ❖ MARGERIN Jacques et AUSSET Gérard, « comptabilité analytique : Outil de gestion & aide à la décision », Edition Sedifor, Paris, 5<sup>ème</sup> édition, 1984.
- ❖ MELYONGénard ,« Comptabilité Analytique », Bréal éditions, Paris, 3<sup>ème</sup> édition, 2004.
- ❖ OLSON Davide, AJENSTAT Peaucelle, « Système d'information pour le management », Economica, Paris, 1986.
- ❖ ROBBINS Stephen et DECENZO David, « management l'essentiel des concepts et pratique », édition Pearson Education, Paris, 4<sup>ème</sup> édition, 2004.
- ❖ SAHRAOUI Ali, « comptabilité analytique de gestion », éditions Berti, Alger, 2004.
- ❖ SILEM Ahmed, ALBERTIN Jean-Marie, « Lexique d'économie », Dalloz, Paris, 1999.
- ❖ VOLANT Christiane, « le management de l'information dans l'entreprise, vers une approche systémique », ADBS Edition, Paris, 2002.

**THESES :**

THEVENONT Jaques, « l'intégration des caractéristiques organisationnelles dans la conception du système d'information », thèse de doctorat en science de gestion, université de Montpellier(1), 1985.

**Sites internet :**

- ❖ [www.groupesaidal.com](http://www.groupesaidal.com)
- ❖ <http://www.oeconomia.net> consulté le 14/03/2019 à 22 :43
- ❖ <http://www.sietmanagement.fr> consulté le 15/03/2019 à 13 :52
- ❖ [https://fr.wikipedia.org/wiki/Syst%C3%A8me\\_d%27information](https://fr.wikipedia.org/wiki/Syst%C3%A8me_d%27information) consulté le 20/03/2019 à 12 :00.
- ❖ <https://www.doc-etudiant.fr/Informatique> consulté le 22/03/2019 à 22 :39.
- ❖ [https://fr.wikipedia.org/wiki/Syst%C3%A8me\\_d%27information](https://fr.wikipedia.org/wiki/Syst%C3%A8me_d%27information) consulté le 25/03/2019 à 00 :23.
- ❖ [https://www.memoireonline.com/08/09/2530/m\\_Tenue-de-la-comptabilite.html](https://www.memoireonline.com/08/09/2530/m_Tenue-de-la-comptabilite.html) consulté le 02/04/2019, à 23 :09.
- ❖ <https://www.compta-facile.com/comptabilite-definition-role/> consulté le 04/04/2019 à 10 :42.
- ❖ <https://www.l-expert-comptable.com/a/37897-les-objectifs-des-principes-comptables.html> consulté le 04/04/2019 à 14 :20.
- ❖ <https://www.lacompta.org/articles/types-de-comptabilite.php> consulté le 6/04/2019 à 23:41.
- ❖ <https://www.lacompta.org/articles/types-de-comptabilite.php> consulté le 06/04/2019 à 23 :48.
- ❖ <https://www.l-expert-comptable.com/a/51992-les-formes-de-comptabilite.html> consulté le 10/04/2019 à 23 :46.
- ❖ <https://www.lacompta.org/articles/types-de-comptabilite.php> consulté le 10/04/2019 à 23:56
- ❖ <https://www.cours-gratuit.com/cours-comptabilite-analytique/comptabilite-analytique-pas-a-pas> consulté le 15/04/2019 à 13:15.
- ❖ <https://www.etudier.com/dissertations/Passage-De-La-Comptabilite%20-%20G%20-%20En/288306.html> consulté le 18/04/2019 à 20 :04 .
- ❖ <http://www.sietmanagement.fr> consulté le 15/03/2019 à 13 :52.

