

**ECOLE DES HAUTES ETUDES COMMERCIALES**

**EHEC**

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de  
Master en Sciences Commerciales**

**Option : Finance et comptabilité**

**Thème :**

**Essai d'évaluation d'un système de  
comptabilité de gestion au sein d'une  
entreprise**

**Etude de cas : AGRO-DIV MASCARA**

**Elaboré par :**

Attou Houria Chaimaa

Benachir Loubna

**dirigé par :**

Mr AGGOUN Salim

Maitre de conférences –A- l'EHEC

**10<sup>ème</sup> promotion**

**Juin 2023**

## Résumé

Dans l'ère concurrentielle d'aujourd'hui, les données et les informations jouent un rôle clé dans la prise de décisions fructueuses. Les entreprises sont confrontées à de nombreux défis pour comprendre les performances financières, évaluer l'efficacité opérationnelle et analyser les coûts avec précision et efficacité. C'est là qu'intervient le système de comptabilité de gestion pour aider les entreprises à atteindre ces objectifs et à prendre des décisions fondées sur une base solide et des connaissances précises. Notre mémoire traite la comptabilité de gestion comme outil de contrôle de gestion qui permet l'évaluation des couts et la prise de décision, en prenant comme cas pratique l'entreprise AGRO-DIV.

Un grand nombre d'entreprises en Algérie, quelles soient du secteur privé ou public, font face à des problèmes majeurs en raison de l'absence d'utilisation de la comptabilité de gestion. Cette lacune peut être attribuée à divers facteurs. Dans le cadre de cette étude réalisée à travers le cas de l'entreprise AGRO-DIV, nous allons identifier les enjeux et les attentes de la mise en place du système de commptabilité de gestion au sein des entreprises.

**Mots clés: Comptabilité de gestion, Prise de décision, Calcul des couts.**

## **Abstract**

In today's competitive era, data and information play a crucial role in making successful decisions. Companies face numerous challenges in understanding financial performance, assessing operational efficiency, and accurately and efficiently analyzing costs. This is where the management accounting system comes in to help companies achieve these objectives and make informed decisions based on a solid foundation and accurate knowledge. Our thesis addresses management accounting as a management control tool that enables cost evaluation and decision-making, using AGRO-DIV company as a practical case study.

A significant number of companies in Algeria, whether in the private or public sector, face major problems due to the lack of utilization of management accounting. This gap can be attributed to various factors. Within the scope of this study conducted through the AGRO-DIV company case, we will identify the challenges and expectations associated with implementing the management accounting system within companies.

**Keywords:** Management accounting, Decision-making, Cost accounting

## ملخص

في العصر التنافسي الحالي، تلعب البيانات والمعلومات دورًا أساسيًا في اتخاذ القرارات الناجحة. بحيث تواجه الشركات العديد من التحديات في فهم الأداء المالي وتقييم الكفاءة التشغيلية وتحليل التكاليف بدقة وفعالية. هنا تأتي أنظمة المحاسبة التحليلية للمساعدة في تحقيق هذه الأهداف واتخاذ قرارات مستندة إلى أسس قوية ومعرفة دقيقة اطروحتنا تتناول المحاسبة التحليلية كأداة لتقييم التكاليف والرقابة الإدارية واتخاذ القرارات، نأخذ كحالة دراسة شركة AGRO-DIV معسكر.

تواجه العديد من الشركات في الجزائر، سواء في القطاع الخاص أو العام، مشاكل كبيرة نتيجة عدم استخدام المحاسبة التحليلية. يمكن أن ترجع هذه الثغرة إلى عوامل متنوعة. في إطار هذه الدراسة التي أجريت في الشركة سوف نقوم بتحديد العواقب و التحديات التي واجهتها اثناء و بعد تطبيق هذا النظام

**الكلمات المفتاحية:** المحاسبة التحليلية، اتخاذ القرارات، حساب التكاليف

## Remerciement

*Tout d'abord, nous tenons à exprimer nos gratitude envers monsieur Dr **Aggoun Salim**, qui a généreusement accepté d'être notre encadrant. Ses suggestions pertinentes et ses remarques constructives ont grandement amélioré notre travail. Nous sommes honorées d'avoir pumes bénéficier de ses connaissances et de son expérience tout au long de la réalisation de notre mémoire.*

*Également nous remercions chaleureusement notre maitre de stage **Abed Amine**, contrôleur de gestion au sein de la société **AGRO-DIV Mascara** pour sa patience, sa disponibilité et ses précieux conseils. Sa guidance éclairée nous a permis de cerner les enjeux de notre recherche et de nous orienter vers les meilleures ressources.*

*Nous tenons à exprimer nos reconnaissances envers nos amis et nos famille pour leur soutien indéfectible tout au long de cette aventure académique. Leurs encouragements, leur compréhension et leur patience ont été essentiels pour surmonter les défis rencontrés durant la réalisation de notre mémoire.*

*Merci à tous et à toutes.*

## Liste des tableaux

<b>N° du tableau</b>	<b>Titre</b>	<b>Page</b>
<b>Tableau n°01</b>	Typologie des systèmes dans l'entreprise	09
<b>Tableau n°02</b>	les qualités de l'information	12
<b>Tableau n°03</b>	des exemples de décisions	25
<b>Tableau n°04</b>	la répartition des charges indirectes	37
<b>Tableau n°05</b>	comparaison entre comptabilité de gestion et comptabilité financière	52
<b>Tableau n°06</b>	Nombre d'employés par année (5 années)	61
<b>Tableau n°07</b>	Cout de la sacherie et de l'emballage des produits	66
<b>Tableau n°08</b>	Tableau énergétique	68
<b>Tableau n°09</b>	l'état de mouvement des stocks	69
<b>Tableau n°10</b>	état de consommation du mois de décembre2022	69
<b>Tableau n°11</b>	Répartition primaire des charges indirectes	71
<b>Tableau n°12</b>	Le total d'effectif par chaque service	72
<b>Tableau n°13</b>	la répartition secondaire des charges indirectes	72
<b>Tableau n°14</b>	cout des sacs	75
<b>Tableau n°15</b>	Cout de production de la farine conditionnée	76
<b>Tableau n°16</b>	Cout de revient	76
<b>Tableau n°17</b>	Les prix de vente	77
<b>Tableau n°18</b>	La marge obtenue	77
<b>Tableau n°19</b>	Les quantités distribuées aux différents clients	78
<b>Tableau n°20</b>	Le total des gains	78
<b>Tableau n°21</b>	récapitulatif des prévisions et réalisations de l'entreprise Agrodiv mascara	79

## Liste des figures

<b>N° de figure :</b>	<b>Titres</b>	<b>page</b>
<b>Figure n°01</b>	Les composantes d'un système d'information	07
<b>Figure n°02</b>	la place du système d'information dans l'entreprise	10
<b>Figure n°03</b>	la relation information, décision, contrôle.	16
<b>Figure n°04</b>	Le cadre du contrôle de gestion	16
<b>Figure n°05</b>	typologies des systèmes d'information au sein de l'entreprise	18
<b>Figure n°06</b>	processus de contrôle de gestion avec ses inputs, ses outputs	20
<b>Figure n°07</b>	la place de la comptabilité de gestion dans l'organisation et son rôle dans le contrôle de gestion	23
<b>Figure n°08</b>	Les charges incorporées au calcul de couts	33
<b>Figure n°09</b>	L'imputation des charges indirectes au coût des produits dans une comptabilité par activités	41
<b>Figure n°10</b>	L'organigramme des Moulins de Béni Chougrane- Mascara	62
<b>Figure n°11</b>	schéma de la méthode des sections homogènes	66

## Abréviations

<b>Abréviation</b>	<b>Signification</b>
<b>ABC</b>	Activity based costing
<b>CBTE</b>	Cout de blé tendre écrasé
<b>CF</b>	Cout de la farine
<b>CFV</b>	Cout de la farine en VRAC
<b>CS</b>	Cout de son
<b>CSTV</b>	Cout de son tendre VRAC
<b>DAM</b>	Direction d'administration des moyens
<b>DFC</b>	Direction de finance et comptabilité
<b>MF</b>	Marge sur la farine
<b>MS</b>	Marge sur le son
<b>PF</b>	Prix de la farine
<b>PS</b>	Prix de son
<b>SI</b>	Système d'information
<b>SIC</b>	Système d'information comptable
<b>TCR</b>	Tableau de compte de résultat

# Sommaire

<b>Introduction générale</b> .....	<b>I</b>
<b>Chapitre01: La comptabilité de gestion: un outil indispensable de contrôle de gestion</b> .....	<b>5</b>
Section 01 : La place de la comptabilité de gestion dans le système d'information .....	5
Section 02 :La comptabilité de gestion comme un outil de contrôle de gestion .....	15
<b>Chapitre 02 : Généralités sur la comptabilité de gestion</b> .....	<b>28</b>
Section 01 : Présentation du système de comptabilité de gestion .....	28
Section 02 : Systèmes de calcul des couts .....	34
Section 03: le contexte, les enjeux et les déterminants de la mise en place d'un système de comptabilité de gestion.....	48
<b>Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein de l'entreprise AGRO-DIV Mascara..</b>	<b>59</b>
Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil .....	59
Section 02 : les méthodes utilisées par AGRO-DIV : déterminants et enjeux rencontrés .....	65
<b>Conclusion générale</b> .....	<b>84</b>



**INTRODUCTION GENERALE**

## Introduction Générale

Avant le XVIII<sup>e</sup> siècle, la comptabilité consistait simplement à enregistrer les transactions financières de l'entreprise. Cependant, avec le développement des industries (la révolution industrielle), la mondialisation et l'augmentation de la concurrence, la comptabilité est devenue un outil stratégique pour aider à la prise de décisions financières.

La comptabilité générale est un domaine incontournable de la gestion financière des entreprises. Elle consiste à l'enregistrement de toutes ses opérations financières de manière à fournir des informations précises et fiables sur sa situation financière. Sa tenue est imposée par la loi pour toutes personnes morales et physiques qui exercent une activité économique et y sont assujetties. Cependant, avec la complexité croissante des processus de production, de distribution et de gestion d'entreprise, la comptabilité générale ne peut plus répondre aux besoins de gestion. En conséquence, la comptabilité de gestion est apparue et devenue une pratique primordiale pour aider les entreprises à atteindre leurs objectifs et à optimiser leurs performances.

L'entreprise nécessite un système de comptabilité de gestion (comptabilité analytique) qui présente des avantages d'un usage interne, qui peut combiner les insuffisances de la comptabilité générale et aider à fournir des informations pertinentes pour la prise de décision des gestionnaires et à examiner les processus internes de l'entreprise, tels que l'analyse des différents coûts des produits et l'évaluation de certains éléments du bilan.

La comptabilité analytique est une discipline permettant de procéder au calcul de différents coûts (coûts complets, coûts partiels). C'est un mode de traitement des données financières issues de la comptabilité générale qui permet d'expliquer les résultats de l'entreprise. Alors que la comptabilité financière donne une vue générale des comptes. De plus, la comptabilité analytique analyse chaque produit, identifie avec précision tous les coûts, et détermine les produits qui doivent être poursuivis ou abandonnés. Par conséquent, La comptabilité de gestion est considérée comme un outil précis de gestion au sein de l'entreprise pour surveiller et gérer sa performance.

En Algérie, la tenue de la comptabilité de gestion n'est pas obligatoire, mais cela ne signifie pas qu'elle ne doit pas être utilisée au sein des entreprises, car elle constitue un outil essentiel pour assurer le bon fonctionnement des organisations. Cependant, le problème réside dans le fait que la majorité des entreprises algériennes n'adoptent pas ce système. Le présent travail de recherche porte sur l'importance de la mise en place d'un système de comptabilité de gestion pour une bonne gestion de l'entreprise.

Ainsi, à travers cette recherche, nous allons tenter d'apporter une réponse à la problématique suivante : « **quelles sont les enjeux, les déterminants et les attentes de la mise en place d'un système de comptabilité de gestion au sein de l'entreprise AGRO-DIV ?** »

## Introduction générale

---

Cette problématique nous amène à rechercher des réponses aux questions secondaires suivantes :

- Quelles sont Les motivations qui ont conduit à l'émergence de la comptabilité de gestion en tant qu'une comptabilité distincte.
- Quels sont les éléments qui déterminent la mise en œuvre de système de comptabilité de gestion?
- quels sont les moyens et techniques mis en œuvre pour la bonne implantation de ce système dans une entreprise économique ?
- Dans quelle mesure l'entreprises AGRO-DIV adopte le système de comptabilité de gestion en tant qu'outil de contrôle ?

Afin de répondre aux questions posées, nous proposons les hypothèses suivantes :

- **H1** :l'adoption d'un système de comptabilité de gestion est motivé par des soucis de calcul des couts de certains éléments de la comptabilité générale.
- **H2** :La mise en place d'un système de comptabilité de gestion est déterminée par deux facteurs clés : le secteur d'activité de l'entreprise et ses besoins spécifiques
- **H3** :Les entreprises doivent s'appuyer sur des techniques d'analyse des coûts complets et des coûts partiels pour la prise de decision.
- **H4** :L'utilisation du système de comptabilité de gestion par l'entreprise AGRO-DIV pour le calcul des coûts implique une surveillance et un contrôle constants de ses comptes.

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

- La constatation d'un manque d'adoption généralisée de la comptabilité de gestion au sein des entreprises algériennes, malgré ses nombreux avantages pour une gestion interne optimale.
- La nécessité d'établir la comptabilité de gestion pour éviter la perte de produits vendus à des prix inférieurs aux prix de revient en raison de la fixation des prix par l'État conformément à l'économie algérienne dirigée.
- L'importance accordée à la comptabilité de gestion dans la gestion et le management des entreprises notamment les entreprises industrielles.

Dans ce contexte notre thème de recherche vise à atteindre les objectifs suivants :

- Montrer l'importance de la comptabilité de gestion dans la structuration de l'entreprise
- Montrer que ce système est un outil de contrôle au sein de l'entreprise (Contrôler les coûts afin que l'entreprise ne vende pas à des prix inférieurs aux coûts de revient).

Pour mieux traiter notre thème de recherche nous avons choisis deux méthodes :

- ✓ Une méthode descriptive qui aborde les aspects conceptuels du système de comptabilité de gestion.
- ✓ Une méthode analytique à travers un cas pratique pour comprendre la méthode retenue pour l'évaluation des couts.

## **Introduction générale**

---

Pour aborder notre thème de recherche, nous l'avons divisé en trois chapitres :

Dans le premier chapitre nous allons traiter le système d'information de l'entreprise et la place de la comptabilité de gestion dans ce système, ainsi, on va voir la comptabilité de gestion comme un outil de contrôle de gestion.

Le deuxième chapitre sera consacré dans un premier lieu à expliquer et donner une vision global sur le système de comptabilité de gestion (définitions, historique, évolution, les méthodes de calcul de couts ...), et en deuxième lieu on va concentrer notre recherche sur les enjeux, les défis et les déterminants de la mise en place de ce système de calcul de couts.

Dans le troisième chapitre nous allons traiter ce thème à travers l'étude pratique au sein de l'entreprise AGRO-DIV ou nous allons essayer de comprendre la méthode de calcul de couts mis en place par les dirigeants de l'entreprise et de connaître les lacunes qui peuvent être existées, ainsi les enjeux et les défis de l'implantation de ce système.

**CHAPITRE 01 : COMPTABILITE DE  
GESTION : OUTIL INDISPENSABLE  
DE CONTROLE DE GESTION**

# **Chapitre 01 :Comptabilité de gestion : un outil indispensable de contrôle de gestion**

---

## **Introduction**

Pour toute organisation, quelle que soit sa taille et son domaine d'activité, un système d'information pertinent est essentiel pour planifier, organiser et gérer ses activités. Pour répondre au défi de mémoriser, traiter et distribuer l'information, les entreprises doivent disposer de sources d'informations pertinentes et adaptées aux besoins du contrôle de gestion. Dans ce contexte, la comptabilité de gestion est une discipline clé pour les entreprises et les organisations cherchant à atteindre leurs objectifs financiers.

Le chapitre met en évidence l'importance de la comptabilité de gestion en tant qu'outil indispensable pour le contrôle de gestion dans les entreprises. Dans la première section, nous examinerons la place de la comptabilité de gestion dans le système d'information de l'entreprise, en présentant ses caractéristiques, ses principaux éléments et son rôle, ainsi que les différents types de système d'information et leur utilisation dans la gestion de l'entreprise. Nous étudierons également comment les données financières et comptables sont collectées et traitées dans les systèmes d'information, ainsi que le rôle essentiel joué par la comptabilité de gestion pour fournir des informations financières afin d'aider les gestionnaires.

Dans la deuxième section, nous nous concentrerons sur la comptabilité de gestion en tant qu'outil de contrôle de gestion. Nous aborderons la notion de contrôle de gestion et examinerons comment la comptabilité de gestion peut être utilisée pour surveiller et contrôler les activités financières de l'entreprise.

## **Section 01 : La place de la comptabilité de gestion dans le système d'information**

Stephen Harper a cité :« Bien gérer une entreprise, c'est gérer son avenir, et gérer son avenir c'est gérer son information »<sup>1</sup>.

Le cycle économique d'une entreprise peut être perturbé à tous les stades de son déroulement car son environnement est caractérisé par des multiples risques et incertitudes, c'est pour cela, le gestionnaire doit maîtriser comment gérer ces points faibles au sein de son entreprise, mais d'abord de savoir ce qui peut constituer ces derniers. Il s'agit donc de prévoir un réseau de canaux de communication entre chacun de ces points et le gestionnaire. Ce réseau concerne le système d'information d'une entreprise.

Cette section traite le système d'information et la place de la comptabilité de gestion dans ce dernier.

### **1. Le système d'information de l'entreprise**

#### **1.1. Définition de système d'information de l'entreprise**

---

<sup>1</sup>HARPER (Stephen) , Systèmes d'information et Utilisation de Bases de Données, <https://elearn.univ-tlemcen.dz/course/view.php?id=172>. (Consulté le 10/02/2023 à 14 h 27).

# Chapitre 01 : Comptabilité de gestion : un outil indispensable de contrôle de gestion

---

Plusieurs définitions peuvent être reprises pour cerner la notion du système d'information

:

- **Définition 01** : « Le système d'information de l'entreprise est la partie du réel constituée d'informations organisées, d'événement ayant un effet sur ces informations, et d'acteurs qui agissent sur ces informations selon des processus visant une finalité de gestion et utilisant une technologie de l'information. »<sup>1</sup>
- **Définition02** : «Un système d'information est un ensemble organisé de ressources : matériel, logiciel, personnel, données procédures ... permettant d'acquérir, de traiter, de stocker des informations (sous forme de données, textes, images, sons...) Dans et entre organisations.»<sup>2</sup>
- **Définition03** : «Un ensemble d'acteurs sociaux qui mémorisent et transforment des représentations via des technologies de l'information et des modes opératoires »<sup>3</sup>

On retient donc de ces définitions qu'un système d'information est l'ensemble des ressources matérielles et immatérielles nécessaire pour la gestion des organisations.

