

*Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche  
scientifique*

*École Supérieure de Commerce*

*Mémoire préparé en vue de l'obtention du diplôme de master en  
science de gestion*

*Spécialité: contrôle de gestion*

*Thème :*

**La comptabilité de gestion comme outil d'aide à la  
prise de décision**

**Etude de cas: La DIVISION LABORATOIRE –  
SONATRACH-**

*Présenté par :*

BOUHARA Oussam Eddine

*Encadré par :*

*Dr HAMEL Abdelmalek*

**Lieu de stage : la DIVISION LABORATOIRE SONATRACH**

**Période de stage: du 01/04/2019 au 30/05/2019**

*Année universitaire : 2018 / 2019*



*Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche  
scientifique*

*École Supérieure de Commerce*

*Mémoire préparé en vue de l'obtention du diplôme de master en  
science de gestion*

*Spécialité: contrôle de gestion*

*Thème :*

**La comptabilité de gestion comme outil d'aide à la prise de  
décision**

**Etude de cas: La DIVISION LABORATOIRE –  
SONATRACH-**

*Présenté par :*

BOUHARA Oussam Eddine

*Encadré par :*

*Dr HAMEL Abdelmalek*

**Lieu de stage : la DIVISION LABORATOIRE SONATRACH**

**Période de stage: du 01/04/2019 au 30/05/2019**

*Année universitaire : 2018 / 2019*

## **Remerciements**

Nous tenons tout d'abord à remercier le dieu le tout puissant qui nous a donné la volonté et le courage pour réaliser ce modeste travail.

Nous tenons à formuler l'expression de notre profonde reconnaissance à notre promoteur M<sup>r</sup> HAMEL Abdelmalek et M<sup>r</sup> BENZIYADI Djamel pour leurs pertinents conseils et leurs orientations ainsi que leurs disponibilité tout au long de ce travail.

Nous remercions aussi l'ensemble des travailleur de l'entreprise CRD ; le directeur M<sup>r</sup> KHODJA et M<sup>r</sup> TCHINA Abdeslam et mon promoteur dans l'entreprise madame SOUKANE pour leur temps consacré, les informations fournies et leur bon accueil.

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

# Dédicaces

*Je dédie ce travail à :*

*Mes très chers parents pour leurs sacrifices.*

*Mon frère.*

*Mes sœurs.*

*Ma famille.*

*BOUHARA Oussam Edinne* 

## Liste des figures

### Chapitre I :

N° de figure	Intitulé	Page
I-1	traitement des données	2
I-2	représentation d'un système d'information dans une entreprise	5
I-3	Le fonctionnement de système d'information	9
I-4	la place de système d'information dans l'organisation.	10
I-5	le domaine de la comptabilité de gestion	19
I-6	le rôle de la comptabilité de gestion dans le processus de décision	20
I-7	Les charges retenues en comptabilité de gestion	23
I-8	l'affectation des charges en comptabilité de gestion	24
I-9	les caractéristiques des coûts selon le pan comptable	27

### Chapitre II :

N° de figure	Intitulé	Page
II-10	type de fonctionnement de centre d'analyse	33
II-11	chaîne de valeur de Porter	43
II-12	lien de causalité entre les produits et les charges dans la méthode ABC	43
II-13	représentation de la méthode ABC	47
II-14	les étapes de la prise de décision	52

### Chapitre III :

N° de figure	Intitulé	Page
III-15	l'organigramme de l'entreprise	60
III-16	présentation de la direction finance	64

## Liste des tableaux

### Chapitre I :

<b>N° de tableau</b>	<b>Intitulé</b>	<b>Page</b>
I-1	comparaison entre la comptabilité financière et la comptabilité de gestion	16

### Chapitre II :

<b>N° de tableau</b>	<b>Intitulé</b>	<b>Page</b>
II-2	exemple d'un tableau répartition primaire et secondaire	34
II-3	Caractéristiques des différents types de décision selon leur niveau	50

### Chapitre III :

<b>N° de tableau</b>	<b>Intitulé</b>	<b>Page</b>
III-4	répartition des charges indirectes réparties	67
III-5	la répartition des charges indirecte facturées sur les centres principaux	69
III-6	représentation des charges directes réfléchies	70
III-7	représentation de coût de production totale de chaque service	71
III-8	nombre de prestation	72
III-9	le coût de production unitaire de chaque service	72
III-10	représentation de la TAP	73
III-11	représentation des frais généraux	73
III-12	la répartition des frais généraux des frais généraux	73
III-13	Le calcul de coût de revient	74
III-14	Le calcul du résultat	75

## Liste des abréviations

<b>Abréviation</b>	<b>Signification</b>
ABC	Activity Based Costing
CD	Charge direct
CF	Comptabilité Financière
CF	Charge fixe
CG	Comptabilité de gestion
CID	Charge indirect
CIDF	Charge indirecte facturée
CIDV	Charge indirecte vidée
CM	Coût marginal
CP	Coût de production
CRT	Coût de revient totale
CRU	Coût de revient unitaire
CV	Charge variable
FR	Frais Généraux
HMD	Hassi Masoud
NB.PR.NF	Nombre de Prestation Non Facturée
NB.PRF	Nombre de Prestation Facturée
S.G. C	Service gestion et préparation des carottes
S.H.G	Huile et gaz
S.I.S	Imagerie et scanning
S.T.E	Traitement des eaux et environnemental
SI	Système d'information
TAP	Taxe sur Activité Professionnelle

## Sommaire

Introduction générale.....	I
Chapitre I : La comptabilité de gestion comme un système d'information.....	1
Introduction.....	1
Section 1 : généralité sur le système d'information .....	2
Section 2 : Généralité sur la comptabilité de gestion .....	12
Section 3 : Généralité sur la notion du coût.....	21
Conclusion.....	28
Chapitre II : L'analyse des coûts et la prise de décision.....	29
Introduction .....	29
Section 1 : la méthode du coût complet.....	30
Section 2 : Représentation de la méthode (Activity Based Costing).....	41
Section 3 : généralité sur la prise de décision.....	50
Chapitre III : la comptabilité de gestion au sein de la DIVISION LABORATOIRE - SONATRACH-.....	54
Introduction .....	54
Section 1 : Présentation de l'entreprise SONATRACH et LA DIVISION LABORATOIRES.....	<b>55</b>
Section 2 : Présentation du système de comptabilité de gestion de la division laboratoire – SONATRACH- .....	64
Section 3 : l'évaluation du système de comptabilité de gestion au sein de la DIVISION LABORATOIRE-SONATRACH-.....	77
Conclusion.....	80
Conclusion générale.....	87..

## **Résumé**

La comptabilité de gestion est un système d'information, essentiel pour la prise de décision, qui permet d'effectuer des choix judicieux. Le but de notre travail est de savoir comment la comptabilité de gestion affecte la prise de décision, pour répondre à cet objectif on a organisé ce travail en trois chapitres :

Dans le premier chapitre, nous avons étudié le système d'information et la comptabilité d'une manière générale. On peut dire que le système d'information est un ensemble organisé d'éléments permettant la gestion de l'information nécessaire au pilotage d'une entreprise. La comptabilité est une technique de mesure qui constate, enregistre et mémorise l'activité de l'entreprise.

Quant au deuxième chapitre de notre travail, il est consacré à l'étude détaillée du système de comptabilité de gestion, qui représente un mode de traitement des données, quelle sont les méthodes utilisées pour calculer le coût de revient et comment prendre une décision rationnelle.

Dans le troisième chapitre, notre recherche est portée sur l'analyse du système de comptabilité de gestion au sein de la Division Laboratoire -SONATRACH- à travers l'analyse de ses coûts et leur méthode de calcul et de tirer les points forts et les points faibles de cette méthode pour pouvoir formuler des recommandations appropriées.

**Mots clés :** système d'information, la comptabilité de gestion, prise de décision

## **Abstract**

Management accounting is an information system, essential for decision making, which allows you to make wise choices. The aim of our work is how management accounting affects decision making to meet this objective this work into three chapters were organized:

In the first chapter, we studied the information system and accounting in general. We can say that the information system is an organized set of elements allowing the management of information necessary to the flight of a business. Accounting is a technical measure that finds records and stores the company's business.

As for the second chapter of our work, it is devoted to a detailed study of the system management accounting, which is a data processing method; what methods are used to calculate the cost and how to make a rational decision.

In the third chapter, our research is focused on the analysis of the management accounting system within the Laboratory Division -SONATRACH- through the analysis of its costs and their calculation method and to draw the strengths and weaknesses of this method in order to formulate appropriate recommendations.

**Keywords:** information system, management accounting, decision-making

## ملخص

المحاسبة التحليلية هي عبارة عن نظام معلومات أساسي لاتخاذ القرارات، يسمح لنا باتخاذ خيارات حكيمة. الهدف من عملنا هو معرفة كيفية تأثير المحاسبة التحليلية على اتخاذ القرار، ولتحقيق هذا الهدف، قمنا بتنظيم هذا العمل في ثلاثة فصول:

في الفصل الأول، درسنا نظام المعلومات والمحاسبة بطريقة عامة. يمكن القول أن نظام المعلومات هو مجموعة منظمة من العناصر التي تسمح بتسيير المعلومات اللازمة من أجل إدارة الأعمال.

بالنسبة للفصل الثاني من عملنا، فهو مخصص للدراسة مفصلة لنظام المحاسبة التحليلية، والذي يمثل طريقة لمعالجة البيانات، وما هي الأساليب المستخدمة لحساب سعر التكلفة وكيفية اتخاذ قرار عقلائي.

في الفصل الثالث، يركز بحثنا على تحليل نظام المحاسبة التحليلية داخل قسم المختبر -سوناظراك - من خلال تحليل تكاليفه وطريقة حسابها واستخلاص نقاط القوة والنقاط ضعف هذه الطريقة من أجل تقديم التوصيات المناسبة.

**الكلمات الرئيسية:** نظام المعلومات، المحاسبة التحليلية، اتخاذ القرارات.

# **INTRODUCTION GENERALE**

De nos jours, les entreprises constituent le noyau essentiel de l'économie moderne. L'entreprise est considérée comme un élément de croissance qui génère de la valeur ajoutée, en créant de la richesse et de l'emploi.

La gestion des entreprises est liée directement aux méthodes scientifiques analytiques, mais l'utilisation de ces dernières dans la prise de décision est considérée comme un sujet d'actualité, surtout après l'option de plusieurs pays pour l'économie de marché ; dans ce contexte les entreprises algériennes doivent s'intégrer aux changements, en développant leurs stratégies pour faire face à ces nouveaux défis et être compétitives à l'échelle nationale et internationale.

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

Ainsi, il y a plusieurs types de comptabilité, chacune est applicable dans son domaine; parmi ces types on a : la comptabilité financière, la comptabilité publique, la comptabilité des sociétés et la comptabilité de gestion qui est sujet de notre thème.

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

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

Les principaux objectifs de la comptabilité analytique sont:

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

Malgré, cette importance de la comptabilité de gestion, la plupart des entreprises algériennes ne l'applique pas pour divers raisons :

- La politique sociale ;
- La comptabilité de gestion est facultative au sein des entreprises algériennes;
- la comptabilité de gestion est coûteuse et difficile à appliquer (du fait de l'absence de spécialistes en la matière).

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

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

### **Quelle est l'impact de la comptabilité de gestion sur la prise de décisions?**

Pour répondre à cette problématique on doit répondre d'abord répondre aux questions secondaires suivants :

- Qu'est-ce que une comptabilité de gestion ?
- Est-ce que la comptabilité de gestion est considérée comme un système d'information ?
- L'entreprise économique algérienne se basent-elles sur les techniques d'évaluation des coûts pour les connaître, les maîtriser afin de participer à la prise de décision ?
- Quelles sont les méthodes utilisées dans la comptabilité de gestion ?

### **Les hypothèses**

L'hypothèse peut se définir comme une proposition d'une réponse à une question ou un problème posé.

Nous avons anticipativement répondu aux questions posées ci-haut que :

**H1:** La comptabilité de gestion est un outil indispensable pour la *DIVISION LA BORATOIRE –SONATRACH-* afin de maîtriser ces coûts et améliorer la prise de décision.

**H2:** La méthode pratiquée par l'entreprise est la méthode du coût complet.

**H3:** La méthode de calcul des coûts qui soit choisi par l'entreprise doit répondre aux objectifs assignés au départ par l'ensemble des dirigeants des différents niveaux de comptabilité de gestion.

### **Les raisons du choix de ce thème:**

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

- Une motivation personnelle à traiter ce thème.
- La négligence de l'utilisation de la comptabilité analytique 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 à obliger les entreprises Algériennes à revoir leur méthodes de gestion afin de faire face à la concurrence à la fois nationale et mondiale.

### **L'importance du thème**

L'importance de ce thème consiste à:

- montrer l'impact de la comptabilité analytique sur l'entreprise;
- montrer la nécessité d'adopter cette technique par les entreprises, malgré qu'elle soit facultative du point de vue juridique;
- montrer l'importance de la comptabilité analytique à détecter les lacunes et les dysfonctionnements au sein des entreprises productives, commerciales et/ou de services;
- maîtriser les coûts afin d'être compétitive;
- maximiser les profits.

### **Méthodes utilisées**

- Méthode sur l'aspect théorique qui touche à la fois l'approche comptable et économique.
- Méthode analytique pour mettre en pratique les méthodes retenues pour l'évaluation des coûts et leur impact sur la prise de décision.

### **Le plan de travail**

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

Le premier chapitre est consacré pour la comptabilité de gestion et leur relation avec le système d'information dans l'entreprise.

Le deuxième chapitre est consacré à l'analyse des coûts et la prise de décision ou on abordera en premier lieu la méthode du coût complet et les différentes méthodes de calcul des coûts, et on termine par la notion de prise de décision et ces différents aspects.

En fin, le dernier chapitre est un cas pratique où nous avons essayé de mieux comprendre le déroulement du système de la comptabilité de gestion au niveau de la DIVISION LABORATOIRE --SONATRACH-, donc nous avons fait une présentation de la méthode utilisée pour déterminer le coût de revient au sein de l'entreprise, et par la suite nous allons essayer de déterminer les points forts et les points faibles de la méthode utilisée et de relever toutes les insuffisances afin de proposer des recommandations pour améliorer la comptabilité de gestion au sein de l'entreprise et rendre plus efficace et plus performant.

**CHAPITRE I :**  
**La comptabilité**  
**de gestion comme**  
**un système**  
**d'information**

## Introduction

Avec la croissance des opérations, le dirigeant constate qu'il lui manque des informations plus précises sur le comportement et l'évaluation de son entreprise. Il doit alors recourir à des outils de gestion plus efficaces pour analyser, planifier, vérifier, contrôler, détecter les anomalies et interpréter les résultats et les opérations et la rentabilité des activités.

D'où 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 est le moyen le plus sûr dont il dispose, elle est considérée comme le premier système d'information dans l'entreprise, à essentiellement pour objet l'enregistrement des flux entre l'entreprise et son environnement.

Malgré l'importance des informations fournies par la comptabilité générale, celle-ci sert qu'à enregistrer, traiter, classer l'ensemble des informations relatives aux transactions effectuées par l'entreprise, on doit faire recours à la comptabilité de gestion pour la prise de décisions.

La comptabilité de gestion est un outil conçu pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats de nature à éclairer la prise 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.

Par rapport à la comptabilité général, la comptabilité de gestion va se distinguer techniquement par le fait qu'au lieu de recenser des charges classés « par nature », c'est-à-dire selon la nomenclature de partenaires extérieurs à la firme, elle va le faire « par destination » : il ne s'agit plus de savoir si telle charge correspond à une facture payée à tel tiers, mais de déterminer quelle part de cette charge peut être attribuée à tel produit ou à telle activité, à tel sous-ensemble de l'entreprise : usine, atelier machine, poste de travail, à tel responsable.

Ce chapitre met en lumière la comptabilité comme un système d'information, et traite également les principes de la comptabilité de gestion.

**Section 1 : généralité sur le système d'information**

Le Système d'Information est une notion qui peut paraître abstraite, nous allons donc proposer une définition complète et claire. Pour cela, nous définirons séparément les deux termes qui composent le concept : « information » et « système ». Puis, nous analyserons son mode de fonctionnement afin de comprendre réellement son utilité.

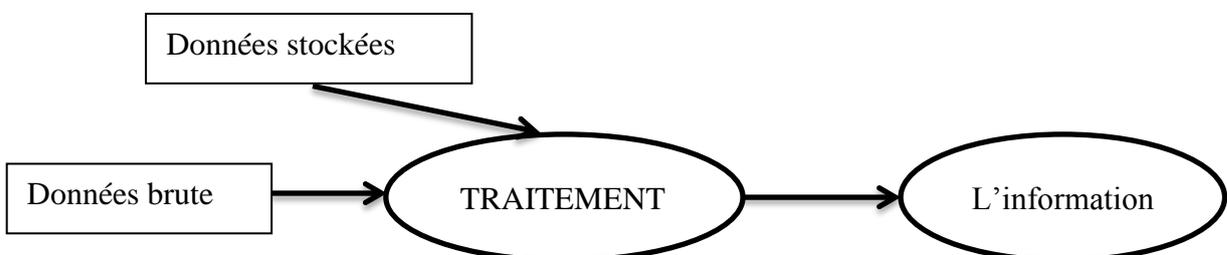
**1.1. La notion de l'information****1.1.1. Définition de l'information**

La maîtrise de l'information en tant que richesse est devenue un enjeu stratégique pour l'entreprise, c'est-à-dire de celle-ci que l'entreprise arrivera à augmenter sa connaissance, en réduisant l'incertitude en lui permettant de mieux connaître son environnement.

D'après Mac Donough .A « *l'information est la rencontre d'un problème et d'un ensemble de données* »<sup>1</sup> donc, l'information est un fait ou un événement qu'on porte à la connaissance d'autrui. Elle est la composante de base d'un système d'information, elle peut être définie comme étant un moyen qui permet à toute entreprise de s'adapter à son environnement.

PHILIPPE Nasr définit l'information comme : « *une nouvelle connaissance résultat de la transformation des données par un processus de traitement (calcul, analyse, regroupement). L'information représente les données transformées sous une forme significative pour la personne qui le reçoit, elle a une valeur pour ses décisions et pour ses actions. Il se peut qu'une donnée ne devienne pas une information après le traitement : c'est ce qui survient lorsque le résultat n'apprend rien à celui qui reçoit* »<sup>2</sup>.

**Figure I-1 : traitement des données.**



Source : PHILIPPE Nasr, Op-cit

<sup>1</sup> JOHN ( R), David ( S) : *principes de management*, Ed: village mondial, Paris, 2002, p: 39.

<sup>2</sup> PHILIPPE Nasr, « *le système d'information de gestion* », Chenelière, 2009.

### 1.1.2. Les conditions de l'information pour être utilisable

Pour qu'une information soit fonctionnelle, il faut qu'elle soit utilisable et de qualité. Pour s'en assurer, elle doit remplir trois conditions <sup>1</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.
- **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.

### 1.1.3. La nécessité de l'information

Toutes les entreprises ou organisations doivent faire face à la nécessité de disposer en permanence d'informations utiles et fiables émanant de sources diverses, internes ou externes. La mobilisation, le traitement et l'exploitation d'informations pertinentes correspondent à plusieurs besoins vitaux allant de la préparation des décisions stratégiques à l'appui apporté aux activités du quotidien, en passant par le développement des connaissances et des compétences des personnes ou encore la préservation et finalement à la pérennisation des valeurs fondamentales des entités concernées.

#### a) L'information nécessaire pour l'entreprise

Le pape de management « Peter Drucker »<sup>2</sup>, identifier deux niveaux de besoin en l'information dans l'entreprise : le premier est lié à l'entreprise en générale, et la deuxième concerne les dirigeants.

Premièrement, l'information nécessaire pour tous les personnels de l'entreprise :

- **L'information de comptabilité** : les entreprises demandent une information comptable plus détaillée afin d'avoir une vision plus claire sur leur activité (flux physique et financier). Dans ce sens, beaucoup d'entreprise sont déjà passé de la comptabilité analytique traditionnelle au coût par activité (activity based costing). Cette méthode est apparue d'abord

---

<sup>1</sup> O'BRIEN ( J ) : *Les systèmes d'information de gestion*, de bouck université, Bruxelles, traduit par JUY Mario et GILLET Saint-AMANT, 1955, p: 38.

<sup>2</sup> DRUCKER Peter, « *l'avenir de management éditions village mondial* », Paris, 1999, p p : 124-127.

dans l'industrie manufacturière, ou elle est maintenant d'un large usage, étant à être adopter par toute les entreprise.

- **L'information de la réalité économique** : l'entreprise doit bien connaitre son marché et ses acteur notamment ses concurrent (leurs cout et leurs stratégie). Elle doit s'informer également sur toute la conjoncture économique (ouverture du marché, Les coute de la totalité de la chaine économique, etc.) pour se situer par rapport à son environnement et affronter les concurrents sur un marché de plus en plus concurrentie<sup>1</sup>

- **L'information créatrice de la richesse** : la création de la richesse pour l'entreprise passe par une meilleure exploitation de l'information. Les entreprise sont obligés de disposé de certain type d'information pour comprendre certain type de situation, ce qui peut être acquis à travers quatre sortes outils de diagnostic<sup>1</sup> :

- a. l'information de base (ex : les prévisions flow et de trésorerie) ;
- b. L'information sur la productivité (ex : EVA Economie Value Added) ;
- c. L'information sur la compétence (ex : Détenir le leadership) ;
- d. L'information sur l'allocation des ressources rares (ex : capitale et cela exige que l'on dispose de personnalité performantes).

Ensemble ces informations constituent la boite à outils du dirigeant pour la gestion des opérations courantes.

En second, l'information nécessaire pour les dirigeants :

S'il existe une information pour l'entreprise dans son ensemble, il en existe d'autre qui sont exclusivement vitales pour les dirigeants, et lui sèvent comme instruments pour des actions efficaces.

### 1.1.4. Le rôle de l'information dans l'entreprise

L'information joue un rôle essentiel dans une entreprise :

- Support des ressources de gestion : traitement des commandes, tenues d'une comptabilité,....nécessitent que l'on dispose d'information.
- Instrument de communication : l'échange d'information est nécessaire pour la réalisation nombreuses activités.

---

<sup>1</sup> DRUCKER Peter, Op-cit, p 124.

- Support de connaissance individuelle : la capacité cognitive de l'organisation est aussi celle des individus qui en font partie.

### 1.2. La notion du système

#### 1.2.1. Définition du système

Le concept système s'inspire de la théorie générale des systèmes. Dans ce cadre, tout système est caractérisé par un ensemble d'éléments qui composent le système dans sa globalité, une interaction et une coordination entre ses différents éléments qui le composent, et un but ou une finalité dont chaque élément qui le compose contribue à sa réalisation.

ROSNAY définit le système comme étant : « *un ensemble d'élément en interactions dynamique et organiser en fonction d'un but* »<sup>1</sup>

Durant(1983) résume les propriétés d'un système dans quatre concepts fondamentaux qui sont:2

- **L'organisation** : Exprime à la fois l'interdépendance des éléments du système et la cohérence de l'ensemble.
- **La totalité** : C'est-à-dire qu'un système est plus que la somme de ses éléments, qu'il possède des propriétés que ses composants n'ont pas.
- **L'interaction** : La notion d'interaction dépasse largement la simple relation de cause à effet.
- **La complexité** : Ce concept renvoi à toutes les difficultés de compréhensions posées par l'appréhension d'une réalité complexe.

### 1.3. Aperçu sur le système d'information

#### 1.3.1. Définition du système de l'information

La définition de LAUDON K. et LAUDON L. du système d'information est la suivante : « *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>3</sup>.

---

<sup>1</sup> CHRISTIAN Volant : *le management de l'information dans l'entreprise, ver une approche systémique* : ADABS Edition, paris 2002, p.07.

<sup>2</sup> DURAND (D) : « *la systémique: Que sais-je ?* », Edition Presse universitaire de France, 2eme Edition, p. 09.

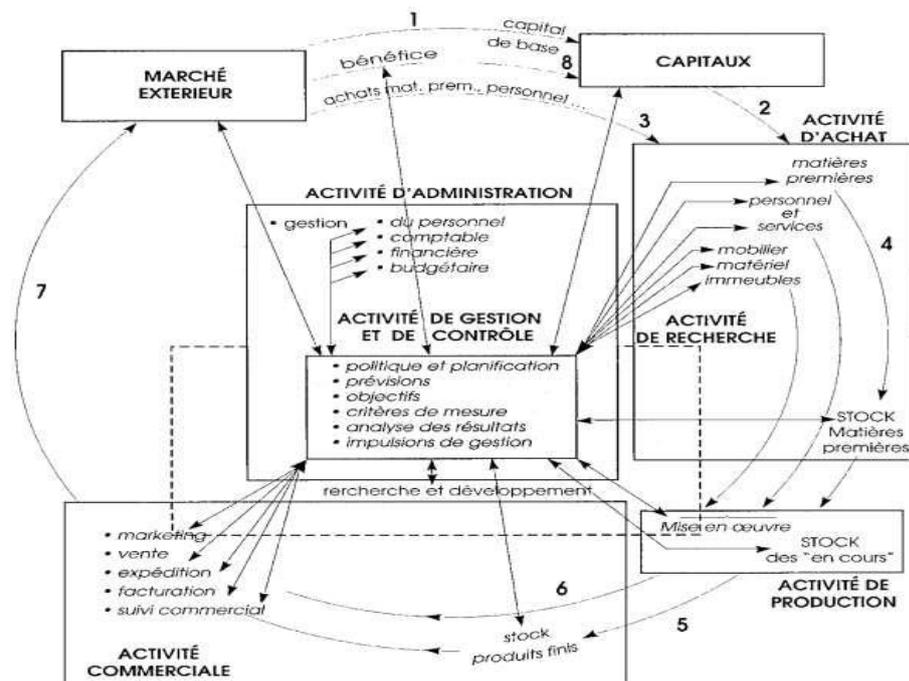
<sup>3</sup> LAUDON K. et LAUDON L : *Management des systèmes d'information* : p.13.

Une autre définition est présentée par S. ALTER : « un système d'information est un système qui utilise des technologies de l'information pour saisir, transmettre, stocker, retrouver manipuler ou afficher de l'information utilisée dans un ou plusieurs processus de gestion »<sup>1</sup>.

Le Système d'Information est donc « 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>2</sup>.

On retient donc de ses définitions qu'un système d'information est un ensemble organisé des éléments et des procédures permettant la gestion de l'information nécessaire au pilotage de l'entreprise (collecte, traitement, stockage et communication de l'information).

**Figure I-2 :** représentation d'un système d'information dans une entreprise.



**Source :** ANGOT Huges : *système d'information à la méthodologie des sciences humaines et sociales*, édition CGC, Québec, 1996, p 19.