# *Annexes*

**Annexes 01 : Compte 60 : Achats consommés.**

<b>Désignation</b>	<b>somme</b>	<b>ADM</b>	<b>MTC</b>	<b>Production</b>
<b>Matières premières</b>	67 908 055,61			105 169 909,03
<b>Article De Conditionnement</b>	37 114 777,19			
<b>Fournitures d'imprimerie</b>	147 076,23			
<b>fournitures de laboratoires</b>	1 456 332,38			1 456 332,38
<b>fournitures informatique</b>	29 616,05	29 616,05		
<b>pièces de rechanges équipement</b>	1 939 007,24		1 939 007,24	
<b>pièces de rechanges Parc</b>	173 900,00		173 900,00	
<b>frais accessoires d'achat</b>	105 200,24	105 200,24		
<b>fournitures de Bureau</b>	370 716,13	370 716,13		
<b>Vêtements de Travail et Sécurité</b>	138 607,63	16 500,91		122 106,72
<b>Carburants et Lubrifiants</b>	293 275,26		293 275,26	
<b>Fournitures d'entretiens</b>	505 293,18	252 646,59	252 646,59	
<b>autres fournitures de fonctionnement</b>	783 650,90	391 825,45	391 825,45	
<b>somme 60</b>	110 965 508,04	1 166 505,37	3 050 654,54	106 748 348,13

Source : Elaboré par étudiantes sur la base des données de l'entreprise .

**ANNEXES N° 02 : Compte 63 : Charges de personnel**

Désignation	somme	ADM	MTC	Production
Personnels permanents	15 185 680,32	7 559 683,65	1 492 042,83	6 133 953,84
Personnels stagiaire	134 700,00	40 410,00	26 940,00	67 350,00
Prime de rendement individuelle (PRI)	0,00	0,00	0,00	0,00
Prime de panier	1 935 500,00	963 524,02	190 169,21	781 806,77
prime de caisse	1 200,00	597,38	117,90	484,72
heure supplémentaire personnels permanent	2 280 253,08			2 280 253,08
Indemnité de nuisance	1 193 627,32	594 207,49	117 277,79	482 142,04
Provisions congés payés	14 145 122,31	7 041 676,61	1 389 804,59	5 713 641,11
Indemnité de transport	9 505,27	4 731,88	933,92	3 839,46
Indemnité d'expérience professionnelle	4 365 596,01	2 173 266,14	428 934,11	1 763 395,77
Indemnité travail posté	436 312,41	217 203,56	42 869,12	176 239,73
Indemnité d'utilisation véhicule	161 866,68	161 866,68		
Indemnité d'intérim	337 144,35	167 836,05	33 125,54	136 182,76
Indemnité salaire unique	394 200,00	196 239,30	38 731,44	159 229,26
Cotisation sociale	10 808 716,12	5 380 758,24	1 061 991,76	4 365 966,12
Cotisations MIP/PCR	268 749,82	133 788,12	26 405,55	108 556,15
Contribution des œuvres sociales	6 051 270,57	3 012 422,90	594 557,15	2 444 290,51
<b>SOMME 63</b>	<b>57 709 444,26</b>	<b>27 648 212,02</b>	<b>5 443 900,92</b>	<b>24 617 331,32</b>

Source : Elaboré par étudiantes sur la base des données de l'entreprise.