## **1.2. Les composants du système d'information**

Le SI est un système organisé de :

- 1.2.1. Personnes** : ce sont soit des utilisateurs du système, employés, cadres, qui utilisent les informations générées par le système pour accomplir leurs tâches, soit des spécialistes de la construction des système d'information (analystes, programmeurs ...) dont le travail consiste à concevoir, développer, implanter les bases technologique du système et assurer son fonctionnement .
- 1.2.2. Matériels** : Englobe tous les dispositifs physiques et toutes les machines qui servent au traitement de l'information.
- 1.2.3. Logiciels**: Les logiciels correspondent à l'ensemble des programmes d'application et de services nécessaires au fonctionnement du système d'information.
- 1.2.4. Données** : Sous des formes variés (chiffres, textes, images, son...), ces données constituent la matière première des traitements, elles concrétisent les connaissances de l'organisation. Ainsi, elles sont un véritable actif indispensable à son fonctionnement

---

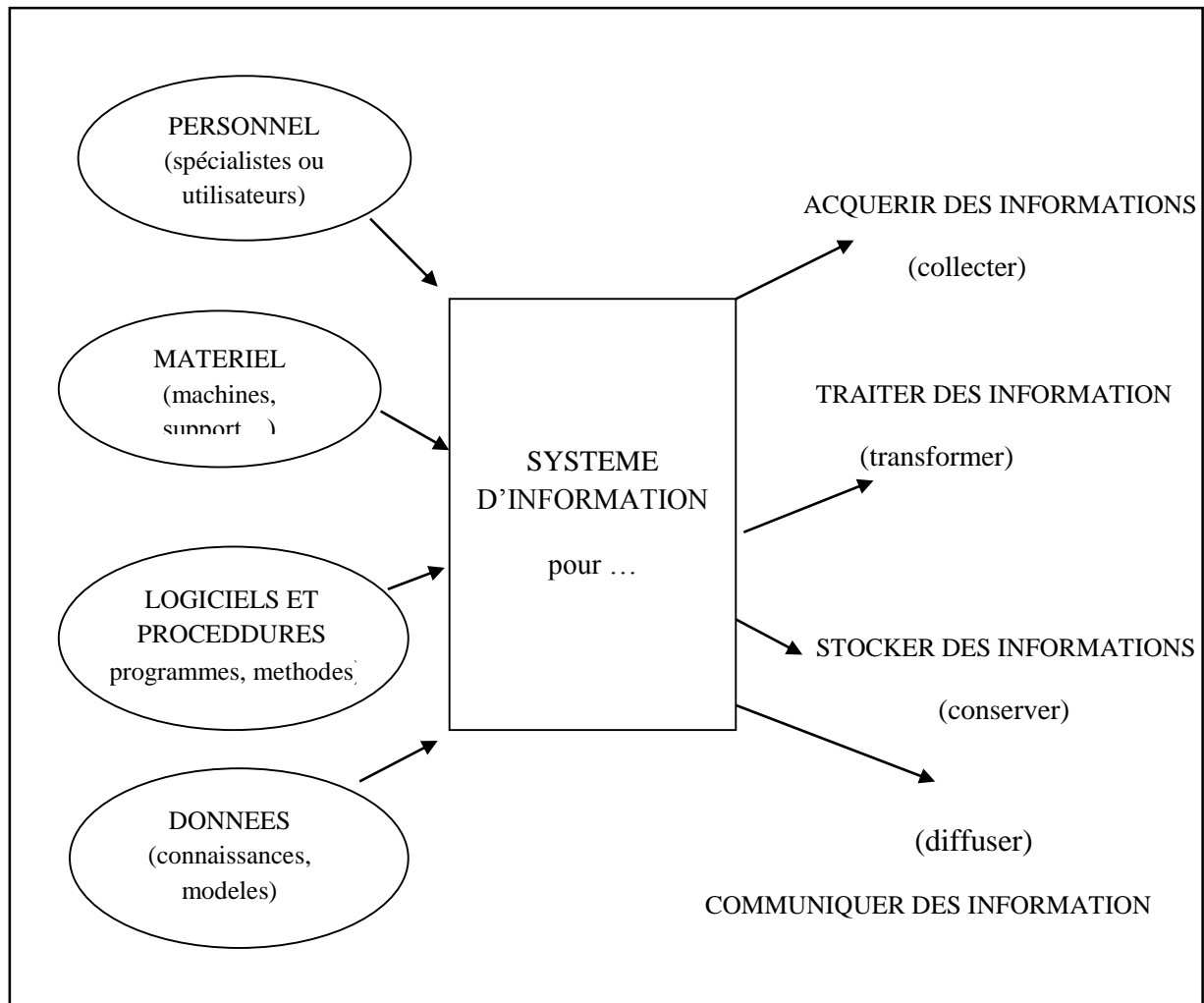
<sup>1</sup>BERTHIER (D), MORLEY (C) , MAURICE-DEMOURIAUX (M) : *système d'information et management*, VOL 10, n°3, 2005, PP.1-69.

<sup>2</sup>ROBERT (R) et alii : *système d'information et management des organisations*, édition Vuibert, 6<sup>ème</sup> édition, 2000, P.4.

<sup>3</sup>Idem, P.6.

# Chapitre 01 : Comptabilité de gestion : un outil indispensable de contrôle de gestion

Figure N° 01 : Les composantes d'un système d'information



**Source :** ROBERT (R) et alii : système d'information et management des organisations, édition Vuibert, 6<sup>ème</sup> édition, 2000, P.05.

## 1.3. Le fonctionnement d'un système d'information

Toutes les organisations sont aujourd'hui informatisées puisqu'elles s'appuient sur des modalités numériques pour fonctionner, prendre des décisions, réaliser leurs activités tant dans leur cœur de métier que dans les domaines de l'information comptable et financière. Un SI est conçu par nature, pour exécuter des fonctions élémentaires appliquées aux informations, il s'agit :

### 1.3.1. Collecte des données :

Le SI n'est d'aucune utilité s'il n'est pas alimenté en données. Ces données émanent de l'extérieur (clients et fournisseurs...), de l'intérieur de l'entreprise (création d'une facture...); d'institutionnels (état, droit du travail, banques, administration fiscale...).

# Chapitre 01 : Comptabilité de gestion : un outil indispensable de contrôle de gestion

---

## 1.3.2. Stockage des données :

Les traitements successifs des données collectés et produites nécessitent à chaque étape un stockage, par exemple : les données d'un devis stockées avant de générer un bon de commande.

## 1.3.3. Traitement des données :

Les données doivent être transformées pour atteindre les objectifs (ex : le bon de commande d'un client doit faire l'objet d'un bon de livraison, d'une facture, d'un enregistrement comptable dans le logiciel comptable). Chaque information peut générer une autre information (en suivant un processus).

## 1.3.4. Diffusion des données :

Toute information (stockée ou produite) n'a de réelle valeur que si elle parvient au bon destinataire qui en a besoin au bon moment avec un contenu fiable.

## 1.3.5. Communication des données :

Le système d'information doit permettre cette communication des données de façon sécurisée. A l'intérieur et à l'extérieur de l'organisation.<sup>1</sup>

## 1.3.6. La prise de décision :

Le système d'information permet aux responsables d'obtenir les informations qui sont nécessaires pour les prises de décision. Ils vont pouvoir étudier plus facilement les conséquences possibles de leur décision.

## 1.4. Les typologies des systèmes dans l'entreprise :

L'entreprise peut se décomposer en trois sous-systèmes :

- Le système de décision
- Le système d'information
- Le système opérant

---

<sup>1</sup>ROBERT (R) et alii : *système d'information et management des organisations*, édition Vuibert, 6<sup>ème</sup> édition, 2000, P.7.

# Chapitre 01 : Comptabilité de gestion : un outil indispensable de contrôle de gestion

Le tableau n°1 décrit les types des systèmes existants et leurs rôles dans une entreprise

**Tableau N°1 : Typologie des systèmes dans l'entreprise**

	<b>Rôle du système</b>	<b>Exemples d'applications</b>
<b>Système opérant</b>	Collecter, mémoriser, traiter les données nécessaires à la conduite de l'activité. Automatiser, fluidifier, optimiser les processus	Achats, stocks, logistique, Gestion de production, gestion des données techniques. Comptabilité générale et analytique, Trésorerie, suivi des investissements, Gestion des commandes Paie et gestion des ressources humaines, Services après-vente
<b>Système de pilotage</b>	Fournir des indicateurs pertinents sur l'activité Connaitre les clients, offrir des outils d'analyse et de simulation Gérer la connaissance	Budget, tableau de bord des activités, reporting, simulation Analyse du profil client, datamining, logiciels experts et statistiques Bases de données de connaissance, communautés virtuelles
<b>Système d'information</b>	Communiquer les informations en interne Echanger avec les partenaires (clients, fournisseurs ...) Gérer des systèmes d'information à l'échelle mondiale	Messagerie, réseau s'échange interne (intranet, groupware...) Echanges normalisés, réseaux d'échanges avec les clients et les fournisseurs (supplychain, extranet...), sitesweb. Systèmes opérationnels distribués, disponibles 7j/7, 24h/24, Pratique de l'offshore, développement et maintenance délocalisés Business Process Outsourcing

**Source:** DELMOND, (M): Management des systèmes d'information, édition dunod, 2<sup>ème</sup> édition, Paris, 2008, P.124.

L'entité est composée de trois systèmes qui sont :

#### 1.4.1. Le système de pilotage :(appelé également système de décision)

- Exploite les informations qui circulent
- Organise le fonctionnement du système
- Décide des actions à conduire sur le système opérant
- Raisonne en fonction des objectifs et des politiques de l'entreprise

#### 1.4.2. Le système opérant :

- Reçoit des informations émises par le système de pilotage
- Se charge de réaliser les tâches qui lui sont confiées
- Générer à son tour des informations en direction du système de pilotage

#### 1.4.3. Le système d'information :

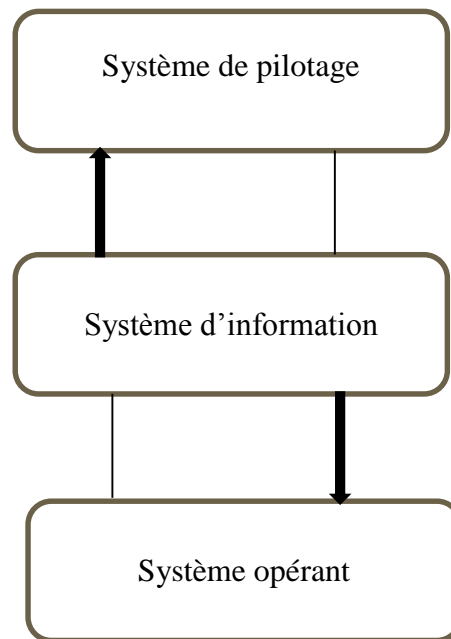
Le SI peut ainsi contrôler les écarts et agir en conséquence. Il englobe toutes les fonctions liées à l'activité propre de l'entreprise : facturer les clients, régler les salaires, gérer les stocks...etc.

# Chapitre 01 : Comptabilité de gestion : un outil indispensable de contrôle de gestion

---

La figure n°02 montre le lien entre les trois systèmes et que chaque système apporte des services à l'autre

**Figure N°02: la place du système d'information dans l'entreprise**



**Source :** KAROURI (Moneir) : Le système d'information de gestion, 2021, P.10.

La vocation de système d'information est « d'assurer le couplage entre le système d'opération et le système de pilotage: il instrumente la production des informations génériques (ou primaires) par lesquelles l'entreprise se représente ses activités physiques, sa fonction est de produire et de mémoriser les informations, représentation de l'activité du système physique puis de les mettre à disposition du système de pilotage<sup>1</sup>.

## **1.5. Les trois systèmes d'information les plus utilisés dans l'entreprise :**

Actuellement, il existe de nombreux types des systèmes d'information disponibles sur le marché. Parmi eux, trois systèmes qui sont plus utilisés au sein de l'entreprise.

### **1.5.1. Le système d'information commerciale (SIC) :**

Le Système d'Information Commerciale représente l'ensemble du dispositif (moyens, procédures, personnes) de collecte, d'analyse, de stockage et de diffusion de l'information commerciale au sein d'une entreprise. Il a pour but de produire un flux d'informations pertinentes issues de sources internes et externes de manière à servir la prise de décision et les actions commerciales.

### **1.5.2. Le système d'information des ressources humaines (SIRH) :**

---

<sup>1</sup>DEYRIEUX,(André) : *Le système d'information : nouvel outil de stratégie*, Editeur: Maxima, 2003, P.10.

# Chapitre 01 : Comptabilité de gestion : un outil indispensable de contrôle de gestion

---

Le système d'information des ressources humaines, aussi appelé le SIRH regroupe l'ensemble des logiciels et outils nécessaires à la gestion des ressources humaines.

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

Le système comptable d'information permet aux entreprises de mieux visualiser des informations importantes telles que les données comptables, fiscales et sociales. L'utilisation de cet outil permet à l'entreprise d'améliorer sa gestion des données financières.

## 2. Système d'information comptable :

### 2.1. Définition d'un système d'information comptable :

Selon Marion (2001) « L'information comptable est la matière première de base de l'analyste financier. L'analyste financier doit savoir où trouver dans la masse de documents comptables l'information nécessaire à son travail »<sup>1</sup>.

Selon Disle Et Bouvier (2008) « L'information comptable est une donnée quantitative monétaire retraçant un événement affectant la situation financière ou la performance d'une entité à une date donnée et justifiée par un document. »<sup>2</sup>.

Le système d'information comptable rassemble les informations comptables, financières, fiscales et sociales circulant dans l'entreprise. Il est organisé et contrôlé par un ensemble de règles, de méthodes et de procédures. Le système d'information comptable traite les informations économiques relatives à une organisation de manière à fournir une représentation structurée de son activité. Il est un système qui regroupe un ensemble organisé de ressources permettant d'acquérir, de stocker et de communiquer des informations financières de chaque cycle de l'entreprise sous différentes formes ; dont la collecte doit fournir une vision précise de la situation financière. Donc, le système d'information comptable joue un rôle central dans le processus décisionnel de l'entreprise.

### 2.2. Les caractéristiques d'une information comptable

Afin que les informations soient utilisées de manière optimale dans une entreprise, il est essentiel qu'elles présentent des qualités fondamentales .

Le tableau ci-dessous présente les différentes caractéristiques d'une information comptable.

---

<sup>1</sup>ALAIN, (Marion): *Analyse Financière : Concepts et Méthodes*, édition dunod, 2<sup>ème</sup> édition, 2001, P.18.

<sup>2</sup>DISLE, (Charlotte) et BOUVIER, (Anne-Marie) : *Introduction a la comptabilité*, édition dunod, 2008, P.01.

# Chapitre 01 : Comptabilité de gestion : un outil indispensable de contrôle de gestion

---

**Tableau N° 2: les qualités de l'information**

Fiable	L'information fournie doit être juste, complète et objective .pour cela, des contrôles de vraisemblance et de redondance sont mis en place.
A Jour	l'information est, dans la plupart des cas, non durable .il faut donc remplacer systématiquement les données trop anciennes et être vigilants aux changements économiques, juridique, financiers, afin de préserver son intérêt.
Utile	L'information n'est pas utile ou inutile en soi. Elle doit être adaptée aux besoins de l'utilisateur.
Intelligible	L'information doit être comprise par son destinataire, sans aucun doute ni aucune équivoque. Cela suppose qu'un langage commun soit respecté.
Précise	L'information ne doit pas être approximative. Néanmoins, une marge d'incertitude doit être définie à l'avance afin d'éviter les risques d'erreur.
Rapide	L'information doit être facile et rapide à obtenir en fonction des besoins de l'utilisateur. Cela suppose de limiter au maximum les manipulations.
Sure	L'information ne doit pas être déformée. de plus, elle doit respecter les niveaux de confidentialité préalablement définis.
Protégée	L'information doit être suffisamment sécurisées pour résister à toutes agressions (malversation, incendies, vols). Les systèmes de sécurité peuvent être des codes d'accès, des armoires ignifugées...

**Source :** NEGRO (Yves) : l'étude de marché, édition Vuibert, paris, 1987, P.35.

## 2.3. Les fonctions du système d'information comptable

Le système d'information comptable a plusieurs fonctions <sup>1</sup>:

- **Recueillir l'information de sources externes et internes :**

Cette collecte d'information provient des sources externes (factures fournisseurs, bordereaux de charges sociales, relevés de comptes bancaires, avis d'imposition, etc.) et internes (factures clients, bulletin de paie, etc.) ;

- **Stocker l'information :**

---

<sup>1</sup><https://www.maxicours.com/se/cours/le-systeme-d-information-comptable-sic>:(consulté le 06/04/2023 à 15:30).

# Chapitre 01 : Comptabilité de gestion : un outil indispensable de contrôle de gestion

---

L'information doit être gardée en mémoire de manière durable et stable ;

- **Consulter, organiser, mettre à jour les informations ou en produire de nouvelles :**  
Cette masse d'information est vivante et actuelle. De nouvelles informations arrivent en permanence. Elle est organisée pour pouvoir être exploitée, pour lui donner du sens (les factures clients du mois de février, les dettes dues aux fournisseurs, etc.) ;
- **Rendre accessible l'information :**  
Ces informations sont rendues accessibles et mises en forme, Les informations peuvent être présentées sous différentes formes, notamment la balance, les journaux, le grand livre, les états financiers.

## 2.4. Les finalités de l'information comptable :

Au cours de ces dernières années, le champ de la comptabilité s'est élargi afin de répondre aux besoins des différents utilisateurs induisant par cela une abondance d'information dont la gestion devient complexe. La nécessité d'organiser la comptabilité et les informations financières dans un système apparaît comme une évidence<sup>1</sup>.

### ➤ **Le contrôle de l'entreprise :**

L'information comptable permet d'évaluer la performance de l'entreprise à travers le calcul du résultat (bénéfice ou perte) de l'entreprise. La comptabilité permet de contrôler cette création de richesse et sa répartition entre les différents acteurs de l'entreprise.

### ➤ **Un moyen de preuve :**

En cas de litige avec un partenaire, la comptabilité est un moyen de preuve. Elle enregistre les différentes opérations effectuées par l'entreprise. C'est donc une mémoire de l'entreprise.

### ➤ **L'aide à la prise de décision**

En interne, les dirigeants de l'entreprise utilisent l'information comptable pour prendre des décisions telles que le chiffre d'affaires, son évolution et le résultat. En externe, les partenaires de l'entreprise utilisent également ces informations pour prendre des décisions stratégiques.

## 2.5. Les utilisateurs du système d'information comptable

Les utilisateurs du système d'information comptable sont <sup>2</sup>:

- ✓ **Les utilisateurs internes :**
  - **Les gestionnaires de l'entreprise :**  
En quête d'une information qui leur permettra de prendre leurs décisions en toute connaissance de cause et qui les aidera à mettre en œuvre un processus de contrôle efficace au

---

<sup>1</sup>BENYOUNES (S) : *le système d'information comptable un véritable outil de gestion de la performance*, Vol 8 N°15, 06/10/2013, PP.107-138.

<sup>2</sup>BECHAA,(Nesrine): *Essai d'évaluation d'un Système De Comptabilité De Gestion Au Sein d'une Entreprise Algérienne*, mémoire de master en science commerciales, HEC, ALGER, 2019, P.10.

# Chapitre 01 : Comptabilité de gestion : un outil indispensable de contrôle de gestion

---

sein de l'organisation : obtenir une information comptable crédible et pertinente sur les coûts de revient, sur la structure des coûts de production et de distribution, sur le niveau de la demande et son évolution, sur la position compétitive de l'entreprise à l'égard de ses principaux concurrents ou sur la rentabilité de ses différents produits sont autant d'exemples d'objectifs assignés par les managers au système d'information comptable interne de l'entreprise.

- **Les actionnaires de l'entreprise :**

qui en sont donc les véritables propriétaires : obtenir une information précise, rapide et fiable sur la valeur de leur investissement et sur l'ampleur et la structure des flux monétaires qui en découlent est une double attente majeure exprimée par ces actionnaires à l'encontre du système d'information comptable interne de l'entreprise.

- **Les représentants du personnel :**

en quête d'informations lui permettant de se rassurer quant à la pérennité de l'entreprise et quant à sa capacité à s'acquitter de ses engagements, notamment salariaux, actuels et futurs.

- ✓ **Les utilisateurs externes :**

- **Les actionnaires potentiels:**

Investisseurs susceptibles d'apporter à terme les fonds nécessaires au développement futur de l'entreprise : la diffusion d'informations crédibles, fiables et régulières portant sur la structure des marges dégagées par l'entreprise et sur les flux de trésorerie qu'elle génère, notamment au travers de ses activités d'exploitation courantes, est un élément qui peut s'avérer crucial pour gagner la confiance de ces investisseurs

- **Les créanciers de l'entreprise :**

Qu'ils soient créanciers commerciaux (les fournisseurs) ou créanciers bancaires : tous sont préoccupés par la mesure du risque de crédit de l'entreprise, à savoir son aptitude à faire face à ses engagements financiers passés et futurs et par sa capacité à s'acquitter à temps et à l'heure du montant des échéances à venir

- **Les Pouvoirs Publics:**

Au sens large, intéressés à de multiples titres au devenir de l'entreprise. Les autorités fiscales sont ainsi particulièrement intéressées par un suivi rigoureux et rapide de l'ensemble des transactions sujettes à taxation, alors que les Pouvoirs Publics européens, locaux ou nationaux amenés à attribuer des subsides, des aides ou des incitants éventuels sont demandeurs d'une information leur garantissant le respect des critères qui conduisent à l'octroi d'une éventuelle allocation financière

## 2.6. **Les sources de l'information comptable**

Un système d'information comptable (SIC), qui repose sur des pratiques comptables, constitue le principal système d'information de toute entreprise. Par conséquent, il est essentiel que ses sources soient fiables et fournissent des informations significatives.

# **Chapitre 01 : Comptabilité de gestion : un outil indispensable de contrôle de gestion**

---

L'information comptable est donc très importante pour le bon fonctionnement de l'institution. Les administrateurs doivent faire preuve de diligence raisonnable dans la collecte d'informations, en choisissant avec soin des informations provenant de sources fiables.

Dans son fonctionnement, le système d'information comptable repose sur deux éléments fondamentaux. Sans ces éléments, une institution ne peut remplir ses véritables missions :

- **La comptabilité financière « Financial Accounting » :**

La comptabilité générale représente l'exemple le plus ancien et le plus répandu d'un système d'information formel et organisé. Son objectif principal est de produire des informations destinées aux différents acteurs économiques et sociaux de l'entreprise tels que les actionnaires, les banques, l'État, les salariés, les fournisseurs, les clients, etc. Plus spécifiquement, elle fournit des informations essentielles à ceux qui apportent des ressources financières à l'entreprise, d'où son autre appellation couramment utilisée : comptabilité financière.

Ces informations sont incorporées dans divers états ou documents dits de synthèse qui, ensemble, livrent ce qu'il est convenu d'appeler un modèle ou une représentation de l'entreprise. Ces documents sont susceptibles d'aider leurs destinataires à porter un jugement sur la situation et les performances de l'entreprise et à prendre leurs décisions par rapport à elle.

- **La comptabilité de gestion :**

La comptabilité de gestion, ou comptabilité analytique, est un outil de gestion destiné à fournir de l'information utile aux responsables de l'entreprise. L'importance de la comptabilité de gestion est considérable, et même si l'entreprise n'a aucune obligation de tenir une comptabilité de gestion à la différence de la comptabilité générale.