<sup>1</sup> ALTER (S): *Information system: a Management Perspective*, Benjamin Cummings Publiding Company, 2<sup>e</sup> édition, 1996, P.2.

<sup>2</sup> ANGOT (H) : *Système d'information de l'entreprise, analyse théorique des flux d'information des cas pratiques*, 3eme édition entreprise de Bouck, université, 1998, p .15.

### **1.3.2. La structure d'un système d'information**

Un système d'information comporte<sup>1</sup> :

- des matériels (ordinateurs, imprimantes, des réseaux de communication, des disques de stockage magnétiques, photocopieurs, machines à calculer, etc.),
- des méthodes (des logiciels, des procédures, des règlements, etc.),
- des personnels (analystes, programmeurs, des utilisateurs, etc.).

### **1.3.3. Les fonctions d'un système d'information**

Un système d'information a quatre fonctions au regard de l'information :

- la recueillir. Il dispose pour cela de sources externes (en provenance de l'environnement de l'entreprise) et internes (en provenance de l'entreprise elle-même);
- la mémoriser. L'information recueillie doit être stockée de manière stable et durable (fichiers et bases de données) ;
- l'exploiter. L'information mémorisée peut être sélectionnée, consultée, triée, fusionnée, mise à jour ou supprimée ;
- la diffuser. L'information est mise à disposition des utilisateurs.

### **1.3.4. Le système d'information de gestion**

Le système d'information de gestion a trois finalités principales :

- c'est un outil d'aide à la décision. Le système d'information de gestion fournit les informations d'aide à la décision aux responsables des différentes activités. Il permet
- également d'étudier les conséquences prévisibles de certains choix (fonction de simulation) et permet d'automatiser des tâches répétitives ;
- c'est un outil de contrôle de l'organisation. Le système d'information de gestion permet de détecter des dysfonctionnements internes et des anomalies de fonctionnement ;
- c'est un outil de coordination de l'activité des différents centres de responsabilité. C'est donc un des supports essentiels de la gestion stratégique.

### **1.3.5. Les types d'un système d'information**

Selon LAUDON K. et LAUDON L., un système d'information peut être de différents types<sup>2</sup> :

---

<sup>1</sup> PASCALE Nicolle et autre : *Comptabilité et gestion d'organisation*, 7<sup>ème</sup> édition DUNOD, Paris, 2010, pp 2,3

<sup>2</sup> LAUDON (K), et LAUDON (J), op cit, p : 22.

- Manuel : c'est-à-dire qu'il repose sur l'utilisation du papier et du crayon,
- Parallèle : ceci représente le bouche à oreille,
- Informatisé : le Système d'Information repose sur des technologies informatiques, des logiciels et du matériel.

### **1.3.6. Le fonctionnement du système d'information**

Le système d'information est en quelque sorte la mémoire de l'entreprise. Selon l'approche systémique<sup>2</sup>, l'entreprise peut se décomposer en trois sous- systèmes qui sont en perpétuelle interaction<sup>1</sup>:

#### **a) 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)

#### **b) Le système de décision ou de pilotage (module pilotes MP)**

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

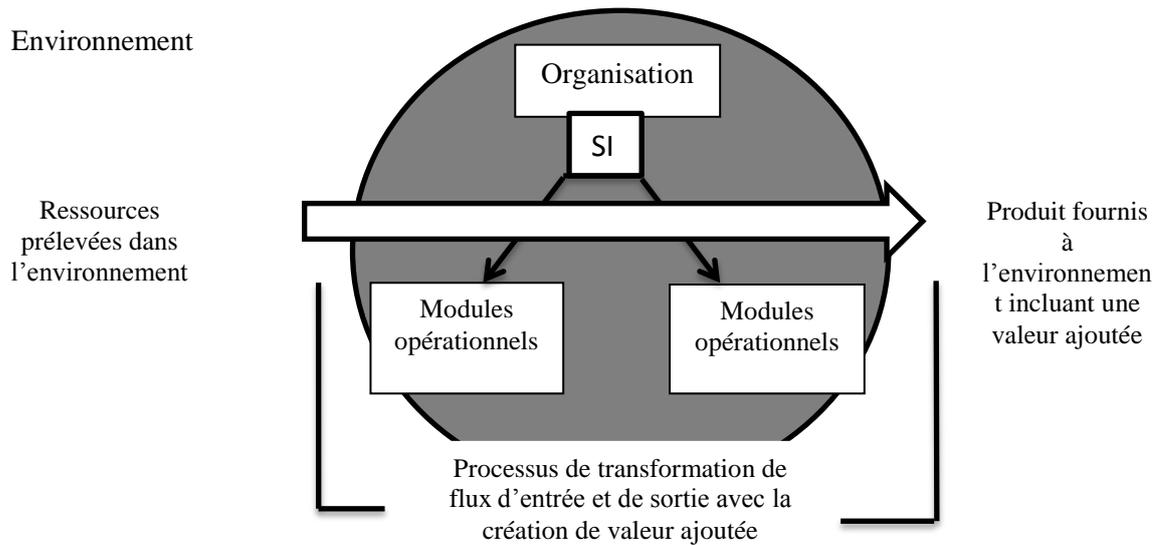
#### **c) Le Système d'information :**

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 derniers vont utiliser ces informations pour prendre des décisions d'action. Enfin le Système d'Information renvoie ces décisions aux MO. Voir le schéma qui vient après :

---

<sup>1</sup> CASTILLO Ophélie : *mémoire de fin d'étude le système d'information des ressources humaines aux seins de petites et moyennes entreprises*, université du Reims Champagne – Ardenne.

Figure I-3 : Le fonctionnement de système d'information.



Source : GILLET M, GILLET P, Système d'information des ressources humaines, édition DUNOD, Paris, 2010, p : 16.

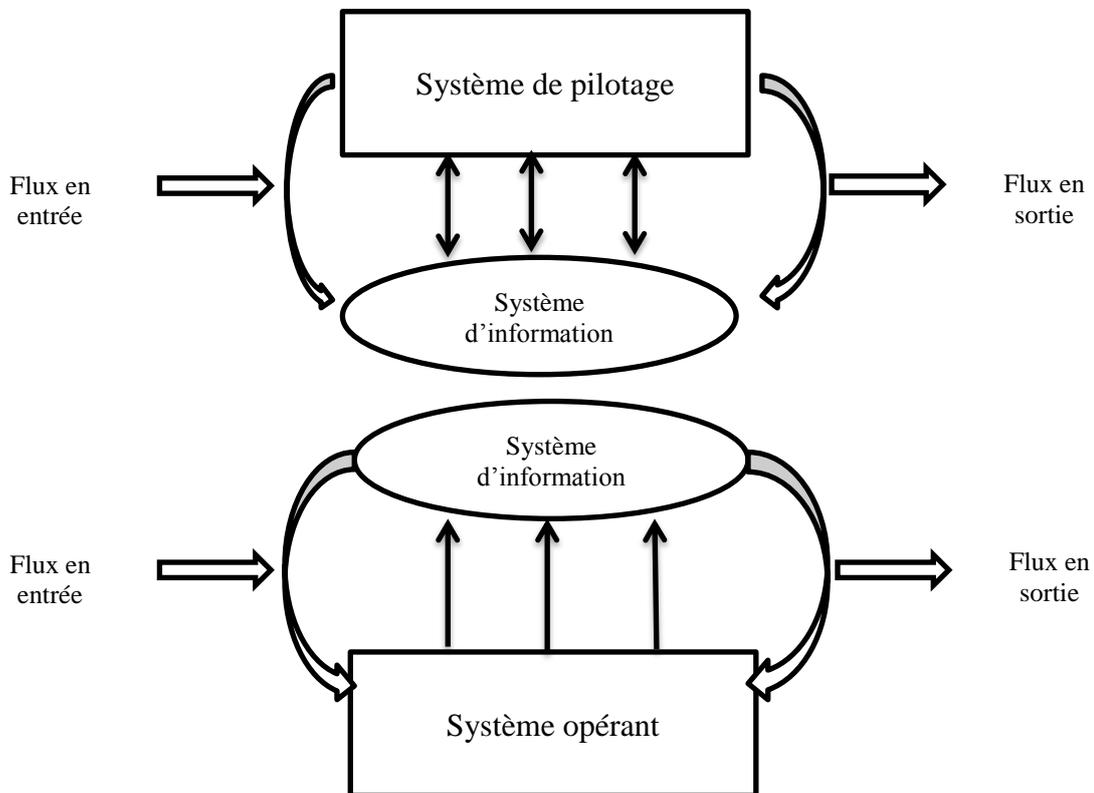
### 1.3.7. La place du système d'information dans l'organisation

Le système d'information assure le couplage organisationnel entre les systèmes opérationnel et les systèmes de pilotage. Un de ces rôles essentiels est de maîtriser l'entropie dans le déroulement du processus de croissance de l'organisation. L'organisation est vue comme un système vivant et ouvert, intégré dans un environnement lui-même composé d'autres systèmes avec lesquels il entre en interaction. On constate que le système d'information est donc un élément composant d'un système qui assure le couplage organisationnel entre les modules opérationnels qui assurent les processus de transformation des flux entrants en flux sortants créateurs de valeurs ajoutées et les modules pilotes qui prennent les décisions et contrôlent les résultats obtenus. D'après le schéma ci-dessus, le système d'information de l'entreprise se situe entre deux sous-systèmes : le système opérationnel et le système de pilotage. Il assure le traitement des données pour produire des informations utiles au sous-système de pilotage et pour servir de base à la décision. Ces informations qui sont souvent liées entre elles, par exemple : le contrôleur de gestion gère des informations à partir des données de vente et de production.

Il traite ensuite ces données pour aider au pilotage de l'entreprise. La qualité et l'exhaustivité des informations sont primordiales pour le système de pilotage. À ce niveau, les décideurs de l'entreprise sont confrontés à des réalités très complexes.

Chaque sous système du système-entreprise produit ses propres indicateurs et prend des décisions. Cependant, plus on se trouve en haut dans la pyramide, plus les informations extérieures prennent de l'importance<sup>1</sup>.

**Figure I-4 :** la place de système d'information dans l'organisation.



Source: Mohamed Nedib Khelifi, op-cit P: 11.

### 1.3.8. Le rôle du système d'information

Les systèmes d'information sont aptes à remplir trois rôles stratégiques majeurs dans une entreprise. Ils peuvent contribuer à améliorer l'efficacité opérationnelle, à promouvoir l'innovation organisationnelle ou à bâtir des ressources informationnelles stratégiques pour donner un avantage concurrentiel à l'entreprise sur ses clients, ses fournisseurs, ses concurrents, les nouveaux concurrents et les pourvoyeurs de biens et de services de substitution. La firme peut donc exploiter les systèmes d'information pour améliorer sa productivité, baisser ses coûts et concevoir de nouveaux biens, services et processus<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> NEDIB KHELIFI Mohamed: *méthode de conception d'un système d'information par emboûche systémique et aide à la décision*, thèse de doctorat, Paris 12, 1988, P.11.

<sup>2</sup> James (A), BRIEN (O) : *les systèmes d'information de gestion : la perspective du gestionnaire utilisateur*, édition ERPI, 1995, Québec Canada, p 57.

### 1.3.9. Le bon fonctionnement d'un système d'information

Généralement la qualité d'un système d'information dépend des caractéristiques de l'information. En effet les informations de qualité doivent être à la fois <sup>1</sup>:

- Intelligible : l'information doit influencer l'opinion du lecteur.
- Pertinence : Elle doit permettre de prendre des décisions, donc elle doit être utile.
- Exacte : provient d'une source digne de confiance.
- Rapide : elle doit répondre aux besoins des décideurs et sera facilement accessible.
- Complète : inclut toutes facettes de la recherche.
- Récente : valable et à jour.

### 1.3.10. Le système d'information comptable

**a) Définition :** pour GRENIER « *Le système d'information comptable peut être défini comme un ensemble des moyens mis en œuvre pour traiter des données qui permettront, après analyse par les utilisateurs, d'obtenir un niveau de connaissance de la situation étudiée* »<sup>2</sup>.

Ainsi on peut schématiser la relation entre les données brutes du système étudié, l'information et la connaissance de la manière suivante :

Données + Traitement+ Contexte d'utilisation = Information

Information + Raisonnement = Connaissance.

Donc l'objectif d'un système d'information comptable est de produire des documents fiables par la comptabilisation des informations suivant des procédures et dans des délais bien définis.

### b) L'information comptable

Parmi les éléments d'information que possède la majorité des entreprises est l'information comptable, cette dernière porte sur les documents comptables de l'entité don le bilan, le compte résultat, les annexes..., elle est communiquée dans le respect des normes réglementaires et à des rythmes de parution légaux. L'information comptable doit être neutre, elle ne doit pas de faire l'objet de partie pris ou aboutir à des données tendancieuses et des résultats prédéterminées.

---

<sup>1</sup> GEUMMI Najib : *la qualité du système d'information et sa contribution à la performance de l'entreprise*, Faculté des sciences juridiques, économiques et sociales d'Oujda, 2014, p348.

<sup>2</sup> GRENIER ( C ) : *système d'information et comptabilité, encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit, sous la direction de collasses* , Economica, paris, 2000, PP 117-132

## **Section 2 : Généralité sur la comptabilité de gestion**

### **2.1. L'émergence de la comptabilité de gestion**

#### **2.1.1. Définition de la comptabilité financière**

**Définition 1 :** « d'une manière générale, la comptabilité est 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>

**Définition 2 :** « est définie comme un système d'organisation de l'information financière qui permet de saisir, de classer d'organiser des données de base chiffrées et de présenter des états financiers reflétant une image fidèle de la situation financière à une date donnée et résultat de l'exercice de l'entreprise issu de son activité. »<sup>2</sup>

**Définition 3 :** « la comptabilité financière a pour fonction de faire apparaître la situation des avoirs et des dettes de l'entreprise et de déterminer les résultats d'exploitation, hors exploitation et hors exercice ainsi que le résultat net final de la période considérée. »<sup>3</sup>

On pourra dire que la comptabilité financière est un élément essentiel au sein de l'entreprise, c'est ensemble de méthodes permettant de saisir et de traiter l'information chiffrée qui circule dans une entreprise ainsi que c'est un outil de communication avec les différents facteurs a une relation avec l'entreprise, elle sert à :

- Mémoriser des informations dans un cadre cohérent ;
- Servir des preuves en cas de litige ;
- Contrôler le fonctionnement de l'entreprise ;
- Informer les décideurs ;

#### **2.1.2. Champ d'application de la comptabilité financière**

Le système comptable financier, sont astreintes à la tenue d'une comptabilité, les entités suivantes<sup>4</sup> :

- Les sociétés soumises aux dispositions du code de commerce,
- Les coopératives,

---

<sup>1</sup> LASSEGUE Pierre : *Gestion de l'entreprise et comptabilité*, Dalloz. P .25.

<sup>2</sup> HAMAM Moussa : *Comptabilité générale*, édition le savoir, Alger, 2011, P .7.

<sup>3</sup> KINZONZI (M), PEROCHON (C) : *Comptabilité générale élémentaire 1*, Foucher, Paris, P. 44.

<sup>4</sup> L'article 4 de la loi 7.11 du 25 novembre 2007 relative au système comptable financière, Journal officiel n°74 du 25 novembre 2007,P.3.

- Les personnes physiques ou morales produisent des biens ou des services marchands ou non marchands dans la mesure où elle exerce des activités économiques qui se fondent sur des actes répétitifs,
- Toutes les autres personnes physiques ou morales qui y sont assujetties par voie légale ou réglementaires,

L'article 5 de la même loi stipule que les petites entités dont le chiffre d'affaire, l'effectif, l'activité ne dépassent pas des seuils déterminés peuvent tenir une comptabilité financière simplifiée.

### **2.1.3. Les objectifs de la comptabilité financière**

La comptabilité financière au jour d'hui a des plusieurs objectif en peut le résumer en deux<sup>1</sup> :

#### **a) Mesure et détermination du patrimoine de l'entreprise**

L'un des objectifs de la comptabilité générale est de déterminer la valeur du patrimoine de l'entreprise.

#### **b) Mesure et analyse de la variation du patrimoine de l'entreprise**

Le second objectif est de mesurer la variation du patrimoine d'une période à l'autre.

A la fin de chaque exercice comptable, la variation est le résultat de la différence entre les charges consommées sur la période et les produits enregistrés durant la même période.

$$\text{Résultat} = \text{les produits} - \text{les charges}$$

Deux situations se présentent :

#### **Le résultat est négatif**

- La variation du patrimoine de l'entreprise est négatif ;
- Au bilan, on constate que la situation nette a diminué.

#### **Le résultat est positif**

- La variation du patrimoine de l'entreprise est positif ;

---

<sup>1</sup> GUALINO (M) : *comptabilité de gestion* , édition Economica, Paris, 2012, P.29.

- Au bilan, on constate que la situation nette a augmenté.

#### **2.1.4. Passage de la comptabilité financière à la comptabilité de gestion**

La comptabilité financière est appuyée sur un régime juridique par contre la comptabilité analytique est d'inspiration économique, ici, la vision se diffère et les deux notions ne se confondent pas, elles sont exclusive l'une de l'autre, ce qui explique les différences existantes lors du passage. Dans la comptabilité de gestion, nous retiendrons dans les coûts toutes les charges qui, par nature, sont considérées comme telles par la comptabilité financière (classe 6)

#### **2.1.5. Définition de la comptabilité de gestion**

Plusieurs définitions peuvent être données à la comptabilité de gestion, nous avons choisi celles qui nous paraissent les plus significatives :

**Définition 1 :** La comptabilité de gestion est un mode de traitement des données financières dont les objectifs essentiels sont de :

- connaître les coûts des différentes fonctions assumées par l'organisation;
- expliquer et analyser les résultats de l'organisation publique ou privée en calculant les coûts des produits pour les comparer aux recettes ou aux prix de vente correspondants ;
- fixer des prix au regard d'un objectif de marge.

D'une manière générale, elle doit fournir tous les éléments de nature à éclairer les prises de décision<sup>1</sup>.

**Définition 2 :** La comptabilité analytique est un outil de gestion destiné à suivre et à examiner les flux interne à l'entreprise afin de fournir les informations nécessaires à la prise de décision (c'est un mode de traitement des données). Elle permet de responsabiliser les différents services<sup>2</sup>.

**Définition 3 :** La comptabilité de gestion conçue au processus de gestion des entreprises en accumulant et traitant des données sur la consommation des ressources, et en les transmettant aux décideurs pour éclairer leur choix de plan d'action dans le cadre d'une analyse coût/bénéfice. La comptabilité de gestion est donc une branche des sciences de la décision, c'est aussi une branche de la micro-économie car elle s'attache à décrire le

---

<sup>1</sup>: ALAZARD (C), SÉPARL (S) : *contrôle de gestion*, dunod, 2001, P.20.

<sup>2</sup> MAKHLOUF (F) : *Comptabilité analytique*, Page Bleu, Alger, 2011. P.15.

fonctionnement de l'entreprise, et les informations qu'elle fournit sont-elles mêmes sujettes à une analyse coût-bénéfice puisque le gestionnaire ne dépensera jamais plus pour une information de comptabilité de gestion que ce qu'elle sera susceptible de lui rapporter dans l'amélioration de la décision<sup>1</sup>.

**Définition 4** : La comptabilité analytique est un mode de traitement des données issues de la comptabilité financière permettant d'identifier les éléments qui concourent à la formation du résultat de l'association, et d'en permettre l'interprétation et l'exploitation<sup>2</sup>.

### 2.1.6. Une comparaison entre la comptabilité de gestion et la comptabilité financière.

Une manière d'appréhender les comptabilités générale et analytique serait de Montrer leurs singularités comparatives. Nous allons nous limiter à en donner les plus frappantes afin de faciliter leur compréhension mutuelle.

- La comptabilité analytique d'exploitation (CAE) est facultative alors que la comptabilité générale est obligatoire (imposée par la loi).
- La CAE est économique alors que la comptabilité générale est fiscale.
- La comptabilité générale représente souvent pour les PME plus une contrainte légale qu'une source de renseignements utiles à la gestion de l'entreprise.
- Les travaux comptables sont considérés comme la base des documents fiscaux et sociaux qu'il faut périodiquement établir.
- Les documents de synthèse font rarement l'objet d'une analyse détaillée de l'exploitation ou de la situation financière de la part des dirigeants qui utilisent souvent d'autres sources d'informations statistiques pour évaluer les performances de leur gestion.
- La comptabilité analytique n'a donc pas force obligatoire. Le plan comptable général propose un plan de comptes, un répertoire de terminologies et un catalogue de solutions contenus dans cinq chapitres :
  - dispositions générales ;
  - tableau général d'analyse comptable ;
  - nomenclature des comptes ;
  - méthodes de calcul ;
  - utilisation de la comptabilité analytique pour la gestion de l'entreprise.

---

<sup>1</sup> Michel Lebas, « comptabilité analytique de gestion », Nathan, 1986, P.13.

<sup>2</sup> BEATRICE, GRANDGUILLOT Francis : *Comptabilité analytique*, édition galino, Paris, 1998, P.43.

• la comptabilité générale est exacte (on comptabilité au franc, au dollar, à la livre ou à l'euro près), même si les évaluations des postes importants de l'actif du bilan sont approximatives en raison des effets de l'inflation sur comptes. La comptabilité analytique doit être pertinente et fiable. Le gestionnaire doit attribuer entre la précision de l'information recherchée et le coût entraîné par son obtention l'un étant fonction de l'autre. L'information sur les coûts doit être obtenue sans retard pour faciliter la prise de décision.<sup>1</sup>

Pour bien comprendre la différence entre la comptabilité de gestion et la comptabilité financière on vous la résume dans le tableau suivant:

**Tableau I-1** : comparaison entre la comptabilité financière et la comptabilité de gestion

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

**Source** : Jacques Margerin, Gérard Ausset, multimédia, 1990, page16.

<sup>1</sup> ASSOUMOUME MENYE Oscar : *Comptabilité analytique d'exploitation*, 2014, P .P21 ,23.

### **2.1.7. Les différentes utilisations de la comptabilité de gestion**

Même si la comptabilité analytique a été inventée par les ingénieurs de production, elle sert depuis bien longtemps à un grand nombre d'utilisateurs qui en attendent tous des résultats différents.<sup>1</sup> Cette multiplicité des attentes explique la difficulté du sujet et les innombrables disputes des experts qui peuvent privilégier des objectifs différents qui possèdent parfois tous une certaine légitimité.

Il est nécessaire dans ces cas de bien comprendre ce qui est recherché et d'essayer de déterminer des priorités entre ces objectifs face aux problèmes à résoudre.

En schématisant, on peut trouver trois grandes utilisations à la comptabilité analytique:

- Le calcul des coûts de revient ;
- La prise de décision ;
- La planification et le contrôle.

La troisième utilisation de la comptabilité analytique, la planification et le contrôle, est en fait une spécificité du contrôle de gestion ! On pourrait d'ailleurs parler dans ce cas de comptabilité budgétaire, dans la mesure où la préoccupation essentielle est de suivre les coûts par centre de responsabilité plutôt que par produit ou service.

Dans le cadre de ce chapitre, nous allons nous concentrer sur les deux premières utilisations de la comptabilité analytique, le calcul des coûts de revient et la prise de décision, dans la mesure où la planification et le contrôle sont évoqués dans les chapitres concernant le budget et les centres de responsabilité.

## **2.2. L'objectif et le domaine de la comptabilité de gestion**

### **2.2.1. L'objectif de la comptabilité de gestion**

La comptabilité de gestion permet d'analyser les charges et les produits recensés par la comptabilité financière, elle détermine :

- le coût de revient par produit.
- la valeur des stocks à tout moment grâce à la tenue des comptes d'inventaire permanent.
- le résultat analytique par produit ou groupe de produit ;

---

<sup>1</sup> POLOSSAT Marc : *le grand livre de contrôle de gestion*, Paris, 2013, P.53.

- l'établissement de prévisions dans le cadre de la gestion budgétaire.<sup>1</sup>»

La comptabilité de gestion permet aussi de :

- Calculer les coûts des différentes fonctions assurées par l'entreprise.
- Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise (stocks - immobilisations créées par l'entreprise).
- Expliquer les résultats en calculant les coûts des produits pour les comparer aux prix de vente correspondants.
- constater la réalisation des prévisions et expliquer les écarts qui en résultent (contrôle des coûts et des budgets).
- un produit courant caractérise la contre-valeur monétaire de biens et services créés par l'entreprise ou de marchandises revendues en l'état<sup>2</sup>.

### **2.2.2. Le domaine de la comptabilité de gestion**

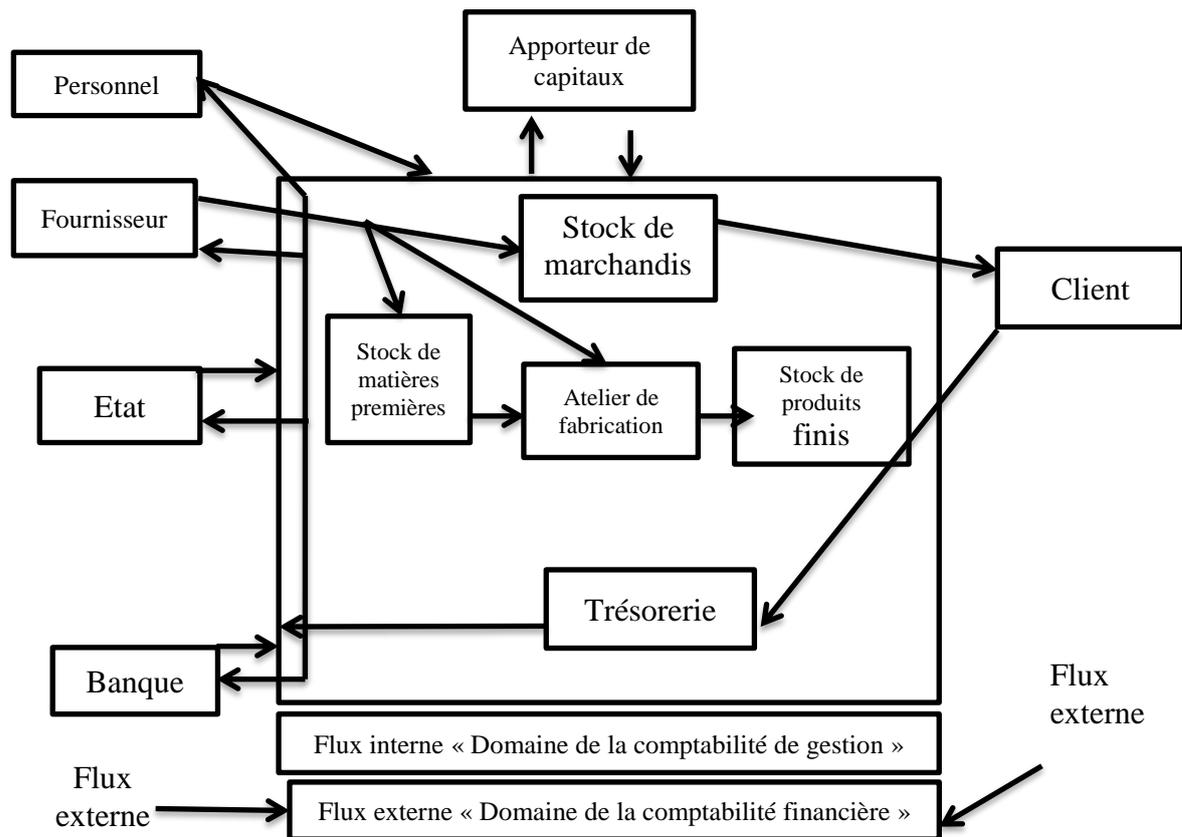
Alors que la comptabilité financière enregistre les flux externes (c'est-à-dire les flux entre l'entreprise et son environnement), la comptabilité analytique est tournée vers la gestion des flux internes. Elle rend compte des différents processus de transformation des éléments utilisés jusqu'à la livraison des produits ou des services aux clients. Le schéma au-dessous illustre son domaine.