ANNEXES N°3 : Boite PARALGAN 500MG



ANNEXES N°4 : Boite RHUMAFED



# *Table des matières*

# TABLE DES MATIÈRES

## REMERCIEMENT

<b>SOMMAIRE.....</b>	<b>I</b>
<b>LISTE DES TABLEAUX.....</b>	<b>I</b>
<b>LISTE DES FIGURES.....</b>	<b>II</b>
<b>LISTE DES ABREVIATIONS.....</b>	<b>III</b>
<b>LISTE DES ANNEXES.....</b>	<b>IV</b>
<b>RÉSUMÉ.....</b>	<b>V</b>
<b>:الملخص.....</b>	<b>VI</b>
<b>INTRODUCTION GÉNÉRALE :.....</b>	<b>2</b>
<b>CHAPITRE I : CADRE CONCEPTUEL DU SYSTEME DE COMPTABILITE DE GESTION.....</b>	<b>7</b>
<b>SECTION 1 : GENERALITE SUR LE SYSTEME D'INFORMATION .....</b>	<b>8</b>
1.    Le système : .....	8
1.1. Définition du système : .....	8
1.2. Le système « entreprise » et ses caractéristiques : .....	9
1.3. Les composantes du système:.....	9
1.4. Typologie des systèmes : .....	10
2.    L'information : .....	10
2.1. Définition de l'information : .....	11
2.2. Les flux d'informations: .....	12
2.2.1. Flux de base : .....	12
2.2.2. Flux d'enregistrement et de mesure : .....	12
2.2.3. Flux de prévision et de contrôle : .....	12
2.3. Les sources de l'information collectée par l'entreprise : .....	13
2.3.1. Les informations d'ordre comptable : .....	13
2.3.2. Les informations d'ordre commercial : .....	13
2.3.3. Les informations d'ordre technique : .....	13
2.3.4. L'information d'ordre social : .....	14



2.3.5.	L'information d'ordre juridique : .....	14
2.4.	Le rôle de l'information pour l'entreprise : .....	14
2.4.1.	Avant la prise de décision : .....	14
2.4.2.	Après la prise de décision : .....	14
2.4.3.	Dans le suivi des conséquences de la prise de décision : .....	15
3.	Système d'information : .....	15
3.1.	Définition du système d'information : .....	15
3.2.	La démarche du système d'information : .....	16
3.2.1.	La collecte de l'information (Acquisition) : .....	16
3.2.2.	La saisie de l'information (stockage) : .....	16
3.2.3.	Traitement de l'information : .....	17
3.2.4.	Diffusion de l'information (communication) : .....	17
3.3.	Les principales sources du système d'information : .....	18
3.4.	Fonctionnement du système d'information : .....	18
3.4.1.	Le système d'opération (module opérationnel MO) : .....	18
3.4.2.	Le système de décision ou de pilotage (module pilotes MP) : .....	19
<b>SECTION 02 : LE SYSTEME D'INFORMATION ET LA COMPTABILITE .....</b>		<b>20</b>
1.	Généralité sur la comptabilité : .....	20
1.1.	Définition de la comptabilité : .....	20
1.2.	Le rôle de la comptabilité : .....	21
1.3.	L'objectif de la comptabilité : .....	21
1.4.	Différentes types de la comptabilité : .....	22
1.4.1.	La comptabilité nationale : .....	22
1.4.2.	La comptabilité publique : .....	22
1.4.3.	La comptabilité patrimoniale : .....	23
1.4.4.	Comptabilité de gestion : .....	23
2.	Le système d'information comptable (SIC ) : .....	23

SECTION 03 : LE SYSTEME D'INFORMATION ET LA COMPTABILITE DE GESTION .....	25
1. Généralité sur la comptabilité de gestion : .....	25
1.1. Définition de la comptabilité de gestion:.....	25
1.2. Les objectifs de la comptabilité de gestion :.....	26
1.2.1. L'axe- calcul des couts et analyse de la rentabilité :.....	26
1.2.2. L'axe -contrôle de gestion :.....	26
1.2.3. L'axe- l'aide à la prise de la décision :.....	27
1.3. Place et objet de la comptabilité de gestion :.....	27
2. Le passage de la comptabilité financière (patrimoniale) à la comptabilité de gestion:.....	28
3. Système de comptabilité de gestion : .....	30
3.1. Les données à collecter :.....	30
3.1.1. Les données liées aux différentes comptabilités :.....	30
3.1.2. Les données liées à la gestion des effectifs et de l'activité :.....	31
3.1.3. Les données administratives et logistiques :.....	31
4. Le traitement des charges en comptabilitéde gestion :.....	31
5. Définition et classification des coûts en comptabilité de gestion :.....	32
5.1. Selon le stade :.....	33
5.2. Selon le champ d'application : .....	33
5.3. Selon le contenu : .....	33
5.4. Selon le moment du calcul : .....	33
<b>CONCLUSION DU PREMIER CHAPITRE :.....</b>	<b>34</b>
<b>CHAPITRE II : METHODES DE CALCUL DES COUTS EN COMPTABILITE DE GESTION.....</b>	<b>36</b>
SECTION 01 : La Méthode classique des coûts complets et la méthode ABC .....	37
1. Traitement des charges d'après la méthode des coûts complets : .....	37
1.1. Les charges directes :.....	37
1.2. Les charges indirectes :.....	38
2. Principe de répartition des charges indirectes d'après la méthode des centres d'analyse :.....	38