## **Section 2 : la comptabilité de gestion : un outil de contrôle de gestion**

Pour que les entreprises atteignent leurs objectifs et améliorent leur performance, ils doivent disposer d'informations fiables leur permettant d'évaluer leurs résultats, de suivre leurs activités et de fixer de nouveaux objectifs. Dans cette optique, la gestion de l'information revêt une importance majeure pour l'entreprise. De ce fait, le système d'information joue un rôle crucial dans le processus de gestion, en étant étroitement lié au contrôle de gestion.

### **1. Le système d'information au service de contrôle de gestion**

Saadoun (2000) souligne que « la raison d'être d'un système d'information est l'accès au bon moment à la bonne information pour prendre la bonne décision »<sup>1</sup>.

De même, selon LÖNING et alii (2013) « Le système d'information offre les informations nécessaires à la mise en œuvre du processus de contrôle et il effectue les traitements qui lui sont demandés ; il contribue ainsi de façon essentielle à la relation « information – décision – contrôle »<sup>2</sup>.

---

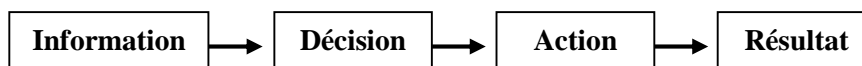
<sup>1</sup>SAADOUN, (M) : *Technologies de l'information et management*, Hermès, 2000

<sup>2</sup>LÖNING, (Hélène) et alii : *le contrôle de gestion organisation, outils et pratique*, édition dunod, 3<sup>ème</sup> édition, 2013, P.205.

# Chapitre 01 : Comptabilité de gestion : un outil indispensable de contrôle de gestion

---

**Figure N°03 : la relation information, décision, contrôle.**



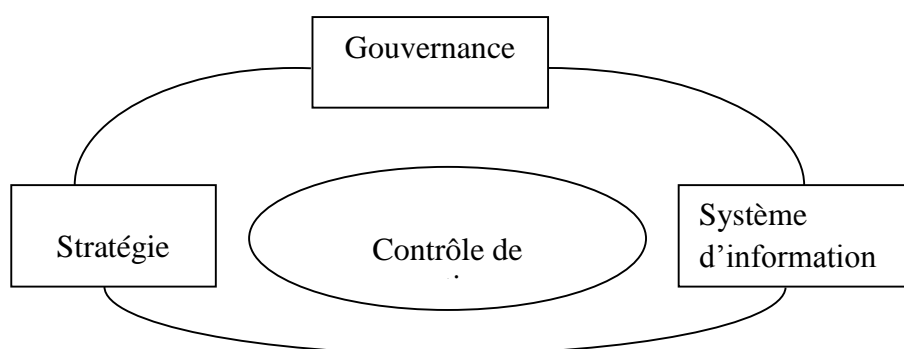
**Source :** LÖNING, (Hélène) et alii: le contrôle de gestion organisation, outils et pratique, édition dunod, 3<sup>ème</sup> édition, 2013, P. 205.

Pour prendre des décisions éclairées, il faut d'abord commencer par capter, rassembler et traiter les informations nécessaires financières, opérationnelles et de performance de l'entreprise. Les informations recueillies sont ensuite utilisées pour des analyses prédictives, des simulations de scénarios et pour étudier les conditions et les conséquences des choix possibles.

Produire et traiter de l'information afin d'«aider à la prise de décision » de l'entreprise, est l'une des principales exigences qui fondent la pratique du contrôle de gestion.

Le contrôle donc doit aboutir pour rectifier, corriger et influencer les décisions et les actions prises au sein des entreprises. Le processus de contrôle comprend toutes les étapes de préparation, de coordination et de validation des décisions et occupe une position centrale dans la circulation de l'information. Il reçoit, traite, analyse, retransmet à d'autres les informations reçues. Sa place dans l'entreprise est donc essentielle et maintenant devenue incontournable.

**Figure N°04: Le cadre du contrôle de gestion**



**Source :** RAGAIGNE(Caroline) et AURELIEN(Tahar) :Contrôle de gestion, Editeur: Gualino, 2020, P.5.

Cette figure montre l'importance du contrôle de gestion dans la gestion globale d'une entité, en tant qu'élément central qui permet de coordonner les différents aspects du fonctionnement de l'entreprise.

# Chapitre 01 : Comptabilité de gestion : un outil indispensable de contrôle de gestion

---

Le système d'information joue un rôle crucial dans le contrôle de gestion. Voici quelques exemples de son utilisation dans ce domaine :

- **Collecte de données :** Le système d'information peut collecter des données provenant de différentes sources telles que les systèmes de gestion de la production, les systèmes de gestion des ventes, les systèmes de gestion des ressources humaines et les systèmes de gestion des finances. Ces données sont stockées dans une base de données centralisée et sont utilisées pour la création de rapports et d'analyses.
- **Création de rapports :** Le système d'information peut être utilisé pour créer des rapports qui fournissent des informations sur les performances financières et opérationnelles de l'entreprise. Ces rapports peuvent être générés de manière périodique ou sur demande pour répondre aux besoins spécifiques des gestionnaires.
- **Analyse des données :** Le système d'information peut être utilisé pour analyser les données collectées et fournir des informations sur les tendances, les écarts et les opportunités. Les outils d'analyse de données tels que les tableaux de bord et les indicateurs clés de performance peuvent aider les gestionnaires à prendre des décisions éclairées.
- **Simulation de scénarios :** Le système d'information peut être utilisé pour simuler différents scénarios en utilisant des données historiques et des hypothèses. Ces simulations peuvent aider les gestionnaires à évaluer les impacts potentiels de différentes décisions et à choisir la meilleure option.
- **Suivi de la performance :** Le système d'information peut être utilisé pour suivre la performance de l'entreprise au fil du temps et pour comparer les résultats avec les objectifs établis. Cela permet aux gestionnaires de prendre des mesures correctives en temps opportun pour atteindre les objectifs de l'entreprise.

## 2. La place du contrôle de gestion dans les systèmes d'information de l'entreprise

Plusieurs systèmes d'information interviennent dans le processus de prise de décision. On peut identifier trois principaux parmi eux<sup>1</sup>:

- 2.1. Le contrôle stratégique :** qui concerne les dirigeants et envisage la stratégie et les objectifs à long terme de l'entreprise pour porter un jugement sur leur pertinence.
- 2.2. Le contrôle opérationnel :** qui consiste à s'assurer que les activités de l'organisation sont exécutées avec efficacité et efficience. C'est un suivi quotidien, à très court terme, du bon déroulement des opérations ; il touche essentiellement le personnel d'exécution et est en grande partie automatisé.

---

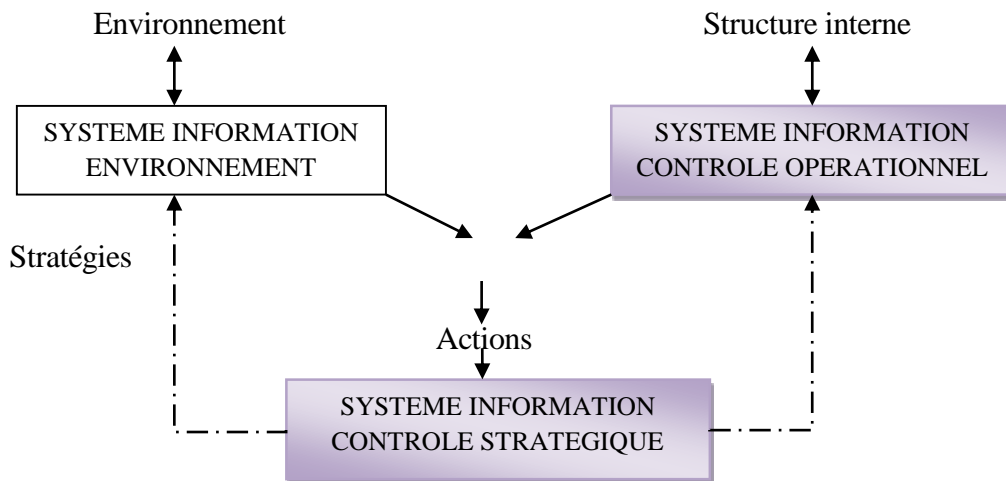
<sup>1</sup>ALAZARD,(Claude) et SÉPARI ,(Sabine) :*contrôle de gestion, manuel et application*, édition dunod, 2018, P.19.

# Chapitre 01 : Comptabilité de gestion : un outil indispensable de contrôle de gestion

**2.3. Le contrôle de gestion :** d'après LONING (2013) « le contrôle de gestion s'adresse aux cadres et responsables et évalue l'impact des décisions prises à moyen terme pour parvenir aux objectifs ; c'est l'adéquation entre l'utilisation des ressources et la stratégie qui est examinée. »<sup>1</sup>.

Leur intégration peut être représentée dans le schéma suivant:

**Figure N°05: typologies des systèmes d'information au sein de l'entreprise**



(Le contrôle de gestion apparaît dans les cadres colorés.)

**Source :** ALAZARD, (Claude), SÉPARI ,(Sabine) :contrôle de gestion, manuel et application, édition dunod, 2018, P.19.

Tout système de contrôle peut interagir avec le système d'information à l'intérieur de l'entreprise de cette manière. Ce schéma montre que le contrôle de gestion joue entre le système d'information stratégique et le système opérationnel .

## **2.3.1. Définition de contrôle de gestion :**

En effet le contrôle de gestion est composé de deux notions principales :

- **La notion de « contrôle » :**

L'origine étymologique du terme « contrôle » vient de la contraction de contre et de rôle, signifiant une action de vérification <sup>2</sup>.

- **La notion de « gestion » :**

Elle renvoie quant à elle à planifier, organiser et diriger les activités de l'entreprise.

- **Contrôle de gestion :**

Le contrôle de gestion combine entre les deux notions.

<sup>1</sup>LÖNING ,(Hélène) et al, op-cit, P.8.

<sup>2</sup>RAGAIGNE ,(Aurélien) et TAHAR,(Caroline) : *contrôle de gestion*, Editeur: Gualino, 2020, P.4.

# Chapitre 01 : Comptabilité de gestion : un outil indispensable de contrôle de gestion

Anthony (1965) définit le contrôle de gestion de la manière suivante : « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité (par rapport aux objectifs) et efficacement (par rapport aux moyens employés) pour réaliser les objectifs de l'organisation. »<sup>1</sup>.

Selon Legrenzi (2012) « Le contrôle de gestion est donc l'activité visant la maîtrise de la conduite d'une organisation en prévoyant les événements et en s'adaptant à l'évolution et en définissant les objectifs en mettant en place les moyens, en comparant les performances et les objectifs, en corrigeant les objectifs et les moyens »<sup>2</sup>.

On retient de ces définitions que le contrôle de gestion est un processus de gestion et un ensemble cohérent de procédures et d'actions destinées à aider une entreprise à réaliser sa stratégie et à assurer l'utilisation et la maîtrise optimales de ses ressources. Il doit également intégrer les données de tous les départements de l'entreprise pour fournir une vue globale de la performance afin d'atteindre les résultats souhaités. Le contrôle de gestion constitue ainsi un outil important de gouvernance et de gestion d'entreprise et d'une importante fonction décisionnelle.

## 2.3.2. le processus de contrôle de gestion

Si l'on veut représenter le processus de contrôle de gestion avec ses entrées, les sorties et la transformation effectuée, on obtient <sup>3</sup>:

- en entrée : les charges et les produits de la comptabilité financière ainsi que d'autres données de la comptabilité de gestion ; les flux financiers externes et les flux internes constituent les entrées du système d'information ;
- traitement : les procédures comptables, l'établissement des budgets, le calcul des coûts et des écarts sont les traitements de ce système d'information ;
- en sortie : les coûts, les budgets, les plans, les écarts, sont les sorties du système d'information « contrôle de gestion ».

Les interactions entre le système d'information et le système de décision sont très fortes. Le contrôle de gestion, comme système d'information, influence donc les décisions de l'entreprise, tant tactiques que stratégiques.

La figure ci-dessous présente le processus de contrôle de gestion

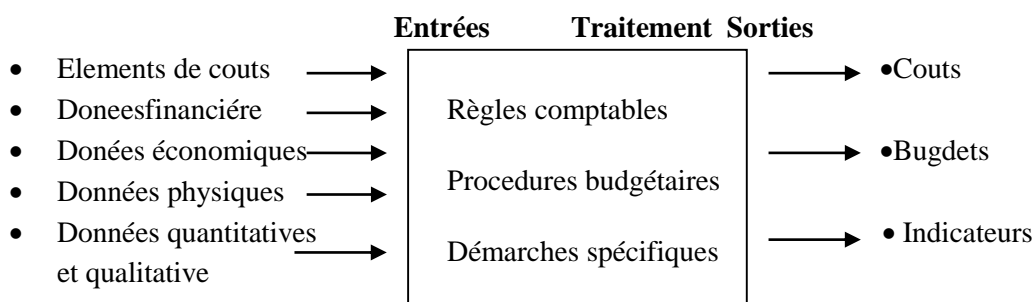
<sup>1</sup>ANTHONY, (R. N.): *Planning and Control Systems : a Framework for Analysis*, Harvard University, 1965

<sup>2</sup>LEGRENZI, (Christophe) et JACQUES, (Nau) : *Le contrôle de gestion du SI*, édition Dunod, 2012, P. 4

<sup>3</sup>ALAZARD, (Claude) : Op-cit, P.19.

# Chapitre 01 : Comptabilité de gestion : un outil indispensable de contrôle de gestion

Figure N°06: Processus de contrôle de gestion avec ses inputs, ses outputs



**Source :** ALAZARD, (Claude) et SÉPARI, (Sabine) : *Contrôle de gestion, manuel et application*, édition dunod, 2018, P.19.

### 2.3.3. Les objectifs de contrôle de gestion :

Les objectifs du contrôle de gestion comprennent :

- Le suivi et la vérification de la mise en œuvre et l'adéquation de la stratégie.
- L'optimisation des coûts : le contrôle de gestion vise à optimiser les coûts de l'entreprise en identifiant les sources de coûts élevés et en prenant des mesures pour les réduire. Cela peut inclure l'analyse des coûts directs et indirects, la gestion des budgets et l'identification des activités non rentables.
- La prise en compte des risques : Dans le pilotage de la performance, le gouvernement d'entreprise et le risque deviennent indissociables et il est nécessaire de connaître les impacts des activités d'une entreprise sur ses parties prenantes en intégrant les risques liés. Pour illustrer, sans être exhaustif et assurer que les risques sont minimisés<sup>1</sup>.
- Pour expliquer les enjeux économiques et concurrentiels aux membres de l'entreprise<sup>2</sup>.
- Adapter l'entreprise à son environnement et améliorer son fonctionnement<sup>3</sup>.
- La maximisation de la rentabilité : le contrôle de gestion vise à maximiser la rentabilité de l'entreprise en identifiant les sources de revenus les plus rentables et en prenant des mesures pour augmenter ces revenus. Cela peut inclure l'analyse de la rentabilité des produits et services, la fixation des prix et la gestion des marges bénéficiaires.
- L'amélioration de la performance : le contrôle de gestion vise à améliorer la performance de l'entreprise en identifiant les domaines où l'entreprise peut être plus efficace et en prenant des mesures pour améliorer ces domaines. Cela peut inclure l'analyse de la performance des employés, la mise en place d'indicateurs de performance clés et

<sup>1</sup>ALAZARD, (Claude) et SÉPARI, (Sabine) : *Contrôle de gestion manuel et applications*, 2018, P.15.

<sup>2</sup>LEROY, (M) : *Le contrôle de gestion l'essentiel en fiche*, édition dunod, Paris, 2016, P.5.

<sup>3</sup>Idem.

# Chapitre 01 : Comptabilité de gestion : un outil indispensable de contrôle de gestion

---

l'amélioration des processus de l'entreprise.

- La prise de décision éclairée : le contrôle de gestion fournit des informations précises et détaillées sur la performance de l'entreprise, ce qui permet aux gestionnaires de prendre des décisions éclairées en matière de stratégie, de planification et d'investissement.

## 2.3.4. Les outils de contrôle de gestion :

Le système d'échange d'informations relie les différents départements de l'entreprise. Le contrôle de gestion nécessite la mise en place de multiples outils pour accomplir ses différentes missions. Ce sont des outils qui permettent à une entreprise de suivre et de mesurer sa performance financière, opérationnelle et stratégique. Le contrôleur de gestion manipule plusieurs éléments de données pour identifier les écarts entre les objectifs et les résultats réels, et prend des mesures pour les corriger. Ces outils ont deux tâches fondamentales : d'une part, ils peuvent donner l'accès à des informations pertinentes et d'autre part pour faciliter les procédures de suivi une fois les décisions sont prises.

Ces outils incluent la comptabilité de gestion, la comptabilité financière, la gestion budgétaire, les tableaux de bord et le reporting.

- **La comptabilité de gestion :** organise le cheminement des flux internes en vue d'aboutir à des coûts et les marges de chaque produits ou service ; elle présente une vision détaillée de chaque activité, afin d'optimiser la gestion des ressources et de prendre des décisions éclairées.
- **La comptabilité financière :** donne une vue globale et synthétique des comptes de l'entreprise. Obligatoire et normalisée, elle manipule des flux externes essentiellement monétaires. Base de calcul de l'impôt, fortement influencée par des visions juridiques et patrimoniales, la comptabilité financière est incapable avec sa seule logique de répondre à des questions indispensables au calcul du résultat<sup>1</sup>.
- **Gestion budgétaire :** Selon Hamini(A), «La gestion budgétaire est un mode de gestion qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées (les budgets)»<sup>2</sup>. La budgétisation est la planification financière qui prédit les revenus, les dépenses et les investissements futurs d'une entreprise. Ils sont utilisés pour suivre les performances financières d'une entreprise, identifier les écarts et prendre des mesures correctives.
- **Le tableau de bord :** Selon D. BOIX & B. FEMINIER, « le Tableau de Bord est un outil destiné au responsable pour lui permettre, grâce à des indicateurs présentés de manière synthétique, de contrôler le fonctionnement de son système en analysant les écarts significatifs afin de prévoir et de décider pour agir»<sup>3</sup>. Ce sont des rapports

---

<sup>1</sup>ALAZARD ,(Claude) et SÉPARI (Sabine) : *Contrôle de gestion manuel et applications*, 2018, P.20.

<sup>2</sup>HAMINI(A) : *Gestion budgétaire et comptabilité prévisionnelle*, édition Berti, Algérie, 2001, P.5.

<sup>3</sup><https://wikimemoires.net/2012/03/tableau-de-bord-de-gestion>(consulté le 22/02/2023 à 21 :06).

## Chapitre 01 : Comptabilité de gestion : un outil indispensable de contrôle de gestion

---

synthétiques qui présentent les principales données financières et opérationnelles de l'entreprise sous forme graphique ou visuelle. Il permet de diagnostiquer les points faibles et de faire apparaître les anomalies qui peuvent influencer les résultats de l'entreprise.

- **Le reporting** : Selon GUEDJ (2001) « Le reporting est un ensemble de documents qui ont pour objectifs d'informer la hiérarchie de la situation et des résultats des centres de responsabilité »<sup>1</sup>. Le reporting est un ensemble des rapports détaillés montrant les performances de l'entreprise dans différents domaines. Il consiste à collecter des données provenant de différentes sources et à les présenter de manière compréhensible afin qu'elles soient prêtes à être analysées et de définir des plans d'action (financier, commercial, fonctionnel).

### **3. la comptabilité de gestion : une source d'information et un outil de contrôle de gestion :**

Le système de contrôle de gestion comprend à la fois des éléments structurés et informels. Les éléments structurés comprennent les règles explicites, les procédures, les mesures de performance et les incitations qui guident le comportement des dirigeants et des employés. Le système de contrôle de gestion lui-même est composé de plusieurs sous-systèmes, parmi lesquels se trouve le système de comptabilité de gestion. Ce dernier constitue un sous-système structuré qui fournit des informations essentielles sur les coûts, le chiffre d'affaires et les résultats<sup>2</sup>.

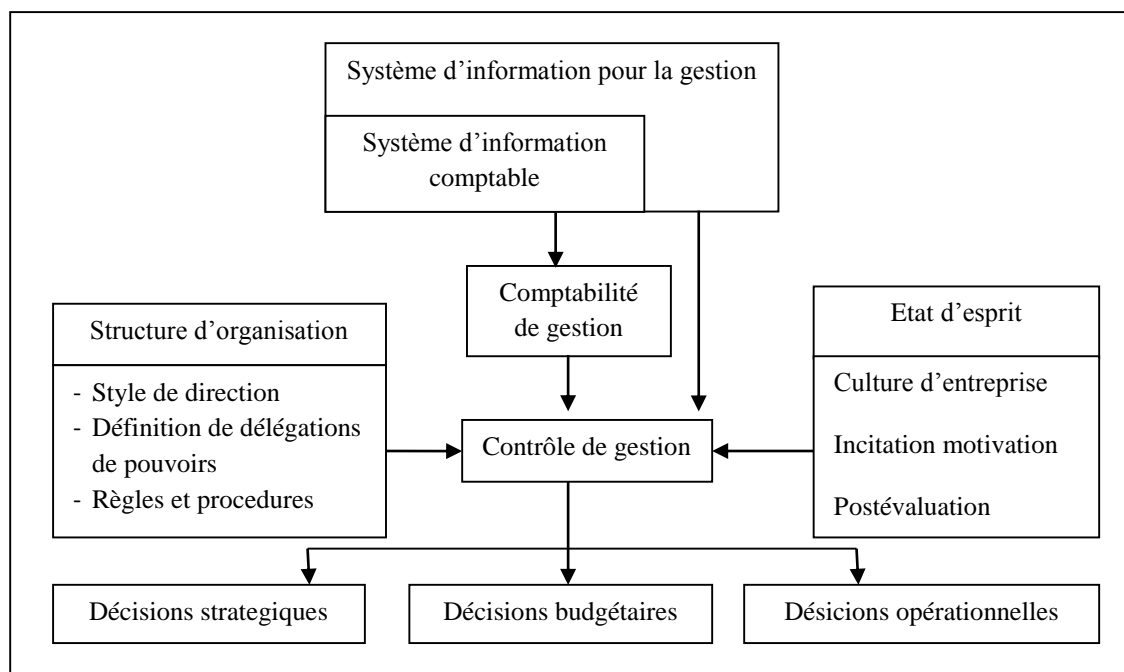
---

<sup>1</sup>GUEDJ ,(N) : *Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise*, édition Organisation, Paris, 2001, P.319.