---

<sup>1</sup> CHA Gilbert, PIGET Patrick : *Comptabilité analytique*, 2eme édition, ECONOMICA, Paris, 1998, P. 8.

<sup>2</sup> MAKHLOUF (F), Op-cit, P.10.

Figure I-5 : le domaine de la comptabilité de gestion.



Source : BODN D, calcul et analyse des coûts, p 01.

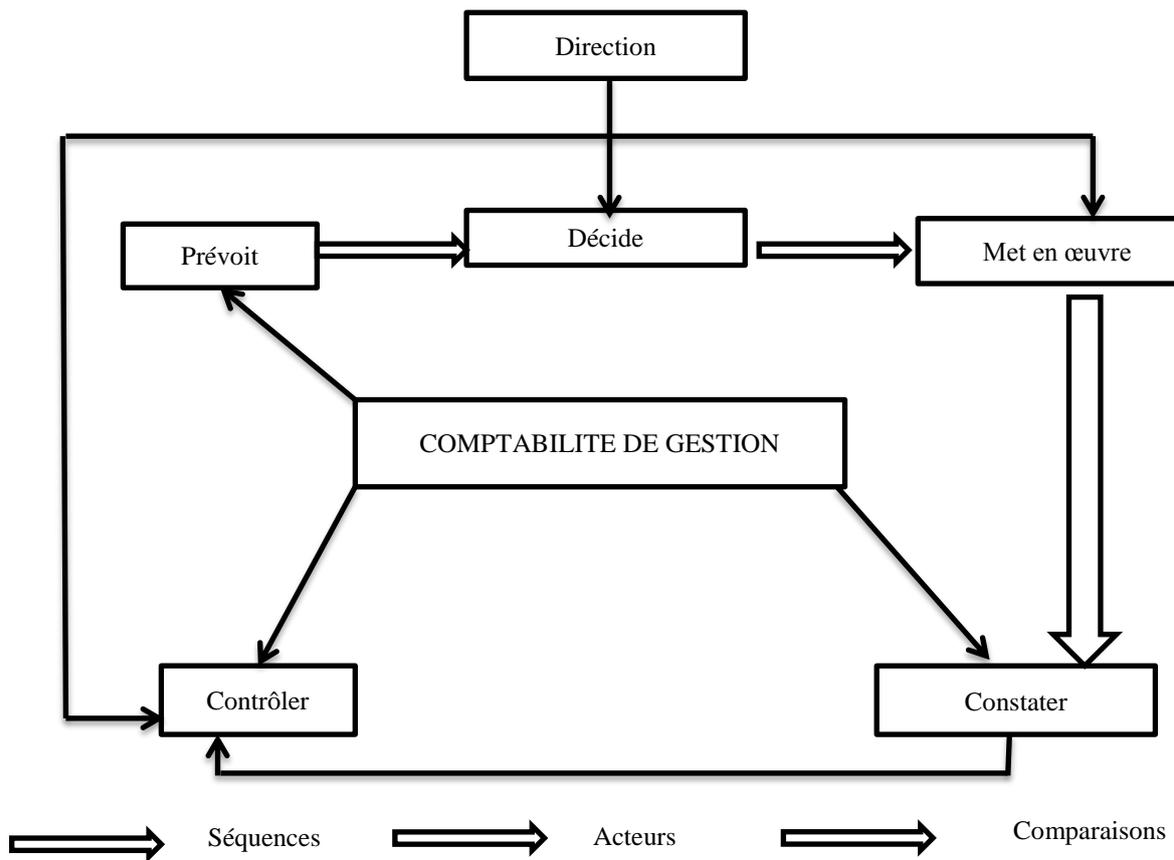
## 2.3. Le rôle et l'outil de la comptabilité de gestion

### 2.3.1. Le rôle de la comptabilité de gestion

Les rôles de la comptabilité analytique sont les suivant :

- Elle divise les résultats par actions, projet, secteur et par activité, en donnant une vue détaillée, elle permet ainsi un meilleur pilotage ;
- Elle trouve son intérêt notamment lorsque qu'une organisation agit sur plusieurs axes et gère plusieurs actions ou projets, ou est composée de plusieurs secteurs ;
- Elle est un gage de transparence et de bonne gestion ;
- Elle permet ainsi une lecture plus directe des comptes et des résultats grâce à une affectation « choisie » des charges et des produits.

Figure I-6 : le rôle de la comptabilité de gestion dans le processus de décision.



Source : CLAUDE COSSU et RICHARD MILKOFF ; comptabilité de gestion ; Nathan ; 1997.

### 2.3.2. Outils de la comptabilité de gestion

Afin de remplir son rôle la comptabilité de gestion procédera à une analyse des coûts par des méthodes qui se différencient les unes des autres suivant la manière de traiter les différentes catégories de charges, nous distinguons la méthode du coût complet « full-costing », et la méthode ABC . Nous allons traiter ces deux méthodes dans le deuxième chapitre en détail.

### **Section 3 : Généralité sur la notion du coût**

L'analyse et le calcul des coûts reposent au préalable sur la connaissance fine des différents coûts et charges qui existent et de leur comportement pour cela nous présenterons la notion de coût et charge dans cette seconde section.

#### **3.1. Notion de charge**

L'analyse de calcul des coûts repose au préalable sur la connaissance fine des différents coûts et charges qui existe et de leur nature, et pour cela en procède à la présentation de ses derniers.

##### **3.1.1. Définition**

*« Une charge représente la contrepartie financière exprimée en unité monétaire d'un bien ou d'un service acquit. Elle conditionne le produit dont elle est l'élément générateur. En fait ce qui est important et qui constitue l'essentiel de technique d'analyse des coûts reste bien entendu les techniques de calcul, de classification et de retraitement des charges<sup>1</sup>».*

*« Le mot charge est un terme comptable désignant les consommations de l'entreprise chiffrée en valeur monétaire, Essentiellement pour ses besoins d'exploitation ; ou ses objectif de production et de vente des biens et services<sup>2</sup>».*

*« Pour l'entreprise, les charges sont liées aux décaissements de monnaie : achat et consommation de matières, salaires de personnel, frais d'entretien et de gestion.... Toute charge correspond à une prestation reçue en contrepartie d'un décaissement. Il convient néanmoins de préciser que certaine charges peuvent être calculés et non décaissées, les dotations aux amortissements par exemple »<sup>3</sup>.*

##### **3.1.2. Les charges retenues en comptabilité analytique:**

Les charges prise en compte pour le calcul ses coûts dans la comptabilité analytique ne sont pas exactement les charges enregistrées en comptabilité financière, on distingue<sup>4</sup>:

- Les charges incorporables
- Les charges non incorporables

---

<sup>1</sup> TOUJINE Abdelkrim : *L'analyse des coûts dans une entreprise*, OPU, 2005, ALGER, P.13.

<sup>2</sup> BERNARD (M), HEIM (J) : *Dictionnaire de la comptabilité*, 4ème édition la vielle guèrin, Paris, 1993, P.43.

<sup>3</sup> GERARD Mylon, *comptabilité analytique*, 3ème édition, P.10.

<sup>4</sup> Ibid, PP 14,15

- Les charges de substitution
- Les charges supplétives.

**a) Les charges non incorporables**

Ces charges sont enregistrées en comptabilité générale mais sont écartées du calcul des coûts en comptabilité analytique car elles ne concernent pas les conditions normales et courantes du fonctionnement de l'entreprise.

Il s'agit essentiellement des charges exceptionnelles et des charges hors exploitation. Ces charges non incorporées aux coûts et qui constituent des différences d'incorporation regroupent notamment les éléments suivants :

- Impôt sur bénéfices ;
- Participation des salariés aux fruits de l'exploitation ;
- Perte exceptionnelle due à la détérioration d'un stock de produits finis ;
- Pertes sur créances irrécouvrables ;
- Amortissement des frais de constitution ;
- Frais d'émission d'un emprunt ;
- Amortissement des frais d'augmentation du capital.

**b) Les charges incorporables**

Les charges incorporables sont constituées de l'ensemble des charges de la comptabilité générale diminué de charges non incorporables.

**c) Les charges de substitution**

Dans le but de déterminer un coût économique, certaines charges sont incorporées aux coûts pour des montants différents de ceux enregistrées en comptabilité générale. Ces charges, qualifiées de charges de substitution, concernent les amortissements, les provisions, les consommations de matières et la pratique de l'abonnement.

La différence entre les valeurs de substitution et les valeurs retenues en comptabilité générale constitué des différences d'incorporation.

Charges de substitution- charges de la comptabilité général= différences d'incorporation.
---

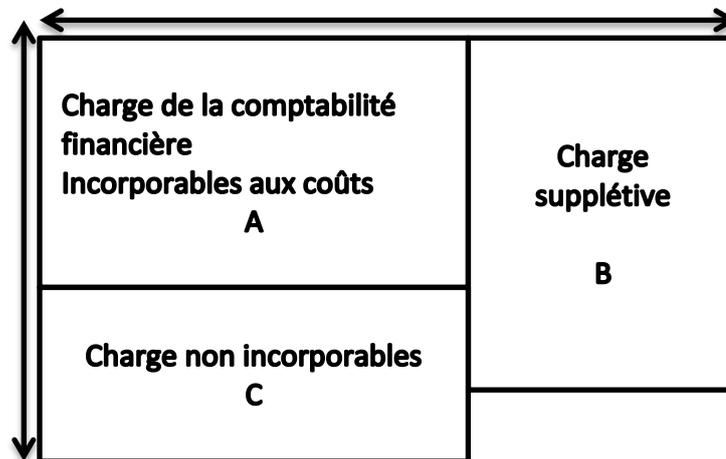
**d) Les charges supplétives**

Elles représentent de charges fictives non enregistrées en comptabilité générale. La comptabilité de gestion les incorpore dans les coûts afin de leur donner un contenu économique plus pertinent et de pouvoir ainsi comparer entre elles les entreprises, quelle que soient leur forme juridique, leur stratégie de financement ou leur stratégie de marché.

Deux catégories de charges supplétives sont en général retenues par la comptabilité analytique:

- La rémunération conventionnelle de l'exploitant.
- La rémunération conventionnelle des capitaux propres.

**Figure I-7 : Les charges retenues en comptabilité de gestion.**  
Charge de la comptabilité analytique=A+B



Source : T.SAADA, A.BURLAUD, C.SIMON, « comptabilité analytique et contrôle de gestion », Vuibert, paris, 2008, p22

**3.2 Classification des charges**

Il existe deux classifications fondamentales<sup>1</sup> :

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

**3.2.1 Charges directes et charges indirectes**

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

**a) Les charges directes**

<sup>1</sup>ARFAOUI (N), AMRANI (A): *Méthodes d'analyse des coûts*, Edition du Management, Alger, 1991, P.20.

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

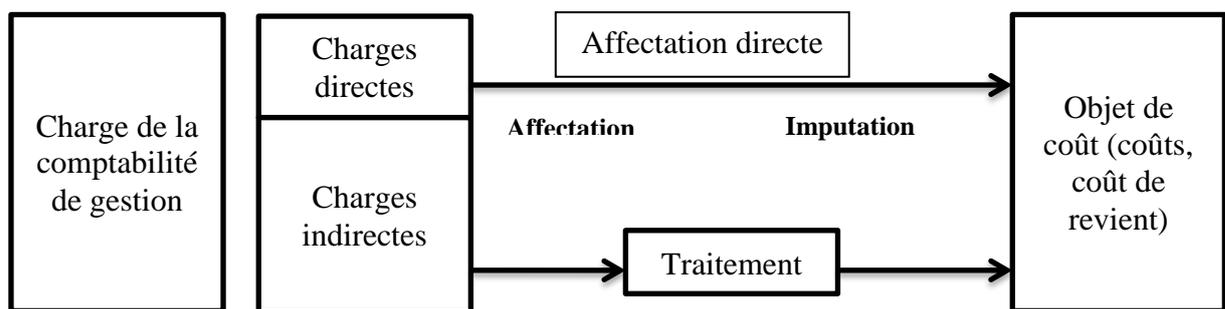
- Les charges de matières premières utilisées pour la production ;
- Les charges de main d'œuvre directe ;
- Éventuellement les charge d'amortissement, si l'équipement est spécifique à un seul produit.

**b) Les charges indirectes**

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

- Les frais de publicité portant sur plusieurs produits ;
- Les loyers et charges locatives ;
- L'amortissement d'un matériel concourt la fabrication de tous types de produits ;
- Les dépenses d'assurance ;
- Les coûts de services généraux (direction générale, services commerciaux,...) ;

**Figure I-8 : l'affectation des charges en comptabilité de gestion.**



Source : DIDIER Leclère, Comptabilité analytique, Analyse, prévision et contrôle des coûts, Eyrolles Université, 1991.

**Les Charges fixes et les charges variables**

**a) Les charges fixes :** Les charges fixes, appelées aussi «charges de structure» (parfois de même charge du siège) sont des charges qui n'évoluent que très peu ç mesure que

l'activité augmente dans des limites étroites (nouvel outillage, recrutement du personnel d'encadrement).<sup>1</sup>

- Les loyers
- Assurance
- Amortissement des immobilisations
- Salaire de cadre administratif.

**b) Les charges variables**

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

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

La détermination des couts des différents produits ou services proposé par l'entreprise sur le marché constitue le premier objectif qui fut assigné à la comptabilité de gestion.

**3.3. La notion des coûts**

**3.3.1. Définition du coût**

Un coût est défini comme la somme des charges relatives à un élément défini au sein du réseau comptable. Le choix des coûts à calculer se fait en fonction des activités de l'entreprise, de sa structure, de ses objectifs de gestion et de pilotage<sup>2</sup>.

**3.3.2. Les caractéristiques du coût**

Un coût se caractérise par trois éléments :

**3.3.2.1. Le champ d'application**

Le champ d'application du coût est très varié :

- une fonction ou une sous-fonction économique de l'entreprise (approvisionnement, production, distribution ou administration) ;
- un moyen d'exploitation c'est-à-dire une machine, un poste de travail, un rayon de magasin, un canal de distribution ;
- une activité à savoir une famille de produits, un produit, ou encore une zone d'activité ;

---

<sup>1</sup> CIBERT (A) : *comptabilité analytique*, DUNOD, Paris, 1976, P.11.

<sup>2</sup> ALAZARD Claude, SÉPARI Sabine : *contrôle de gestion*, DUNOD, Paris, 2014, PP 47.49.

- un centre de responsabilité c'est-à-dire un sous-système de l'entreprise doté d'un indicateur de performance et à qui est laissée une certaine latitude dans les moyens à mettre en œuvre pour satisfaire ses objectifs.

### **3.3.2.2. Le moment du calcul**

Ce critère permet de distinguer deux types de coûts :

- le coût historique qui est un coût calculé postérieurement aux faits qui l'ont engendré : on parle aussi de coût constaté ou coût réel ;
- le coût préétabli qui est un coût calculé antérieurement aux faits qui l'engendreront.
- Le coût préétabli peut avoir le caractère de « normes » ou de simples prévisions. Selon l'optique du calcul, on parlera de coûts standards, de devis ou plus simplement de coûts prévisionnels.

### **3.3.2.3. Le contenu**

Pour une période déterminée, un coût peut être calculé, soit en y incorporant toutes les charges enregistrées en comptabilité générale, soit en n'y incorporant qu'une partie de ces charges.

Le Plan comptable distingue ainsi deux familles de coûts :

**a) Les coûts complets** : il en existe deux sortes :

- les coûts complets traditionnels si les charges de la comptabilité financière sont incorporées sans modification ;
- les coûts complets économiques si ces charges ont subi des retraitements en vue d'une meilleure expression économique des coûts.

**b) Les coûts partiels** : il existe deux grandes catégories de coûts partiels :

- **Le coût variable** : c'est un coût constitué seulement des charges qui varient avec le volume d'activité de l'entreprise sans qu'il y ait nécessairement une exacte proportionnalité entre la variation des charges et celle du volume des produits obtenus. Sont donc exclues du calcul les charges dites de structure, qui sont considérées comme fixes sur la période considérée.
- **Le coût direct** : c'est un coût constitué par des charges qui peuvent lui être directement affectée (généralement charges opérationnelles ou variables) et des charges qui, même si elles transitent par des centres d'analyse, concernent ce coût sans ambiguïté (variables et

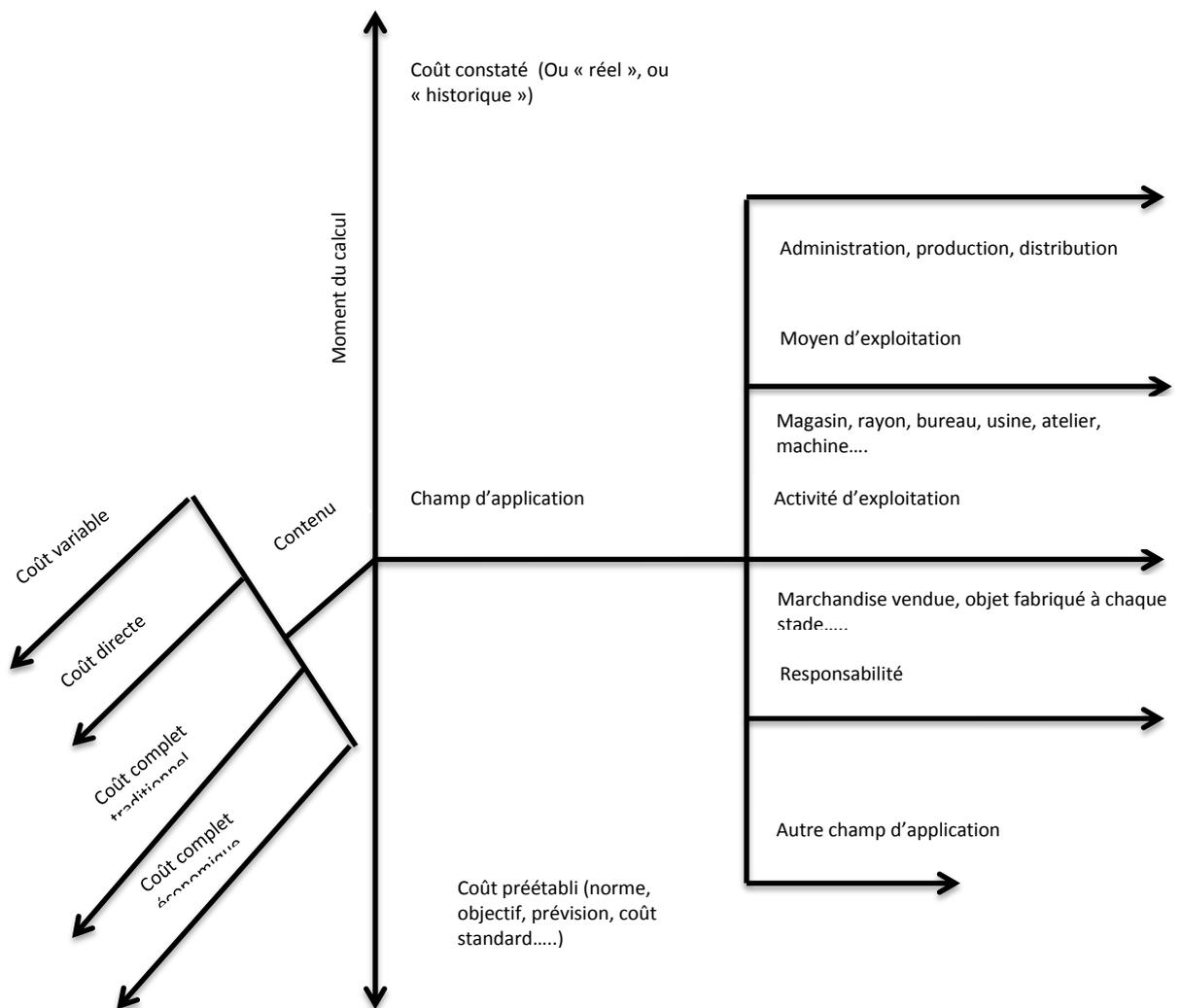
fixes). Le calcul et la connaissance des coûts qui viennent d'être définis sont élaborés par un système spécifique d'informations anciennement appelé la comptabilité de gestion.

**c) Le coût marginal :** le coût marginal est le coût engendré par la dernière unité produite. Il s'agit donc également d'un coût unitaire. Pour le déterminer, on doit pouvoir repérer les ressources consommées par cette dernière unité.

**d) Coût de revient :** le coût de revient est l'étape ultime de calcul des coûts : il comprend toutes les charges relative au produit, c'est lui qui représente le coût complet. On peut définir le coût de revient étant la somme des coûts correspond à l'ensemble des étapes nécessaire pour élaborer et mettre sur le marcher un bien ou un service

Le schéma au-dessous représente les caractéristiques des coûts :

Figure I-9 : les caractéristiques des coûts selon le pan comptable.



Enfin on peut conclure que la comptabilité de gestion est caractérisée par des charges qui sont différentes de l'autre.

### **Conclusion**

De ce qui précède, on peut conclure que la comptabilité de gestion est un moyen indispensable au sein de l'entreprise. Elle est considérée comme un système d'information dont le rôle est la gestion de l'information financière, or la comptabilité de gestion fournit des informations sur lesquelles peuvent s'appuyer les études et les raisonnements permettant de décisions engageant l'avenir de l'entreprise, à travers des méthodes d'analyse de coûts.

**CHAPITRE II :**  
**L'analyse des**  
**coûts et la prise**  
**de décision**

**Introduction**

Dans ce chapitre nous allons analyser l'un des méthodes principales d'analyse des coûts : la méthode des coûts complets elle comprend plusieurs techniques simples de détermination des coûts qui sont considérées comme une première approche dans le calcul des coûts, basée sur la méthode des centres d'analyse, et aussi nous allons parler sur la méthode ABC qui est un prolongement de la méthode du coût complet basée sur la notion de l'activité.

On met aussi l'action sur la prise de décision après la détermination des coûts. On va tenter de présenter les éléments essentiels qui concernent les décisions, notamment, la définition de la décision, ses modèles, ses typologies, ses approches...etc.

## Section 1 : la méthode du coût complet

La comptabilité de gestion présente une utilité pour améliorer la gestion. En effet, l'analyse en coût est indispensable pour prendre les décisions au sein d'une entreprise.

### 1.1. Historique, définition et objectif

#### 1.1.1. Historique de la méthode du coût complet

La méthode du coût complet est très ancienne puisque nous retrouvons des exemples à partir du XVII<sup>e</sup> siècle. Au début, la quasi-totalité des coûts étaient directes (matière première ou main d'œuvre). Mais au cours du développement de l'industrie caractérisée par : d'importants placements, incorporation verticale et horizontale, la naissance d'un véritable capitalisme, et l'accroissement des frais fixes de structure, posent de nouveaux problèmes : une grande augmentation de la part des charges indirectes et diminution des charges directes, accroît la difficulté de gérer l'entreprise (un ensemble plus rigide, perte de la souplesse).

En France, la méthode du coût complet est issue des travaux menés avant la seconde guerre mondiale par le lieutenant-colonel « RIMAIL » à la GEGOS 5 (commission générale d'organisation scientifique ; cabinet de conseil et de formation pour les entreprises) puis par le CNOF (comité nationale de l'organisation française), elle a été par la commission de normalisation des comptabilités (décret de 4 avril 1984) et par les plans comptables généraux de 1974 et 1957 et reste le système de base dans le plan comptable de 1982.

La logique juridique a été le fondement de la méthode des coûts complet ; si le coût complet tire en partie de sa légitimité du droit, elle doit aussi son succès à son adéquation avec la culture Française<sup>1</sup>.

#### 1.1.2. Définition de la méthode du coût complet

Les méthodes des coûts complets est une méthode de calcul permettant de déterminer le coût de revient d'un produit vendu, elle correspond à la somme de tous les coûts liés à la fabrication jusqu'à la vente d'un produit.<sup>2</sup>

#### 1.1.3. Objectif de la méthode du coût complet

La méthode des coûts complets est traditionnellement la méthode de référence de la comptabilité analytique.

---

<sup>1</sup> BENDRIOUCH Abdellah ; *comptabilité analytique pour le contrôle de gestion*, GOGEFOS, P. 351.

<sup>2</sup> THIERRY Jacquot, MIKLOFF Richard : *comptabilité de gestion*, DAREIOS, 2007, P.119.

Différentes raisons peuvent expliquer cette position<sup>1</sup> :

- Elle est la méthode de base des plans comptables antérieurs au plan comptable général (PCG° 1999 ;
- Elle doit être employée pour l'évaluation de certains postes d'actif (stock, immobilisations fabriquées par l'entreprise pour son propre compte) ;
- Elle est parfaitement adaptée aux industries puisqu'elle repose sur un découpage de l'activité de transformation en étapes éventuellement séparées par des stocks ;
- Elle peut être utilisée également par les entreprises de services pour l'évaluation des études et travaux en cours ;
- Elle est retenue en cas de travail, dur devis, de pièces unitaires ou travaux spéciaux, ainsi que le cas d'établissement d'un actif dont seuls quelques articles ont des prix fixés par la concurrence ;
- Elle est enfin utilisée pour la justification de données comptable soumises à l'appréciation du réviseur ou du commissaire aux comptes, ainsi que pour la comparaison des résultats d'activités inter-entreprises.

Cette méthode permet de dégager avec sécurité (mais non sans certaines approximations ou incertitudes) des résultats analytiques d'exploitation élémentaires ou globaux dont la somme sera égale au résultat déterminé par la comptabilité générale compte tenu des différences d'incorporation éventuelles.