2.1.	Les centres d'analyse :.....	38
2.2.	Classification des centres d'analyse :.....	39
2.2.1.	Centres d'analyse d'après la nature de l'unité de mesure :.....	39
2.2.2.	Centres d'analyse d'après leur destination :.....	39
2.3.	Transfert des charges directes et la répartition des charges indirectes :.....	40
2.3.1.	Transfert des charges directes :.....	40
2.3.2.	La répartition des charges indirectes :.....	40
2.3.3.	La cession interne des centres auxiliaires :.....	42
2.4.	L'imputation des charges indirectes aux différents coûts :.....	43
2.4.1.	Les unités d'œuvre :.....	43
2.4.2.	Le choix d'une unité œuvre :.....	43
2.5.	Les différentes étapes du calcul des coûts :.....	44
2.5.1.	Le coût d'achat :.....	45
2.5.2.	Le coût de production :.....	45
2.5.3.	Le coût de revient :.....	45
2.5.4.	Les marges et résultats analytiques :.....	46
2.6.	L'évaluation des stocks :.....	46
2.7.	Apports et limites de la méthode des centres d'analyse :.....	46
2.7.1.	Apports de cette méthode sont :.....	47
2.7.2.	Les limites de cette méthode sont :.....	47
3.	La méthode « ABC » Activity Based Costing :.....	47
3.1.	Définition et principe de la méthode ABC :.....	48
3.2.	La méthode de calcul selon ABC :.....	48
3.3.	Le traitement des charges indirectes d'après la méthode ABC :.....	49
3.4.	Apports et limites de La méthode des coûts à base d'activité :.....	50
3.4.1.	Apports de la méthode :.....	50
3.4.2.	Limites de la méthode :.....	50

SECTION 2 : METHODES DE CALCUL DES COUTS PARTIELS .....	51
1. Méthode des coûts variables simples (Direct costing simple) : .....	51
1.1. Définition de la méthode : .....	51
1.2. La mise en œuvre de la méthode : .....	51
1.3. La méthode des coûts variables comme un outil d'analyse de résultat : .....	55
1.3.1. Le Seuil de rentabilité « SR » : .....	55
1.3.2. Le point mort « PM » : .....	55
1.3.3. La marge de sécurité « MS » : .....	55
1.3.4. L'indice de sécurité « IS » : .....	56
1.3.5. Le levier d'exploitation : .....	56
1.4. Apports et limites de la méthode des coûts variable : .....	57
1.4.1. Apports de la méthode : .....	57
1.4.2. Les limites de la méthode : .....	57
2. La méthode du coût variable évolué : .....	57
2.1. Définition et principe de la méthode : .....	57
2.2. Mise en œuvre de la méthode : .....	58
2.3. Apports et limites de la méthode : .....	59
2.3.1. Apports de la méthode du coût variable évolué : .....	59
2.3.2. Les limites de la méthode : .....	59
SECTION03 : METHODE D'AIDE A LA PRISE DE DECISION .....	60
1. La méthode d'imputation rationnelle des charges fixes : .....	60
1.1. Définition : .....	60
1.2. Principe : .....	60
1.2.1. Activité normale et activité réelle : .....	61
1.3. Apports et limités de la méthode : .....	62
1.3.1. Apports de la méthode : .....	62
1.3.2. Les limite de la méthode : .....	62
2. Méthode des coûts standards (préétablis) : .....	62