<sup>2</sup>HORNGREN, (Charles) et BHIMANI(Alnoor) : *Contrôle de gestion et gestion budgétaire*, P.5.

# Chapitre 01 : Comptabilité de gestion : un outil indispensable de contrôle de gestion

Figure N°07: la place de la comptabilité de gestion dans l'organisation et son rôle dans le contrôle de gestion



**Source :** avec adaptation

Afin de déterminer le rôle de la comptabilité de gestion dans le contrôle de gestion Boisselie et autres (2013) voient qu'elle constitue un outil essentiel du contrôle de gestion, sans que l'on doive être assimilé à l'autre.

Traditionnellement, la comptabilité de gestion intègre la comptabilité analytique classique, calcul et contrôle des coûts, ainsi que la gestion budgétaire, élaboration de budgets et suivi des réalisations. Elle s'interroge également sur les moyens d'améliorer les performances du système. Par ailleurs, elle apporte au contrôle des résultats des réflexions menées par les chercheurs et praticiens sur la dimension comportementale des outils et indicateurs qu'elle met en jeu. Elle possède incontestablement une dimension managériale car elle participe de la maîtrise de l'organisation et apporte son aide à la prise de décision en tant que système d'information<sup>1</sup>.

Voici quelques exemples de la façon dont la comptabilité de gestion peut être utilisée comme un outil de contrôle de gestion et une source d'information :

## ❖ Communication avec d'autres fonctions :

La comptabilité de gestion nécessite une connaissance minimale des activités des gestionnaires, des informations qui leur sont nécessaires et de l'environnement général de

<sup>1</sup>BOISSELIE, (patrick) et alii : *Contrôle de gestion*, édition Vuibert, 2013, P.22.

# Chapitre 01 : Comptabilité de gestion : un outil indispensable de contrôle de gestion

l'organisation<sup>1</sup>. elle travaille en collaboration avec d'autres fonctions de l'organisation telles que la production, les ventes, les achats et la finance. Comme Cappelletti Laurent et alii (2014) ont illustré que la comptabilité de gestion est un énorme concept contenant plusieurs méthodes fournissant des informations aux différents niveaux de la société, et pour cela, les personnes ayant diverses responsabilités sont généralement soutenues par ce système qui est considéré comme un système émetteur d'information<sup>2</sup>

## ❖ Planification et contrôle :

La comptabilité de gestion peut aider à satisfaire le besoin d'information des dirigeants à toutes les étapes du cycle de la planification et du contrôle. Le gestionnaire comptable prépare les rapports détaillés dont ils ont besoin. Il prépare aussi les budgets pour aider à attribuer les ressources en fonction des objectifs de l'entreprise. Il compare ensuite les coûts réels et les revenus aux valeurs budgétisées, et dresse des rapports pour informer la direction de tout écart important par rapport au budget. Par exemple, le contrôleur de gestion prépare généralement des rapports qui servent à répondre à des questions comme celles-ci :<sup>3</sup>

- Combien en coûte-t-il pour fournir un bien ou un service en particulier ?
- Quels sont les effets d'une variation des activités d'exploitation de l'entreprise sur les coûts ?
- Comment une entreprise peut-elle réduire ses coûts de façon à accroître sa rentabilité ?
- Combien faut-il vendre d'unités pour atteindre le seuil de rentabilité ?
- À quoi ressembleraient les budgets selon les différents niveaux prévus d'activité ?
- L'entreprise devrait-elle externaliser une partie de ses activités ?

## ❖ Contrôle des coûts :

Le calcul de coûts désigne l'ensemble des processus de contrôle de gestion mis en place pour estimer au mieux les coûts des marchandises ou services produits par l'entreprise ou d'un service en particulier<sup>4</sup>.

en utilisant la comptabilité de gestion, les gestionnaires peuvent effectuer un suivi des coûts associés à chaque département ou activité de l'entreprise, ce qui leur permet de mieux comprendre leur concentration et de prendre des mesures pour les réduire. L'objectif de la comptabilité de gestion est de fournir aux dirigeants un ensemble d'informations décrivant l'ensemble des coûts supportés par les produits, afin d'optimiser en permanence le rapport coût-valeur. En général, le contrôleur de gestion progresse de la connaissance d'un coût global vers une maîtrise progressive de ses composants.<sup>5</sup>

## ❖ Suivi de la performance :

La comptabilité de gestion facilite la mise en œuvre de la stratégie et son suivi. Par exemple, un bon nombre d'entreprises utilisent des systèmes de mesure de la performance

---

<sup>1</sup>GARRISON (R) et alii : *Fondements de la comptabilité de gestion*, Traduction et adaptation de : HÉLÈNE (B) et CHANTALE (R), 3ème édition, édition tenth Canadian, 2016, P.1.

<sup>2</sup>CAPPELLETTI (Laurent) et alii : *contrôle de gestion*, Editeur: Dunod, 2014, P.71.

<sup>3</sup>GARRISON (R) et alii : op-cit, P.5.

<sup>4</sup>CAPPELLETTI (Laurent) et alii : op-cit, P.136.

<sup>5</sup>Ibid, P.138.

## Chapitre 01 : Comptabilité de gestion : un outil indispensable de contrôle de gestion

complexes, comme le tableau de bord prospectif qui permet d'analyser la performance grâce à des indicateurs clés jugés décisifs <sup>1</sup>.

### ❖ prise des décisions :

La comptabilité de gestion consiste à établir et à développer un système d'information capable d'aider les gestionnaires à prendre des décisions d'affaires qui satisfont les clients tout en permettant de contrôler continuellement les coûts de l'entreprise et d'améliorer son efficacité.<sup>2</sup>Cappeletti (2014) a illustré l'exemple des informations fournies par la méthode des coûts complets sont nécessaires à la prise de décision managériale. Elles permettent par exemple de déceler les coûts les plus importants des différentes composantes du produit et de trouver les solutions adéquates pour réaliser des économies (renégocier les prix des matières premières par exemple, ou agir sur le coût de production en trouvant de nouvelles solutions technologiques...etc)<sup>3</sup>.

**Tableau N °3 : des exemples de décisions**

Quoi vendre ?	A qui vendre ?	Comment exécuter le plan d'action ?
<ul style="list-style-type: none"><li>• Sur quels produits et services faut-il concentrer nos efforts de marketing ?</li><li>• Quels nouveaux produits et services devrions-nous mettre en marché ?</li><li>• Quels prix devrions-nous demander pour nos produits et services ?</li><li>• Quels produits et quels services devrions-nous abandonner ?</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Sur quelle clientèle devrions-nous concentrer nos efforts de marketing ?</li><li>• Quelle clientèle nouvelle devrions-nous cibler ?</li><li>• Quelle clientèle devrait payer le prix régulier ou recevoir des rabais ?</li><li>• Quelle clientèle devrions-nous abandonner ?</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Comment devrions-nous fournir nos produits et nos services ?</li><li>• Comment devrions-nous procéder pour augmenter notre capacité ?</li><li>• Comment devrions-nous procéder diminuer notre capacité ?</li><li>• Comment pourrions-nous améliorer efficacité et notre efficacité ?</li></ul>

**Source :** GARRISON(R)et alii, *Fondements de la comptabilité de gestion*, Traduction et adaptation de : HÉLÈNE (B)et CHANTALE (R), 3<sup>ème</sup> édition, , édition tenth Canadian , 2016 , P.4.

La colonne de gauche décrit le fait que chaque entreprise doit prendre des décisions liées aux produits et services qu'elle vend. La colonne du milieu donne un aperçu des décisions que toutes les sociétés doivent prendre au sujet des types de clientèle qu'elles servent

<sup>1</sup>GARRISON (R) et alii : op-cit ,P.6.

<sup>2</sup>idem, P.1.

<sup>3</sup>CAPPELLETTI (Laurent) et alii : op-cit, Editeur: Dunod, 2014, P.75.

## **Chapitre 01 :Comptabilité de gestion : un outil indispensable de contrôle de gestion**

---

Enfin, la colonne de droite du tableau montre que les entreprises doivent aussi prendre des décisions liées à la façon d'exécuter leur plan d'action .

### **❖ Evaluation et contrôle des risques :**

Parmi les risques confrontés ,risques financiers qui s'appliquent à tout ce qui peut détériorer de manière significative les résultats économiques de l'entreprise. Ils sont le plus souvent facilement perceptibles et quantifiables tel que : un dépassement de coûts, des créances non recouvrées.L'évaluation suppose la mise en place d'indicateurs pouvant suivre l'évolution des risques (impact, probabilité d'occurrence). Ces actions seront vérifiées, et périodiquement évaluées par des missions de contrôle de gestion<sup>1</sup>

### **Conclusion:**

La comptabilité de gestion est une source clé d'informations dans le système d'information de l'entreprise car elle fournit des informations essentielles financières et non financières précises et fiables pour la prise de décisions stratégiques. Elle est également un outil indispensable pour le contrôle de gestion puisque elle permet de suivre les coûts associés à chaque produit ou service ainsi que les performances commerciales et opérationnelles.

En utilisant la comptabilité de gestion, les managers peuvent avoir une vision plus claire et plus précise des activités de l'entreprise afin de comprendre comment les ressources sont utilisées. Cela permet de prendre des décisions plus éclairées et plus efficaces et mettre en place des mesures d'amélioration continue pour accroître la performance globale de l'entreprise.

En somme, la comptabilité de gestion occupe une place importante dans l'organisation. Elle est un outil essentiel pour la compétitivité et la pérennité de l'entreprise dans un environnement économique de plus en plus complexe et compétitif pour assurer la réussite de l'entreprise à long terme.

---

<sup>1</sup>CAPPELLETTI, (Laurent) et alii, op-cit , P.35.

**CHAPITRE 02 : GENERALITES SUR  
LA COMPTABILITE DE GESTION**

## **Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion**

---

### **Introduction:**

La mesure des coûts d'un produit, d'une activité constitue la première demande faite par une entreprise pour mieux piloter ses choix et ses actions. Le gestionnaire fonde ses décisions en utilisant des outils. Il est donc indispensable de comprendre les démarches et constituer un système mis en œuvre pour juger la performance. Parmi ces outils, la comptabilité de gestion, également appelée comptabilité analytique, elle représente un outil indispensable et une discipline clé pour les entreprises qui souhaitent optimiser leur compétitivité.

Ce chapitre va présenter en détail dans la première section l'aspect théorique de la comptabilité de gestion, y compris : l'historique, les objectifs et l'organisation de ce système. Ensuite, la deuxième section traitera les méthodes et les outils ainsi que leurs apports et limites. Et dans la troisième section, nous examinerons les déterminants et les enjeux de la mise en place d'un système de comptabilité de gestion efficace, en tenant compte des besoins spécifiques des différentes entreprises et organisations.

En fin, ce chapitre vise à fournir une base solide pour comprendre la comptabilité de gestion, ces avantages et ces critiques, et comment elle peut être utilisée pour aider les entreprises à réussir dans un environnement en constante évolution.

### **Section 01 : présentation du système de comptabilité de gestion**

Cette section aborde les concepts clés de système de comptabilité de gestion y compris la définition, objectifs, historique, ainsi ses méthodes.

L'objectif de cette partie est de déterminer l'ensemble de concepts fondamentaux et de principes de base pour la construction de systèmes de comptabilité de gestion.

#### **1. Définition**

Selon les chercheurs et les besoins spécifiques, il existe plusieurs définitions possibles de la comptabilité de gestion, ce qui permet de la définir de différentes manières:

Henri Bouquin (2000) définit la comptabilité de gestion comme suit « La comptabilité de gestion est destinée en premier aux besoins de l'entreprise ; elle est une partie de son système d'information, elle fournit une modélisation économique de l'entreprise afin de satisfaire des objectifs de mesure de performance et d'aide à la prise de décision. »<sup>1</sup>.

Il a ajouté « La comptabilité de gestion est un système d'information comptable qui vise à aider les managers et influencer les comportements en modélisant les relations entre les ressources allouées et consommées et les finalités poursuivies »<sup>2</sup>.

Selon Dubrulle Et Jourdain (2013) « La comptabilité analytique d'exploitation est un mode de traitement des données dont les objectifs essentiels sont les suivants :

D'une part :

- connaître les coûts des différentes fonctions assumées par l'entreprise.
- déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise.

---

<sup>1</sup>BOUQUIN (Henri) : *Comptabilité de gestion*, éditions Economica, Paris, 2000, P.9.

<sup>2</sup>Ibid, P.10.

## Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion

---

- expliquer les résultats en calculant les coûts des produits (bien et services) pour les comparer aux prix de ventes correspondants.

D'autre part :

- établir les prévisions de charges et de produits d'exploitations (coût préétabli et budget d'exploitation).
- en constater la réalisation et expliquer les écarts qui en résultent (contrôle des coûts et des budgets, par exemple).

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

Piget(2003) ajoute «La comptabilité de gestion constitue une banque de données et un outil de traitement de l'information irremplaçable. Elle a pris naissance dans les entreprises industrielles, est également connue sous le terme de comptabilité industrielle. La comptabilité de gestion permet donc de mieux connaître le coût des différentes activités ou productions de l'entreprise et de déterminer, de façon détaillée, l'origine du résultat qui n'est connu que globalement en comptabilité générale.»<sup>2</sup>.

on retient de ces définitions que la comptabilité de gestion est une comptabilité de fonctionnement interne de l'entreprise. C'est un ensemble de méthodes et de procédures qui fournissent naturellement tous les éléments nécessaires pour aider à la prise de décision. Sa tenue n'est pas une obligation légale, elle est facultative au sein de l'entreprise.

La comptabilité de gestion est un outil pertinent qui fournit une analyse détaillée et des indicateurs globaux de chaque activité, produit en faisant ressortir les coûts. Elle permet de créer des prévisions, d'évaluer le stock, de prévoir les budgets, constater leurs évolutions ou les écarts en cours d'exploitation.

La comptabilité de gestion est ainsi mobilisée pour une très grande variété de décisions<sup>3</sup>:

- ⇒ fixation d'un prix de vente.
- ⇒ évaluation du coût de revient d'un produit avant lancement ou abandon de celui-ci.
- ⇒ arbitrages dans l'allocation des ressources entre différentes lignes de produits.
- ⇒ segments de marché, filiales, etc.
- ⇒ choix des marchés à développer en priorité.
- ⇒ définition de la politique en matière d'étendue de gamme.
- ⇒ décisions de sous-traitance ou d'internalisation, décisions d'investissements (par exemple, achats de nouveaux équipements).

---

<sup>1</sup>DUBRULLE,(Didier) et JOURDAIN,(Louis) : *Comptabilité analytique de gestion*, édition dunod, 6<sup>ème</sup> édition, 2013, P.7.

<sup>2</sup>PIGET(P) : *Comptabilité analytique*, édition Economica, 2003, P.7.

<sup>3</sup>MALLERET (Véronique) et MENDOZA (Carla) : *Coût et management*, édition Dunod, 2018, P. 25.

## **Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion**

---

### **2. Historique de la comptabilité de gestion**

Après la définition du système de comptabilité de gestion, il est essentiel de retracer brièvement son historique et de discuter de son appellation, afin de mieux comprendre l'évolution de cette discipline au fil du temps.

#### **◆ L'origine historique**

Dans les années 1930, la comptabilité analytique s'est principalement développée aux États-Unis et elle est apparue pour faire face à la Grande crise économique de 1929, si bien que les entreprises industrielles capitalistes ont tenté de trouver des solutions pour réduire les coûts et maintenir les profits. Alors que l'arrivée de la comptabilité de gestion en Europe a été retardée jusqu'aux années 1950.

#### **◆ Appellation**

Dans l'histoire des coûts appliquée aux entreprises industrielles, plusieurs étapes apparaissent avec une évolution du vocabulaire<sup>1</sup> :

- D'abord c'est la comptabilité industrielle qui s'élabore et se diffuse avec le développement industriel occidental durant tout le XIXe siècle (même si des formalisations n'apparaissent, en France, dans des traités de comptabilité industrielle qu'à partir de 1870).
- Vers 1915 avec l'OST (Organisation scientifique du travail) proposée par F. Taylor, la comptabilité s'affine, segmente les activités, élabore des normes (coûts standards, coûts préétablis), calcule des écarts par rapport aux normes et contrôle les résultats. La comptabilité devient analytique d'exploitation afin de prévoir et de vérifier les réalisations de toutes les organisations, et pas seulement industrielles.
- À l'heure actuelle, le terme comptabilité de gestion permet d'intégrer toutes les techniques de calcul des coûts qui aident les gestionnaires plutôt dans des démarches de contrôle opérationnel pour connaître les coûts de leur organisation.

### **3. Organisation du système de comptabilité de gestion**

L'organisation du système de comptabilité de gestion repose étroitement sur les particularités structurelles de l'entreprise. En effet, chaque entreprise a des caractéristiques spécifiques, et il est donc crucial de prendre en compte ces spécificités lors de la mise en place du système de comptabilité de gestion. Pour cette raison, il est essentiel de réaliser une étude approfondie de la nature, de l'activité et du réseau interne d'informations de l'entreprise. Cela permet de comprendre en détail les différents processus, les flux de production, les coûts impliqués.

La comptabilité de gestion est la technique qui permet de déterminer, d'analyser et de maîtriser les coûts. Cela implique de personnaliser les outils, les méthodes et les indicateurs de

---

<sup>1</sup>ALAZARD ,(Claude), SÉPARI (Sabine) : *contrôle de gestion, manuel et application*, édition dunod, 2018, PP.2-3.

## Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion

performance utilisés dans le système de comptabilité de gestion pour qu'ils correspondent aux exigences de l'entreprise.

### 3.1.Un coût

Alazard Et Sépari(2018) définissent le cout 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>1</sup>.

#### ◆ Le moment du calcul :

Ce critère permet de distinguer deux types de coûts<sup>2</sup> :

- 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. Il peut avoir le caractère de « normes » ou de simples prévisions. Selon l'optique du calcul, on parlera de coûts prévisionnels.

#### ◆ Le champ d'application:

Le calcul des coûts doit s'adapter à l'organisation de l'entreprise et à son activité<sup>3</sup> :

- coût par fonction économique (approvisionnement, production, distribution...)
- coût par moyen d'exploitation (magasin, usine...)
- coût par activité d'exploitation (ensemble des activités, famille de produits...)
- coût par responsabilité (direction, chef de service, chef d'atelier...).

#### ◆ Typologie des couts :

Le niveau d'activité d'une entreprise est amené à fluctuer dans le temps. Ces fluctuations d'activité ont divers effets sur les coûts de l'entreprise.Certains coûts suivent les variations du niveau d'activité, et d'autres sont indépendants de celles-ci.La comptabilité de gestion permet d'analyser et de catégoriser les différents types de coûts associés à l'activité de l'entreprise, offrant ainsi des informations précieuses pour la gestion financière.

Les typologies des coûts en comptabilité de gestion sont diverses et permettent de regrouper les coûts en fonction de différentes caractéristiques.

- \* **Couts directs** : sont des charges qui sont directement affectées au calcul du cout d'un produit ou service, par exemple : matière première, main d'œuvre
- \* **Couts indirects** : des charges qui nécessitent un traitement intermédiaire, ils doivent être repartis avant de l'attribuer au cout d'un produit.
- \* **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 »<sup>4</sup>.

<sup>1</sup>ALAZARD, (Claude), SÉPARI, (Sabine) : *contrôle de gestion, manuel et application*, édition dunod, 2018, P.29

<sup>2</sup>GRANDGUILLOT, (Francis), GRANDGUILLOT, (Béatrice) :*L'essentiel de la comptabilité de gestion*, Editeur: Gualino, 7<sup>ème</sup>édition, 2015, P.16.

<sup>3</sup>Idem.

<sup>4</sup>ALAZARD (Claude), SÉPARI Sabine :op-cit , P.31.

## Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion

---

- \* **Cout fixe** : dit de structure lorsque son montant global reste constant avec un niveau d'activité variable. Malleret et Mendoza (2018) ajoutent « Un cout fixe correspond généralement à l'acquisition d'un potentiel de production (par exemple la dotation aux amortissements engendrée par l'achat d'un outil de production) ou à la mise en place d'une structure dans laquelle l'activité de l'entreprise prend place (par exemple, le loyer d'un magasin pour une entreprise de commerce de détail »<sup>1</sup>.

### **3.2. Les charges incorporés au cout**

En comptabilité analytique, il est important de prendre en compte différents types de charges, notamment les charges incorporables, les charges non incorporables, les charges de substitution et les charges supplétives.