## 1.2. La méthodologie du calcul de la méthode du coût complet

Il faut d'abord définir quelque définition

### 1.2.1. Le centre d'analyse

#### 1.2.1.1. Définition

Un centre d'analyse est « une subdivision comptable de l'entreprise où sont analysés et regroupés les éléments de charges indirectes préalablement à leur imputation aux coûts »<sup>2</sup>.

Des critères précèdent à la définition des centres d'analyse :

- ils doivent correspondre autant que possible à une division réelle de l'entreprise ou à l'exercice d'une responsabilité ;
- Les charges totalisées dans un centre doivent avoir un comportement commun de telle sorte qu'il soit possible de déterminer une unité de mesure de l'activité de chaque centre.

<sup>1</sup> MELYON Gérard et RAIMBOURG Philippe, Op-cit, P. 24.

<sup>2</sup> ALAZARD Claude, SÉPARI Sabine, Op-cit, PP 69.70.

- Les charges totalisées dans un centre doivent un comportement commun de telle sorte qu'il soit possible de déterminer une unité de mesure de l'activité de chaque centre.

### **1.2.2. Les unités de mesure d'activité**

#### **1.2.2.1. Les unités d'œuvre**

Les unités d'œuvre représentent l'unité de mesure de l'activité des différents centres. Elles permettent de :

- fractionner le coût d'un centre d'analyse et d'obtenir un coût par unité d'œuvre ;
- d'imputer une fraction du coût d'un centre d'analyse à un coût de produit à partir du nombre d'unités d'œuvre consommées par la fabrication de ce produit.

Les unités d'œuvre les plus fréquentes sont :

- les heures de main-d'œuvre directe ;
- les heures machine ;
- ou encore les quantités de produits œuvrés par le centre.

#### **1.2.2.2. L'assiette de répartition**

Il peut être impossible de déterminer une unité d'œuvre physique pour un centre. Dans ce cas, on utilisera pour exprimer son « activité » une base monétaire, l'assiette de répartition (exemple : chiffre d'affaires, coût de production des produits vendus).

L'imputation des charges du centre au coût des produits se fera à l'aide d'un taux de frais défini comme le quotient du total des charges du centre par l'assiette de répartition.

Taux de frais = Total des charges du centre  $\times$  100/Assiette de répartition.

#### **1.2.2.3. Classification des centres d'analyse**

La classification et le mode de fonctionnement des centres d'analyse peuvent s'exprimer de la façon suivante :

Il faut distinguer :

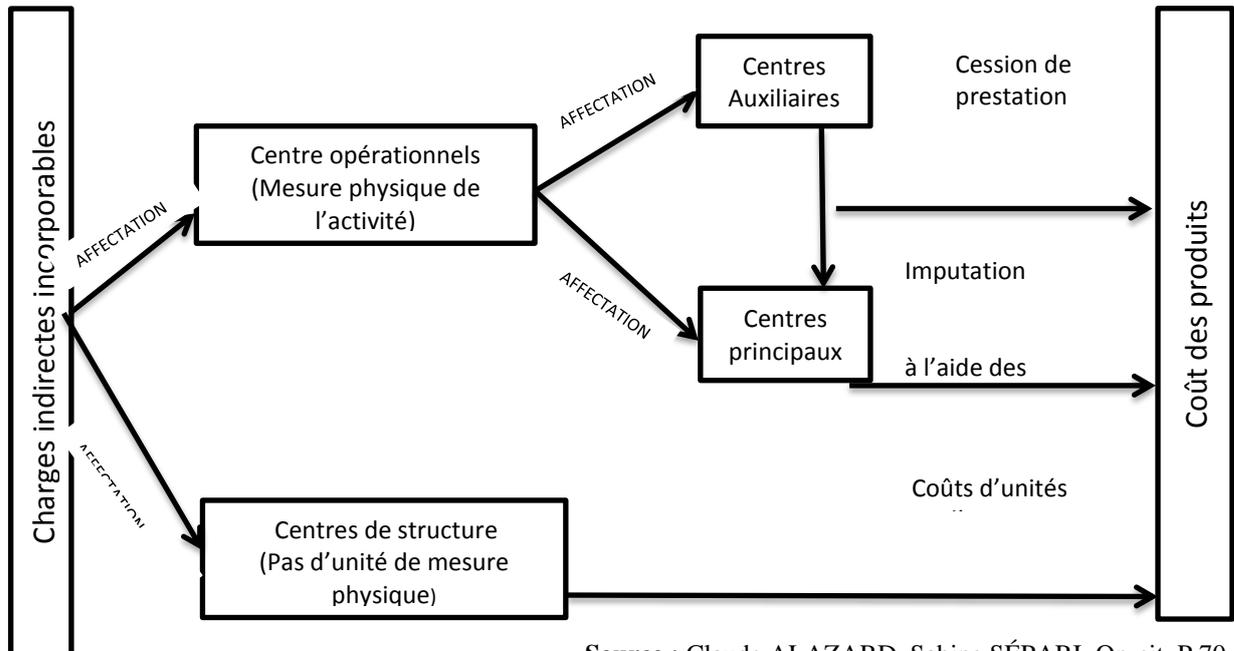
a) Des centres d'analyse dits « opérationnels » : leur activité est mesurable par une unité d'œuvre physique : par exemple, kg traité, heure de main-d'œuvre qui travaille, soit :

- au profit des produits et on parle de « centres principaux », ce dernier regroupent des charges indirectes destinés à être imputées à d'autres centres auxiliaires ou principaux (centre entretien, énergie...);
- au profit d'autres centres et on parle de « centres auxiliaires », qui regroupent les charges indirectes destinées à être imputées aux coûts (centre approvisionnement, production...).

b) Des centres d'analyse dits « de structure » : leur activité n'est pas mesurable par une unité physique significative.

Le procédé du taux de frais est utilisé pour imputer leur coût. L'ensemble de ces travaux est effectué dans une cadre unique : le tableau de répartition des charges indirectes.

Figure II-10 : type de fonctionnement de centre d'analyse.



Source : Claude ALAZARD, Sabine SÉPARI, Op-cit, P 70

**1.2.3. La répartition des charges indirectes**

Les charges sont regroupées dans un tableau de répartition à double entrée:

- En ligne → les charges indirectes par nature à répartir.
- En colonne → les centres d'analyses.

La répartition des charges indirectes dans les centres d'analyse s'effectue en deux étapes :

**1.2.3.1. Répartition primaire**

Le montant de chaque charge indirecte est réparti dans les centres auxiliaires et principaux des étapes des clefs de répartition exprimées le plus souvent en pourcentage. La répartition primaire permet de calculer le coût de chaque centre auxiliaire et principal.

**1.2.3.1. Répartition secondaire**

Les centres auxiliaires sont répartis dans les centres principaux. Certains centres auxiliaires peuvent fournir des prestations à d'autres centres auxiliaires.

- Soit sans réciprocity ; il s'agit alors d'un transfert en cascade ou en escalier ;

- Soit de manière réciproque ; dans ce cas, un calcul algébrique s'impose pour évaluer le coût de chaque centre auxiliaire concerné et répartir.

Une fois la répartition secondaire effectuée, le total des charges indirectes est réparti dans les centres principaux ; les centres auxiliaires sont donc à zéro<sup>1</sup>. Le tableau au-dessous montre la procédure de répartition des charges indirectes

**Tableau II-2 : exemple d'un tableau répartition primaire et secondaire.**

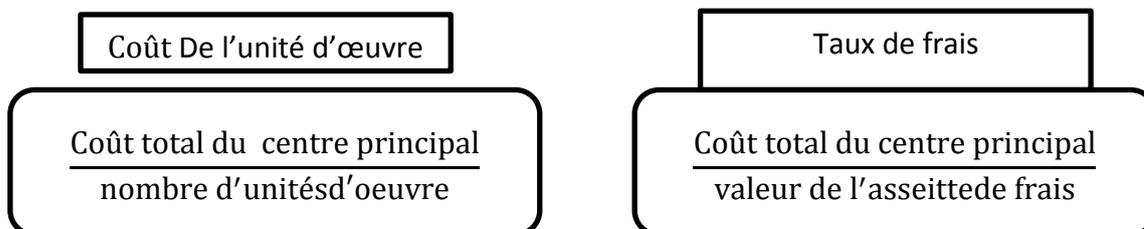
Charge	montants	centres auxiliaires		centres principaux		
		gestion du personnel	gestions des moyens	approvisionnement	ateliers	distribution
répartition primaire (matières premières consommables; Amortissement)	.....	.....	.....	.....	.....	.....
montant après la répartition primaire		X1	X2	X3	X4	X5
répartition secondaire						
montant de répartition secondaire		0	0	Y1	Y2	Y3
nature d'unité d'œuvres				Kg matière première achetée	H main d'œuvre	quantité vendues
nombre d'unité d'œuvres				A	B	C
coût unitaire= Y/NB d'unité				Y1/A=CU1	Y2/B=CU2	Y3/C=CU3

Source : DUBRULLE Louis, DIDIER Jourdain ; « comptabilité analytique de gestion » ; 4<sup>ém</sup>. Dunod ; 2003.

**1.2.3.3. Imputation des charges indirectes**

Les coûts des centres d'analyse principaux sont imputés aux coûts des produits ou objets de coût au moyen d'unités de mesure (physique ou monétaire) de l'activité du centre<sup>2</sup>.

Les calculs sont effectués dans le tableau de répartition des charges indirectes



<sup>1</sup>BEATRICE et GRANDQUILLET Francis, *l'essentiel du contrôle de gestion*, Gualino, Paris, 2018, p.24.

<sup>2</sup>BEATRICE et GRANDQUILLET Francis, Op-cit, p25.

L'imputation s'effectue proportionnellement au nombre d'unité physique ou monétaires consommé par le produit ou l'objet de coût :

$$\text{Coût de l'unité d'œuvre} \times \text{Nombre d'unité d'œuvre consommé par le produit ou l'objet de coût}$$

Ou

$$\text{Taux de frais} \times \text{Part de l'assiette de frais attachée au produit à l'objet de coût}$$

### 1.3. Le principe de la méthode du coût complet

Après l'affectation des charges directes et l'imputation des charges indirectes provenant des centres d'analyse ; il sera possible de déterminer les différents types des coûts (coût d'achat, coût de production, et le coût de revient).

#### 1.3.1. Le coût d'achat

Les coûts d'achats ou coût d'acquisition correspondent à la première phase du cycle d'exploitation de l'entreprise et situent en amont de la hiérarchie des coûts complets.

L'IAS2 et IAS 23 ont défini le coût d'achat comme la somme de tous les éléments consommés au niveau de la phase d'approvisionnement des matières consommables, la structure du coût d'achat est constituée principalement de deux postes de charges, qui sont :

- des charges directes (les frais d'achats et transports ou de dédouanement)
- des charges indirectes (frais de fonctionnement du service d'approvisionnement)

Il se calcule comme suit :

$$\text{Coût d'achat} = \text{prix d'achat} + \text{charges directes d'achat} + \text{charges indirectes d'achat}$$

#### 1.3.2. Le coût de production

C'est la somme de tous les éléments consommés au niveau de la phase de production pour obtenir le bien, ce coût est constitué de charges directes et indirectes de production :

- Des charges directes (le coût de matières consommables et le coût de main d'œuvre)
- Des charges indirectes (les frais de fonctionnement du service de production)

#### 1.3.3. Le coût de distribution

C'est la somme de tous les éléments consommés au niveau de la phase de commercialisation du bien, ce coût peut comprendre :

Des frais directes (commissions de vendeurs, frais d'expédition aux clients) ;

---

Des frais indirects (frais de fonctionnement du service commercial ou marketing).

#### 1.3.4. Le coût de revient

Le coût de revient d'un produit, d'un service ou d'une marchandise représente l'ensemble des coûts supportés durant le cycle d'exploitation jusqu' au stade final, coût de distribution inclus. Le coût de revient ne concerne que les produits, services et marchandises vendues, il ne constitue pas le coût complet.

#### 1.3.5. Les coûts de revient de vente

- La fixation des prix de vente.
- La détermination des résultats analytiques des objets de coûts par comparaison avec le prix de vente.

#### 1.3.6. Intérêts et limites de la méthode de coût complet

##### 1.3.6.1. Les intérêts

- Cette méthode est la seule qui aboutit au coût de revient puis au résultat par produit, famille de produit ou activité. Elle permet au gestionnaire de connaître la participation de chaque produit, famille ou produit à la rentabilité d'exploitation ;
- Le coût complet est un des indicateurs qui permet de définir la politique prix, en fonction du coût de revient, de politique commerciale de l'entreprise, de l'état du marché et de la concurrence, le prix de vente peut être éventuellement ajusté ;
- Les postes de stocks et d'immobilisations fabriqués par l'entreprise par elle-même figurants au bilan doivent être évalués en coût complet<sup>1</sup>.

##### 1.3.6.2. Les limites

- La mise en œuvre de la méthode est délicate du fait de la difficulté à découper l'entreprise en sections homogènes sans en multiplier exagérément le nombre.
- La difficulté de choisir les unités d'œuvres, et d'interpréter valablement l'évolution des coûts unitaire complets.
- Cette méthode ne donne pas de résultat utile pour la gestion comme par exemple, d'abandonner un produit ou maintenir ou accroître la production, par exemple soustraire, ou encore celui d'accepter ou refuser une ristourne demandée par un client, la

---

<sup>1</sup>GRAND Guillot, Béatrice et Francis : *Coûts complets et méthode ABC - Coûts partiels - Coûts préétablis et coût cible - Analyse des écarts*, Gualino, 2014, P.50.

comparaison entre le prix de vente et le coût de revient ne permet de savoir si telle ou telle vente est rentable.

#### **1.4. La méthode du coût standard (préétabli)**

##### **1.4.1. Définition et objectif de la méthode**

###### **1.4.1.1. Définition du coût préétabli**

Selon le plan comptable général, un coût préétabli est un « *coût évalué a priori, soit pour faciliter certains traitements analytiques, soit pour permettre le contrôle de gestion par analyse des écarts* ». Cette définition est par elle-même obscure car elle renvoie d'avantage à l'objet des coûts préétablis qu'à leur nature. Le principal élément d'information qui en ressort, c'est son caractère prévisionnel.

###### **1.4.1.2. Définition du coût standard**

Le terme standard renvoie à la notion de norme, c'est-à-dire de référence à un étalon. Un coût préétabli avec une analyse à la fois technique et économique est dit standard ; il présente généralement le caractère d'une norme.

Un coût prévisionnel ou coût préétabli est un coût calculé à partir des charges estimées à l'avance. La comparaison des coûts prévisionnels et des coûts historiques ou réels permet de mettre évidence un écart, qui peut être ensuite décomposé en écart élémentaires de diverses natures<sup>1</sup>.

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

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

Les coûts et prix de revient standards peuvent être calculés aux différents stades successifs du cycle de production et de distribution : approvisionnement, production et distribution.

###### **1.4.1.3. L'objectif de la méthode du coût standard**

Le calcul de coût préétabli permet<sup>2</sup> :

---

<sup>1</sup>MYKITA (P), TYSUNSKI (J) : *comptabilité analytique*<sup>2</sup>, édition foucher, Paris, 2001, P.24.

<sup>2</sup>SAADA (T) : *comptabilité analytique et contrôle de gestion*, Paris, P.151-152.

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

#### **1.4.2. Principes de la méthode du coût standard**

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

La méthode des coûts standards permet de contrôle budgétaire et la mesure de performance et des responsabilités par la comparaison des coûts réels de la période concernée avec les coûts standard de l'activité réelle, ce dernier (le coût standard) est calculé sur la base des données considérées comme normales<sup>1</sup>. Il existe plusieurs méthodes d'établissement des coûts standards :

##### **1.4.2.1. Coûts calculés en fonction des passés**

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

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

##### **1.4.2.2. Coûts standards théoriques**

Qu'il est déconseillé d'utiliser, car impossible à atteindre, ils mobilisent les acteurs de l'entreprise, ces coûts sont calculés à partir de l'analyse théorique de l'objet et du travail nécessaire, en supposant connaître la technique du produit ou de la prestation à produire.

---

<sup>1</sup> ARAB (Z) : *Le contrôle de gestion à l'hôpital- méthodes et outils – cas de la mise en place de la méthode ABC à l'hôpital Khalil Amrane de Bejaia*», Thèse de magister, Université de Bejaia, 2012, P 5.

### 1.4.3.2. Coûts budgétés

Ces coûts fondés sur des analyses techniques dont les résultats sont corrigés pour tenir compte des variations qui résulteront vraisemblablement des conditions réelles de travail ; les coûts standards, ainsi calculés, sont des objectifs à atteindre.

### 1.4.3. Processus de calcul des coûts préétablis

A l'instant des coûts réels, les coûts préétablis peuvent être calculés par stade d'achat, de production et de distributions. De même, ils peuvent être décomposés en charges et indirectes<sup>1</sup>.

$$\text{Coût préétabli} = \text{coût unitaire préétabli} * \text{quantité préétablie.}$$

On aboutit de cette façon à une fiche de coût préétabli.

- Ch. Directes préétablies = coût préétabli des matières + coût préétabli de la MOD = (coût unitaire préétabli \* quantités préétablies) + (taux horaire préétabli \* nombre d'heures préétabli)
- Ch. Indirectes préétablies = coûts préétablis des centres = coût de l'UO préétabli \* nombre d'UO préétabli.

### 1.4.3.1. Calcul du coût standard

Un coût standard sert de norme et est généralement calculé en 3 étapes<sup>2</sup> :

#### a) Détermination du standard technique

Il s'agit ici d'évaluer les quantités de matières et de MOD nécessaires pour la fabrication d'une unité de produit.

Les standards de matières résultent d'études technologiques, qui aboutissent au dosage optimal de matières.

Les standards de MOD résultent quant à eux d'études des temps et mouvements. (Observation des opérations élémentaires qui constituent un processus, chronométrage, prise en compte des temps de relâche...).

#### b) Détermination des prix et coûts standards unitaires

<sup>1</sup>ESSAFI SLAMA Zoulaikha : *l'essentiel de la comptabilité analytique de gestion*, Tunis, 2004, P.106.

<sup>2</sup>ESSAFI SLAMA Zoulaikha, Op-cit, P.107.

Matières : on peut prendre comme cout standard unitaire le coût de la période précédente, ou un coût prévisionnel tenant compte de la conjoncture. (C'est en principe du ressort de service achats ou de la comptabilité)

MOD : on retient le tarif appliqué par l'entreprise.

### **c) Calcul du coût global**

$$\text{Coût standard} = \text{Qté standard} * \text{C. unitaire standard.}$$

#### **1.4.3.2. Analyse des écarts**

Il s'agit d'un outil de pilotage permettant de repérer des anomalies, afin d'aider, le cas échéant, à choisir les actions correctives appropriées<sup>1</sup>.

L'analyse des écarts consiste à :

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

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

Les coûts standards et l'analyse des écarts constituent un élément du système de suivi budgétaire. En effet, un des objectifs de suivi budgétaire est de s'assurer de la maîtrise des coûts de l'entité, d'expliquer, le cas échéant, pourquoi les dépenses réelles ne sont pas conformes aux prévisions et de déboucher sur des décisions correctives.

#### **1.4.3.3 Les avantages et les critiques de la méthode du coût standard**

La comparaison périodique entre prévisions et réalisations permet de mettre en évidence les écarts significatifs.

##### **a) Les avantages**

- Système d'alerte qui permet la détection rapide des zones sensibles du processus de fabrication et de distribution ;
- Réduction des coûts ;
- Facilite les décisions ;

---

<sup>1</sup> ARAB Z, Op-cit, P. 81.

- Constitue une base pour fixer les prix de vente, etc.

#### **b) Les inconvénients**

- Rigidité, les circonstances économiques évoluent rapidement alors que l'on peut adapter les coûts standards que périodiquement ;
- La nature contraignante des standards.

### **Section 2 : Représentation de la méthode (Activity Based Costing)**

La méthode Activity Based Costing (ABC), consiste à répartir les charges indirectes aux coûts en fonction des inducteurs de coûts consommés dans tout le processus de production de l'entreprise. Nous allons définir les concepts de base de cette méthode et ensuite nous expliquerons les différentes étapes de mise en œuvre pour calculer les coûts de revient.

#### **2.1. Historique, définition et objectif de la méthode ABC**

##### **2.1.1. Historique de la méthode ABC**

La méthode ABC a été développée par une association, CAM-I (Computer Aided Manufacturing International), créée en 1972 aux Etats-Unis et située à Austin au Texas, qui s'est spécialisée sur la recherche collaborative visant à l'amélioration de la gestion des coûts et des méthodes de production. Ses membres sont de grandes entreprises américaines et des éditeurs de logiciels de gestion comme SAP, un des leaders mondiaux dans le domaine de l'informatique de production, qui a intégré la méthode ABC dans ses logiciels et lui fait une propagande active. Le principe de la méthode est le suivant : les objets de coûts (produits, clients...) consomment des activités qui, elles-mêmes, consomment des ressources<sup>1</sup>.

##### **2.1.2. Définition de la méthode ABC**

La méthode à base d'activité (méthode ABC) est définie comme étant une nouvelle méthode de calcul des coûts complets qui permet d'aller plus loin que le simple calcul des coûts de revient en privilégiant une logique de causalité : les produits consomment les activités et les activités consomment des ressources. Cette logique permet d'assurer la traçabilité des coûts et conduit à une imputation fiable des charges indirectes<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> ENGEL (F), KLETZ (F) : *cours de Comptabilité Analytique*, École des Mines de Paris, Paris, Mars 2005, P.51.

<sup>2</sup> BESCOS et MENDOZA : *le management de la performance*, Edition comptables Maleseherbes, Paris, 1994, P.186.

### 2.1.3. Objectifs de la méthode ABC

Les principaux objectifs de la méthode ABC sont :

- Des processus, coût des produits, afin d'améliorer la prise de décision ;
- Mesurer les conséquences d'une décision relative à un produit sur les activités de l'entreprise, comme par exemple, le recours à la sous-traitance ;
- Déterminer, des coûts de revient des produits plus pertinents que ceux issus de la méthode classique, grâce à une analyse plus fine des facteurs de coûts ;
- Expliquer, la consommation de ressources (charges indirectes) pour mieux comprendre la source des coûts et leur comportement ;
- Améliorer, la qualité des prises de décision et la performance de l'entreprise

### 2.2. Principe de la méthode ABC

Concevoir un système de calcul selon la méthode des coûts par activités implique une réelle classification de la structure et du processus de production et non une complexification à outrance de la modélisation des coûts. Ceci explique qu'en préalable au processus de modélisation, est très souvent posé le problème de la définition des enjeux prioritaires par rapport auxquels on souhaite positionner l'information sur les coûts. Cette démarche nécessite des qualités indéniables de dialogue de la part de l'initiateur d'un tel projet et favorise la coopération de tous les responsables opérationnels concernés pour appréhender fidèlement les inducteurs de coûts<sup>1</sup>.

Il faut donc une analyse transversale (par activité), et non plus fonctionnelle (verticale) de l'entreprise. L'approche transversale de l'entreprise consiste à découper l'entreprise par activités et non par fonctions. Cette démarche prend appui sur le concept de chaîne de valeur de M. PORTER.

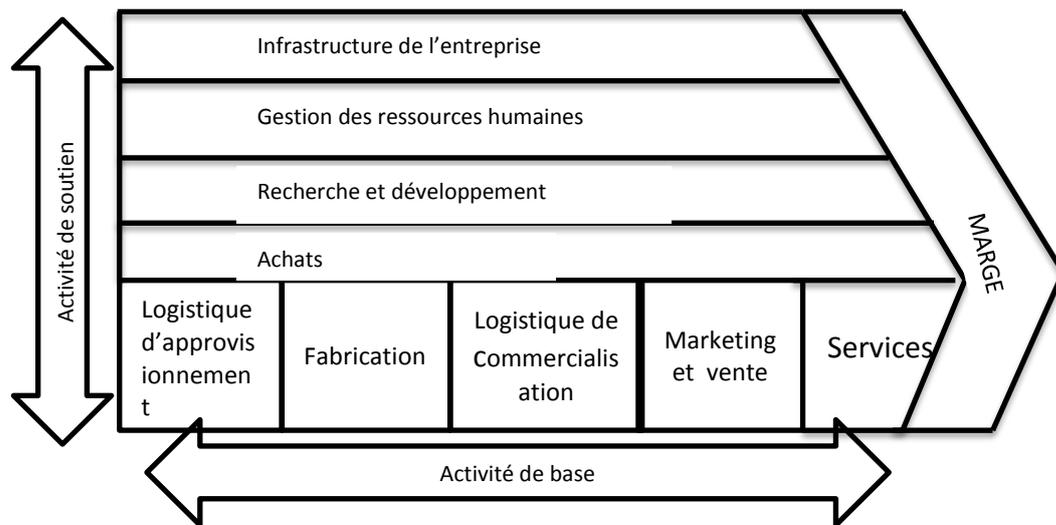
Elle se fonde sur un découpage transversal de la structure, par processus et activités supports qui permette le bon fonctionnement de la structure. Les activités sont placées au cœur du modèle, ainsi que, les charges ne peuvent être déversées que sur les activités afin d'obtenir un coût complet par activités.

Le schéma au-dessous représente la chaîne de valeur de PORTER :

---

<sup>1</sup> RAIMBOURG Philippe, MELYON Gérard, Op-cit, P. 262.

Figure II-11 : chaîne de valeur de Porter



Source : MILKOFF Richard, THIERRY Jacquot, « comptabilité de gestion analyse et maîtrise des coûts », Darieos, France, 2008. P 23

Deux principes caractérisent la méthode ABC:

- Les activités (et non pas les composantes) consomment les ressources au niveau du processus.
- Les produits consomment des activités.

Figure II-12 : lien de causalité entre les produits et les charges dans la méthode ABC



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

**2.2.1. Les concepts de base de la méthode ABC :**

L'étude de la méthode des coûts complet à base d'activité nécessite de définir les notions suivantes<sup>1</sup> :

**a) Notion de la tâche**

Elle est le premier niveau dans la description des travaux. Elle ne donne pas lieu à un calcul de coût. Un ensemble de tâches peut former un ensemble cohérent d'activités.

<sup>1</sup> BEATRICE, GRANDGUILLOT Francis, Op-cit, P.35.

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

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

### **b) Notion de l'activité**

L'activité est une ensemble des tâches de même nature accomplies par plusieurs personnes à partir d'un savoir-faire et contribuant à ajouter de la valeur au produit (livraison des produits, facturation...etc.).

D'après Philippe Lorino<sup>1</sup>, une activité est un ensemble de tâches élémentaires: réalisées par une entité ;

- homogènes du point de vue de leur comportement de coûts;
- permettant de fournir un output (une pièce fraisée, une facture...);
- à un client interne ou externe ;
- à partir d'un panier d'inputs (travail, machines, information).

### **c) Notion de l'inducteur de coût**

Facteur permettant d'expliquer la variation du coût de l'activité ; il doit exister un lien de causalité entre l'inducteur et l'activité (nombre de livraison, nombre de factures.....).