2.1. Définition :	63
2.2. Mise en œuvre de la méthode :	63
2.3. Calcul et analyse des écarts :	63
2.4. Apports et limites de la méthode des coûts standards :	64
2.4.1. Apports de la méthode :	64
2.4.2. Limites de la méthode :	64
<b>CONCLUSION DU DEUXIÈME CHAPITRE :</b>	<b>65</b>
<b>CHAPITRE III :ESSAI DE MISE EN PLACE DE LA COMPTABILITE DE GESTION A SAIDAL.....</b>	<b>67</b>
SECTION 01 : PRESENTATION DE L'ORGANISME D'ACCUEIL .....	68
1. Présentation du groupe SAIDAL :	68
1.1. Historique :	68
1.2. La mission de groupe SAIDAL :	69
1.3. Organisation du groupe SAIDAL :	70
1.3.1. Les entités du groupe SAIDAL :	70
1.3.2. La Direction Générale de groupe SAIDAL :	70
1.3.3. Les sites de production :	71
1.4. Gamme des produits SAIDAL :	73
2. Présentation de l'unité Dar El Beida :	73
2.1. Activité de Dar El Beida:	73
2.2. Infrastructure :	74
2.3. Effectifs :	74
SECTION 02 : LA METHODE UTILISEE PAR L'UNITE DEB POUR LE CALCUL DU COUT DE PRODUCTION .....	75
1. Le fonctionnement de la méthode utilisée par l'unité de production DEB : .....	75
1.1. Les matières premières utilisées :	75
1.1.1. Les matières premières utilisées par lot (de PARALGAN 500 MG , RHUMAFED):	75
1.2. Les articles de conditionnement :	77

1.2.1. Le conditionnement :.....	77
1.3. Coût de production PARALGAN 500mg: .....	77
1.3.1. Les charges directes de production : .....	77
1.3.2. Les charges indirectes : .....	78
1.3.3. Cout de production PARALGAN 500 MG :.....	79
1.4. Coût de production RHUMAFED :.....	79
1.4.1. Charges directes :cette partie contient les charges directes d'un seul lot de 12500 boîtes de 20 comprimés. ....	79
1.4.2. Charges indirectes : .....	80
1.4.3. Coût de production :.....	80
le coût de production du RHUMAFED est déterminé de la même façon : charges directe +charges indirecte/(la quantité produite) .....	80
<b>SECTION 03 : PROPOSITION D'AMELIORATION ET APPLICATION DE LA METHODE CLASSIQUE DES CENTRES D'ANALYSE.....</b>	<b>81</b>
1. Fonctionnement de la méthode proposé :.....	81
1.1. Le découpage de l'unité en centres de frais :.....	81
1.1.1. Les sections principales :.....	81
1.1.2. Les sections auxiliaires : .....	81
1.2. La répartition primaire :.....	81
1.3. La répartition secondaire : .....	82
1.3.1. Explication des tableaux de répartition des charges indirectes :.....	84
1.4. Détermination du coût de production des deux produits :.....	85
1.4.1. Coût de production PARALGAN 500 MG :.....	85
1.4.2. Coût de production RHUMAFED :.....	85
<b>CONCLUSION DU TROISIÈME CHAPITRE :.....</b>	<b>87</b>
<b>CONCLUSION GÉNÉRALE :.....</b>	<b>89</b>
<b>BIBLIOGRAPHIE :.....</b>	<b>93</b>
<b>ANNEXES 01 : COMPTE 60 : ACHATS CONSOMMÉS.....</b>	<b>96</b>
<b>TABLE DES MATIÈRES.....</b>	<b>100</b>