#### ✓ **Les charges incorporables de la comptabilité générale**

Les charges enregistrées dans la comptabilité générale sont la base du calcul des coûts, mais elles ne peuvent pas être utilisées telles quelles. Il est nécessaire de les retraiter pour ne conserver que les charges liées à l'activité de l'entreprise, donc les charges incorporables correspondent à l'ensemble des coûts directement liés aux activités de l'entreprise et inclus dans sa comptabilité. De ce fait :

- Les charges exceptionnelles, qui ne sont pas liées à l'activité par nature, sont donc exclues.
- D'autres charges, dont le montant est fortement influencé par des règles juridiques ou fiscales, peuvent être recalculées sur la base de considérations économiques. Les charges enregistrées en comptabilité générale peuvent être remplacées par des charges de substitution telles que les amortissements, les provisions et les stocks.
- Certaines charges peuvent être abonnées si leur périodicité ne correspond pas à la période de travail. Dans ce cas, elles seront réparties sur l'ensemble de leur période de référence, par exemple sur chaque mois ou trimestre.

#### ✓ **Les charges non incorporables :**

Les charges non incorporables sont des coûts qui ne sont pas directement liés aux activités principales de l'entreprise et qui ne sont donc pas inclus dans sa comptabilité de gestion.

#### ✓ **Les charges supplétives :**

Les charges supplétives font partie de calcul de couts, mais ne sont pas enregistrées dans la comptabilité générale. Elles se divisent en deux catégories:

- La rémunération de l'exploitant individuel : Dans les entreprises où la rémunération du travail de l'exploitant n'est pas incluse dans les charges, il est nécessaire de calculer une charge incorporée aux coûts pour refléter l'activité de l'exploitation ainsi que celle des membres de sa famille qui y participent.
- La rémunération des capitaux propres : Bien que la rémunération des capitaux propres ne soit pas enregistrée dans la comptabilité générale, elle constitue néanmoins une charge économique de l'entreprise, tout comme la rémunération des capitaux empruntés.

---

<sup>1</sup>MALLERET, (Véronique) et MENDOZA, (Carla) : *Cout et management*, édition dunod, 2018, P.11.

## Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion

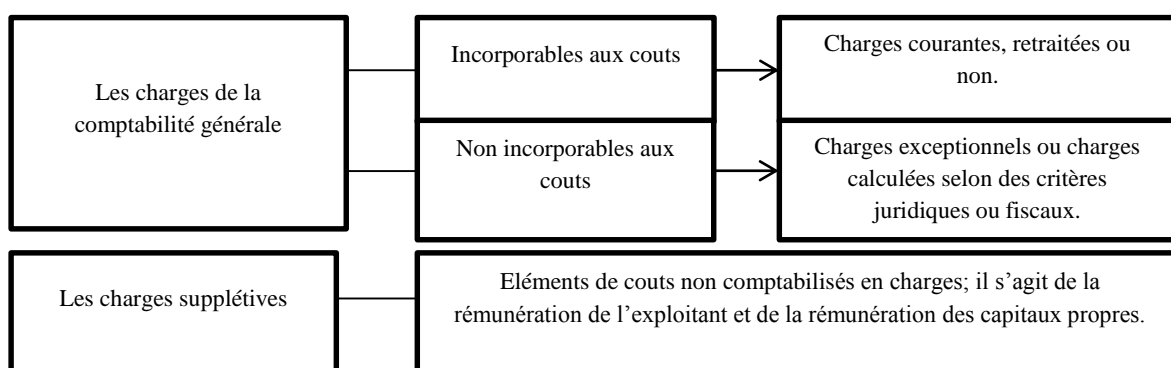
### ✓ Les charges de substitution :

Les charges de substitution sont des charges qui sont incluses dans les coûts, mais dont les chiffres diffèrent de ceux enregistrés dans la comptabilité générale, comme les provisions ou les amortissements.

La figure ci-après présente les différentes charges incorporées aux coûts

### Figure N°8 : Les charges incorporées au calcul de coûts :

Afin de déterminer des coûts pertinents, l'entreprise intègre dans sa comptabilité de gestion :



**source :** GRANDGUILLOT, (Beatrice) et GRANDGUILLOT, (Francis), *l'essentiel de la comptabilité de gestion*, 2014, P.20.

Afin de déterminer des coûts pertinents, l'entreprise intègre dans sa comptabilité de gestion des charges de la comptabilité générale qui lui ont permis d'exercer son activité dans des conditions normales, et des charges fictives qui ne sont pas enregistrées dans la comptabilité générale (charges supplétives).

### ✓ Le retraitement des charges incorporables

Les charges incorporées aux coûts se déterminent à l'aide du calcul suivant :

$$\text{Les charges incorporées aux coûts} = \text{charges de la comptabilité générale} - \text{charges non incorporables} + \text{charges supplétives}$$

Le retraitement des charges incorporables consiste à ajuster certaines charges enregistrées en comptabilité générale, telles que les dotations aux amortissements, les provisions, les consommations de matières, etc. afin de mieux refléter leur impact économique sur les coûts de l'entreprise. Les différences entre le montant de la charge enregistrée en comptabilité générale et le montant économiquement justifié, qui est retenu en comptabilité de gestion, sont appelées différences d'incorporation.<sup>1</sup>

<sup>1</sup>GRANDGUILLOT, (Beatrice) et GRANDGUILLOT, (Francis) : *l'essentiel de la comptabilité de gestion*, 2014, P.20.

## Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion

---

Différence d'incorporation = charges de substitution – charges incorporables de la comptabilité de générale

Par ailleurs, certaines charges incorporables, telles que les primes d'assurance et les consommations d'eau et d'électricité, sont enregistrées selon une périodicité annuelle ou trimestrielle qui ne correspond pas à la période de calcul des coûts en comptabilité de gestion, généralement mensuelle. Dans ce cas, il est nécessaire de répartir ces charges en utilisant la méthode dite de l'abonnement, afin de les incorporer aux coûts au fur et à mesure de leur consommation, pour la période correspondant au calcul des coûts.

Différence d'incorporation = charges abonnées - charges incorporables de la comptabilité de générale

Donc les charges incorporées aux coûts après retraitement sont comme suite :

Les charges incorporées aux coûts = charges incorporables de la comptabilité de générale ± différence d'incorporation + charges supplétives

### Section 02 : système de calcul des coûts :

#### 1. La valorisation des mouvements de stocks :

La comptabilité de gestion évalue les stocks selon les méthodes d'inventaire qui permet de connaître à tout le moment les entrées en stocks, les sorties de stock et l'état des stocks grâce à la tenue systématique des fiches de stocks.

##### **1.1. Valorisation des entrées en stocks :**

La valorisation des quantités entrées en stock s'effectue au coût d'achat ou coût d'acquisition pour les éléments achetés tels que les matières premières, les fournitures, les marchandises... Concernant les éléments produits, ils sont valorisés au coût de production

##### **1.2. La valorisation des sorties des stocks :**

Au cours d'une période, une entreprise a le choix entre des méthodes d'évaluation des sorties et les stocks finals qui sont :

- Méthode du Coût unitaire moyen pondéré CUMP
- Méthode First in, First out FIFO
- Premier entré, Premier sorti - PEPS /LIFO

## Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion

---

### 1.2.1. Méthode du Coût unitaire moyen pondéré CUMP:

Le coût unitaire moyen pondéré est soit calculé par période, soit après chaque nouvelle entrée<sup>1</sup> :

#### ✓ Coût unitaire moyen pondéré en fin de période :

l'évaluation des sorties de stocks en valeur ne s'effectue qu'à la fin de la période après avoir déterminé le coût unitaire moyen pondéré. Le coût unitaire moyen pondéré (CUMP) est déterminé en fin de période en tenant compte des entrées et du stock initial. Il s'agit de la moyenne des valeurs d'entrées avec le stock initial.

$$\frac{\text{Valeur du stock initial} + \text{Valeur des achats}}{\text{Quantité du stock initial} + \text{Quantité achetée}}$$

#### ✓ Coût unitaire moyen pondéré après chaque entrée :

L'évaluation des sorties et des stocks en valeur s'effectue au fur et à mesure. Il est nécessaire de calculer un nouveau coût unitaire à chaque fois qu'intervient une entrée à un prix différent.

$$\frac{\text{Valeur du stock précédent} + \text{Valeur des achats}}{\text{Quantité du stock précédent} + \text{Quantité achetée}}$$

### 1.2.2. FIFO « First in, First out » ou PEPS « Premier entré, Premier sorti » :

Chaque entrée constitue un lot. Les sorties sont valorisées au prix de l'article le plus ancien des stocks. Le principe consiste à épuiser l'ancien lot avant d'entamer le nouveau<sup>2</sup>.

### 1.2.3. LIFO « Last in, First out » ou DEPS « Dernier entré, Premier sorti » :

Chaque entrée constitue un lot. Les sorties sont valorisées au prix de l'article le plus récent des stocks. Le principe consiste à épuiser le nouveau lot avant d'entamer l'ancien<sup>3</sup>.

## 2. Méthodes de calcul de coûts :

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

### 2.1. Coût complet

---

<sup>1</sup>Bernard,(Augé) et alii :*mini manuel de comptabilité de gestion*, édition dunod, Paris, 2013, P.14.

<sup>2</sup>GRANDGUILLOT, (Francis), GRANDGUILLOT, (Béatrice) : *l'essentiel de la comptabilité de gestion*, 7<sup>ème</sup> édition, éditeur Gualino, 2015, P. 25.

<sup>3</sup>Idem.

## Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion

La méthode des coûts complets se caractérise par l'affectation ou l'imputation de toutes les charges, directes et indirectes à travers d'un processus de répartition et de déversement afin de pouvoir évaluer les stocks et dégager un résultat analytique pour chaque produit<sup>1</sup>.

### 2.1.1. la méthode des centres d'analyse :

La méthode des coûts par centres d'analyse, aussi appelée méthode traditionnelle, est une méthode des coûts complets, elle analyse l'ensemble des coûts et fournit à chaque stade l'évolution des consommations de charges directes et indirectes d'un produit/service.

Ce processus comporte de multiples étapes<sup>2</sup>:

1. Séparer les coûts directs et les coûts indirects.
2. Affecter les coûts directs aux produits.
3. Définir les centres d'analyse.
4. Affecter les coûts indirects aux sections (affectation dite primaire)
5. Analyser les relations entre sections.
6. Choisir une unité d'œuvre pour chaque section.
7. Calculer le coût des unités d'œuvre pour une période donnée

#### a) Définition de centre d'analyse

Le centre d'analyse est défini comme «un compartiment comptable regroupant des activités homogènes technologiquement distinctes des activités des autres centres. Les centres d'analyse correspondent souvent aux différents services ou ateliers»<sup>3</sup>. On distingue habituellement<sup>4</sup>:

- ⇒ **les centres principaux** : ils assument une fonction directement opérationnelle et qui participent au cycle d'exploitation d'entreprise
- au niveau de la production (un atelier d'usinage par exemple)
  - au niveau de l'approvisionnement (un bureau d'achat par exemple)
  - ou au niveau de la distribution (un service publicité par exemple)
- ⇒ **Centres auxiliaires** : ayant un rôle fonctionnel plus large, ils correspondent à des fonctions support qui assistent et travaillent pour d'autres centres (tels que les services de maintenance ou les services comptables). le découpage par centre doit respecter le principe d'homogénéité (une seule activité par centre, déterminant le choix de l'unité d'œuvre).

#### b) La répartition des charges

La répartition des charges indirectes s'effectue généralement en deux temps, dans un tableau de répartition<sup>5</sup>:

\* **Premier temps** : répartition « primaire » des charges indirectes:

On porte en ligne les charges indirectes par nature et on les ventile par centres d'analyse, en colonne. Ceci permet de calculer les totaux de répartition primaire, qui indiquent le montant des frais engagés pour le fonctionnement de chaque centre. Le montant de chaque charge

<sup>1</sup> DIDIER, (Leclère) : *L'essentiel de la comptabilité analytique*, édition d'organisation, 2011, P.21.

<sup>2</sup> MALLERET, (Véronique) et MENDOZA, (Carla) : *cout et management*, édition dunod, 2018, P.109.

<sup>3</sup> DIDIER, (Leclère) : *L'essentiel de la comptabilité analytique*, Edition d'Organisation, 2011, P.28.

<sup>4</sup> Ibid, P.29.

<sup>5</sup> Idem .

## Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion

indirecte est répartie dans les centres auxiliaires et principaux d'après des clefs de répartition exprimées le plus souvent en pourcentage. La répartition primaire permet de calculer le coût de chaque centre auxiliaire et principal.

\* **Deuxième temps** : répartition « secondaire » :

Les totaux de répartition primaire des centres auxiliaires sont ensuite refacturés aux centres principaux afin d'obtenir les totaux de répartition secondaire, sur la base desquels seront calculés les coûts des unités d'œuvre. On fait ainsi supporter à chaque centre principal une quote-part, par exemple des charges administratives générales.

Après la répartition secondaire, les totaux des centres auxiliaires doivent être nuls.

**Tableau N°4 : la répartition des charges indirectes**

Montant à répartir	Centre auxiliaire			Centre principaux			
	A	B	C	D	E	F	G
<b>Répartition primaire</b>							
<b>Totaux après répartition primaire</b>							
<b>Répartition secondaire</b>							
<b>Totaux après répartition secondaire</b>							

**Source :** GERARD ,(Melyon) :comptabilité analytique, édition Bréal, 2004, p.42

⇒ **Le calcul du coût des unités d'œuvre :**

## Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion

L'unité d'œuvre permet de mesurer l'activité d'un centre d'analyse. ça peut être :

- Un temps (l'heure de travail dans un atelier)
- Une unité physique (mètre-cube d'air pulsé pour une centrale de chauffe ou de climatisation)
- Un pourcentage ou une « clé » de répartition (pourcentage du chiffre d'affaires pour des frais commerciaux par exemple)
- Un nombre de produits.

Quand on a le choix entre plusieurs unités d'œuvre possibles, on choisit l'unité qui permet de réaliser le meilleur ajustement linéaire des frais de fonctionnement du centre par rapport au nombre d'unités.<sup>1</sup>

$$\text{Unité d'œuvre} = \frac{\text{cout total des centres d'analyse}}{\text{nombre d'unitéd'oeuvre}}$$

⇒ **Calcul du coût indirect à imputer au produit ou à l'objet de coût :**

C'est le coût de l'unité d'œuvre x le Nombre d'unités d'œuvre consommé par le produit ou l'objet de coût

### c) Coûts aux différents stades de l'activité de l'entreprise

Les coûts associés aux différentes étapes de l'activité d'une entreprise varient en fonction du processus de production d'un produit. La comptabilité de gestion joue un rôle essentiel en permettant de suivre et d'analyser ces coûts à chaque étape.

#### I. Coût d'achat

Les coûts d'achat ou coûts d'acquisition correspondent à la première phase du cycle d'exploitation de l'entreprise. Les coûts d'achat sont calculés, selon l'activité et les besoins de l'entreprise, par marchandise ou matière achetée, par catégorie de marchandises ou matières achetées, par fournisseur<sup>2</sup>.

Le coût d'achat est composé du prix d'achat hors taxes et de l'ensemble des autres charges d'approvisionnement des matières premières et fournitures engagées

#### ✚ Charges directes d'approvisionnement :

Prix d'achat net hors taxes + Autres charges directes d'approvisionnement (transports, commissions, main-d'œuvre...)

#### ✚ Charges indirectes d'approvisionnement :

Coût d'unité d'œuvre de chaque centre d'approvisionnement x Nombre d'unités d'œuvre

Coût total d'achat = prix d'achat + charges directes + les charges indirectes

Coût d'achat unitaire = Coût d'achat total / quantité achetée

<sup>1</sup>DIDIER, (Leclère) : *L'essentiel de la comptabilité analytique*, Edition d'Organisation, 2011, P.32.

<sup>2</sup>GRANDGUILLOT(F), GRANDGUILLOT(B): *l'essentiel de la comptabilité de gestion*, 7<sup>ème</sup> édition, 2015, P.37.

## Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion

---

### II. Le coût de production

Les coûts de production correspondent à la phase de fabrication du cycle d'exploitation. Leur structure dépend de la complexité du processus de fabrication en fonction <sup>1</sup>:

- **Produits intermédiaires** : Produits achevés destinés à entrer dans une nouvelle phase de production. Ils font l'objet d'un calcul de coût et d'une tenue de stock.
- **Produits en cours de production** : Produits non achevés. Ils font l'objet d'un calcul de coût et affectent le coût des produits achevés.
- **Produits finis** : Produits prêts à la vente.

Le coût de production est composé du coût d'achat des matières et fournitures consommées et de l'ensemble des autres charges.

Le coût total de production = coût d'achat de matières premières consommées + les charges directes de production + les charges indirectes de production.

Le coût de production unitaire = coût de production global / la quantité produite.

### III. Le coût de distribution

Les biens vendus entraînent des charges qui apparaissent entre la fin de la production, à partir de la sortie de stock, et l'arrivée des produits chez le client. Ces charges forment le coût de distribution. Compte tenu des gains de productivité. Les frais de distribution concernent les emballages, fournitures administratives liées à la vente, sous-traitance, livraison, entretien des locaux commerciaux, publicité, frais de transport, frais de personnel et l'amortissement des immobilisations du service commercial<sup>2</sup>.

### IV. Le coût de revient

Le coût de revient peut être défini comme un cumul des charges. Il s'agit du coût obtenu à la fin du cycle d'exploitation, distribution incluse. Le coût de revient est égal au coût de production des produits vendus, valorisé sortie de stock s'il y a eu stockage + les frais de stockage et de sortie de stock + les charges directes et indirectes de distribution<sup>3</sup>.

### V. Le résultat analytique

Le résultat analytique est la différence entre le chiffre d'affaires et le coût de revient. Il permet de mesurer la performance de chaque produit, activité ou service dans la performance

---

<sup>1</sup>GRANDGUILLOT(F), GRANDGUILLOT(B): *Coûts complets et méthode ABC - Coûts partiels - Coûts préétablis et coût cible - Analyse des écarts*, 2022, P.63.

<sup>2</sup>BERNARD, (Augé) et alii : *Mini manuel de comptabilité de gestion*, édition Dunod, Paris, 2013, P.41.

<sup>3</sup>Ibid. P.43.

## Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion

globale de l'entité. La somme des résultats analytiques obtenus pour chaque produit, activité ou service permet de déterminer le résultat analytique global.

Le résultat analytique d'exploitation élémentaire = prix de vente – le coût de revient du produit. Le résultat analytique global = la somme des résultats analytiques d'exploitation élémentaire des produits.

### d) Les apports de la méthode des centres d'analyse :

La méthode des centres d'analyse, permet de déterminer un prix normal ou satisfaisant, ainsi que d'appréhender la performance individuelle des produits, activités et services dans la performance globale de l'entité. Cette méthode favorise la détermination de coûts aux différents stades de l'activité permettant le pilotage de la performance.

### e) Les limites de la méthode des centres d'analyse :

Cependant cette méthode présente un certain nombre de limites. Deux principales limites peuvent être citées<sup>1</sup>:

Tout d'abord, la subjectivité et l'arbitraire du choix des clés de répartition et des unités d'œuvre qui créent du subventionnement, c'est-à-dire que certains produits consomment des charges mais ne les supportent pas alors que d'autres les supportent mais ne les consomment pas.

Ensuite, le coût complet ne prend pas en compte les fluctuations d'activité. En effet la méthode repose sur la classification des charges par affectation (charges directes et indirectes) et non sur la classification par variabilité (charges variables et fixes) dont cette dernière permet d'apprécier l'incidence des fluctuations d'activité.

### 2.1.2. La méthode ABC

#### a) **Définition :**

La méthode ABC signifie Activitybasedcosting. « C'est un outil d'analyse des couts par activité et une approche transversale de l'entreprise qui consiste à découper l'entreprise par activités et non plus par fonctions »<sup>2</sup>.

Elle substitue à un découpage fonctionnel ou par produit (découpage vertical) et un découpage par activité (ou découpage transversal). Cette décomposition permet d'analyser les activités dites de soutien ou support (anciennement regroupées en charges indirect)et de montrer en quoi elles contribuent à la création de la valeur apportée au produit.