### **d) Notion du centre de regroupement**

Centre qui regroupe les activités ayant le même inducteur de coût, ce qui permet de calculer un coût par inducteur (les activités facturation, livraison, mise en service peuvent avoir comme indicateur commun le nombre de commandes clients..).

### **e) Notion du processus**

Un processus est défini comme l'enchaînement d'activités déclenchées par une même cause et délivrant un produit, un service ou une autre information ayant de la valeur pour client interne ou externe<sup>2</sup>.

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

### **2.2.2.1. L'élaboration de La carte des activités**

Cette première étape vise à représenter l'organisation par ses activités. Elle s'attache à répondre à trois questions <sup>3</sup>:

---

<sup>1</sup> LORINO (P) : *Le contrôle de gestion stratégique*, Dunod, 1991, P.40

<sup>2</sup> MILKOFF Richard, THIERRY Jacquot : *comptabilité de gestion analyse et maîtrise des coûts* , Darieos, France, 2008. P .237.

<sup>3</sup> RIQUIN Marc, VIDAL Olivier: *contrôle de gestion*, Lyon, Cnam-intec, 2014, P 18-19.

- Quelles sont les activités présentes ?
- Quelles ressources consomment-elles ?
- Quelle est leur production ?

Parallèlement, pour préparer non plus le calcul des coûts mais la gestion des coûts (ABM), d'autres questions sont posées :

- Quelles sont les causes de l'activité ?
- Quelles sont ses performances ?

### **a) Identifier Les activités**

L'outil privilégié est l'entretien avec les acteurs. Cette approche a le double avantage de sensibiliser et d'associer les opérationnels au futur modèle de fonctionnement de l'organisation.

Cette étape est primordiale, et est sans doute la plus intéressante et la plus longue à mettre en œuvre. Pourtant, il faut reconnaître qu'il est difficile de concevoir des exercices sur ce sujet. Les exercices se concentrent donc généralement sur l'aspect calculatoire de la méthode, et se situent donc en aval de cette phase d'identification.

### **b) Evaluer Les ressources consommées par Les activités**

La méthode ABC se démarque du modèle traditionnel des centres d'analyse car elle est fondée sur l'origine des coûts, c'est-à-dire sur les liens de causalité entre la consommation de ressources et les activités.

Il s'agit de faire disparaître l'arbitraire lié à l'imputation des charges indirectes aux différents coûts. On dit parfois qu'avec la méthode traditionnelle, les charges indirectes sont indirectes par rapport aux produits alors qu'avec la méthode ABC, elles deviennent directes par rapport aux activités (mais demeurent indirectes par rapport aux produits).

L'affectation des charges selon leur traçabilité (une charge traçable est allouée à un coût selon une unité non arbitraire) répond ainsi à une critique forte de la méthode des centres d'analyse.

### **c) Choix des Inducteurs d'activité**

Un inducteur d'activité mesure comment les objets de coût consomment les activités. Il permet d'allouer le coût de l'activité en fonction du nombre d'inducteurs consommés par les objets de coût (produit, processus, projets, clientèle, etc.).

Techniquement, le rôle d'un inducteur d'activité est similaire à celui d'une unité d'œuvre.

#### **d) La simplification de La carte et Le regroupement des activités par Inducteur**

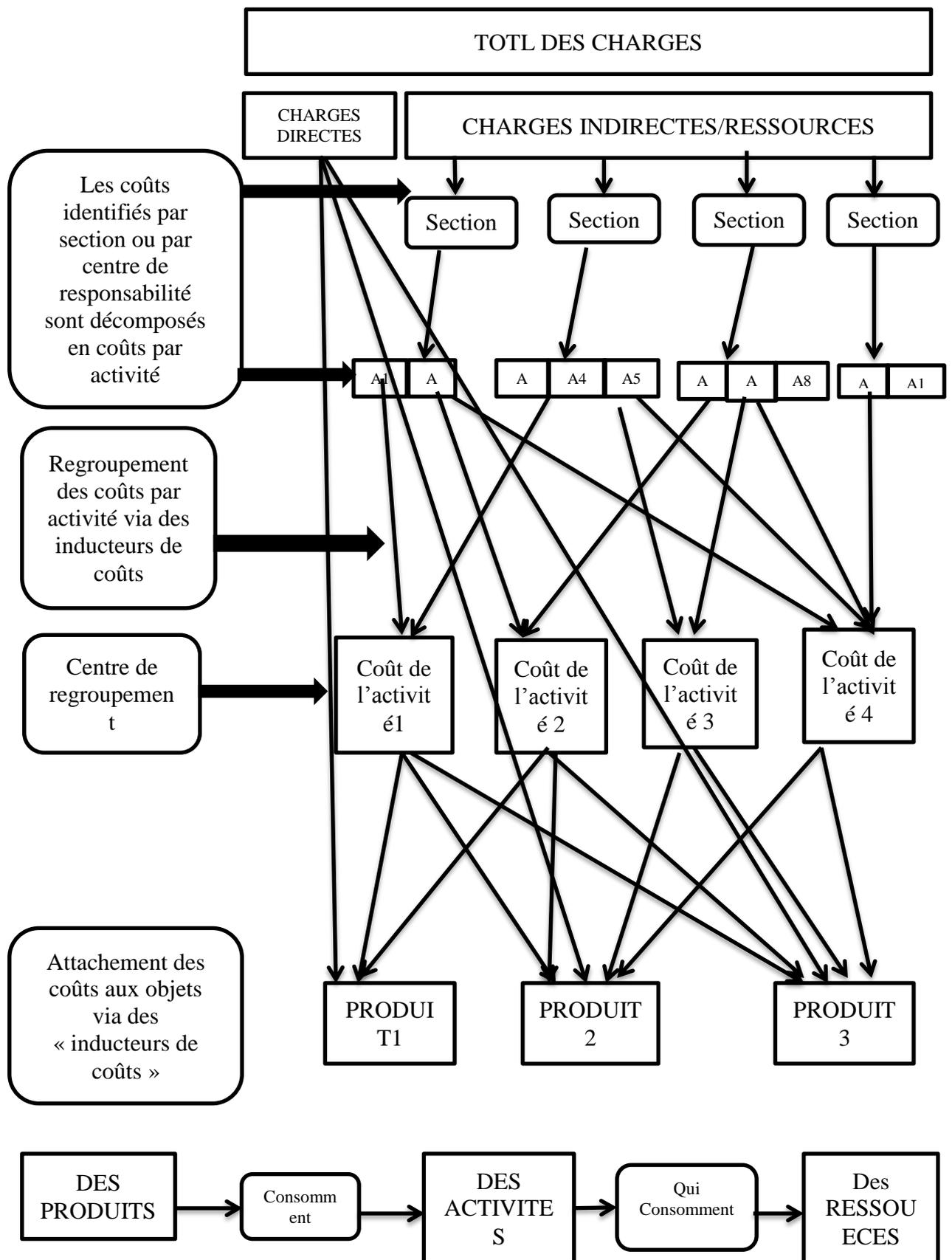
L'analyse des processus et les entretiens auprès des opérationnels conduisent donc à la réalisation d'une carte des activités, qui est généralement une représentation complexe de l'entreprise. Elle peut alors présenter deux inconvénients majeurs : coût de maintenance et de traitement, et surtout un affichage peu clair des messages à faire passer. Le recensement des activités conduit généralement à des simplifications :

- Élimination des activités peu consommatrices de ressources et qui participent faiblement à la création de valeur ;
- Regroupement des activités par facteurs de causalité : quand plusieurs activités ont le même inducteur, elles sont regroupées dans des centres de regroupement.

#### **2.2.2.2. Synthèse des principales étapes**

Le schéma suivant retrace les principales étapes du calcul des coûts à base d'activités. Il peut servir de fil conducteur à la réalisation de la plupart des exercices proposés sur la méthode ABC:

Figure II-13 : représentation de la méthode ABC.



### 2.3. Intérêts et limites de la méthode ABC

#### 2.3.1. Intérêts

Une aide à la maîtrise des coûts et à la prise de décision par<sup>1</sup> :

Le découpage en activités permet de mieux répartir les charges indirectes. Il n'y a plus une clef unique par centre mais plusieurs, donc une meilleure affectation des ressources aux activités et des activités aux produits ;

- Les inducteurs d'activité apportent une première approche de la performance de chaque activité. La mise en place d'inducteurs de performance (inducteur de délai, de qualité, de coût...) enrichit cette analyse ;
- La méthode ABC impute aux coûts des objets les ressources réellement consommées, les productions en grande série ne sont plus pénalisées par les petites séries ;
- Au plan stratégique, le système permet de mesurer l'incidence sur les activités de l'entreprise de telle ou telle décision relative à un produit (recours à la sous-traitance, commandes personnalisées), et elle permet aussi de calculer facilement des coûts de processus.

#### 2.3.2. Limites

- Elle est complexe, donc coûteuse (coûteuse en maintenance, réglage, planification, contrôle...etc.)
- Elle est très contingente de la structure de l'entreprise : Toutes les entreprises ne se prêtent pas à cette méthode, qui est inutile par exemple pour une entreprise avec un seul client ;
- Cette méthode se traduit souvent juste par une réflexion plus précise sur les unités d'œuvre : par exemple, là où il n'y a qu'un seul poste, l'approvisionnement, dans la méthode des centres d'analyse .
- La méthode reste centrée sur un optique coût et la ventilation des charges indirectes.
- Elle n'intègre pas l'autre aspect de la compétitivité.

---

<sup>1</sup> GERVAIS Michel: *Contrôle de gestion*, Edition Economica, 1997, P.191 :195.

### Section 3 : généralité sur la prise de décision

Pour la plupart des écoles rationalistes-analytiques, la décision est définie comme un choix entre plusieurs alternatives. Pour d'autres, la décision concerne aussi le processus de sélection de buts et d'alternatives. Les approches cognitives, finalement, traitent la décision comme le résultat d'un processus global de résolution de problèmes.<sup>1</sup>

#### 3.1. Définition et le modèle de la prise de décision

##### 3.1.1. Définition de la décision

Selon Mintzberg (2003), une décision, qu'elle soit individuelle ou basée sur un travail de groupe, peut être définie comme « l'engagement dans une action, c'est-à-dire une intention explicite d'agir. Le but d'une décision est de résoudre un problème qui se passe à l'organisation ou l'individu »<sup>2</sup>.

On trouve aussi Simon (1960) qui définit la prise de décision comme un processus au cours duquel un individu opère un choix entre plusieurs options en vue d'apporter une solution satisfaisante à un problème identifié. Cette notion de choix indique que « *tout comportement suppose un choix – une sélection – conscient ou inconscient entre toutes les actions matériellement réalisables par l'acteur et par les personnes sur lesquelles il exerce son influence ou son autorité* ».<sup>3</sup>

Les résultats de ces définitions nous mènent à dire que la décision est caractérisée par:

- Processus composé d'un ensemble d'étapes.
- L'existence d'un problème qui nécessite une résolution.
- L'existence de plusieurs solutions possibles pour répondre à ce problème.
- Le choix de la solution doit être conscient et pris par un certains nombres de critères bien - précis.
- La solution doit être satisfaisante par apport au but fixé.
- La décision nécessite un temps limité.

---

<sup>1</sup>ADLA Abdelkader : *Aide à la Facilitation pour une prise de Décision Collective : Proposition d'un Modèle et d'un Outil*, mémoire de fin d'étude pour l'obtention d'un doctorat en science de gestion, l'Université Toulouse III - Paul Sabatier, France, Juin 2010, P.7.

<sup>2</sup>MINTZBERG (H): *Structure et dynamique des organisations*, Edition Paris, 1er Edition, 2003, P. 26.

<sup>3</sup>LEUREBOURG (R): *Prise de décision complexe en lien avec la supervision pédagogique chez les directions d'école francophone en situation de valorisation linguistique et culturelle*, Canadian Journal of Education, 2014, P. 06.

### 3.1.2. Modèles de décision

Les modèles de décision sont au nombre de trois:<sup>1</sup>

- Le modèle rationnel ou classique où l'homme est considéré complètement informé pour prendre une décision optimale;
- Le modèle politique où les décisions font plutôt l'objet de négociation et de coalition entre les groupes;
- Le modèle psychologique où dans ce dernier, c'est l'optimalité qui est négocié pour parvenir, selon SIMON avec le principe de rationalité limitée à une décision plutôt situationnelle et satisfaisant.

## 3.2. Caractéristiques et le processus de la prise de décision

### 3.2.1. les caractéristique du type de décision

Bien que la démarche soit identique pour l'ensemble des prises de décisions de l'entreprise, il est possible d'identifier certaines caractéristiques propres à chacun des types de décision. Et voici le tableau suivant qui résument les caractéristiques des décisions selon leur niveau:

**Tableau II-3:** Caractéristiques des différents types de décision selon leur niveau.

caractéristiques	type de décision		
	stratégique	Tactique	opérationnelle
domaine de la décision	relations avec l'environnement	gestion des ressources	utilisation des ressources dans le processus de transformation
horizon de temps	moyen et long terme	court terme	très court terme
effet de la décision	durable	Bref	très bref
réversibilité de la décision	nulle	Faible	forte
action correctives	impossible	Difficiles	faciles
procédure de décision	non programmable	semi-programmable	programmable
Répétitive des choix	nulle	faible	forte
niveau de la prise de décision	direction générale	direction fonctionnelles	chefs de service

Source : ZARA G., cours de management, P5.

<sup>1</sup> Mémoire online, <http://www.memoireonline.com>, management et système d'organisation (publier en 2004, consulté le 18 avril 2019 à 13:39h).

### 3.2.2. Le processus de prise de décision

Processus de prise de décision et modèles fondamentaux que soit la typologie de la décision, cette dernière représente une tâche très délicate qui doit passer par tout un processus avant sa mise en œuvre.

#### 3.2.2.1. Notion de processus de prise de décision

Le processus de décision en management est souvent considéré comme complexe et tous domaines ou services de l'entreprise sont concernés par cette complexité. En effet, la plupart des grandes décisions stratégiques déterminent les orientations principales pour l'avenir l'entreprise.

#### 3.2.2.2. Définition du processus de décision

Le processus de décision se traduit par une série d'actions sur une substance constituée par les éléments de la décision. <sup>1</sup>

MERUNKA Dwight identifie deux types de décisions à prendre:

*« Si la décision est routinière, on parle de décision simple à prendre pour le décideur. Le niveau de risque se présente comme étant plutôt faible. Le processus de décision sera composé de quatre étapes simples : identification du problème, structuration du problème, identification des solutions alternatives et en fin d'une solution.*

*Si la décision à prendre est complexe, le décideur va avoir plus de difficultés pour trouver des réponses rapides et satisfaisantes, Selon lui, la complexité d'une décision à prendre se justifie essentiellement par deux éléments:*

- *Il existe une multitude d'actions possibles parmi lesquelles le décideur doit faire choix.*
- *Il est difficile d'évaluer toutes les actions alternatives. Face à cette multitude de choix le décideur doit donc faire une évaluation complète de tous les choix possibles afin de prendre la décision la plus satisfaisante. Il est donc difficile, pour lui, de faire genre de décisions qu'il rencontre quotidiennement »<sup>2</sup>.*

#### 3.2.3. Les différentes phases d'un processus de décision

Pour prendre une décision, on doit faire appel à un processus de résolution de problème qui comporte au moins quatre (04) étapes<sup>3</sup> :

- Définition du problème : en détectant la différence entre ce qui existe et ce qui devrait

---

<sup>1</sup> NADEAU. R, LANDRY. M, « l'aide à la décision », presse de l'université Laval, Québec, 1986, p147.

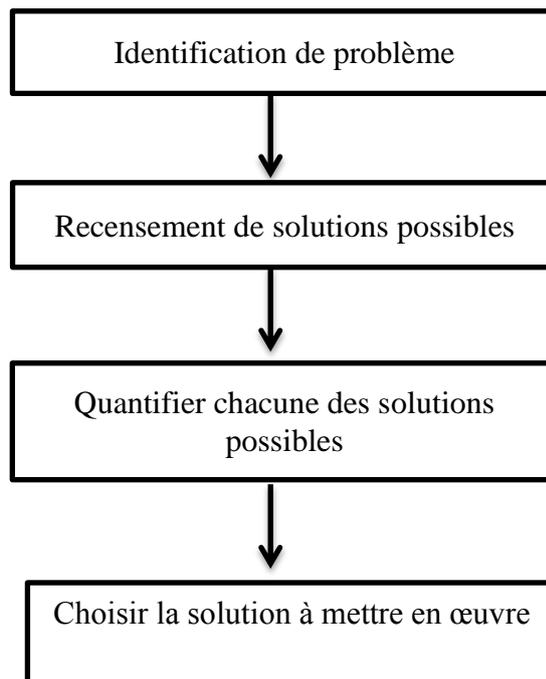
<sup>2</sup> Ibid , P.148.

<sup>3</sup> Ibid, P.150.

exister.

- Proposition de solutions au problème : on répertorie différentes solutions possibles afin d'évaluer par la suite chacune d'entre elles;
- Choix d'une solution : qui s'effectue après évaluation chacune des solutions en fonction des objectifs du décideur;
- Planification des différentes actions : mise en œuvre de la solution retenue.

**Figure II-14** : les étapes de la prise de décision.



Source : réaliser par nous-même

### 3.3. L'impact du processus décisionnel sur l'entreprise

La survie et la pérennité d'une entreprise dépend des décisions prises par ses dirigeants, et la prise de décision peut être individuelle ou bien collective, et les deux modes dégagent des avantages et des inconvénients pour l'entreprise.

#### 3.3.1 Décision individuelle

##### 3.3.1.1 avantages

- Rapide, en terme de sa mise en œuvre ;
- Économique, en terme de ressources parce que ne mobilise pas d'autres personnes.

##### 3.3.1.2 Inconvénients

- Lente, en terme de son délai de réalisation ;

- Faible, en terme de sa qualité et sa créativité ;
- Limité, en terme de ses informations.

### **3.3.2. Décision collective**

#### **3.3.2.1. Avantages**

- Le processus décisionnel se trouve alimenté de toutes informations complètes et nécessaires ;
- L'engagement de plusieurs personnes et leur implication dans le processus de décision permet leur responsabilisation ;
- L'avantage d'option de solutions.

#### **3.3.2.2. Inconvénients**

- Gaspillage de ressources organisationnelles, parce que le temps des participants
- peut être utilisé dans la réalisation d'autres tâches;
- Possibilité de conflits inter personnels.
- Il est préférable pour les entreprises d'opter pour une décision collective quand l'adhésion
- du personnel paraît nécessaire à la mise en application de la décision

**CHAPITRE III :**  
**La comptabilité de**  
**gestion au sein de la**  
**DIVISION**  
**LABORATOIRE -**  
**SONATRACH-**

## **Introduction**

Nous avons illustré dans ce qui précède les différents aspects théoriques de la comptabilité de gestion, ainsi que ces différentes méthodes de calcul des coûts. Et nous avons constaté le point commun entre ces différentes méthodes qui est : fournir tous les éléments et données permettant d'éclairer les prises de décisions.

Dans ce présent chapitre nous allons d'abord donner un aperçu sur la DIVISION LABORATOIRE –SONATRACH-. Ensuite nous allons présenter la méthode de calcul par l'entreprise pour déterminer le coût de revient et quelle est leur impact sur la prise de décision.

Enfin, nous allons détecter le point fort et les points faibles et on termine avec des recommandations pour améliorer le système de comptabilité de gestion au sein de la DIVISION LABORATOIRE –SONATRACH-.

---

## **Section 1 : Présentation de l'entreprise SONATRACH et LA DIVISION LABORATOIRES :**

### **1.1. Historique de l'entreprise SONATRACH**

SONATRACH est une société nationale fondamentale et primordiale de notre pays. Elle a été créée le 31 Décembre 1963, son objectif premier visait Le transport et la commercialisation des hydrocarbures, puis le développement de l'industrie et la nationalisation des parts de sociétés qui étrangère lui donnent me ampleur et une expansion plus étendues. Ses activités se multiplieront en exploitation, recherche, production, raffinage, transformation, commercialisation engineering et développement.

SONATRACH est une entreprise internationale par ses domaines d'activités poids industrie pétrolière et gazière, primordiale à la nation par son économique, et nationale par son histoire et son orientation.

L'internationalisation des activités de SONATRACH dans une logique de compagnie pétrolière et gazière est également contribution, en tant que Première force économique du pays, à l'insertion de l'économie algérienne dans l'économie mondiale. Une insertion qui exige de toute entreprise, et a fortiori de SONATRACH, une stratégie globale à l'échelle mondiale.

SONATRACH, apte à affronter la concurrence internationale en Algérie et dans le monde, assumera mieux sa contribution à l'intérêt national dans l'exploitation et la gestion optimale des ressources nationales du sous-sol, richesses à valoriser et à préserver pour les générations contemporaines et futures.

### **1.2. Présentation de l'entreprise SONATRACH**

SONATRACH est la compagnie de recherche, d'exploitation, de transport par canalisation, de transformation et de commercialisation des hydrocarbures et de leurs dérivés. Elle intervient également dans d'autres secteurs tels que la génération électrique, les énergies nouvelles et renouvelables et le dessalement d'eau de mer, elle exerce ses métiers en Algérie et un peu partout dans le monde. SONATRACH est la première entreprise du continent africain, elle est classée 11ème parmi les compagnies pétrolières mondiales, 2ème exportateur de GNL (Gaz Naturel Liquéfié) et de GPL (Gaz Pétrolier Liquéfié) et 3ème exportateur de gaz naturel. Sa production globale (tous produits confondus) est de 202 millions de tep (unité de mesure) en 2002, ses activités constituent environ 30 % du PNB (Produit National Brut) de l'Algérie, elle emploie 120000 personnes dans l'ensemble du groupe.

SONATRACH, entreprise citoyenne, œuvre à resserrer les liens sociaux, aider les populations dans le besoin, promouvoir la recherche et les activités scientifiques, aider la

création artistique, promouvoir la pratique sportive, contribuer à la préservation de la nature et à la sauvegarde du patrimoine culturel et historique.

### **1.3. Présentation de la DIVISION LABORATOIRE et ses missions**

La DIVISION LABORATOIRE (est la nouvelle appellation du centre de recherche et de développement) est une unité de la SONATRACH créée par la décision A-001(R7) installé à Boumerdes depuis 1975. Il fait partie de L'activité Amont.

L'activité de la division laboratoire relève du domaine de l'exploitation des hydrocarbures et constitue le support technique en analyse et l'étude de laboratoire. Les missions de la division laboratoire sont :

- Fournir à l'entreprise des prestations en matière d'analyses et d'études de synthèse et d'expertises.
- Participer à l'activité de veille scientifique et technologique au profit de l'expertise.
- Assurer le développement de nouveaux procédés, techniques et méthodes d'analyses et d'interventions.
- Le développement de l'activité de recherche appliquée aux différents Domaines de l'entreprise.
- La réalisation des études, synthèses, prestations d'analyses, d'expérimentation de soutien se rapportant aux besoins d'exploitation de production, de transport d'hydrocarbures, de liquéfaction et de valorisation du gaz naturel.
- L'introduction et le développement de nouvelles techniques procédés concepts, méthode d'analyse et d'intervention.
- La promotion de l'expertise dans le domaine des hydrocarbures, de la pétrochimie et de l'environnement.
- Le développement de la mise en œuvre de politiques et techniques nécessaires à la protection de l'environnement.
- L'intégration des potentialités nationales dans les processus de développement de l'activité recherche de l'entreprise.

### **1.4. Organisation et l'organigramme de la DIVISION LA BORATOIRE**

La division laboratoire est organisée comme suit :

- Des Structures opérationnelles constituées par
- Direction géologie

- Direction gisement.
- Direction Assistance aux unités industrielles Direction Laboratoire & cartothèque centrale (HMD).

Structures fonctionnelles constituées par :

- Direction logistique
- Département: qualité et HSE
- Direction Gestion du personnel
- Direction Finances
- Département Technologie de l'Information
- Département Technique

#### **1.4.1. La Direction Géologie**

La Direction Géologie a pour missions principales de :

- Réaliser les études et les synthèses de géologie de laboratoire ou de terrain sur la base des aspects sédimentologie nécessaires au choix à l'évaluation et au développement des zones à potentiel pétrolier.
- Réaliser les études de géologie de réservoir et participer à l'amélioration des schémas de développement des gisements d'hydrocarbures et à l'amélioration de leur récupération. Participer à la définition des axes d'explorations et de développement des gisements en vue de la reconnaissance et de l'évaluation et en r national et international.
- Introduire de nouvelles techniques et méthodes d'analyse et d'interprétations.
- Promouvoir et développer l'expertise sur des problématiques précises en collaboration avec les institutions scientifiques nationales internationales.
- Participer à la réalisation d'études intégrées en collaboration avec les autres structure de l'entreprise SONATRACH, les sociétés spécialises et les associées.

Les activités de la géologie sont réalisées dans (03) laboratoires ou département:

- a) Département Sédimentologie.
- b) Département Stratigraphie.
- c) Département Géochimie.

#### **1.4.2. La Direction Gisement**

- Elle joue un rôle dans certain des études pour l'évaluation des réservoirs (caractérisation physicochimique des roches).

- La recherche des solutions aux problèmes de forage et d'exploitation (stabilité des parois des puits, des problèmes des dépôts d'asphaltes, la lutte contre les venues d'eau et de gaz).

Cette direction est composée de trois (03 laboratoires ou département :

- a) Département caractérisation et modélisation des réservoirs.
- b) Département études thermodynamiques.
- c) Département produits pétroliers stabilisés.

#### **1.4.3. Direction Assistance aux unités industrielles**

La direction traitement des hydrocarbures pour missions principales de :

- Contribuer à la maîtrise technologique de l'exploitation et de la maintenance du potentiel industriel par son intervention aux divers stades d'études, de réalisation et de fonctionnement des unités de l'entreprise

- Assister les structures de l'entreprise en matière d'études et d'analyses dans les domaines suivants :

- Analyse et traitement des dépôts.
- Analyse et traitement des eaux
- Corrosion et protection anticorrosion
- Etude des matériaux
- Soudage et techniques connexes
- Produit et procédés

- Contribuer au développement de la filière polymères et dérivés.

Les activités de la Direction Traitement des Hydrocarbures sont également réalisées dans trois (03) Laboratoires ou Département :

- a) Département Traitement & contrôle des fluides.
- b) Département Corrosion.
- c) Département environnement

#### **1.4.5. La Direction logistique**

La direction logistique se compose de trois (3) départements:

- a) Département approvisionnement
- b) Département moyens Généraux

##### **1.4.5.1 Département approvisionnement**

Ce département est composé de 3 services :

- Le service Achat.
- Le service gestion des stocks.
- Le service Matériel.

#### **1.4.5.2- Département moyens Généraux**

Service moyens généraux:

- a) Relex-bureau d'ordre standard.
- b) Restauration.
- c) Imprimerie reprographie.
- d) Activité entretien généraux.

Service transport :

- a) Transport collectif
- b) Transport léger

Service ordonnancement.

#### **1.4.6. Département Qualité-HSE**

Ce département est composé de 2 services

- a) Service qualité.
- b) Service QHSE.

#### **1.4.7 La Direction Gestion du Personnel**

La Direction Gestion du Personnel se compose de départements

##### **1.4.7.1 Département gestion des ressources humaines**

Le département gestion des ressources humaines se compose de (03) Services qui sont :

- Le Service social.
- Le Service gestion.
- Le Service paie.

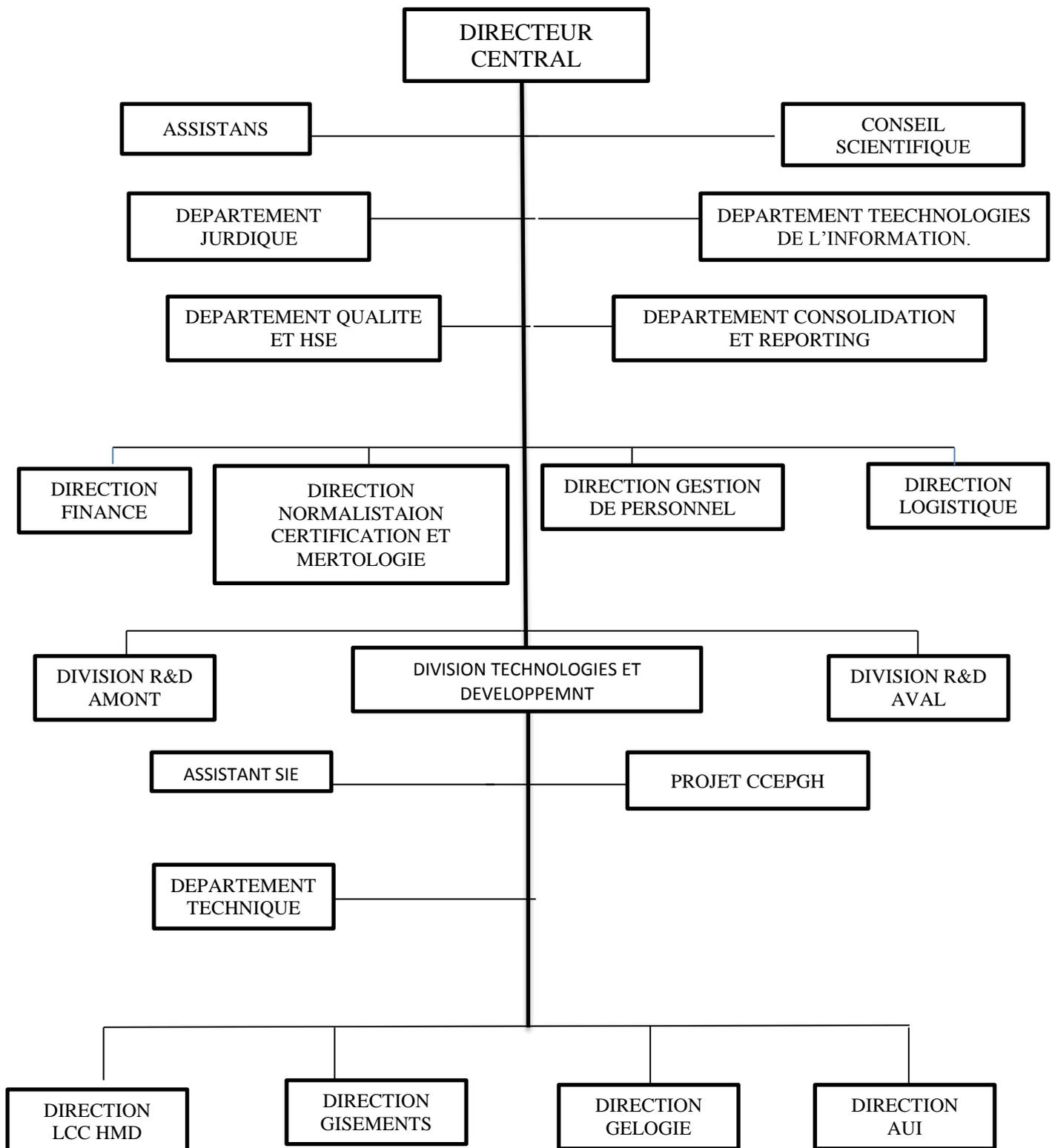
##### **1.4.7.2 Département Développement des Ressources Humaines**

Le département développement des ressources humaines se compose de deux services

- Le Service formation.
- Le Service Planification & recrutement.

L'organigramme de l'entreprise est présenté au-dessous (voir annexe 1) :

Figure III-15 : l'organigramme de l'entreprise.



Source : réaliser par nous-même selon le document de l'entreprise.

### **1.5. La direction finance :**

La direction finance dispose deux (02) départements qui sont:

- a) Département Budget et financement.
- b) Département comptabilité et facturation.

#### **1.5.1. Département Budget et financement**

##### **1.5.1.1. Service budget**

A pour mission de :

- Procéder au lancement de la campagne budgétaire, assurer l'élaboration, la coordination et la consolidation du plan annuel et la transmission dans les délais requis aux structures concernées de l'entreprise.
- Elaborer le budget d'investissement.
- Elaborer les bilans périodiques et les rapports physiques et financiers d'exécution des plans
- Assurer le suivi et la réalisation des budgets approuvés.
- Veiller au classement, à la conservation et l'archivage des documents de service.
- Elaborer les tableaux de bord de la division et assurer leur transmission dans les délais aux structures concernées de l'entreprise.
- Procéder au lancement, à la coordination et l'élaboration du budget de fonctionnement, assurer la consolidation et sa transmission dans les délais fixés.
- Assurer le suivi et la réalisation des budgets approuvés.
- Etablir le suivi et la réalisation des budgets approuvés.
- Etablir les plans prévisionnels de financement.

##### **1.5.1.2 Service comptabilité analytique**

- Elaborer les tableaux de bord de division et assurer leur transmission dans les délais aux structures économiques de performances de coûts et prix de revient.
- Elaborer des études économiques de performances de coût et de prix de revient.
- Assurer la tenue de la comptabilité analytique de la division.
- Assurer la régulation et la sincérité des comptes par centre de coût.
- Veiller à la concordance des comptes de charges et produits entre la comptabilité analytique et la comptabilité générale.

- Suivre, contrôler et analyser les écarts entre les prévisions et les réalisations des activités de la division.

#### **1.5.1.3 Service trésorerie**

Il est chargé de :

- Assurer la gestion des fonds, règlements, suivi et effectuer le rapprochement des comptes bancaires.
- Gérer la caisse et assurer un contrôle régulier ainsi que la vérification des régies avance, le suivi des règlements effectués et procéder à la comptabilisation des opérations y afférentes.
- Exécuter aux termes requis les opérations de règlements conformément aux procédures en vigueur inhérentes aux règlements et aux modalités internes de liquidation et d'ordonnancement.
- Assurer le suivi de l'exécution des règlements effectués et l'apurement des dossiers bancaires relatifs aux importations effectuées par la division.
- Procéder à l'établissement de tout rapport ou de toute situation et communication de toute information ayant trait aux activités de service, dans les délais requis.
- Veiller au classement, à la conservation et à l'archivage des documents du service.
- Procéder au règlement des fournisseurs et autres créanciers ainsi qu'aux services et charges connexes.

#### **1.5.2. Département comptabilité et facturation**

##### **1.5.2.1. Le Service Comptabilité Générale**

A pour rôle de:

- Assurer la tenue de la comptabilité générale de la Division.
- Ouverture, suivie, l'analyse et la clôture des comptes.
- Vérification et l'imputation des opérations comptables.
- Assurer la gestion des investissements et le calcul des amortissements.
- Comptabiliser la paie du personnel, la charge sociale et fiscale.
- Comptabiliser et transmettre les factures de prestations fournies aux différentes divisions de l'entreprise.
- Suivre et analyser les comptes fournisseurs et autres tiers

- Comptabiliser les mouvements des comptes de stock et participer à l'inventaire.
- Assurer le suivi et la gestion des prêts (social, véhicules, sinistré, logements).
- Tenir à jour le compte courant du personnel en matière de salaire d'avances, de primes et de paiements pour compte.
- Etablir le bilan et le compte de résultats ainsi que les annexes et leur transmission dans les délais requis.

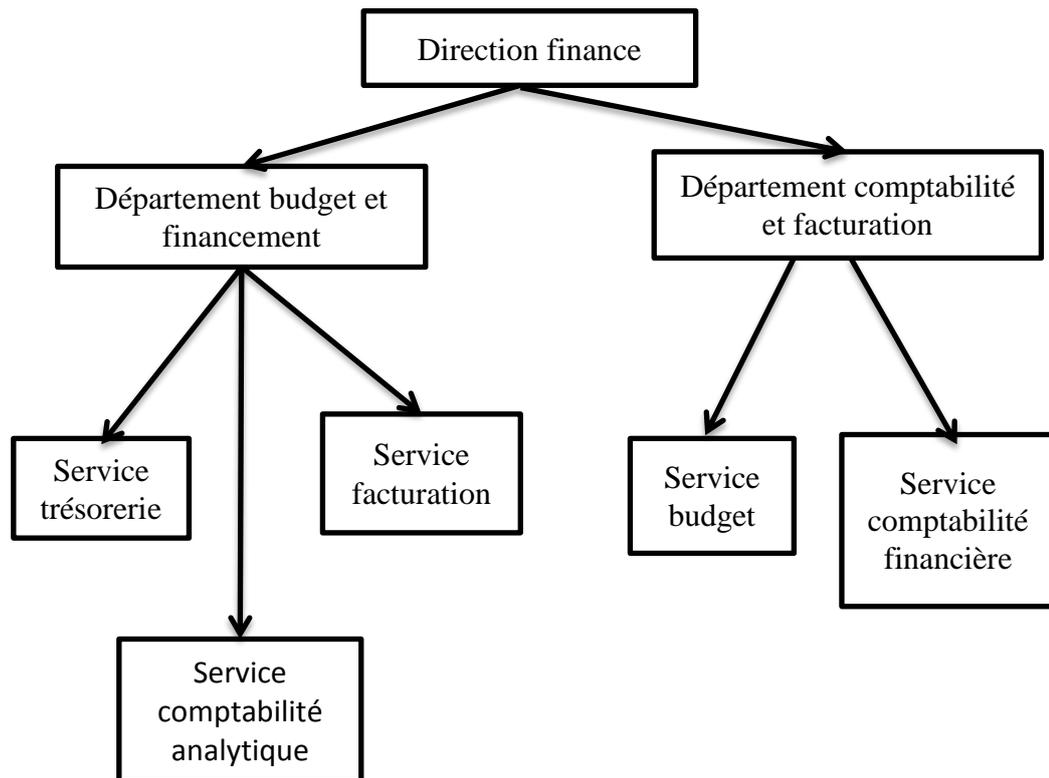
#### **1.5.2.2. Service facturation**

A pour mission :

- La facturation des prestations effectuées par les laboratoires que ce soit au profit des différentes divisions SONATRACH ou bien au profit de clients tiers.
- L'établissement de notes de débit concernant les paiements pour compte et rétrocession de bien équipement.
- La diffusion des barèmes SONATRACH et tiers aux différents clients.
- Recouvrement des factures destinées aux tiers.
- Déclaration fiscale et traitement des contentieux pouvant surgir avec administration fiscale.
- Répondre aux réclamations des clients.
- Effectuer la centralisation, l'enregistrement et lancement auprès des services concernés par les demandes de travaux.
- Réceptionner en retour des services opérationnels les données relatives aux travaux réalisés à leur facturation.

L'organigramme est présenté au-dessous :

Figure III-16 : présentation de la direction finance



Source : réalisés par nous-même selon le document de l'entreprise.

## Section 2 : Présentation du système de comptabilité de gestion de la division laboratoire –SONATRACH-

Dans cette section on va présenter la méthode utilisée par La Division Laboratoire – SONATRACH- pour calculer les charges et la détermination des coûts de revient de chaque service (laboratoire).

Avant de procéder au calcul des différents coûts de La Division Laboratoire – SONATRACH-, il est important de présenter la comptabilité analytique de La Division Laboratoire –SONATRACH- et de déterminer la méthode utilisée.

La comptabilité analytique de gestion est certainement une source d'information indispensable pour le contrôle de gestion, mais son concept constitue un besoin existentiel pour les activités et en particulier pour les activités industrielles.

---

### **La présentation de la méthode utilisée**

La division laboratoire utilise la méthode des coûts complets pour la détermination de ses différents coûts. Cette méthode repose sur la décomposition du coût de revient. Elle est basée sur la distinction entre charges directes et indirectes et l'affectation de la totalité de ces charges sur les coûts.

Dans notre cas, pour avoir une étude significative, nous avons choisis 4 services (laboratoire), en utilisant les données de l'année 2018. Les services sont :

- Traitement des eaux et environnemental (HMD).
- Huile et gaz (HMD).
- Service gestion et préparation des carottes (HMD).
- Imagerie et scanning (HMD)

### **1.2. Emergence du système de comptabilité analytique EXPLOG WIN-ANA**

La comptabilité analytique a toujours été une des préoccupations permanentes de la division laboratoire –SONATRACH-. Elle a tenu une comptabilité analytique dont l'objectifs sont les suivant :

- La détermination du coût de revient et le résultat de chaque service (laboratoire).
- Le renforcement du système interne en liaison avec le système budgétaire et ce en perspective de son automatisation.
- La constitution d'une banque des données analytique pour l'ensemble des structures fonctionnelles et opérationnelles de la société en vue d'aboutir à l'optimisation des coûts, la réduction des charges d'exploitation et d'amélioration de la compétitive des activités.

Pour faciliter la tâche la division laboratoire a développé un logiciel appelé EXPLOY WIN-ANA qui apporte la plupart des fonctions nécessaires afin d'alléger et de faciliter les opérations et qui donne la possibilité de la configurer selon la natures des activités.

EXPLOG WIN-ANA est un système d'information installé au niveau de la division laboratoire depuis les années 2002 ; ce système permet à l'exploitation des données analytiques pour la détermination de la structure des coûts et résultats par laboratoire

## **2.1. Le fonctionnement de la méthode utilisée par La Division Laboratoire SONATRACH**

### **2.1.1. Les charges indirectes réparties**

Elles sont constituées de toutes les charges de soutien ou autre prestations qui sont vidées avec des clés de virement des charges utilisant, soit des taux proposés par les diverses structures durant l'élaboration du budget ; nous citerons ( voir annexe 2,3,4,5) :

- Service qualité ;
- Service documentation technique ;
- Service matériel ;
- Achats/transit/magasins ;
- Service informatique ;
- Service maintenance ;
- Département Analyses (HMD) ;
- Service formation ;
- Département cartothèque centrale.

Soit une répartition des charges par formule ; nous citerons dans ce cas la gestion des stocks. Cette dernière vide toute ses charges vers les diverses structures utilisatrices au prorata du montant des consommations des matières, donc les charges indirectes vidées se vident par :

**Pourcentage** : proposée, par les sections auxiliaire selon le taux proposées durant l'élaboration du budget.

**Formules** : selon le montant de consommation de matière de la section par rapport au montant global de cette consommation.

L'ensemble des charges facturés sont présentées au-dessous:

Tableau III-4 : répartition des charges indirectes réparties.

Elément	Montant totale	Service huile et gaz		Service traitement des eaux et environnement		Service imagerie et scanning		Service gestion et préparation des carotte	
		Taux de répartition	Montant	Taux de répartition	Montant	Taux de répartition	Montant	Taux de répartition	Montant
Service Qualité	17 700 975,49	2,30%	407 122,44	4,30%	761 141,95	1,53%	270 824,92	1,53%	270 824,92
Service Documentation Technique	31 813 545,58	23,40%	7 444 369,67	7,30%	2 322 388,83	3%	954 406,37	2,70%	858 965,73
Service Formation	39 833 215,23	4,20%	1 672 995,04	8,10%	3 226 490,43	2,50%	995 830,38	1,50%	597 498,23
Service Matériel	55 415 565,05	4,40%	2 438 284,86	9,30%	5 153 647,55	2%	1 108 311,30	1,50%	831 233,48
Dpt. Analyses (HMD)	52918851.91	60%	31 751 311,14	40%	21 167 540,77	-	-	-	-
Achats/Transit/ Magasins (HMD)	68783639.45	0.18%	130 039,91	58%	40 077 187,32	0.2%	176 532,62	2,1%	1 493 005,07
Service Informatique (HMD)	47 251 576,83	5%	2 362 578,84	9%	4 252 641,91	6%	2 835 094,61	7%	3 307 610,38
Service Maintenance (HMD)	50328255,35	6,82%	3 432 387,01	20,45%	10 292 128,22	3,41%	1 716 193,51	11,36%	5 717 289,81
Dpt.carothèque centrale	17823001.44	-	-	-	-	70%	12 476 101,02	30%	1 782 300,14
Total	-	-	49 639 088,91	-	87 253 166,98	-	20 533 294,73	-	14 858 727,76

Source : réaliser par nous-même selon les documents de l'entreprise.

### **2.1.2. Les charges indirectes facturées**

Les charges indirectes facturées sont constituées de toutes les charges générées par les structures support sous forme de prestations, internes. Leur incorporation dans le système analytique se fait par la saisie de bordereaux de facturation des prestations internes des structures « auxiliaires », on prendra comme exemple :

- Transport collectif (unité de mesure : nombre d'agents transportés/année).
- Véhicules de tourisme (unité de mesure : nombre de véhicules utilisés par jour).
- Restauration (unité de mesure : nombre d'agents restaurés/année).
- Hébergement (unité de mesure : nombre d'agents habitué/année).
- Locaux administratifs et technique

L'ensemble des charges facturées sont présentées au-dessous (voir annexe 2, 3, 4, 5)

Tableau III-5 : la répartition des charges indirecte facturées sur les centres principaux

Elément	Coût Unitaire	Service huile et gaz		Service traitement d’eux et environnement		Service imagerie et scanning		Service gestion et préparation des carotte	
		Unité	Montant	Unité	Montant	Unité	Montant	Unité	Montant
Locaux administratifs et techniques	1 521,93	108,00	164 368,44	2 160,00	3 287 368,80	1 296,00	1 972 421,28	3 024,00	4 602 316,32
Véhicules de tourisme	7 747,62	60,00	464 857,20	394,00	3 052 562,28	-	-	-	-
Transport Collectif du personnel	1 066,20	1 276,00	1 360 471,20	482,00	513 908,40	156,00	166 327,20	220,00	234 564,00
Restauration HMD	3 544,66	10 596,50	37 560 989,69	242,00	857 807,72	840,00	2 977 514,40	1 220,00	4 324 485,20
Hébergement (HMD)	1 308,21	5 160,00	6 750 363,60	121,00	158 293,41	431,00	563 838,51	607,00	794 083,47
Total	-	-	46 301 050,13	-	7 869 940,61	-	5 680 101,39	-	9 955 448,99

Source : réaliser par nous-même selon les documents de l’entreprise.

**2.1.3. Les charges directes réfléchies**

Les charges directes réfléchies sont les consommations des matières premières, frais personnel, tous les services et amortissements qui sont consolidés au niveau de la comptabilité générale et validés manuellement dans le système de la comptabilité de gestion (voir annexe 2, 3, 4, 5).

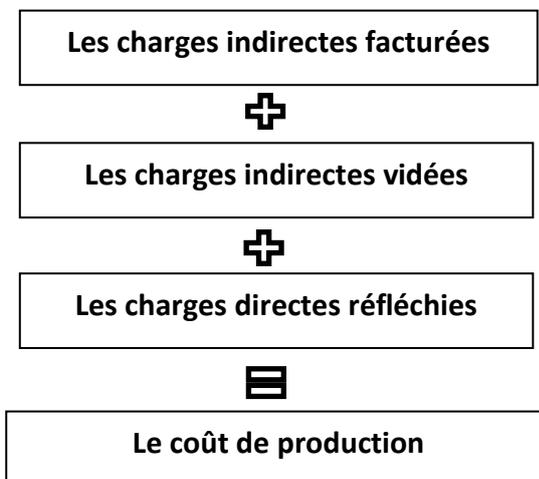
**Tableau III-6:** représentation des charges directes réfléchies.

Elément	S.H.G	S.T.E	S.I.S	S.G. C
Autres Approvisionnements	-	16 439,99	-	-
Produits Chimiques et Pétrochimiques	-	12 798 208,07	-	-
Fournitures Electriques	-	-	4 500,00	-
Carburants et Combustibles	-	-	-	2 700,00
Matières fourniture non Stockées	-	-	-	212 152,00
Entretien Réparation & Maintenance	-	-	-	600,00
Entretien bases vie et locaux administratif.	-	-	34 000,00	-
Petit Outillage	3 742,25	-	-	-
Pièces et Accessoires Auto	4 000,00	-	-	262 700,00
Fournitures Diverses P/Fonctionnement	80,00	2 581 277,91		8 635 680,27
Gaz Industriel	1 691 783,28	1 287 249,12	-	-
Location	96 000,00	-	-	-
Equipements Individuels	37 156,93	144 676,22	36 290,97	342 724,08
Emballages Non Récupérables	-	-	-	94 500,00
Fourniture de Bureau et d'Entretien	5 121,47	86 957,48	21 103,08	142 679,74
Consommables Informatiques	60 692,58	161 291,51	125 599,06	86 631,11
Assurances Responsabilité Civile	64 025,24	20 100,94	8 189,28	7 444,79
Publicité et Insertions	-	190 000,00	30 000,00	10 000,00
Rémunérations d'intermédiaires et honoraires	4 147 199,99	1 106 080,00	1 516 630,22	14 993 631,01
Indemnités sur Transport	2 695 490,31	1 561 613,73	369 039,40	601 668,70
Réceptions - Frais d'hébergement	547 718,64	174 983,48	1 149 775,00	1 694 362,43
Frais des P & T.	3 171,35	3 398,64	5 628,70	2 856,00
Services Bancaires et Assimilés	3 272,50	5 414,50	1 413,72	2 142,00
Charges du Personnel	260 233 128,04	73 554 346,90	29 260 703,28	27 621 599,80
Déplacements - Frais de Voyage	1 566 385,33	418 569,45	325 072,35	221 841,98
Déplacements - Frais de Séjour	95 407,89	62 888,63	111 146,50	23 067,24
Amortissement du Matériel et Outillage	17 273 862,23	31 170 194,08	6 962 684,89	15 869 406,19
Autres Services Extérieurs	190 400,00	33 600,00	428 900,00	141 220,14
Amortissement des Installations	-	-	22 470,00	69 609,60
Perte de Change	-	-	1 929,70	-
Amortissement des Immobilisation corporelles	-	-	6 076 737,66	-
Amortissement matériel de transport	-	-	432 500,00	-
Amortissement des autres Immobilisation corporelles	-	-	336 250,00	-
<b>Total</b>	<b>288 718 638,03</b>	<b>125 377 290,65</b>	<b>47 260 563,81</b>	<b>71 039 217,08</b>

**Source :** réaliser par nous-même selon les documents de l'entreprise.

### 2.1.4. Le coût de production

Il est la somme de toutes les charges suitées :



#### 2.1.4.1 Le coût de production unitaire

Il est égale : coût de production totale / le nombre de prestation produite .

Donc on va présenter le nombre de prestation faite par l'entreprise pendant l'année 2018

**Tableau III-7** : représentation de coût de production totale de chaque service

Elément	Service huile et gaz	Service traitement des eaux et environnement	Service imagerie et scanning	Service gestion et préparation des carottes
CD	288 718 638,03	125 377 290,65	47 260 563,81	71 039 217,08
CIDF	46 301 050,13	7 869 940,61	5 680 101,39	9 955 448,99
CIDR	49 639 088,90	87 253 166,97	20 533 294,71	14 858 727,76
Total	384 658 777,06	220 500 398,23	73 473 959,91	95 853 393,83

**Source** : réaliser par nous-même selon les documents de l'entreprise.

**Tableau III-8 : nombre de prestation**

Service	PRNF	PRF	NB.PR
service huile et gaz	0	16 897,05	16 897,05
service traitement des eaux et environnement	70	5 959,47	6 029,47
service imagerie et scanning	183,73	5 384,19	5 567,92
service gestion et préparation des carotte	531,00	11 066,90	11 597,90

**Source :** réaliser par nous-même selon les documents de l'entreprise.

Lorsque nous avons bien présenté le nombre de prestation de chaque service, on peut calculer le coût de production unitaire (voir annexe 6, 7, 8, 9):

**Tableau III-9: le coût de production unitaire de chaque service.**

Service	CP	NB.PR	CPU
S.H.G	384 658 777,06	16 897,05	22764,85
S.T.E	220 500 398,23	6 029,47	36570,44
S.I.S	73 473 959,91	5 567,92	13195,94
S.G. C	95 853 393,83	11 597,90	8264,72

Source : réaliser par nous-même selon les documents de l'entreprise.