---

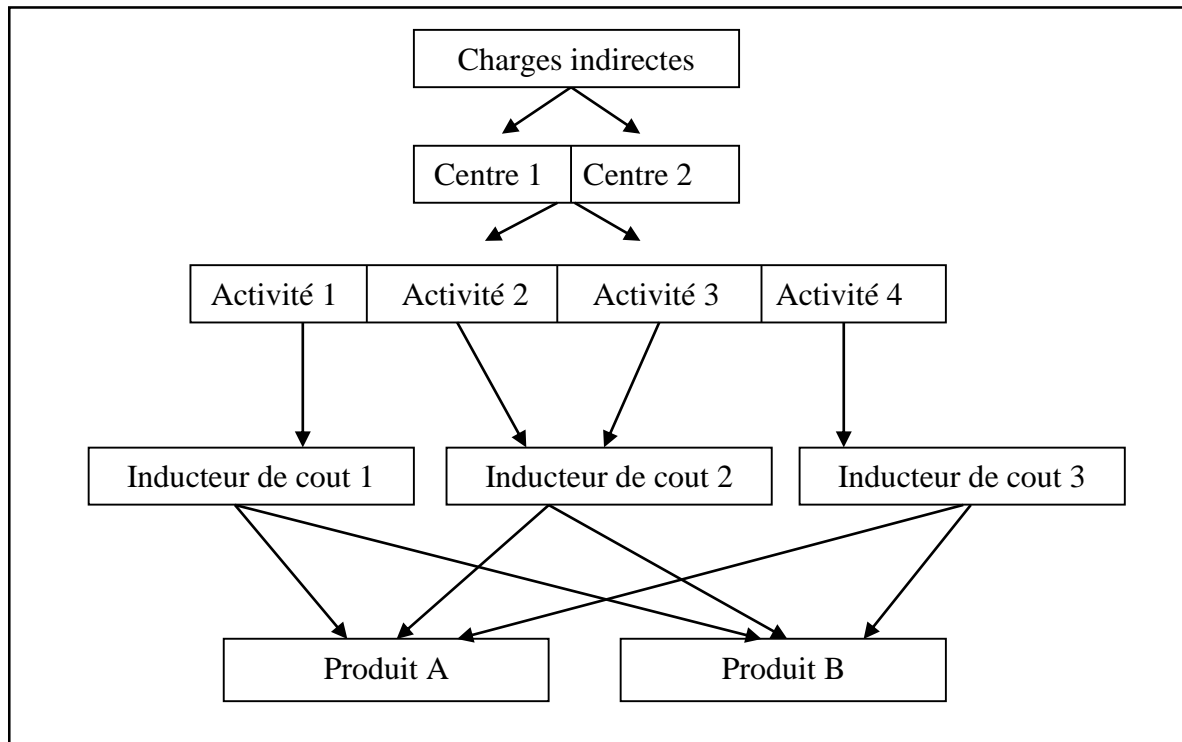
<sup>1</sup>Ibid , P.44.

<sup>2</sup>CAPPELLENTI (Laurent) et alii : *contrôle de gestion*, édition dunod, 2014, P.160.

## Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion

La figure ci-après représente l'imputation des charges indirectes au coût des produits

**Figure N°09 : L'imputation des charges indirectes au coût des produits dans une comptabilité par activités**



Source : CHRISTIAN, (Goujet) et alii : comptabilité de gestion, Editeur: Dunod, 2007,P.117.

### **b) Les étapes d'imputation des charges indirectes au coût de produit dans la méthode ABC :**

Alazard Et Separi(2004) résumant les étapes de calcul de coût de revient des produits par la méthode ABC comme suit <sup>1</sup> :

#### **L'étape 1 :**

La répartition des charges indirectes aux centres d'analyse. Elle est identique à celle de la méthode traditionnelle.

#### **L'étape 2 :**

On distingue, à l'intérieur de chaque centre, des activités qui sont des ensembles de tâches présentant une certaine homogénéité. Ces activités peuvent être identifiées en interrogeant les acteurs du centre d'analyse sur la nature précise de leur travail.

Les charges du centre sont ventilées entre ces différentes activités. Pour la réalisation de l'analyse des activités, il faut d'abord décrire l'organisation et élaborer une décomposition

<sup>1</sup>ALAZARD,(C) et SEPARI, (S) : *contrôle de gestion : Manuel et applications*, édition 2004, P.261.

## Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion

particulièrement détaillée des activités potentiellement significative. Ensuite éliminer les activités peu significatives et regrouper d'autres selon des critères d'homogénéité.

### l'étape 3 :

On cherche à définir pour chaque activité un « inducteur de coût ». Cette notion remplace celle d'unité d'œuvre de la méthode de centre d'analyse. Il doit s'agir d'un événement dont l'occurrence explique le mieux possible la consommation de charges par l'activité correspondante, au-delà d'une simple corrélation. Par exemple, le lancement d'une série de fabrication induit une certaine quantité de travail au niveau de l'ordonnancement.

Dans d'autres cas, on retrouvera comme inducteurs de coûts les unités d'œuvre classées (heure de main-d'œuvre directe, heure-machine, etc.). L'imputation du coût des inducteurs aux coûts des produits se fait selon les mêmes principes que celle des unités d'œuvre<sup>1</sup>.

- ✚ **Un inducteur** : « est un indicateur de volume d'activité, il traduit une relation de causalité entre la consommation des ressources et les activités, et pour la détermination d'un inducteur de coût adéquate, il convient de bien identifier le facteur déclencheur de la variation de coût de l'activité, exemple : si l'activité est déclenchée par le volume de production on choisira plus tôt un inducteur de style (nombre de pièces produites) ».

Coût unitaire de l'inducteur suivant la formule ci-après:

$$\frac{\text{Ressources consommées (charges imputées au centre de regroupement)}}{\text{volume de l'inducteur}}$$

### • étape 4 :

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

### • étape 5:

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

### • étape 6 :

La détermination de coût de revient complet à base d'activité. Les coûts de revient complets par la méthode ABC s'obtient en additionnant les charges directes et les charges indirectes consommées par ce produit.

#### c) Les apports de la méthode :

La méthode présente les apports suivantes :

- Le coût de revient est plus juste: en effet les charges indirectes sont imputées en fonction des inducteurs de coût ou facteurs déclenchant des consommations de ressources, véritable cause explicative des ressources consommées<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> CHRISTIAN, (Goujet) et alii: *comptabilité de gestion*, édition dunod, 2007, P.117.

<sup>2</sup> BERNARD, (Auge) et alii : *Mini manuel de comptabilité de gestion*, édition dunod, Paris, 2013, PP. 174-175.

## Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion

- Concernant les inducteurs de coût, les critères de répartition ne s'effectuent plus par des clés de répartitions mais par l'inducteur de coût, facteur explicatif des consommations de ressources par l'activité. Les inducteurs d'activité apportent une première approche de la performance de chaque activité. Les critères qualitatifs et non volumiques sont pris en compte.
- Les activités : en envisageant une gestion des activités, le responsable de l'activité doit rechercher à optimiser les ressources consommées.

### d) Les limites de la méthode :

Cappellenti Laurent et alii (2014) ont abordé ces limites<sup>1</sup> :

- L'activité: comme nous l'avons souligné, la notion d'activité est une notion large. Il n'y a pas de définition normalisée. Les activités le plus souvent évoquées font référence à un produit, à un individu. La plupart du temps il s'agit d'activités élémentaires: passation de commande, gestion des fournisseurs, réglage de machine, ordonnancement...
- La méthode ABC ne prend pas en compte les fluctuations d'activité. Il conviendrait, lors du rattachement des ressources à l'activité, de dissocier la part variable et la part fixe de ces ressources, puis de corriger la part fixe du coefficient de l'imputation rationnelle retenue pour l'activité.
- La méthode ABC recrée le subventionnement par le compactage des activités en méga-activité.  
AUGE(B) et alii(2013) ont ajouté<sup>2</sup> :
- La pertinence du modèle est toutefois liée aux différents choix opérés par l'analyste quant au périmètre des activités, à la définition des inducteurs, à leur regroupement des inducteurs au sein de la matrice activités-inducteurs.
- Complexité.

### 2.2. La méthode des coûts partiels :

Les différentes méthodes de calcul des coûts partiels permettent de déterminer des marges qui mesurent la contribution de chaque produit ou de chaque activité à absorber les charges communes et à former le résultat global. Ces méthodes améliorent la prise de décision et l'analyse de la rentabilité. Les éléments de calcul des coûts partiels, des marges, des coûts communs et du résultat se présentent dans un tableau. La structure de ce tableau diffère selon la méthode appliquée<sup>3</sup>.

#### 2.2.1. La méthode du direct costing simple :

La méthode des coûts variables ou du direct costing est considérée comme une méthode de gestion plutôt qu'une méthode de calcul des coûts, car elle permet de calculer les marges par produit et de montrer leur contribution à la formation du résultat.

#### a) Définition :

La méthode « Direct Costing », développée dans les années 1950 aux États-Unis, est une méthode comptable qui ne prend en compte que les coûts variables et ignore les coûts fixes.

<sup>1</sup>CAPPELLENTI, (Laurent) et alii : *contrôle de gestion*, édition dunod, 2014, P. 161.

<sup>2</sup>BERNARD, (Auge) et alii:op-cit, P.175.

<sup>3</sup>GRANDGUILLOT,(F), GRANDGUILLOT, (B) :*L'essentiel de la comptabilité de gestion*, Editeur: Gualino, 7<sup>ème</sup> édition , 2015, P. 77.

## **Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion**

Elle permet à la comptabilité de gestion de mettre en évidence les marges sur coûts variables pour chaque produit et pour l'ensemble de l'entreprise.

Cette méthode permet également de répartir le chiffre d'affaires par secteurs d'activité et de répartir les différentes fonctions de l'entreprise en centres de responsabilité tels que Commercial, Production, Achat et Structure. Cette méthode est plus simple et plus rapide à mettre en œuvre. Elle permet de comparer les résultats obtenus avec les éléments budgétaires ou indexés, ce qui permet de suivre l'impact de l'évolution des prix indépendamment de l'activité.

### **b) Principe de la méthode :**

La méthode du direct costing repose sur une articulation coût-volume-profit, qui consiste à ne prendre en considération que les charges variables ou opérationnelles considérées comme directes afin de mesurer la contribution de chaque produit au résultat de l'entreprise. Les charges fixes sont considérées comme résultant de décisions antérieures et figées, tout au moins sur la période de référence.

On calcule une succession de marges par produit correspondant aux processus d'exploitation (marge sur coût d'achat, marge sur coût de production...) pour arriver à une marge sur coûts variables. Si l'ensemble des marges sur coûts variables de l'entreprise est supérieur à ses coûts fixes, elle est bénéficiaire, sinon, elle est déficitaire. Il existe une variante au système du direct costing : le direct costing évolué dans laquelle une partie des coûts fixes est considérée comme des charges directes ou permettant de calculer des marges sur coûts directs. La méthode met en relation les coûts et la politique commerciale.

Elle ne nécessite pas la répartition secondaire des charges indirectes. C'est un outil de pilotage simple permettant la gestion du court terme.<sup>1</sup>

### **c) Mécanisme du direct costing : Formules de base**

Soient : \* P1, P2,..., Pn : n produits (i : 1....n)

\* M/CVi : marge sur coût variable du produit i

\* CAi : chiffre d'affaires du produit i

\* CF : charges fixes

$$M/CV \text{ globale} = \sum M/CVi$$

D'où :

$$\text{Résultat global} = \sum M/CVi - CF$$

On peut déterminer le taux de marge suivant la formule :

$$\text{Taux de marge} = (M/CV) / CA$$

### **d) Apports de la méthode :**

Parmi les avantages de la méthode

---

<sup>1</sup>GERARD, (Benoît) et alii : *Pro en Contrôle de gestion*, 2018, PP.146-147.

## Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion

---

- Les coûts variables sont fiables et précis
- En excluant les charges fixes indirectes, la méthode des coûts variables améliore la fiabilité et la précision des coûts, par rapport à la méthode des coûts complets.
- Les coûts unitaires ne sont pas affectés par les variations du niveau d'activité, ce qui simplifie l'analyse de l'évolution des coûts.
- La méthode permet de raisonner à partir de la marge sur coûts variables, ce qui est commode, voire indispensable pour certains problèmes.
- Le contrôle des charges fixes est plus efficace car elles sont isolées et surveillées plus attentivement.
- la méthode permet également l'évaluation d'un résultat prévisionnel.

### e) Les limites de la méthode :

La méthode du direct costing présente plusieurs problèmes de mise en place et de limites :  
Tout d'abord, il peut être difficile de distinguer clairement les charges fixes et les charges variables. Ensuite, les coûts variables moyens ne sont pas toujours une référence fiable pour établir les prix de vente.

Enfin, en raison des évolutions économiques et sociales, le nombre des charges variables diminue, ce qui limite l'efficacité de cette méthode.

### 2.2.2. La méthode de l'imputation rationnelle :

#### a) **Définition :**

La méthode de l'imputation rationnelle consiste à ventiler les charges directes et indirectes en charges variables et en charges fixes (CF) ; à déterminer une activité normale, d'après les capacités de production de l'entreprise ou d'après une moyenne mensuelle de l'activité réelle de l'année précédente et à inclure dans les coûts la part de charges fixes calculée par rapport au niveau d'activité normale.<sup>1</sup>

L'objectif de cette méthode est de <sup>2</sup>:

- faciliter la détermination d'un prix de vente à partir d'un coût de revient ;
- permettre une comparaison pertinente des coûts d'une période à l'autre ;
- chiffrer le coût d'une sous-activité ou le gain d'une suractivité par rapport à l'activité normale ;
- mettre en évidence les variations des coûts unitaires dues aux charges variables.

#### b) **Les charges fixes à imputer aux coûts :**

Les charges fixes constatées sont corrigées à l'aide d'un coefficient d'imputation rationnelle (CIR) ou taux d'activité (TA) :

$$\frac{\text{activité réel}}{\text{activité normal}}$$

Le montant des charges fixes à imputer aux coûts se calcule de la manière suivante :

---

<sup>1</sup>GRANDGUILLOT,(F), GRANDGUILLOT,(B): op-cit, P.69.

<sup>2</sup>Idem.

## Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion

Charges fixes imputées = Charges fixes constatées x Coefficient d'imputation rationnelle

Le coût de revient global avec imputation rationnelle se détermine ainsi.

Coût d'imputation rationnelle global = Charges variables constatées + Charges fixes imputées.

Le coût de revient unitaire avec imputation rationnelle est constant ; il est égal à :

Coût d'imputation rationnelle global / Nombre d'unités

Lorsque le coût de revient unitaire avec imputation rationnelle diffère d'une période à l'autre, pour une structure identique, cela provient des charges variables qui évoluent d'une manière non strictement proportionnelle à l'activité (variation du prix des matières...). Le coût variable unitaire n'est donc plus constant. La méthode de l'imputation rationnelle permet de mieux cerner les causes de variation des coûts

### \* Les différences sur niveau d'activité :

La différence entre les charges fixes constatées et les charges fixes imputées représente une différence d'imputation rationnelle qui peut être positive ou négative. Le calcul s'effectue toujours dans le sens.

Charges fixes constatées – Charges fixes imputées = +/- Différences d'incorporation

La différence d'imputation traduit soit un gain de sur-activité, soit un coût de sous-activité<sup>1</sup>:

### Gain de sur activité :

Lorsque :

Activité réelle > activité normale



Coefficient d'imputation rationnelle > 1



Coûts fixes constatés < coût fixe imputés



Gain de sur activité = Coût fixe unitaire normal x Nombre d'unités produites en plus

### Coût de sous activité :

Lorsque :

Activité réelle < activité normale



Coefficient d'imputation rationnelle < 1

<sup>1</sup>ibid, P.70.

## Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion

---

↓  
Coûts fixes constatés > cout fixe imputés

↓  
Cout de sous-activité = Coût fixe unitaire normal x Nombre d'unités non produites

### c) Les apports de la méthode :

Les apports de cette méthode sont :<sup>1</sup>

- calculer des coûts unitaires indépendants des fluctuations à court terme de l'activité
- évaluer le coût ou le gain pour l'entreprise de se situer en deçà ou au-delà d'une activité considérée comme normale.
- mieux évaluer les performances des services de production, dès lors que la responsabilité des fluctuations d'activité relève de la fonction commerciale.
- elle met en évidence les conséquences d'une sous ou sur activité.
- permet d'identifier les écarts de résultat dus aux variations de l'activité.
- elle permet l'évaluation des stocks à la clôture en cas de sous-activité.
- par calcul de coûts "rationnels" elle peut servir de guide pour fixer des prix de vente.

### d) Les limites de la méthode :

Les limites de cette méthode sont :<sup>2</sup>

- Elle suppose résolu le problème délicat de la détermination de l'activité normale.
- Elle est assez lourde et délicate à mettre en œuvre du fait de la multiplication des calculs et des problèmes de détermination des activités normales.
- Les limites classiques du coût complet sur le traitement des charges indirectes.

### 2.2.3. La méthode des Coûts marginaux :

#### a) Définition :

Le cout marginal est la variation du cout total due à une augmentation ou à une diminution de production ou de niveau d'activité, le cout supplémentaire d'une unité ou d'une série à produire ou à vendre. Le cout marginal n'est pas constaté mais un cout estimé pour l'unité supplémentaire, le cout marginal comporte des charges variables unitaires et le supplément des charges fixes nécessaires à la production de cette unité.<sup>3</sup>

#### b) Avantages de la méthode :

Selon Cappelletti(2014):<sup>4</sup>

- Il s'agit de déterminer si la production d'une unité ou d'un lot supplémentaire est rentable pour l'entreprise.
- Permet de se fixer les marges de négociation pour des commandes importante ou exceptionnel. Le raisonnement marginal est souvent employé pour « épongé » les frais fixes en période de sous-activité.

---

<sup>1</sup>KOEHL,( Jean-Luc), Cours de gestion , ECT2 , Lycée Cassin ,Strasbourg ,2012 ,PP.2-3.

<sup>2</sup> Idem.

<sup>3</sup>CAPPELLETTI ,(Laurent) et alii: *contrôle de gestion*, édition dunod,2014, P.163.

<sup>4</sup>Idem.

## Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion

---

### c) Limites de la méthode :

selon Cappelletti les limites sont<sup>1</sup>:

- Ne doit s'appliquer qu'à des commandes exceptionnelles
- L'approche du prix de vente par les coûts marginaux a baissé.
- Le pourcentage de rentabilité globale du produit ou de l'entreprise<sup>2</sup>

Cette méthode comporte aussi d'autres limites selon Aloui (2021)<sup>3</sup>:

- Il lui est difficile de mesurer avec précision l'impact d'une production supplémentaire sur la productivité de personnel et des machines ou sur les coûts organisationnels ;
- La difficulté de distinguer un coût marginal d'un coût variable ;
- L'inadaptation de l'outil comptable à la saisie des coûts marginaux ;
- Difficulté de vendre du matériel et des installations (seule condition pour ne plus supporter les amortissements correspondants) ;
- La réduction des frais de structure induira une difficulté de licencier du personnel.

### **Section 03: Le contexte, les déterminants et les enjeux de la mise en place d'un système de comptabilité de gestion**

La comptabilité de gestion occupe une place essentielle au sein des entreprises modernes, elle joue un rôle essentiel dans la gestion, Néanmoins, sa mise en œuvre présente des défis et des enjeux significatifs. Cette section mettra en évidence divers aspects qui affectent la mise en œuvre de la comptabilité de gestion.

#### **1. Le contexte d'un système de comptabilité de gestion :**

Le contexte de la comptabilité de gestion inclut l'identification et la mesure des coûts, la préparation des budgets et la réalisation d'analyses de rentabilité. Elle est également étroitement liée à la planification stratégique de l'entreprise. Les informations qu'elle fournit aident les gestionnaires à évaluer les forces et les faiblesses de l'entreprise, ainsi qu'à identifier les opportunités et les menaces du marché. Les gestionnaires peuvent utiliser ces informations pour élaborer des plans d'action et pour suivre les progrès de l'entreprise.

Pour que les entreprises puissent survivre dans le marché actuel, il est essentiel qu'elles fixent des prix compétitifs tout en maintenant des coûts qui leur permettent de réaliser un bénéfice suffisant. Comprendre le concept de "coût" est donc primordial.

---

<sup>1</sup>Ibid, P.164.

<sup>2</sup>SEPARI, (Sabine) et ALAZARD, (Claude) : *contrôle de gestion manuel et application*, édition dunod, 2014, P.165.

<sup>3</sup>ALOUI, (N) et DJERMOUNE, (H) : *Analyse des coûts et calcul du coût de revient - Mise en place de la méthode A.B.C.*, mémoire de Master, université Abderrahmane Mira, BEJAIA, 2021, P.69.

## **Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion**

Cependant, les recherches les plus récentes ont montré que pour mieux comprendre les coûts, il est nécessaire de se concentrer sur les objets de coûts tels que les produits finis et intermédiaires, les activités et les centres d'analyse. Une fois que l'objet de coût est identifié, il est important d'identifier les facteurs productifs impliqués dans la décision et les coûts correspondants.

Il est donc crucial que le comptable analytique affecte correctement les coûts car une erreur pourrait avoir un impact négatif sur la mesure de la performance et la prise de décision. Pour cette raison, il est nécessaire d'avoir un système de comptabilité des coûts ou une comptabilité analytique qui fournisse aux gestionnaires les informations pertinentes dont ils ont besoin pour prendre des décisions éclairées.

Aussi MELYON Gérard (2001) voit que « la comptabilité de gestion concerne la mesure de la performance économique des départements, des méthodes et des équipements, et la mesure de la valeur des ressources consommées dans la production des biens et services »<sup>1</sup>.

Nous observons que pour définir la comptabilité des coûts on ne peut jamais s'échapper de ses missions.

### **2. Les principales missions de la comptabilité de gestion :**

Généralement, on peut résumer les missions essentielles comme suit<sup>2</sup> :

- Connaître les coûts des différents produits et services ;
- Essayer de diminuer le coût total des produits et services, pour augmenter la marge bénéficiaire ou pour être plus compétitive en matière du prix de vente ;
- Fournir des informations aux responsables qui leur permettent de rationaliser la politique générale de l'entreprise (Ex : Ajouter/supprimer des produits, stratégies d'intégration) ;
- Evaluation des stocks, et de la production immobilisée;
- Exploiter au mieux les ressources de l'entreprise ;
- Participation à l'établissement des budgets et les coûts standards ;
- Analyser les écarts entre les coûts standards et les coûts réels, et prendre les décisions correctives.