## 2.2. Le coût de revient

Selon la méthode utilisé par la division laboratoire le coût de revient, ce dernier égale :

$$\text{Le coût de revient} = \text{Le coût de production} + \text{TAP} + \text{Frais généraux}$$

### 2.2.1. La taxe sur activité professionnelle:

La TAP est constitué par montant total des recettes professionnelles brutes ou le chiffre d'affaire hors TVA, donc elle représente 2% de CA. Elle est représentée dans le tableau au-dessus (voir annexe 6, 7, 8, 9) :

**Tableau III-10 :** représentation de la TAP.

Service	Chiffre d'affaire	Pourcentage	Montant
service huile et gaz	250 207 800,00	2%	5 004 156,00
service traitement des eaux et environnement	91 570 800,00	2%	1 831 416,00
service imagerie et scanning	5 203 904,00	2%	104 078,08
service gestion et préparation des carotte	71 053 754,00	2%	1 421 075,08

**Source :** réaliser par nous-même selon le document de l'entreprise.

### 2.2.2 Les frais généraux

Ils se composent de tous les coûts de fabrication autres que les matériaux directs et la main d'œuvre. Les frais généraux sont fixes ou variable. Dans notre cas en site (voir annexe 11) :

**Tableau III-11:** représentation des totales de frais généraux

Elément	Charge
Divion technologie et développement	125 542 200,26
direction labo. cartothèque centrale	105 455 642,99
service gestion administrative (HMD)	96 973 805,80
service finance et comptabilité (HMD)	63 869 542,93
Totale des frais généraux	391 841 191,98

**Source :** réaliser par nous-même selon le document de l'entreprise.

La clé de répartition de frais généraux dans notre entreprise est déterminée à partir du pourcentage de charge de chaque laboratoire :

**Tableau III-12:** la répartition des frais généraux

Service	F. G	Clé de répartition	Montant
service huile et gaz	391 841 191,98	0,30131629	118068134,3
service traitement des eaux et environnement	391 841 191,98	0,169950158	66593472,66
service imagerie et scanning	391 841 191,98	0,054297373	21275947,45
service gestion et préparation des carotte	391 841 191,98	0,07277259	28515298,29

**Source :** réaliser par nous-même selon le document de l'entreprise.

Après avoir déterminé le montant de la TAP, et les Frais généraux de chaque service, on vous montre le coût de revient dans le tableau au-dessous (voir annexe 10) :

**Tableau III.13:** Le calcul de coût de revient.

Service	CPU	Quantité	Montant	TAP	F, G	CRT	CRU
S.H.G	22 764,90	16 897,05	384 659 653,55	5 004 156,00	118 068 134,30	507 731 943,85	30 048,56
S.T.E	36 571,88	5 959,74	217 958 896,11	1 831 416,00	66 593 472,66	286 383 784,77	48 053,07
S.I.S	6 335,43	11 066,90	70 113 570,27	104 078,08	21 275 947,45	91 493 595,80	8 267,32
S.G.C	17 215,03	5 384,18	92 688 820,23	1 421 075,08	28 515 298,29	122 625 193,60	22 775,09

**Source :** réaliser par nous-même selon le document de l'entreprise.

2.2.3 Le résultat analytique

Le résultat analytique et la différence entre les prestations vendues et les coûts de revient. Par conséquent, on ne parle pas d'un seul et unique résultat analytique mais de plusieurs puisqu' on peut calculer différents coûts de revient, pour différents produits ou activités.

Tableau III-14 : Le calcul du résultat.

Service	Quantité	Coût de revient unitaire	Montant	Quantité presté	Prix de vente	Chiffre d'affaire	Résultat
S.H.G	16 897,05	30 048,56	507 731 943,85	18 189,41	27 661,92	503 154 000,00	-4 577 943,85
S.T.E	5 959,47	48 053,59	286 373 910,36	6 277,03	27 159,02	170 478 000,00	-115 895 910,36
S.I.S	11 066,90	8 267,32	91 493 595,80	12 175,31	31 382,45	382 091 014,00	290 597 418,20
S.G.C	5 384,18	22 775,09	122 625 193,60	5 159,94	57 447,41	296 425 184,80	173 799 991,20
le résultat total	-	-	-	-	-	-	343 923 555.19

Source : réaliser par nous-même selon le document de l'entreprise.

Le calcul de résultat analytique montre que nous avons deux services bénéficiaires :

- service imagerie et scanning  290 597 418,20.
- service gestion et préparation des carotte  173 799 991,20.

Et deux services déficitaires :

- service huile et gaz  -4 577 943,85
- service traitement des eaux et environnement  -115 895 910,36

---

**2.2.4. Utilisation de l'information par LA DIVISION LABORATOIRE –SONATRACH**

A la fin de chaque exercice comptable et après l'arrêt de tous les calculs, le service analytique doit déterminer le coût de revient de chaque service (il utilise la méthode présentée précédemment) et le résultat analytique, il met l'accent sur situation financière de chaque service (bénéficiaire / déficitaire).

La prise de décision est la mission de la direction générale, dans notre cas nous avons présenté 4 services et après la détermination de coût de revient et le résultat analytique nous avons trouvé 2 service déficitaire :

-Service huile et gaz	➔	-4 577 943,85
-Service traitement des eaux et environnement	➔	-115 895 910,36

Dans ce cas la DG prend de décision pour améliorer la productivité de chaque service :

- Augmenter la production.
- Diminuer les charges.

- Pour augmenter la production l'entreprise doit attirer les clients pour faire des analyses chez eux.

- Pour diminuer les charges l'entreprise doit faire attention sur deux catégories des charges :

- La masse salariale.
- l'amortissement.

Elle doit éviter d'acquérir des équipements qui n'utilise pas dans ses analyses et n'ont pas un rendement et aussi faire attention aux machines obsolète.

Ce que concerne la masse salariale, elle décide d'annuler le plan de recrutement pour ne tomber pas dans une situation de surplus.

---

### **Section 3 : l'évaluation du système de comptabilité de gestion au sein de la DIVISION LABORATOIRE-SONATRACH-**

Tout au long du premier et deuxième chapitre nous avons exposé les généralités de la comptabilité de gestion, ses différentes méthodes de calcul des coûts, les généralités du système d'information...etc., il s'est avéré impérieux de mettre l'accent sur l'évaluation du système de comptabilité de gestion de la DIVISION LABORATOIRE-SONATRACH- qui constitue l'essentielle de ce travail.

#### **3.1. Les points forts**

Les objectifs poursuivis par l'adoption d'un système de comptabilité de gestion à la DIVISION LABORATOIRE-SONATRACH sont :

- La détermination et restitution des comptes de résultats de neuf activités de la société ;
- La détermination des coûts et prix de revient des prestations à différents stades d'activités ;
- L'analyse des coûts par activité par centre de responsabilité ;
- La recherche des éléments contribuant à diminuer les coûts
- Elaboration des budgets d'exploitation basée sur les données de la comptabilité de gestion

La méthode de comptabilité de gestion utilisée par la DIVISION LABORATOIRE-SONATRACH est celle des coûts complets traditionnels, le découpage en est fait en centres principales (représentées par les structures opérationnelles) et centres auxiliaires (représentée par les structures fonctionnelles). Cette méthode intègre la totalité de charges, elle a donc le mérite d'essayer de répartir au mieux ces charges entre les objectifs de coûts. Les informations qu'elle fournit seront intéressantes, pour comprendre les résultats passés, et ainsi fournir une base de travail pour les décisions à venir. De plus, elle permet d'analyser les coûts à chaque stade de l'élaboration de prestation et d'évaluer les différents types de stocks

La DIVISION LABORATOIRE-SONATRACH- dispose d'un plan comptable de gestion spécifique aux besoins de la société, il comporte un très grand nombre de comptes vu le grand nombre de distincts, qui permet de regrouper les charges classés par nature, ainsi de faciliter les analyses de gestion et d'établissement des comparatifs des données physique et financières ;

L'automatisation du système : l'ensemble des tâches de la comptabilité de gestion sont exécutées automatiquement par le système (par exemple : le calcul des différents coûts, le calcul des clés de répartition,....).

A l'aide d'une base de données puissante, un stockage d'importantes quantités des données de la comptabilité analytique et permis, cela rend l'accès facile à l'information ;

### **3.2. Approche critique**

Le travail que nous avons effectué au sein de la DIVISION LABORATOIRE-SONATRACH, nous a conduit à la détermination et à la connaissance des différents éléments indispensable à la détermination du coût de revient des différents produits.

En tenant compte des informations et données chiffrées transmises par le service de la comptabilité analytique de l'entreprise la DIVISION LABORATOIRE-SONATRACH, nous avons constaté l'existence de quelques critiques qu'il faut bien soulever et d'en proposer des solutions.

#### **3.2.1. Les points faibles**

Les insuffisances de la comptabilité analytique que nous avons détectée au cours de notre stage sont les suivants :

- Les objectifs de la comptabilité analytique de la DIVISION LABORATOIRE-SONATRACH se limitent au calcul du coût de revient pour déterminer le résultat analytique, or qu'il y a d'autres objectifs qui sont négligés ;
- La méthode utilisée par la DIVISION LABORATOIRE -SONATRACH- est celle des coûts complet traditionnelle, le coût de revient obtenu par cette méthode résulte de calculs complexe car la DIVISION LABORATOIRE-SONATRACH- dispose d'une part très importante de charge indirectes, plus ces charges seront importantes, plus leur répartition sera délicate et plus les coûts obtenus risquent de manquer de pertinence.
- Il ne respecte pas la procédure de répartition des charges indirectes (la répartition primaire et la répartition secondaire)
- L'utilisation de la méthode des centres d'analyse est toujours entachée d'arbitraire lors du choix de clés de répartition des charges indirectes et des charges administration.
- Des retards enregistrés quant aux retraitements analytiques liés à :
  - a) La lenteur de la collecte d'information pour le besoin de retraitement analytique (affectation directe des charges, correction des erreurs...etc.).

b) La clôture tardive des données des autres systèmes qui sont en relation avec la comptabilité de gestion

- Les charges directes et indirectes se ventilent sur les produits proportionnellement au volume de production, or que rien ne garantit que tous les produits transitant par ce centre consomment les ressources dans ces proportionnalités.
- La détermination des coûts d'achats des produits ne est base pas sur une méthode scientifique.
- Les sources d'information fournies par les différents systèmes ne sont pas intégrées qui présentent éventuellement un risque de non concordances des données.
- Le logiciel utilisé au sein de la DIVISION LABORATOIRE-SONATRAH- est traditionnelle basé sur la saisie manuelle des données collectés.
- le calcul de coût de revient dans un service est généraliser sur toutes les prestations de ce dernier, donc cela engendre une erreur de déterminer le coût de revient réelle de chaque prestation.

### **3.3. Les recommandations**

En tenant compte de limites soulevées nous avons proposé les solutions suivantes :

- La DIVISION LABORATOIRE-SONATRAH doit utiliser des clés de répartition plus représentative afin diminuer l'arbitraire dans la répartition des charges indirectes ;
  - Elle doit mettre en place un système de gestion qui permet la maîtrise des flux et informations entrants et sortants de l'entreprise, afin que ces dernières arrivent aux services concernés le plus vite possible ;
  - La mise en place d'une méthode de calcul des coûts pertinente comme la méthode ABC car cette dernière repose sur la notion des ressources, « les activités consomment les ressources et les produits consomment les activités ».
  - L'entreprise doit revoir ses méthodes d'évaluations des stocks car les matières premières sont évaluées en coût d'achat seulement après leur sortie, c'est-à-dire au moment de leur consommation et ça a beaucoup d'incidence parce que :
- a) L'entreprise peut supporter aux sorties des coûts à la consommation qui normalement reviendraient aux périodes précédentes.
  - b) Il faut avoir un logiciel qui détermine l'évaluation du stock par une méthode scientifique comme le CMPC.
  - c) Elle doit éviter la généralisation du calcul du coût de revient, donc elle doit déterminer le CR de chaque prestation pour avoir un résultat clair et pertinente.

- 
- L'entreprise pour avoir sa situation doit calculer les ratios comme la seuil de rentabilité les points morts ; pour prendre des décisions efficientes.
  - L'adoption d'un système ERP : est une solution visant à unifier le système d'information de la société en intégrant les différents composants fonctionnels autour notamment d'une base de données unique. C'est-à-dire que le fait d'entrer ou modifier une donnée dans l'un ou d l'autre des systèmes de la société impacte tous les autres systèmes( la base de données est mise à jour et applique la modification à toute la société), cela permettre à la société d'éliminer mes risques de manque de concordance et fiabilité des données et l'établissement des états analytique dans un délais prévu.
  - Etablir un service de marketing pour développer une stratégie commerciale afin d'augmenter le niveau de prestation.
  - La DIVISION LABORATOIRE -SONATRAH- devrait réviser ses prix à la hausse en tenant compte des rapports prix, coût et qualité.
  - L'entreprise devrait d'une manière générale réviser ses prix de ventes, revoir ses méthodes d'évaluation, moderniser le design de ses produits en étant plus offensive sur le marché avec une nouvelle politique commerciale.

### **Conclusion**

Le cadre pratique nous a permis de comprendre l'organisation générale de La DIVISION LABORATOIRE-SONATRAH- et de faire description complète de son système de calcul des coûts afin de relever les insuffisances.

A l'issue de ce travail nous avons montré que la comptabilité de gestion est un moyen d'évaluation de la performance de La DIVISION LABORATOIRE-SONATRAH-.

La mise en place des suggestions et recommandations proposés, conduira La DIVISION LABORATOIRE-SONATRAH- vers une amélioration continue de sa performance et pourquoi pas à agrandir.

# **CONCLUSION GÉNÉRALE**

---

La bonne gestion est la préparation de l'entreprise économique à affronter l'avenir, particulièrement dans un système d'économie de marché basé principalement sur la concurrence. Cette bonne gestion ne peut être assurée que par la mise en place d'un système de comptabilité de gestion. Cette dernière 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 rationnelles afin d'élaborer des anticipations.

Notre travail a pour but de montrer l'impact de la comptabilité de gestion sur la prise de décisions et quelle sont les méthodes utilisées par la DIVISION LABORATOIRE - SONATRACH- pour déterminer le coût de revient.

Dans un premier temps, nous avons étudié le système d'information et la comptabilité d'une manière générale.

Nous pouvons dire que le système d'information est un ensemble organisé d'éléments humains, matériels et logiciels et de procédures permettant la gestion de l'information nécessaire au pilotage d'une organisation. Cette gestion de l'information consiste à : collecter l'information, la saisir, traiter cette information et la diffuser aux différents utilisateurs.

Le système d'information comptable est une composante du système d'information global de l'entreprise, spécialisé dans le traitement d'une information spécifique : l'information comptable. C'est un aide à la décision sur le plan interne et sur le plan externe et constitue un support de communication de l'entreprise avec ses partenaires ou son environnement.

La comptabilité est un élément essentiel du système d'information des entreprises. C'est une technique de mesure qui constate, enregistre et mémorise l'activité de l'entreprise.

La première branche de la comptabilité est la comptabilité financière. C'est un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, enregistrer des données de bases chiffrées et présenter des états reflétant la situation financière et le résultat d'une entité.

Dans un deuxième temps, nous avons étudié les méthodes utilisées dans la comptabilité de gestion comme la méthode du coût complet, la méthode ABC, à fin de calculer le coût de revient pour déterminer le résultat de l'entreprise, et aussi quelle est l'impact de cette dernière sur la décision de l'entreprise.

Le résultat ont été tiré de ce stage :

- La comptabilité de gestion est un outil indispensable pour les entreprises algériennes.
- La comptabilité de gestion a un impact sur la prise de décision ; dans notre cas l'entreprise utilise les résultats (après le calcul des coûts de revient) pour prendre des décisions rationnelle. A titre d'exemple: Pour un résultat déficitaire d'un service l'entreprise prendre deux décisions essentielles selon le cas : diminuer ses charges ( n'achète pas des machines pour diminuer les charges d'amortissements, annuler le plan de recrutement pour éviter de tomber dans un surplus des employés....) ou augmenter la production il joue sur le prix pour attire des nouveaux clients.
- Le système de comptabilité de gestion est existant au sein de la DIVISION LABORATOIRE -SONATRACH-, il conviendra maintenant de le développer, pourquoi pas recourir à de nouveaux systèmes tel que le système de comptabilité par activité, fondé sur une représentation de la consommation des ressources de l'entreprise centrée sur l'activité et les processus de l'entreprise.

Pour orienter notre travail nous nous somme référés à un ensemble d'hypothèse que nous avons pu confirmer ou infirmer comme suite :

**La première hypothèse:** « *La comptabilité de gestion est un outil indispensable pour la DIVISION LA BORATOIRE –SONATRACH- afin de maîtriser ces coûts et améliorer la prise de décision.* », a été confirmé, durant notre étude on a vu que la comptabilité de gestion fournis des éléments essentiels servant directement la prise de décision, à travers l'analyse des coûts.

**La deuxième hypothèse:** « *La méthode pratiquée par l'entreprise est la méthode du coût complet.* », a été confirmé

**La troisième hypothèse:** « *La méthode de calcul des coûts qui soit choisi par l'entreprise doit répondre aux objectifs assignés au départ par l'ensemble des dirigeants des différents niveaux de comptabilité de gestion.* », a été confirmé car le but de l'entreprise est de calculer le coût de revient et avoir le résultat de chaque service est ce qu'il est bénéficiaire ou déficitaire.

Ces hypothèses sont confirmées et infirmées à travers les recherches présentées dans ce mémoire, pour arriver à dire que la comptabilité de gestion est un outil essentielle pour le développement des entreprises algériennes et aussi pour faciliter le contrôle de gestion et

aider les dirigeants à prendre des décisions efficace et efficiente pour éviter tous les anomalies et les obstacle dans la vie économique.

Finalement, la réalisation de ce mémoire nous a permis d'acquérir de nombreuses connaissances concernant la comptabilité de gestion. Nous espérons que ce modeste travail a bien atteint ses objectifs et que la DIVISION LABORATOIRE -SONATRACH- prendra en considération nos recommandations. Et la comptabilité de gestion constitue un champ de recherche peu exploré et reste largement ouvert, nous invitons nos chercheurs intéressés par la problématique de la comptabilité de gestion pour faciliter le maitrise des coûts et l'analyse des résultats ....etc.

# **BIBLIOGRAPHIE**

**Ouvrage :**

- ALAZARD (C), SÉPARL (S) : *contrôle de gestion*, dunod, 2001.
- ALAZARD Claude, SÉPARI Sabine : *contrôle de gestion*, DUNOD, Paris, 2014.
- ALTER (S): *Information system: a Management Perspective*, Benjamin Cummings Publiding Company, 2<sup>e</sup> édition, 1996.
- ANGOT (H) : *Système d'information de l'entreprise, analyse théorique des flux d'information des cas pratiques*, 3eme édition entreprise de Bouck, université, 1998.
- ARFAOUI (N), AMRANI (A): *Méthodes d'analyse des coûts*, Edition du Management, Alger, 1991.
- ASSOUMOUME MENYE Oscar : *Comptabilité analytique d'exploitation*, 2014.
- BEATRICE et GRANDQUILLET Francis, *l'essentiel du contrôle de gestion*, Gualino, Paris, 2018.
- BEATRICE, GRANDGUILLOT Francis : *Comptabilité analytique*, édition galino, Paris, 1998.
- BERNARD (M), HEIM (J) : *Dictionnaire de la comptabilité*, 4<sup>ème</sup> édition la vielle guèrin, Paris, 1993.
- BESCOS et MENDOZA : *le management de la performance*, Edition comptables Maleseherbes, Paris.
- CASTILLO Ophélie : *mémoire de fin d'étude le système d'information des ressources humaine aux seins de petites et moyens entreprise*, université du Reims Champagne – Ardenne.
- CHA Gilbert, PIGET Patrick : *Comptabilité analytique* ,2eme édition, ECONOMICA, Paris, 1998.
- CHRISTIAN Volant : *le management de l'information dans l'entreprise, ver une approche systémique* : ADABS Edition, paris 2002.
- CIBERT (A) : *comptabilité analytique*, DUNOD, Paris, 1976.
- DRUCKER Peter, « *l'avenir de management éditions village mondial* », Paris, 1999.
- ENGEL (F), KLETZ (F) : *cours de Comptabilité Analytique*, École des Mines de Paris, Paris, Mars 2005.
- ESSAFI SLAMA Zoulaikha : *l'essentiel de la comptabilité analytique de gestion*, Tunis, 2004.
- GERARD Mylon, *comptabilité analytique*, 3<sup>ème</sup> édition.
- GERVAIS Michel: *Contrôle de gestion*, Edition Economica, 1997.
- EUMMI Najib : *la qualité du système d'information et sa contribution à la performance de l'entreprise*, Faculté des sciences juridiques, économiques et sociales d'Oujda, 2014.
- GRAND Guillot, Béatrice et Francis : *Coûts complets et méthode ABC - Coûts partiels - Coûts préétablis et coût cible - Analyse des écarts*, Gualino, 2014.
- GRENIER (C) : *système d'information et comptabilité, encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit, sous la direction de collasses*, Economica, paris, 2000.
- GUALINO (M) : *comptabilité de gestion*, édition Economica, Paris, 2012.
- HAMAM Moussa : *Comptabilité générale*, édition le savoir, Alger, 2011.

- James (A), BRIEN (O) : *les systèmes d'information de gestion : la perspective du gestionnaire utilisateur*, édition ERPI, Québec Canada, 1995.
- JOHN (R), David ( S) : *principes de management*, Ed: village mondial, Paris, 2002.
- LEUREBOURG (R): *Prise de décision complexe en lien avec la supervision pédagogique chez les directions d'école francophone en situation de valorisation linguistique et culturelle*, Canadian Journal of Education, 2014.
- MAKHLOUF (F) : *Comptabilité analytique*, Page Bleu, Alger, 2011.
- Michel Lebas, « comptabilité analytique de gestion », Nathan, 1986.
- MILKOFF Richard, THIERRY Jacquot : *comptabilité de gestion analyse et maîtrise des coûts* , Darieos, France, 2008.
- MINTIZBER (H): *Structure et dynamique des organisations*, Edition Paris, 1er Edition, 2003.
- MYKITA (P), TYSUNSKI (J) : *comptabilité analytique2*, édition foucher, Paris, 2001.
- O'BRIEN ( J) :*Les systèmes d'information de gestion*, de bouck université, Bruxelles, traduit par JUY Mario et GILLET Saint-AMANT, 1955.
- PASCALE Nicolle et autre : *Comptabilité et gestion d'organisation*, 7<sup>ème</sup> édition DUNOD, Paris, 2010.
- PHILIPPE Nasr, « *le système d'information de gestion* », Chenelière, 2009.
- POLOSSAT Marc : *le grand livre de contrôle de gestion*, Paris, 2013.
- RIQUIN Marc, VIDAL Olivier: *contrôle de gestion*, Lyon, Cnam-intec, 2014.
- THIERRY Jacquot, MIKLOFF Richard : *comptabilité de gestion*, DAREIOS, 2007.
- TOUJINE Abdelkrim : *L'analyse des coûts dans une entreprise*, OPU, 2005, ALGER.

#### Travaux universitaires :

- ARAB (Z) : *Le contrôle de gestion à l'hôpital- méthodes et outilles – cas de la mise en place de la méthode ABC à l'hôpital Khalil Amrane de Bejaia*», Thèse de magister, Université de Bejaia, 2012.
- ADLA Abdelkader : *Aide à la Facilitation pour une prise de Décision Collective : Proposition d'un Modèle et d'un Outil*, mémoire de fin d'étude pour l'obtention d'un doctorat en science de gestion, l'Université Toulouse III - Paul Sabatier, France, Juin 2010.
- NEDIB KHELIFI Mohamed: *méthode de conception d'un système d'information par embouche systémique et aide à la décision*, thèse de doctorat, Paris, 1988.

**Textes règlementaires :**

L'article 4 de la loi 7.11 du 25 novembre 2007 relative au système comptable financière,  
Journal officiel n°74 du 25 novembre 2007.

**Site web :**

- [www.memoireonline.com](http://www.memoireonline.com)

# **Annexes**

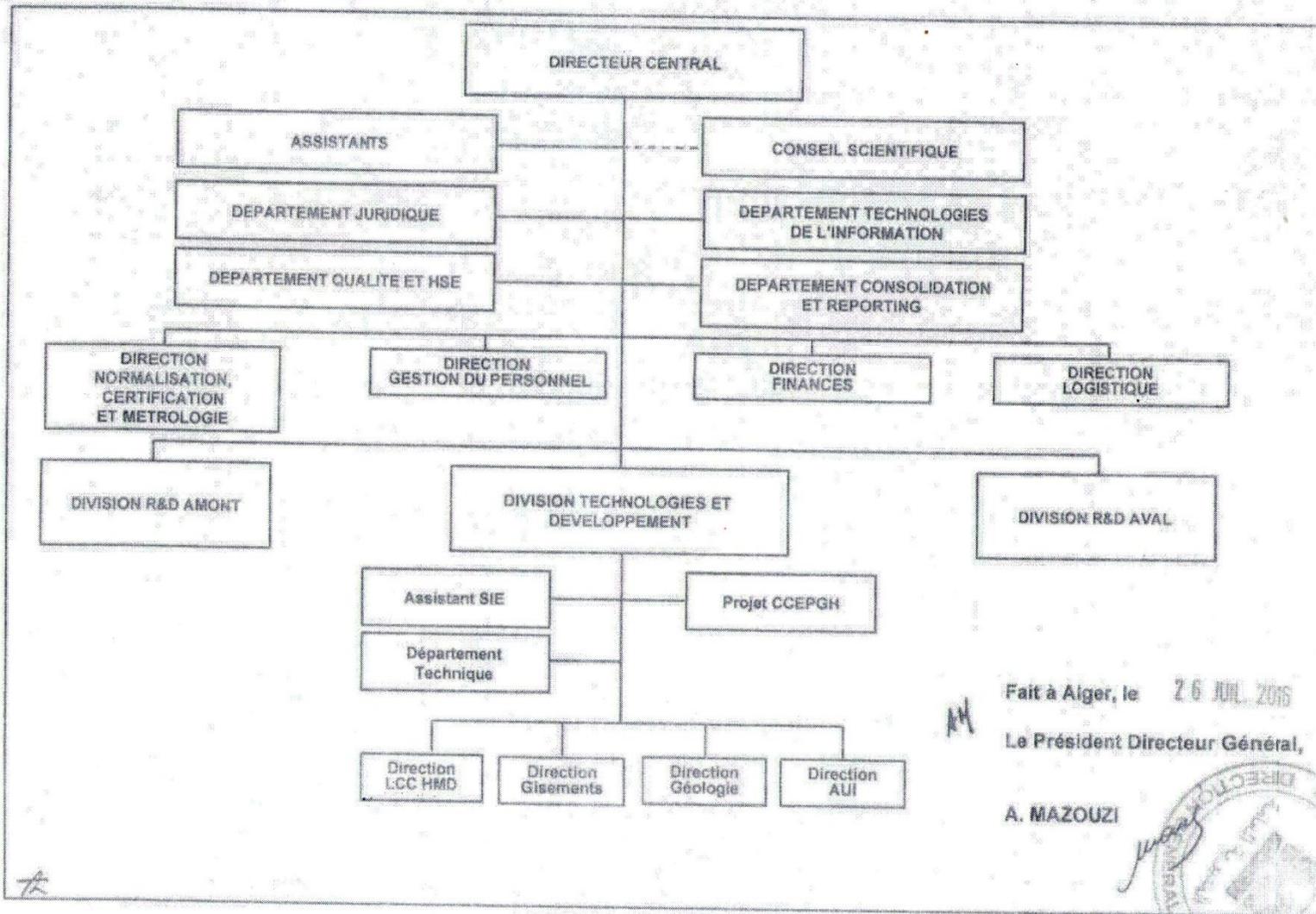


Annexe 01 :