D'une manière générale, la comptabilité des coûts fournit des informations sur les coûts qui aident les managers à prendre des décisions qui améliorent la performance de l'entreprise et assurent sa pérennité.

### **3. Rôles assignés à la comptabilité de gestion par les managers dans une entité :**

Dans leur majorité les chercheurs s'accordent sur trois rôles de la comptabilité de gestion assignés par les managers<sup>3</sup> :

- l'information sur les résultats et la performance passée ;
- l'aide à la décision ;

---

<sup>1</sup>MELYON Gérard : *Comptabilité analytique*, 2<sup>ème</sup> édition, BREAL 2001, P.256.

<sup>2</sup>SAHEL, (Fateh) : *De la comptabilité des coûts vers la comptabilité de gestion; changement de fonds; ou juste un changement d'application* , revue nouvelle économies, N°13 02-2015, PP.35-44.

<sup>3</sup>CHEFFI (Walid) et NEKHILI (Mehdi) : *Rôles assignés à la comptabilité de gestion par les managers et changement comptable : question d'adéquation ou simple désillusion*, Dans Comptabilité Contrôle Audit 2011/1 (Tome 17), PP. 67-97.

## Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion

---

- L'orientation des comportements d'autrui dans le sens escompté ;

Certains auteurs soutiennent que la comptabilité de gestion joue des rôles cachés en plus de ses rôles évidents, les managers qui utilisent cette comptabilité ainsi que les académiques, ont des attentes spécifiques quant aux rôles de la comptabilité de gestion.

Le terme « assigner » est utilisé pour mieux comprendre les attentes du manager en matière de rôle de la comptabilité de gestion.

Le manager utilise la comptabilité de gestion dans le cadre de son travail au sein de l'organisation et dans le but de remplir ses rôles organisationnels. Par conséquent l'examen des rôles de la comptabilité analytique doit se faire en tenant compte des activités et des rôles managériaux. Ainsi selon Mintzberg (1995), la comptabilité de gestion serait utilisée par le manager pour remplir les trois méta-rôles organisationnels : informationnel, relationnel et décisionnel.

### a) **Rôle informationnel :**

En tant que système de production et de diffusion d'information, la comptabilité de gestion est naturellement considérée par les chercheurs comme un outil d'information au service de l'entreprise. Elle a la particularité de traduire en information chiffrée les événements et les transactions réalisées, ainsi que la situation économique de l'organisation. En un sens, elle raconte l'histoire de l'organisation.

Le rôle informationnel se manifeste particulièrement au niveau de l'évaluation des contributions des individus, des entités et des produits à la performance collective. Ce rôle constitue un des piliers du courant de la « **Reliance on Accounting Performance Measures** ». Burchell et Al (1980) qualifient le rôle informationnel de « machine de réponse ». Le plus souvent, l'information comptable est un moyen de suivi et de validation d'actions antérieures. Ceci révélerait que des managers évaluent seulement a posteriori les conséquences de leurs actions.

### b) **Rôle décisionnel :**

Le méta-rôle décisionnel du manager consiste en la réflexion stratégique, en la gestion du changement, en la répartition de ressources, ainsi qu'en la prise et la stimulation de décision (Mintzberg, 1995). L'étude de l'utilisation de la comptabilité de gestion par le manager devrait s'aligner sur ces derniers rôles.

Les définitions données à la comptabilité la lient souvent à la prise de décision. Elle aide à comprendre l'avenir puisqu'elle permet d'identifier les problèmes, de réduire l'incertitude liée au processus de décision et de déterminer les actions possibles. En particulier lors de prise de décision nouvelle ou rare, la comptabilité de gestion constitue ainsi un « dispositif d'apprentissage ». L'utilisation sous-jacente est qualifiée de « contrôle interactif ». Ce rôle décisionnel serait facilité par le développement considérable des nouvelles technologies de l'information. Le décloisonnement entre la comptabilité et le management s'estompe progressivement, notamment en matière de répartition de ressources/budget.

### c) **Rôle relationnel :**

## **Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion**

La comptabilité semble moins constituer un instrument de gestion et d'aide à la prise de décision, qu'un moyen de légitimer et d'asseoir l'autorité des gens qui en détiennent le pouvoir de sa production et le contrôle de sa diffusion.

La comptabilité est un vecteur de partage de la vision commune de la réalité. C'est ce qui fait que certains managers peuvent être animés par l'objectif de diffuser leurs propres représentations. En ce sens, il existe une relation directe entre la comptabilité de gestion et le pouvoir. Cet avis est également partagé par Mellemvik et Al. (1988) qui ont conclu que le maintien et le renforcement des relations de pouvoir sont les fonctions principales du système comptable. L'intérêt de l'information comptable réside dans sa capacité à représenter une base de langage commun des affaires ou de cadre conceptuel avec sa propre logique interne.

À base de catégories formalisées pour la collecte et le reporting de l'information, la comptabilité de gestion crée un langage commun avec lequel les membres de l'organisation peuvent communiquer en utilisant le moins de symboles. Ainsi, elle constitue l'outil de la communication interacteurs et sert de base à la discussion et à la critique.

### **d) Rôle cognitive :**

La comptabilité de gestion peut contribuer à l'orientation de l'attention des managers, et à la hiérarchisation des priorités managériales. Ce rôle est proche de ce que Burchell et Al. (1980) qualifie de « ammunition machine ». Simon (1991) indique que la place accordée à l'artefact (la comptabilité) dans l'espace de problème est indissociable des objectifs du manager. Les documents comptables permettent ici de représenter la réalité divergente aux intentions stratégiques de la direction. Ainsi, le dispositif comptable est susceptible de constituer un moyen de (ré) encadrement cognitif.

### **4. De la comptabilité générale à la comptabilité de gestion :**

La comptabilité de gestion est un complément essentiel à la comptabilité générale. Bien que la comptabilité générale soit considérée comme l'ancêtre des systèmes d'information de l'entreprise, elle ne fournit qu'un résultat synthétique d'un exercice en différenciant les produits et les charges par nature. Cependant, ces informations sont insuffisantes pour évaluer les performances internes de l'entreprise, ce qui rend la comptabilité analytique indispensable pour une analyse plus détaillée.

L'information comptable n'est pas adaptée à la prise de décision de gestion pour plusieurs raisons <sup>1</sup>:

- ✓ le résultat net comptable concerne une période d'un an et n'est obtenu qu'avec retard par rapport à la période à laquelle il se rapporte ;
- ✓ le résultat net comptable concerne l'ensemble des activités de l'entreprise .il ne fournit donc que peu d'indications sur les performances respectives de chacune d'entre elle ;
- ✓ l'information produite obéit le plus souvent à des préoccupations juridiques plutôt qu'économique ;
- ✓ les informations saisies ne tiennent compte que de l'aspect monétaire .les grandeurs exprimées sous forme physique sont exclues ;

---

<sup>1</sup>MELYON, (Gérard) et MELYON, (Kévin): *comptabilité analytique*, collection philippe raimbourg , 2011, P.08.

## Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion

- ✓ le classement des charges n'est effectué ni par centre de responsabilité, ni par produit, ni par fonction.

Pour toutes ces raisons, la comptabilité de gestion a vu le jour pour pallier ces lacunes.

La différence entre la comptabilité de gestion et la comptabilité financière est souvent mal connue. Afin de clarifier ces différences, voici un aperçu des points clés qui distinguent ces deux types de comptabilité.

**Tableau N° 05: comparaison entre comptabilité de gestion et comptabilité financière**

Critères de comparaison	La comptabilité financière	La comptabilité de gestion
Au regard de la loi	Obligatoire	Facultative
Utilisateurs	La comptabilité financière est fortement utilisée par les régulateurs publics, les créanciers et les actionnaires.	Les informations de la comptabilité de gestion sont confidentielles et utilisées en grande partie par les gestionnaires uniquement au sein de l'entreprise.
Le calcul de résultat	La comptabilité financière est globale et se concentre sur l'ensemble de l'organisation.	Par produit Par responsable Par activité
Horizon temporel	Les données et les informations de la comptabilité financière sont de nature historique.	Les informations de la comptabilité de gestion sont fortement orientées vers l'avenir.
périodicités des rapports et états financiers	Les états financiers sont préparés à intervalles réguliers, tels qu'une année fiscale ou un trimestre, pour les parties externes à l'entreprise.	D'autre part, les rapports de comptabilité de gestion peuvent être fournis pour couvrir une période spécifique telle qu'un jour, un mois, une semaine ou un mois.
Objectifs	juridiques et fiscaux.	Economiques
La nature des chiffres	Ses chiffres sont de nature monétaire et non monétaire	Ses chiffres sont essentiellement monétaires

**Source:** avec adaptation

### 5. Les déterminants de la mise en place d'un système de comptabilité de gestion

La mise en place d'un système de comptabilité de gestion dépend de plusieurs déterminants. Ces déterminants peuvent varier d'une entreprise à l'autre, mais ils sont tous importants pour décider si la mise en place d'un système de comptabilité de gestion est justifiée, notamment:

- **Comprendre les besoins de l'entreprise :**

## Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion

---

Avant de mettre en place un système de comptabilité analytique, il est important de comprendre les besoins de l'entreprise et les informations financières. Cela peut inclure la compréhension des coûts de production, des coûts de distribution, des coûts de vente et des coûts administratifs. Comme Doriath et Goujet (2011) ont mentionné : «en ce qui concerne la diversification des besoins, le produit fini livré au client est rarement un produit standard, fabriqué en grande série, mais un produit complexe, répondant à des besoins spécifiques et souvent assorti de prestations immatérielles complémentaires (maintenance, garantie, etc.). »<sup>1</sup>

- **Le secteur d'activité de l'entreprise :**

Certains secteurs d'activité sont plus propices à l'utilisation de la comptabilité de gestion, tels que les industries manufacturières ou les entreprises de services professionnels.

- **La complexité des opérations :**

Les entreprises dont les opérations sont complexes et diversifiées ont généralement besoin d'un système de comptabilité de gestion pour suivre et analyser les performances de leurs différents segments d'activité. Comme Doriath et Goujet Christian (2011) ont donné l'exemple par la représentation du processus technique de production qui doit mettre en évidence :<sup>2</sup>

- les flux de matières et composants aux différents stades de l'élaboration du produit ou du service ;
- la nature des opérations qui ajoutent de la valeur au produit ou au service ;
- les flux de circulation des produits entre les unités de l'entreprise aux divers niveaux de la production ;
- les éventuels points de stockage

- **Les objectifs de l'entreprise :**

Les entreprises qui cherchent à améliorer leur rentabilité, à réduire leurs coûts, à augmenter leur part de marché ou à se développer ont généralement besoin d'un système de comptabilité de gestion pour atteindre ces objectifs.

- **La taille de l'entreprise :**

Les grandes entreprises ont généralement des systèmes de comptabilité de gestion plus sophistiqués en raison de la complexité de leurs opérations et de la nécessité de suivre des indicateurs de performance clés

- **La structure organisationnelle :**

Les entreprises peuvent se structurer différemment selon :<sup>3</sup>

- le type de management qu'elles mettent en place : autonomie plus ou moins grande des acteurs ;
- le degré de standardisation des produits ou prestations qu'elles livrent à leurs clients ;
- leur mode de fonctionnement : livraisons sur stocks ou à flux tendus etc.

- **La « turbulence » de l'environnement économique :**

---

<sup>1</sup>DORIATH (Brigitte), CHRISTIAN (Goujet), *Comptabilité de gestion*, Edition Dunod, 5<sup>ème</sup> édition, 2011, P.15.

<sup>2</sup>Idem. P.13

<sup>3</sup>Ibid, P.14

## **Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion**

Elle impose aux entreprises d'être réactives pour adapter rapidement leur gestion et leur stratégie aux modifications de l'environnement. Or, les cloisonnements verticaux induits par une structure fonctionnelle sont un obstacle à cette réactivité.<sup>1</sup>

- **Les pressions concurrentielles :**

Les entreprises confrontées à une forte concurrence ont besoin de disposer d'informations précises sur leur performance pour prendre des décisions stratégiques efficaces.

### **6. Les critiques du système de comptabilité de gestion :**

Les méthodes traditionnelles ont fait l'objet de plusieurs critiques :<sup>2</sup>

- Il leur a d'abord été reproché d'être focalisées sur la détermination du coût des produits en négligeant les autres objets de coût. Or, pour que la comptabilité de gestion puisse jouer son rôle d'outil d'aide à la décision, il est nécessaire d'adopter une approche multidimensionnelle en concevant des systèmes qui autorisent une analyse des coûts et de la profitabilité selon différents axes : lignes de produits, clients, couples produits-clients, circuits de distribution, activités, etc.

- Une deuxième critique a porté sur la répartition des coûts indirects. Les systèmes traditionnels de calcul des coûts se sont vu objecter des méthodes de répartition des coûts indirects en partie arbitraires. Lorsqu'on cherche à déterminer le coût de revient d'un objet de coût, par exemple un produit, on distingue les coûts dits directs (coûts spécifiques au produit considéré) et les coûts indirects correspondant à des ressources consommées de manière indifférenciée par plusieurs produits tels que les coûts de structure. Afin d'imputer au produit une part de ces coûts indirects, il est nécessaire de recourir à une méthode d'allocation.

Les systèmes traditionnels avaient jusqu'alors privilégié le recours à des clés de répartition volumétriques telles que le nombre d'unités produites, le nombre d'heures de main-d'œuvre directe ou d'heures machine, le chiffre d'affaires. Ces clés imputent une part significative des coûts indirects aux produits représentant des volumes relativement plus élevés. Or, le volume n'est pas le seul inducteur de coût : des produits fabriqués en petite quantité mais dont le processus de production et/ou de commercialisation est complexe peuvent consommer une part non négligeable des ressources indirectes. Les clés volumétriques risquent ainsi d'induire des subventions de coûts croisées qui font apparaître les petites séries comme plus profitables que la production de masse.

Une nouvelle méthode fut mise au point aux Etats-Unis, puis exportée vers le reste du monde : la méthode activity-based costing (ABC). Elle repose sur un postulat simple : les charges sont encourues pour mener à bien des activités. Elle préconise donc d'allouer les charges indirectes à des activités préalablement identifiées, puis de réallouer les coûts des activités aux objets de coût (produits, clients, etc.) en fonction de la consommation que ceux-ci font de chaque activité. Présentée comme une solution aux critiques évoquées plus haut, La méthode a connu un certain succès.

---

<sup>1</sup>Ibidem,P.15

<sup>2</sup> MENDOZA, (Carla), ZILBERBERG,(Emmanuel) : *Les nouveaux défis de la comptabilité de gestion*, L'Expansion Management Review 2011/1,(N° 140), PP.92-103.

## Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion

---

• Enfin, une troisième critique de la comptabilité de gestion est qu'elle ne s'intéresse qu'aux coûts des produits existants, alors que la plupart des coûts (environ 80%) sont déterminés dès la phase de conception des produits. Pour répondre à ce problème, de nombreuses entreprises ont adopté une méthode appelée "Target costing" ou "conception au coût cible". Cette approche implique de prendre en compte les besoins et les attentes des clients potentiels ainsi que le prix qu'ils seraient prêts à payer dès la phase de développement du produit. En évaluant la valeur de chaque attribut de l'offre pour le client, on peut déterminer le coût maximum à engager. Cette méthode a été complétée par une autre approche, le "kaizen costing" ou "amélioration continue des coûts", également originaire du Japon.

Ces innovations ont permis de renforcer la pertinence de la comptabilité de gestion. Cependant, il convient de se demander si ces approches sont toujours efficaces aujourd'hui.

L'évolution de l'environnement économique de l'entreprise a rendu la comptabilité des coûts peu pertinente par rapport à ce que les managers cherchent. Alors Il existe autres contraintes qui rendent l'implantation du système de la comptabilité de gestion très difficile<sup>1</sup> :

• La comptabilité de gestion vise à répartir les charges entre les différents produits ou services de l'entreprise, afin de calculer le coût de chaque produit ou service. Cependant, la part des charges indirectes (par exemple, les coûts liés à l'administration générale, les coûts de maintenance, etc.) est souvent plus importante que la part des charges directes (par exemple, les coûts liés à la production). Cette situation rend difficile la répartition précise des charges indirectes entre les produits en fonction des charges directes.

• Dans un environnement concurrentiel, pour dominer les coûts, il faut saisir les « causes des coûts » et les « effets des coûts » ne pas simplement les imputer et les affecter aux produits. et ça impose une difficulté pour les entreprises.

• A cause du changement des goûts des consommateurs, les produits se renouvellent et les services évoluent. Cette adaptation permanente du produit et de service au client donne des cycles de vie des produits qui ont tendance à diminuer. Ce renouvellement fréquent des produits et des services peut expliquer le recours des comptables aux activités. Les produits sont volatiles mais les activités de l'entreprise demeurent. Aussi il peut paraître logique l'analyse des coûts sur la base des activités, qui a donné naissance à la comptabilité de gestion au début des années 1980.

### **7. La comptabilité de gestion en Algérie :**

La mise en place de la comptabilité de gestion en Algérie est un enjeu important pour les entreprises algériennes qui cherchent à améliorer leurs performances financières et leur prise de décision. Bien que cette approche ne soit pas encore populaire dans divers pays, certaines entreprises ont commencé à l'adopter et en ont retiré d'énormes avantages.

Des recherches ont montré que la mise en œuvre de la comptabilité de gestion dans les entreprises algériennes est motivée par plusieurs facteurs, notamment la nécessité de mieux comprendre les coûts et les bénéfices, d'améliorer la gestion des stocks, de prendre des décisions d'investissement plus éclairées et d'optimiser les processus de production. Cependant, la mise en place de la comptabilité de gestion en Algérie peut également rencontrer des obstacles et des contraintes.

---

<sup>1</sup>SAHEL (fateh) : *de la comptabilité des coûts vers la comptabilité de gestion : changement de fond, ou juste un changement d'appellation*, revue nouvelle economies, N°1302, 2015.

## **Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion**

---

### ◆ **Les enjeux de la mise en place d'un système de comptabilité de gestion en Algérie:**

La comptabilité de gestion est une discipline centrale dans les métiers de gestion, mais elle n'est pas assez développée pour les entreprises algériennes pour diverses raisons :

- La culture d'entreprise constitue la première raison. Depuis son indépendance, l'Algérie a adopté un système socialiste dirigé, où les prix sont fixés par l'État. Par conséquent, il arrive parfois que les entreprises vendent leurs produits à des prix inférieurs à leur coût de revient, rendant ainsi inutile la connaissance de leurs coûts de production.
- En Algérie, le manque de concurrence entraîne une politique de fixation des prix basée sur l'alignement par rapport aux autres entreprises concurrentes.
- Les entreprises en Algérie font face à des obstacles pour mettre en place un système de comptabilité de gestion, en raison d'un manque de formation dans ce domaine. L'implantation d'un tel système peut demander des investissements considérables en termes de temps, de ressources humaines et de technologie, entraînant ainsi des coûts significatifs pour les entreprises.
- Une autre explication réside dans le fait que la plupart des entreprises en Algérie ne sont pas enregistrées en bourse, ce qui signifie que leurs informations comptables restent confidentielles. Il n'y a aucune obligation de partager ces informations avec les utilisateurs de l'information financière, tels que le marché public.
- L'absence de données fiables est également un problème. La qualité des données est essentielle pour la comptabilité de gestion. Si les données ne sont pas fiables, cela peut fausser les résultats de l'analyse et compromettre la prise de décision. Les entreprises doivent donc être prêtes à investir dans des systèmes d'information fiables et à surveiller régulièrement la qualité des données.
- Enfin, on ne peut mesurer que ce que l'on connaît. Si les entreprises ne connaissent pas leurs coûts de revient, elles perdent sûrement. Le manager ne pourra pas jouer sur le prix de vente et ne pourra pas concurrencer les autres entreprises.

Il est donc recommandé que toutes les entreprises algériennes, quelle que soit leur activité, appliquent la comptabilité de gestion dans leur système, malgré les contraintes auxquelles elles peuvent être confrontées. Car Cela peut apporter de nombreux avantages.

## **Chapitre 02 : Généralités sur la Comptabilité de gestion**

---

### **Conclusion :**

En conclusion, la mise en place d'un système de comptabilité de gestion est indispensable pour toutes les entreprises, quelle que soit leur forme ou leur activité. Il complète la comptabilité générale et permet également d'analyser de manière précise les coûts, tant réels que budgétés, et d'atteindre les objectifs fixés. Il est important de noter qu'il existe différentes méthodes de calcul des coûts, chacune avec ses avantages et ses limites. Les méthodes des coûts complets et des coûts partiels peuvent être utilisées pour répondre à différents besoins de gestion. Cependant, afin d'obtenir des résultats fiables, les entreprises ont besoin d'une compréhension approfondie de leurs systèmes de comptabilité de gestion et d'établissement des coûts. En fin de compte, la comptabilité de gestion est un outil précieux pour la prise de décision et la gestion efficace des activités commerciales.

**CHAPITRE 03: LA COMPTABILITE DE  
GESTION AU SEIN D'AGRO-DIV.  
MASCARA**

## **Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein d'AGRO-DIV**

---

### **Introduction :**

Après avoir examiné en détail dans les chapitres précédents les aspects théoriques de la comptabilité de gestion et son importance dans le processus de contrôle de gestion, ainsi ses différentes méthodes de calcul des coûts, nous pouvons maintenant avoir une meilleure compréhension de ce thème en focalisant notre recherche sur un cas pratique effectué au sein de l'entreprise de production des produits agroalimentaire AGRO-DIV.