Classement : 1.55.1  
 Référence : A-1146  
 Page : 2 de 2

**ORGANIGRAMME DE LA DIRECTION CENTRALE  
 RECHERCHE ET DEVELOPPEMENT**



Fait à Alger, le 26 JUL 2015  
 La Président Directeur Général,  
 A. MAZOUZI



## Annexe 02 :

92B7322

### Service Huile et Gaz (HMD)

AC001		Produits Chimiques et Pétrochimiques					
AC002		Equipements Individuels			37 156,93	4.6	
AC004		Petit Outillage			3 742,25		
AC005		Matériel et Pièces Détachées P/Mat					
AC006		Pièces et Accessoires Auto			4 000,00		
AC009		Fourniture de Bureau et d'Entretien			5 121,47	5.1	
AC011		Consommables Informatiques			60 692,58	75.8	
AC012		Fournitures Diverses P/Fonctionnement			80,00	.02	
AC013		Gaz Industriel			1 691 783,28		
AC014		Logiciels et Accessoires Informatiques					
AF001		Energies et Fluides Consommés					
BB000		Locations			96 000,00		
BD002		Assurances Responsabilité Civile			64 025,24		
CC000		Rémunérations d'intermédiaires et honorari			4 147 199,99		
CF001		Déplacements - Frais de Voyage			1 566 385,33	393.1	
CF002		Déplacements - Frais de Séjour			95 407,89	47.0	
CF003		Indemnités sur Transport			2 695 490,31	17.4	
CF004		Réceptions - Frais d'Hébergement			547 718,64	82.6	
CG000		Frais des P. & T.			3 171,35	21.1	
CH000		Services Bancaires et Assimilés			3 272,50		
DXXXX		Charges du Personnel			260 233 128,04	107.	
EB000		TAP			0,00		
JA004		Ammortis. du Matériel et Outillage			17 273 862,23	192.	
WA004		Autres Services Extérieurs (Int.Unit)			190 400,00	7.3	
		<b>Total des charges directes refléchies</b>			<b>288 718 638,03</b>	<b>104.</b>	
2B8233	S910	Locaux administratifs et techniques	1 521,93	108,00	164 368,44	43.0	
2B8234	R110	Véhicules de tourisme	7 747,62	60,00	464 857,20	4.1	
2B8235	S500	Transport Collectif du personnel	1 066,20	1 276,00	1 360 471,20	355.	
2B8251	S410	Restauration HMD	3 544,66	10 596,50	37 560 989,69	105.	
2B8252	S700	Hébergement (HMD)	1 308,21	5 160,00	6 750 363,60	61.9	
		<b>Total des chgs Int. Facturées</b>			<b>46 301 050,13</b>	<b>79.1</b>	
2A1310	Z100	Service Qualité			407 122,44	73.6	
2A1410	Z100	Service Documentation Technique			7 444 369,67	101.	
2A2111	Z100	Service Formation			1 672 995,04	80.0	
2A2133	Z100	Service Matériel			2 438 284,85	110.	
2B7220	Z100	Dpt. Analyses (HMD)			31 751 311,14	237.	
2B8231	Z100	Achats/Transit/Magasins (HMD)			130 039,91	1.7	
2B8240	Z100	Service Informatique (HMD)			2 362 578,83	111.	
2B8241	Z100	Service Maintenance (HMD)			3 432 387,02	98.1	
		<b>Total des chgs Int. Vidées</b>			<b>49 639 088,90</b>	<b>128</b>	
		<b>Total Général des Charges du compte</b>			<b>384 658 777,06</b>	<b>103</b>	

### Annexe 03 :

#### COMPTE DE SECTION

Code Compt Code Natur Cpte. Prest Designation

Prix unitair Qté / Fin P Mont / Fin Per. Taux

Code Compt	Code Natur	Cpte. Prest	Designation	Prix unitair	Qté	Fin P	Mont	Fin Per.	Taux
92B7321			<b>Service Trait. des Eaux &amp; Envir.(HMD)</b>						
	AC000		Autres Approvisionnements				16 439,99		
	AC001		Produits Chimiques et Pétrochimiques			12 798 208,07			426.61
	AC002		Equipements Individuels			144 676,22			28.94
	AC005		Matériel et Pièces Détachées P/Mat						
	AC009		Fourniture de Bureau et d'Entretien				86 957,48		28.99
	AC011		Consommables Informatiques				161 291,51		134.41
	AC012		Fournitures Diverses P/Fonctionnement				2 581 277,91		516.26
	AC013		Gaz Industriel				1 287 249,12		
	AC014		Logiciels et Accessoires Informatiques						
	AF001		Energies et Fluides Consommés						
	BC001		E/R.Du Matériel et de l'Outillage						
	BD002		Assurances Responsabilité Civile				20 100,94		
	CC000		Rémunérations d'intermédiaires et honorai			1 106 080,00			82.78
	CD000		Publicité et Insertions				190 000,00		
	CF001		Déplacements - Frais de Voyage				418 569,45		82.28
	CF002		Déplacements - Frais de Séjour				62 888,63		17.93
	CF003		Indemnités sur Transport			1 561 613,73			15.15
	CF004		Réceptions - Frais d'Hébergement				174 983,48		31.11
	CG000		Frais des P. & T.				3 398,64		67.97
	CH000		Services Bancaires et Assimilés				5 414,50		
	DXXXX		Charges du Personnel			73 554 346,90			188.93
	EB000		TAP				0,00		
	JA004		Ammortis.du Matériel et Outillage			31 170 194,08			245.53
	WA004		Autres Services Extérieurs (Int.Unit)				33 600,00		3.37
			<b>Total des charges directes reflechies</b>				125 377 290,65		163.64
	2B8233	S910	Locaux administratifs et techniques	1 521,93	2 160,00	3 287 368,80			86.15
	2B8234	R110	Véhicules de tourisme	7 747,62	394,00	3 052 562,28			80.79
	2B8235	S500	Transport Collectif du personnel	1 066,20	482,00	513 908,40			42.37
	2B8251	S410	Restauration HMD	3 544,66	242,00	857 807,72			3.38
	2B8252	S700	Hébergement (HMD)	1 308,21	121,00	158 293,41			2.04
			<b>Total des chgs Int. Facturées</b>				7 869 940,61		18.76
	2A1310	Z100	Service Qualité				761 141,94		73.66
	2A1410	Z100	Service Documentation Technique				2 322 388,82		101.62
	2A2111	Z100	Service Formation				3 226 490,44		80.00
	2A2133	Z100	Service Matériel				5 153 647,55		110.98
	2B7220	Z100	Dpt. Analyses (HMD)				21 167 540,77		237.20
	2B8231	Z100	Achats/Transit/Magasins (HMD)				40 077 187,32		201.75
	2B8240	Z100	Service Informatique (HMD)				4 252 641,91		111.93
	2B8241	Z100	Service Maintenance (HMD)				10 292 128,22		98.38
			<b>Total des chgs Int. Vidées</b>				87 253 166,97		158.51
			<b>Total Général des Charges du compte</b>				220 500 398,23		127.00

## Annexe 04 :

12B7333

### Service Imagerie & Scanning (HMD)

AC002		Equipements Individuels			36 290,97	10.37
AC004		Petit Outillage				
AC007		Fournitures Electriques			4 500,00	
AC009		Fourniture de Bureau et d'Entretien			21 103,08	38.37
AC011		Consommables Informatiques			125 599,06	25.12
AC012		Fournitures Diverses P/Fonctionnement				
AC014		Logiciels et Accessoires Informatiques				
BA002		Entretien bases vie et locaux adm.			34 000,00	
BC001		E/R.Du Matériel et de l'Outillage				
BD002		Assurances Responsabilité Civile			8 189,28	
CC000		Rémunérations d'intermédiaires et honorai			1 516 630,22	51.06
CD000		Publicité et Insertions			30 000,00	
CF001		Déplacements - Frais de Voyage			325 072,35	29.31
CF002		Déplacements - Frais de Séjour			111 146,50	13.19
CF003		Indemnités sur Transport			369 039,40	12.73
CF004		Réceptions - Frais d'Hébergement			1 149 775,00	129.80
CG000		Frais des P. & T.			5 628,70	112.57
CH000		Services Bancaires et Assimilés			1 413,72	
DXXXX		Charges du Personnel			29 260 703,28	94.32
EB000		TAP			0,00	
EX000		Autres Impôts et Taxes				
GB000		Perte de Change			1 929,70	
JA000		Ammortis.des Immob.Incorporelles				
JA001		Ammortis.des Immob.Incorporelles			6 076 737,66	114.75
JA002		Ammortis.Matériel de Transport			432 500,00	105.47
JA004		Ammortis.du Matériel et Outillage			6 962 684,89	26.24
JA005		Ammortis.des Installations			22 470,00	105.47
JA006		Ammortis.des AUTRES Immob.corporelles			336 250,00	
WA004		Autres Services Extérieurs (Int.Unit)			428 900,00	26.59
		Total des charges directes reflechies			47 260 563,81	58.68
2B8233	S910	Locaux administratifs et techniques	1 521,93	1 296,00	1 972 421,28	86.15
2B8234	R110	Véhicules de tourisme				
2B8235	S500	Transport Collectif du personnel	1 066,20	156,00	166 327,20	26.06
2B8251	S410	Restauration HMD	3 544,66	840,00	2 977 514,40	21.34
2B8252	S700	Hébergement (HMD)	1 308,21	431,00	563 838,51	13.18
		Total des chgs Int. Facturées			5 680 101,39	22.78
2A1310	Z100	Service Qualité			270 824,93	73.66
2A1410	Z100	Service Documentation Technique			954 406,38	101.62
2A2111	Z100	Service Formation			995 830,37	80.00
2A2133	Z100	Service Matériel			1 108 311,29	110.98
2B7230	Z100	Dpt. Carothèque Centrale (HMD)			12 476 101,02	74.87
2B8231	Z100	Achats/Transit/Magasins (HMD)			176 532,62	8.25
2B8240	Z100	Service Informatique (HMD)			2 835 094,61	111.93
2B8241	Z100	Service Maintenance (HMD)			1 716 193,49	98.38
		Total des chgs Int. Vidées			20 533 294,71	77.10
		Total Général des Charges du compte			73 473 959,91	55.62

## Annexe 05 :

12B7332

### Service Gestion et Préparation des Car

AC000		Autres Approvisionnements			0,00	
AC001		Produits Chimiques et Pétrochimiques				
AC002		Equipements Individuels			342 724,08	76.16
AC003		Emballages Non Récupérables			94 500,00	
AC004		Petit Outillage				
AC005		Matériel et Pièces Détachées P/Mat				
AC006		Pièces et Accessoires Auto			262 700,00	
AC009		Fourniture de Bureau et d'Entretien			142 679,74	129.71
AC010		Carburants et Combustibles			2 700,00	
AC011		Consommables Informatiques			86 631,11	86.63
AC012		Fournitures Diverses P/Fonctionnement			8 635 680,27	431.78
AC014		Logiciels et Accessoires Informatiques				
AF000		Matières & Fourn.Non Stockées			212 152,00	
BC000		Entretien Réparation & Maintenance			600,00	
BD002		Assurances Responsabilité Civile			7 444,79	
CC000		Rémunérations d'intermédiaires et honorai			14 993 631,01	
CC001		Autres Honoraires				
CD000		Publicité et Insertions			10 000,00	
CF001		Déplacements - Frais de Voyage			221 841,98	97.23
CF002		Déplacements - Frais de Séjour			23 067,24	21.59
CF003		Indemnités sur Transport			601 668,70	20.90
CF004		Réceptions - Frais d'Hébergement			1 694 362,43	452.19
CG000		Frais des P. & T.			2 856,00	28.56
CH000		Services Bancaires et Assimilés			2 142,00	
DXXXX		Charges du Personnel			27 621 599,80	91.26
EB000		TAP			0,00	
JA004		Ammortis. du Matériel et Outillage			15 869 406,19	144.93
JA005		Ammortis. des Installations			69 609,60	105.47
WA002		Achat Consommée (Int.Unit)				
WA004		Autres Services Extérieurs (Int.Unit)			141 220,14	22.43
		Total des charges directes reflechies			71 039 217,08	142.31
2B8233	S910	Locaux administratifs et techniques	1 521,93	3 024,00	4 602 316,32	43.08
2B8234	R110	Véhicules de tourisme				
2B8235	S500	Transport Collectif du personnel	1 066,20	220,00	234 564,00	91.87
2B8251	S410	Restauration HMD	3 544,66	1 220,00	4 324 485,20	68.18
2B8252	S700	Hébergement (HMD)	1 308,21	607,00	794 083,47	40.84
		Total des chgs Int. Facturées			9 955 448,99	43.28
2A1310	Z100	Service Qualité			270 824,93	73.66
2A1410	Z100	Service Documentation Technique			858 965,73	101.62
2A2111	Z100	Service Formation			597 498,23	80.00
2A2133	Z100	Service Matériel			831 233,49	110.98
2B7230	Z100	Dpt. Carothèque Centrale (HMD)			1 782 300,14	74.87
2B8231	Z100	Achats/Transit/Magasins (HMD)			1 493 005,07	22.55
2B8240	Z100	Service Informatique (HMD)			3 307 610,37	111.93
2B8241	Z100	Service Maintenance (HMD)			5 717 289,80	98.38
		Total des chgs Int. Vidées			14 858 727,76	72.57
		Total Général des Charges du compte			95 853 393,83	102.63

**Annexe 06 :**

94B7220		<b>Huile &amp; Gaz (HMD)</b>					
	EB000		TAP			5 004 156,00	128.31
			Total des charges directes reflechies			5 004 156,00	128.31
	2B7322	P120	Ingénieur Niveau 1	22 764,90	16 897,05	384 659 653,55	103.07
			Total des chgs Int. Facturées			384 659 653,55	103.07
	7B4000	Z200	Regroupement des Frais Généraux HMD			118 068 134,30	146.78
			Total des chgs Int. Vidées			118 068 134,30	146.78
			Total Général des Charges du compte			507 731 943,85	110.97
94B7220							

**Annexe 07 :**

## COMPTE DE SECTION

Code Compt	Code Natur	Cpte. Prest	Designation	Prix unitaire / Reel	Qté / Fin Per.	Mont / Fin Per.	Taux
94B7210			Traitement des Eaux & Environ. (HMD)				
	EB000		TAP		.	1 831 416,00	166.49
			Total des charges directes reflechies			1 831 416,00	166.49
	2B7321	P120	Ingénieur Niveau 1	36 571,88	5 959,47	217 949 021,70	125.37
			Total des chgs Int. Facturées			217 949 021,70	125.37
	7B4000	Z200	Regroupement des Frais Généraux HMD			66 593 472,66	178.46
			Total des chgs Int. Vidées			66 593 472,66	178.46
			Total Général des Charges du compte			286 373 910,36	134.92

**Annexe 08 :****4B7330****Imagerie & Scanning (HMD)**

EB000		TAP			104 078,08	4.73
		Total des charges directes reflechies			104 078,08	4.73
2B7333	P120	Ingénieur Niveau 1	6 335,43	11 066,90	70 113 570,27	53.01
		Total des chgs Int. Facturées			70 113 570,27	53.01
7B4000	Z200	Regroupement des Frais Généraux HMD			21 275 947,45	74.18
		Total des chgs Int. Vidées			21 275 947,45	74.18
		Total Général des Charges du compte			91 493 595,80	56.08

**Annexe 09 :**

14B7320		Préparation Géologique (HMD)					
EB000		TAP				1 421 075,08	129.19
		Total des charges directes reflechies				1 421 075,08	129.19
2B7332	P120	Ingénieur Niveau 1	17 215,03	5 384,18		92 688 820,23	99.05
		Total des chgs Int. Facturées				92 688 820,23	99.05
7B4000	Z200	Regroupement des Frais Généraux HMD				28 515 298,29	141.20
		Total des chgs Int. Vidées				28 515 298,29	141.20
		Total Général des Charges du compte				122 625 193,60	106.75
34B7320							

## Annexe 10:

ETAT COMPARATIF COUT DE REVIENT - CHIFFRE D'AFFAIRES / COMPTE & NATURE BUDGETAIRE									
Code Compte	Code Nature	Designation	C. Revient	C. Revient	C. Revient / Montant	C. Affaire /	C. Affaire / P. Unitaire	C. Affaire / Montant	f
38B7210		<b>Traitement des Eaux &amp; Environ. HMD</b>							
		TOTAL DU COMPTE ----->	5 959,47	48 053,59	286 373 910,36	6 277,03	27 159,02	170 478 000,00	
38B7220		<b>Huile &amp; Gaz HMD</b>							
		TOTAL DU COMPTE ----->	16 897,05	30 048,56	507 731 943,85	18 189,41	27 661,92	503 154 000,00	
38B7320		<b>Préparation Géologique (HMD)</b>							
		TOTAL DU COMPTE ----->	5 384,18	22 775,09	122 625 193,60	5 159,94	57 447,41	296 425 184,80	
38B7330		<b>Imagerie &amp; Scanning (HMD)</b>							
		TOTAL DU COMPTE ----->	11 066,90	8 267,32	91 493 595,80	12 175,31	31 382,45	382 091 014,00	

**Annexe 11:**

COMPTE DE SECTION / REEL

Code Compt Code Compt Code Natur Cpte. Prest Designation

97B4000 7B4000

Regroupement des Frais Généraux HMD

Prix unitaire Qté / Exercice

Mt / Exercice

2A1100	Z100	Division Technologie & Developpement	125 542 200,26
2B1100	Z100	Direction Labo. Carothèque Centrale	105 455 642,99
2B8210	Z100	Sc. Gestion Administrative (HMD)	96 973 805,80
2B8220	Z100	Sc. Finances et Comptabilité (HMD)	63 869 542,93

Total Général des Charges du compte

391 841 191,98

**Annexe 12 :**

**TABLE DES VIREMENTS / REEL**

<b>Structure</b>	<b>Designation</b>	<b>Destinataire</b>	<b>Designation</b>	<b>Taux</b>
2A1310	Service Qualité	92B7321	Service Trait. des Eaux & Envir.(HMD)	4,30
		92B7322	Service Huile et Gaz (HMD)	2,30
		92B7332	Service Gestion et Préparation des Carotte	1,53
		92B7333	Service Imagerie & Scanning (HMD)	1,53
2A1410	Service Documentation Technique	92B7321	Service Trait. des Eaux & Envir.(HMD)	7,30
		92B7322	Service Huile et Gaz (HMD)	23,40
		92B7332	Service Gestion et Préparation des Carotte	2,70
		92B7333	Service Imagerie & Scanning (HMD)	3,00
2A2111	Service Formation	92B7321	Service Trait. des Eaux & Envir.(HMD)	8,10
		92B7322	Service Huile et Gaz (HMD)	4,20
		92B7332	Service Gestion et Préparation des Carotte	1,50
		92B7333	Service Imagerie & Scanning (HMD)	2,50
2A2133	Service Matériel	92B7321	Service Trait. des Eaux & Envir.(HMD)	9,30
		92B7322	Service Huile et Gaz (HMD)	4,40
		92B7332	Service Gestion et Préparation des Carotte	1,50
		92B7333	Service Imagerie & Scanning (HMD)	2,00
2B7230	Dpt. Carothèque Centrale (HMD)	92B7331	Activité Gestion Carothèque (HMD)	20,00
		92B7332	Service Gestion et Préparation des Carotte	10,00
		92B7333	Service Imagerie & Scanning (HMD)	70,00
2B8240	Service Informatique (HMD)	92B7321	Service Trait. des Eaux & Envir.(HMD)	9,00
		92B7322	Service Huile et Gaz (HMD)	5,00
		92B7332	Service Gestion et Préparation des Carotte	7,00
		92B7333	Service Imagerie & Scanning (HMD)	6,00
2B8241	Service Maintenance (HMD)	92B7321	Service Trait. des Eaux & Envir.(HMD)	20,45
		92B7322	Service Huile et Gaz (HMD)	6,82
		92B7332	Service Gestion et Préparation des Carotte	11,36
		92B7333	Service Imagerie & Scanning (HMD)	3,41

## Table des matières

Dédicace	
Remerciements	
Liste des tableaux	
Liste des figures	
Liste des abréviations	
Sommaire	
Résumé	
Introduction generale .....	1
Chapitre I : La comptabilité de gestion comme un système d'information.....	1
Section 1 : généralité sur le système d'information .....	2
1.1. La notion de l'information.....	2
1.1.1. Définition de l'information.....	2
1.1.2. Les conditions de l'information pour être utilisable.....	3
1.1.3. La nécessité de l'information .....	3
1.1.4. Le rôle de l'information dans l'entreprise .....	4
1.2. La notion du système.....	5
1.2.1. Définition du système.....	5
1.3. Aperçu sur le système d'information .....	5
1.3.1. Définition du système de l'information.....	5
1.3.2. La structure d'un système d'information .....	7
1.3.3. Les fonctions d'un système d'information .....	7
1.3.4. Le système d'information de gestion.....	7
1.3.5. Les types d'un système d'information.....	7
1.3.6. Le fonctionnement du système d'information.....	8
1.3.7. La place du système d'information dans l'organisation.....	9
1.3.8. Le rôle du système d'information .....	10
1.3.9. Le bon fonctionnement d'un système d'information .....	11
1.3.10. Le système d'information comptable .....	11
Section 2 : Généralité sur la comptabilité de gestion .....	12
2.1. L'émergence de la comptabilité de gestion .....	12
2.1.1. Définition de la comptabilité financière .....	12
2.1.2. Champ d'application de la comptabilité financière.....	12
2.1.3. Les objectifs de la comptabilité financière .....	13
2.1.4. Passage de la comptabilité financière à la comptabilité de gestion.....	14
2.1.5. Définition de la comptabilité de gestion.....	14
2.1.6. Une comparaison entre la comptabilité de gestion et la comptabilité financière. ....	15
2.1.7. Les différentes utilisations de la comptabilité de gestion.....	17

2.2. L'objectif et le domaine de la comptabilité de gestion.....	17
2.2.1. L'objectif de la comptabilité de gestion .....	17
2.2.2. Le domaine de la comptabilité de gestion .....	18
2.3. Le rôle et l'outil de la comptabilité de gestion .....	19
2.3.1. Le rôle de la comptabilité de gestion.....	19
2.3.2. Outils de la comptabilité de gestion .....	20
Section 3 : Généralité sur la notion du coût.....	21
3.1. Notion de charge.....	21
3.1.1. Définition.....	21
3.1.2. Les charges retenues en comptabilité analytique: .....	21
3.2 Classification des charges.....	23
3.2.1 Charges directes et charges indirectes .....	23
Les Charges fixes et les charges variables.....	24
3.3. La notion des coûts .....	25
3.3.1. Définition du coût.....	25
3.3.2. Les caractéristiques du coût.....	25
Le schéma au-dessous représente les caractéristiques des coûts :	27
Conclusion .....	28
Chapitre II : L'analyse des coûts et la prise de décision.....	29
Introduction .....	29
Section 1 : la méthode du coût complet.....	30
1.1. Historique, définition et objectif.....	30
1.1.1. Historique de la méthode du coût complet .....	30
1.1.2. Définition de la méthode du coût complet.....	30
1.1.3. Objectif de la méthode du coût complet .....	30
1.2. La méthodologie du calcul de la méthode du coût complet .....	31
1.2.1. Le centre d'analyse.....	31
1.2.2. Les unités de mesure d'activité .....	32
1.2.3. La répartition des charges indirectes .....	33
1.3. Le principe de la méthode du coût complet.....	35
1.3.1. Le coût d'achat .....	35
1.3.2. Le coût de production .....	35
1.3.3. Le coût de distribution.....	35
1.3.4. Le coût de revient .....	36
1.3.5. Les coûts de revient de vente.....	36
1.3.6. Intérêts et limites de la méthode de coût complet .....	36
1.4. La méthode du coût standard (préétabli) .....	37

1.4.1. Définition et objectif de la méthode .....	37
1.4.2. Principes de la méthode du coût standard .....	38
1.4.3. Processus de calcul des coûts préétablis.....	39
Section 2 : Représentation de la méthode (Activity Based Costing).....	41
2.1. Historique, définition et objectif de la méthode ABC .....	41
2.1.1. Historique de la méthode ABC.....	41
2.1.2. Définition de la méthode ABC .....	41
2.1.3. Objectifs de la méthode ABC.....	42
2.2. Principe de la méthode ABC .....	42
2.2.1. Les concepts de base de la méthode ABC :.....	43
2.2.2. La mise en œuvre de la méthode ABC .....	44
2.3. Intérêts et limites de la méthode ABC.....	49
2.3.1. Intérêts .....	49
2.3.2. Limites.....	49
Section 3 : généralité sur la prise de décision.....	50
3.1. Définition et le modèle de la prise de décision.....	50
3.1.1. Définition de la décision.....	50
3.1.2. Modèles de décision .....	51
3.2. Caractéristiques et le processus de la prise de décision.....	51
3.2.1. les caractéristique du type de décision .....	51
3.2.2. Le processus de prise de décision.....	52
3.2.3. Les différentes phases d'un processus de décision .....	52
3.3. L'impact du processus décisionnel sur l'entreprise.....	53
3.3.1 Décision individuelle.....	53
3.3.2. Décision collective .....	54
Chapitre III : la comptabilité de gestion au sein de la DIVISION LABORATOIRE - SONATRACH.....	54
Introduction .....	54
Section 1 : Présentation de l'entreprise SONATRACH et LA DIVISION LABORATOIRES .....	55
1.1. Historique de l'entreprise SONATRACH.....	55
1.2. Présentation de l'entreprise SONATRACH.....	55
1.3. Présentation de la DIVISION LABORATOIRE et ses missions.....	56
1.4. Organisation et l'organigramme de la DIVISION LA BORATOIRE .....	56
1.4.1. La Direction Géologie .....	57
1.4.2. La Direction Gisement.....	57
1.4.3. Direction Assistance aux unités industrielles .....	58

1.4.5. La Direction logistique .....	58
1.4.6. Département Qualité-HSE.....	59
1.4.7 La Direction Gestion du Personnel.....	59
1.5. La direction finance :.....	61
1.5.1. Département Budget et financement .....	61
1.5.2. Département comptabilité et facturation .....	62
Section 2 : Présentation du système de comptabilité de gestion de la division laboratoire – SONATRACH- .....	64
La présentation de la méthode utilisée .....	65
1.2. Emergence du système de comptabilité analytique EXPLOG WIN-ANA.....	65
2.1. Le fonctionnement de la méthode utilisée par La Division Laboratoire SONATRACH..	66
2.1.1. Les charges indirectes réparties .....	66
2.1.2. Les charges indirectes facturées .....	68
2.1.3. Les charges directes réfléchies .....	70
2.1.4. Le coût de production .....	71
2.2. Le coût de revient .....	72
2.2.1. La taxe sur activité professionnelle: .....	72
2.2.2 Les frais généraux.....	73
2.2.3 Le résultat analytique.....	75
2.2.4. Utilisation de l'information par LA DIVISION LABORATOIRE –SONATRACH	76
Section 3 : l'évaluation du système de comptabilité de gestion au sein de la DIVISION LABORATOIRE-SONATRACH- .....	77
3.1. Les points forts .....	77
3.2. Approche critique .....	78
3.2.1. Les points faibles .....	78
3.3. Les recommandations .....	79
Conclusion..... 0.....	8
0	
Conclusion générale.....	81
Bibliographie.....	84
Annexes.....	87