Ce présent chapitre est composé de deux sections, tout d'abord la première section est consacrée à présenter une description détaillée de l'entreprise et de ses activités, cette présentation permettra d'avoir une vision global sur le fonctionnement de l'entreprise, son historique, ses produits et ses services.

La deuxième section aborde la mise en place du système de comptabilité de gestion au sein de l'entreprise AGRO-DIV. Depuis 2021, une phase d'essai est en cours pour appliquer la méthode de calcul des coûts (méthode des sections homogènes), cette section montre en détail la méthode utilisé dans le calcul et l'évaluation des coûts, les changements qu'elle apporte dans la société, ainsi les avantages et les défis de l'implantation de ce système et les recommandations suggérées afin d'aider l'entreprise à trouver des solutions équitables pour les problèmes de gestion rencontrés.

### **Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil**

Dans cette première section nous présenterons l'Entreprise nationale AGRO-DIV, une entreprise prospère dans le domaine de l'agroalimentaire, afin d'avoir une meilleure connaissance de l'environnement interne de l'entreprise

#### **1. Carte d'identité et historique de l'entreprise :**

##### **1.1. Carte d'identité :**

La carte d'identité de l'entreprise AGRODIV se présente comme suit:

- Nom : AGRODIV, CIC les moulins de MASCARA
- Forme juridique : société par action (SPA)
- Nombre d'actions : 12000 actions
- Filiale : société mère céréale Laghouat
- Siège social : Fouboug de la Gare .Mascara
- Activité : Industrie agroalimentaire
- Produits : Farine, son
- Effectif : 148 salariés
- Chiffre d'affaires : 1094778170.33
- Capital social : 120000000
- Date de début d'activité : 27/11/1965

## **Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein d'AGRO-DIV**

---

### **1.2. Historique du groupe :**

Le moulin de mascara a été fondé en 1932 avec une capacité de production de 800 à 2200 quintaux/jour et capacité de stockage de 50000 Q. Après l'indépendance La Société Nationale du Semoule et des Produits de Consommation Alimentaire a été nationalisé en vertu des articles 65-69 du 25 mars 1965 pour la fabrication et la commercialisation sous le nom de la société nationale SEMPAC (SN SEMPAC).

Cette société a changé de nom pour devenir l'entreprise "Riadh", l'entreprise des industries alimentaires de céréales et de leurs dérivés en 1998. Elle est composée de cinq institutions régionales : Alger, Sétif, Constantine, Tiaret et Sidi Bel Abbés.

Le siège social de "Riadh" Sidi Bel Abbés est situé à Sidi Bel Abbés et comprend les institutions affiliées qui se trouvent à Sidi Bel Abbés, Saïda, Tlemcen, Ain Temouchent, Adrar, Naâma, Tindouf, Béchar et Mascara.

En 2016, cette entreprise a changé de nom pour devenir l'entreprise "AGRODIV", une succursale des moulins de la Compagnie des Grains à Mascara, spécialisée dans les céréales.

### **2. Informations concernant AGRODIV :**

Le siège social de la succursale se trouve à Mascara, chemin de la gare. Elle regroupe plusieurs minoteries de blé et possède plusieurs points de vente dans la wilaya :

- Point de vente de Mascara ;
- Point de vente de Slatna ;
- Point de vente de Bouhnifia ;
- Point de vente de Tizi ;
- Point de vente d'Ain Fekan ;
- Point de vente de Ghriss ;
- Point de vente de Tighannif ;
- Point de vente de Maoussa ;
- Point de vente d'Ain Fares.

Selon les statuts de l'entreprise, l'unité de mascara de la société des moulins de Béni Chougrane est une société par actions dont le capital actuel est de 120 000 000 DA pour un total de 12 000 actions. La production a débuté le 27 novembre 1965, selon les documents présentés par le service des employés. L'unité est située sur une superficie de 29 045 mètres carrés, dont 9 435 mètres carrés sont occupés par un bâtiment administratif de 400 mètres carrés et un bâtiment de production de 1 920 mètres carrés, tandis que 19 610 mètres carrés sont libres. L'unité a commencé à produire de la farine comme produit principal et du son de blé comme produit secondaire. L'unité comprend neuf centres de distribution pour la farine au niveau de la wilaya :

- Centre de distribution de mascara- Slatna ;
- Centre de distribution de mascara 2 ;
- Centre de distribution de Maoussa ;
- Centre de distribution de Tighenif ;
- Centre de distribution de Bouhnifia ;
- Centre de distribution de Tizi ;

## **Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein d'AGRO-DIV**

---

Centre de distribution d'Ain Fekan ;  
Centre de distribution de Ghriss ;  
Centre de distribution d'Ain Farès.

### **3. Produits fabriqués par le complexe :**

L'activité de l'entreprise AGRO-DIV se concentre principalement sur la production de différents produits à partir de la même matière première (blé), tels que :

- Farine vrac (stockée en cellules)
- Farine 50 kg
- Farine 25kg
- Farine 10 kg
- Farine 5 kg
- Farine 01 kg
- Son tendre

Quant à la matière du son, elle est vendue au niveau de l'unité centrale uniquement. Ceci est considéré comme l'activité principale de l'entreprise, et il y a aussi des activités secondaires telles que l'achat de légumes secs (pois chiches, lentilles, haricots, riz) et leur revente au niveau des centres de distribution.

- **Nombre d'employés par année**

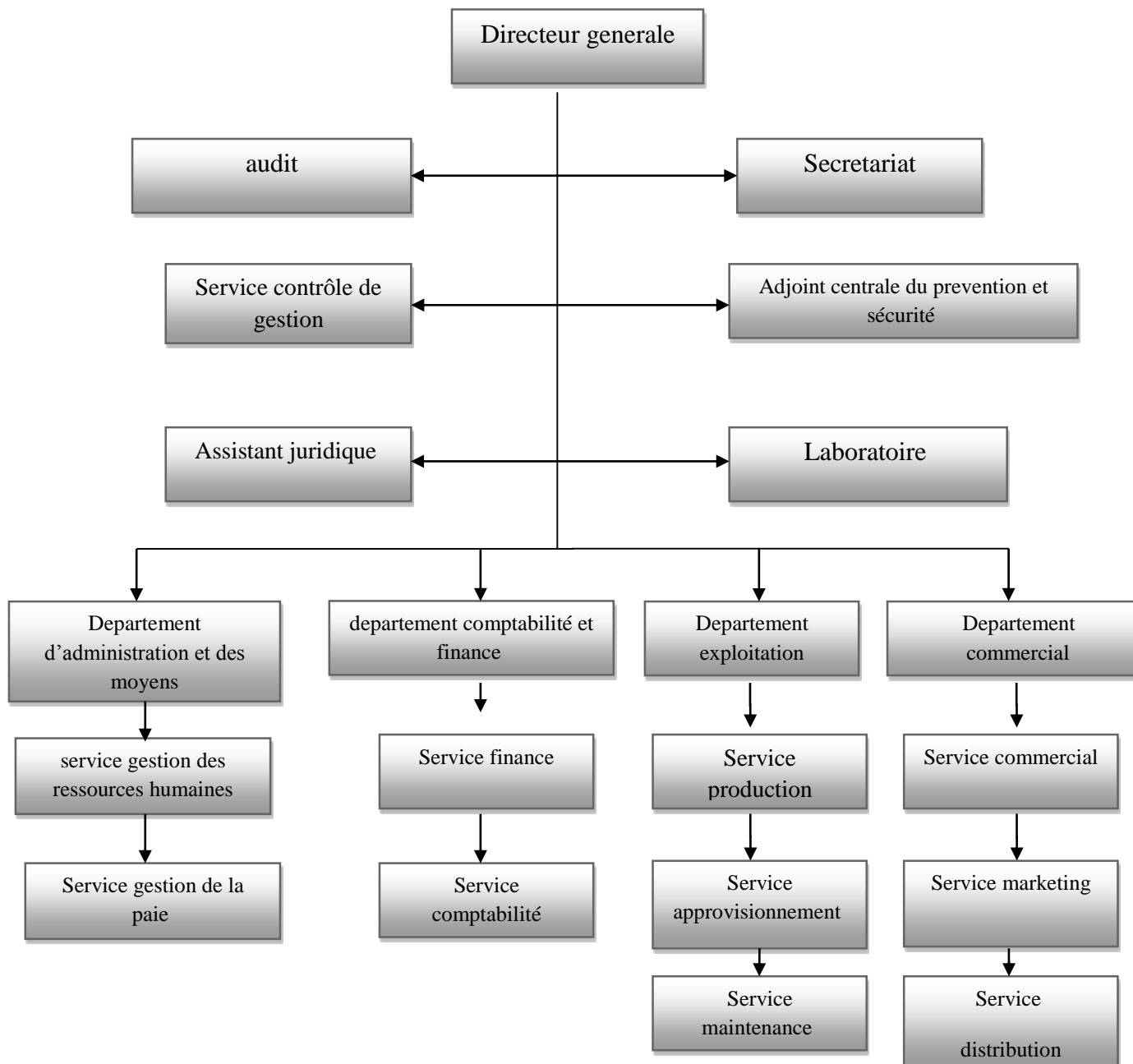
L'entreprise dispose également d'une équipe de travail composée de 148 employés permanents et contractuels.

**Tableau N°06 :Nombre d'employés par année (5 années)**

Contrat de travail	Contractuel	permanent	année
02	49	99	2018
0	10	139	2019
0	02	143	2020
0	06	139	2021
0	06	142	2022

**Source :** Direction des Ressources Humaines du Moulin de Mascara

Figure N°10: L'organigramme des Moulins de Béni Chougrane- Mascara :



## **Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein d'AGRO-DIV**

---

**Source :** interne de l'entreprise.

### **4. Présentation des différents départements des Moulins de Béni Chougrane- Mascara :**

- **La Direction Générale :** il a de nombreuses tâches, notamment :
  - Garantir le bon fonctionnement général de l'entreprise ;
  - Veiller au respect des règles internes de l'unité ;
  - Gérer les services administratifs ;
  - Gérer les départements suivants: DFC DAM ;
- **Le secrétariat :** joue un rôle crucial dans l'assurance de l'organisation et du bon fonctionnement de ses activités. Plus précisément, ses tâches consistent à :
  - La Réception des appels téléphoniques ;
  - Rédiger des rapports sur l'ordinateur ;
  - Programmer des rendez-vous.
- **L'adjoint central de prévention et de sécurité :**
  - Assurer la sécurité de l'organisation ;
  - Assurer le contrôle des moyens de sécurité;
  - Assurer le renouvellement des plans de sécurité et le respect des consignes de sécurité ;
- **département exploitation et commercial :**
  - Commencer la formation professionnelle et améliorer les techniques de stockage ;
  - Respecter les lois de broyage de matières et de fabrication ;
  - Les ventes sont effectuées selon le nombre total des clients ;
  - Préparer les créances financières des entreprises affiliées ;
- **Service approvisionnement :**
  - Assurer le suivi des statistiques des achats ;
  - Assurer le suivi des exigences physiques des magasins ;
  - Assumer la responsabilité des travailleurs ;
  - Contrôler l'évolution du marché ;
- **Service prévention :**
  - Evoluer les méthodes de travail ;
  - Programmer les opérations en fonction de plan de production ;
  - Prévoir le manque des moyens pour assurer la bonne conduite ;
  - Expliquer et contrôler la façon avec laquelle les méthodes de préventions sont Appliquées ;
- **Département gestion de ressources humaines :**
  - Doter l'entreprise par la ressource humaine selon la direction de l'administration général ;
  - La collaboration entre les subordonnées ;
  - Participer dans la cellule des revendications des travailleurs ;
  - Contribuer dans la préparation des projets ;

## **Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein d'AGRO-DIV**

---

### ➤ **Département comptabilité et finance :**

- Réaliser tous les opérations financière ;
- Diviser les taches des travailleurs ;
- Gérer tous les dettes ;
- Déclarer la situation financière et les comptes de l'entreprise ;
- Suivre la réalisation de plan financier ;

### ➤ **Assistant juridique :**

- Etudier les méthodes juridiques pour la banque et le client ;
- Contrôler les opérations effectuées par la banque ;

### ➤ **département d'administration :**

- Suivre la circulation des travailleurs dans l'entreprise
- Trouver les bonnes décisions au bon moment
- Présider l'ouverture des opérations

## **5. Les fonctions principales de l'entreprise :**

### ➤ **Fonction d'approvisionnement :**

Ce service est chargé d'acheter les matières premières, les pièces de rechange et les équipements de production en réponse à des demandes émanant du service de production sous forme de commandes. Il est composé d'un responsable chargé d'analyser et de surveiller les matières premières nécessaires à la production.

### ➤ **Fonction de production :**

Ce service est chargé de la production de la farine et de ses dérivés. En raison de la forte demande, la farine est considérée comme un produit de base pour l'entreprise. Les fonctions du service de production sont les suivantes :

- ✓ Unité de production de la farine : elle se compose de deux équipes en raison de la forte demande pour le produit.
- ✓ Unité de production de dérivés : elle produit le son et ses principales fonctions sont les suivantes :

- Assurer le suivi des statistiques de production.
- Assurer le suivi des exigences physiques des moulins.
- Gérer la production quotidienne ;
- Assumer la responsabilité des travailleurs de la production
- Assurer mensuellement la propreté des équipements (machines).
- Participer et mettre en place le processus de nettoyage complet.
- contrôler le taux d'humidité du blé.

### ➤ **Fonction de commercialisation et marketing :**

La direction marketing est également responsable de l'analyse des tendances du marché et de la concurrence, ainsi que de la gestion des relations avec les clients afin de maximiser la satisfaction et la fidélité des clients. Elle doit également s'assurer que la stratégie de communication de l'entreprise est cohérente et efficace, en utilisant les canaux de communication appropriés pour rejoindre les divers segments de clientèle.

## **Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein d'AGRO-DIV**

---

### ➤ **Direction finance et comptabilité :**

Le département finance et comptabilité est responsable de la gestion et du suivi des flux financiers de l'entreprise. Il s'assure du bon équilibre de la trésorerie et du respect des autorisations budgétaires en contrôlant les bons de commande émis par la structure. De plus, il élabore des documents intermédiaires de gestion financière tels que les plans de financement et les plans de trésorerie. Ce département analyse également la situation financière de l'entreprise et fait des recommandations pour améliorer l'utilisation des ressources et augmenter les rendements.

### ➤ **Service Contrôle de gestion**

Est une fonction indépendante, rattaché à la direction générale. Ses tâches principales sont :

- Validation des bons de commande en les comparant au budget.
- Contrôle des coûts.
- La tenue de la comptabilité de gestion
- Elaboration et suivi des fiches de stocks
- Calcul des écarts entre les réalisations et prévisions
- Établissement des budgets.

## **Section 2 : la méthode utilisées par AGRO-DIV : déterminants et enjeux rencontrés**

Dans cette section, nous explorerons les étapes clés pour mettre en place la méthode de calcul du coût (méthode des sections homogènes) au sein de l'entreprise AGRO-DIV pour le mois de décembre 2022 et les bénéfices qu'elle peut apporter, ainsi que les enjeux et les défis de l'implantation de cette méthode.

### **1. La mise en place de la méthode des sections homogènes :**

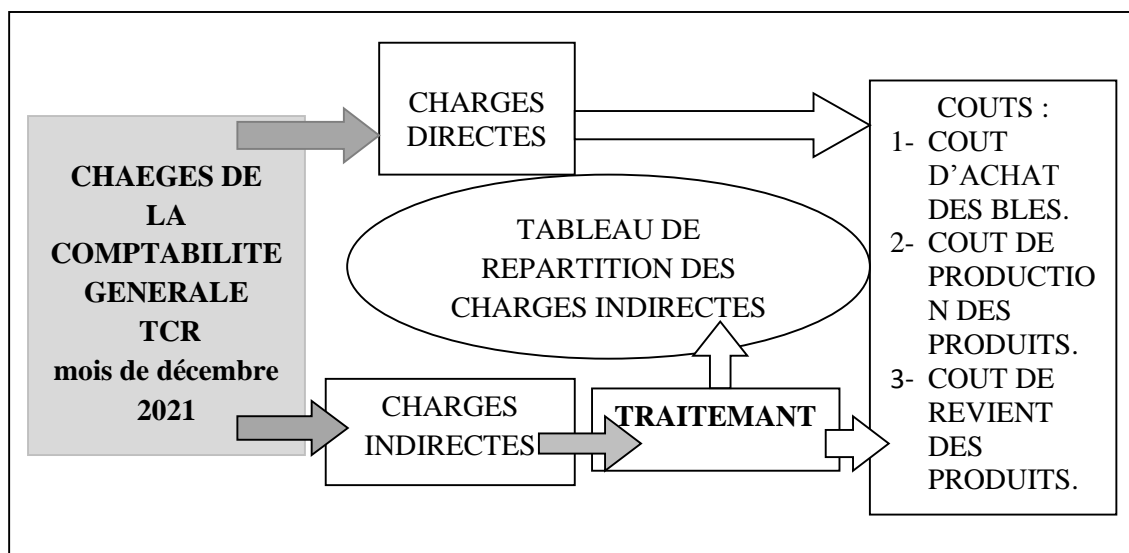
La méthode des sections homogènes est une méthode de comptabilité de gestion qui permet de calculer le coût de revient complet d'un produit ou d'un service en prenant en compte tous les coûts directs et indirects associés à sa production. Cette méthode permet de redistribuer les charges indirectes de la comptabilité générale (charges constatées par nature), par destination (par type d'activité).

L'activité d'AGRO-DIV est divisée en activités principales (achat, production, ventes), et en activités secondaires de soutien (administration et maintenance) correspondant à des centres de coût ou section. donc ils ont choisis comme sections auxiliaires la section maintenance et la section administration, et comme sections principales les sections achats, minoterie et distribution.

## Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein d'AGRO-DIV

### ➤ Schéma de la méthode :

Figure n°11: schéma de la méthode des sections homogènes



**Source :** élaboré par nous même

Tout d'abord on distingue les charges directes qui seront affectés directement aux produits. pour les farines il s'agit du prix du blé tendre et de la sacherie. tel que :

- **Charge directe du blé tendre:** prix d'achat du blé tendre= 1285 da
- **Cout de la sacherie et de l'emballage des produits:**

À partir de la balance comptable des comptes des charges, on ressort les charges de la sacherie suivants :

- **Tableau N°07 : Cout de la sacherie et de l'emballage des produits:**

Libellé	HT(DA)
Sac PP Tissé Imp 50kgs	27,3
Sac PP Tissé Imp 25kgs	22,34
Sac PP Tissé Lam Imp 10kgs	19,5
Sac PP Tissé 100kgs Neutre	33,24
Sac Kraft 05 Kgs	15,45
Sac Kraft 01 Kg	2,45

**Source :** élaboré par nous-mêmes a partir de document de service contrôle de gestion

Pour les charges indirectes, la répartition s'effectue dans un tableau à double entrée qui comporte un certain nombre de colonnes verticales qui représentent les différentes sections choisis et un certain nombre de lignes horizontales ou sont classés les charges indirectes.

### **1.1.Répartition primaire :**

On répartie tout d'abord les charges indirectes de la comptabilité générale (la classe 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68) (à voir dans l'annexeN°02) à l'exception des charges non incorporables c'est-à-dire les charges exceptionnelles entre toutes les sections du tableau selon des critères bien définis.

#### **➤ Modalités de la répartition primaire des charges indirectes sur les sections de l'entreprise :**

Les données de consommation par service sont extraites de la comptabilité générale, puis elles sont répartie de la manière suivante :

- ✓ **les pièces de rechanges et les fournitures consommables :** Le montant retenu à partir du TCR selon les bons de sortie du magasin:
  - **Service administration :** Le total des tiers est obtenu en calculant la consommation cumulée des fournitures de services administratifs, de sécurité, d'audit et de service DAM, ainsi que la consommation d'énergie et d'eau, tel qu'indiqué dans le bilan énergétique.
  - **Service maintenance :** égale a la somme des consommations des fournitures de service maintenance + consommation d'énergie selon le bilan énergétique.(a voir dans l'annexe n°06).
  - **Service approvisionnement :** égale à les consommations des fournitures de service approvisionnement (annexe n°08).
  - **Service minoterie :** égale à les consommations cumulée des fournitures de production (annexe n°10) + la consommation d'énergie + l'eau selon le bilan énergétique.
  
- ✓ **la consommation électrique du siège :** est répartie selon le tableau du bilan énergétique estimatif établit par la structure maintenance et la facture sonalgaz à savoir :
  - section approvisionnement : 12%
  - section minoterie : 62%
  - section administration : 13%
  - les ateliers de maintenance : 13%

le tableau ci-dessous illustre la consommation d'énergie de chaque section :

## Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein d'AGRO-DIV

Tableau N°08 :Tableau énergétique

<b>Consom. Energie (DA) :</b>	<b>1383489,8</b>	<b>Consom. Eau (DA):</b>	<b>9 492,51</b>	
	adm	Maint	Appro	Minoterie
%	13,00 %	13,00%	12,00%	62,00%
Energie	17985 3,59	179 853,59	166 018,70	857 763,29
Eau	3 322,38			6 170,13

- ✓ **frais du transport des marchandises** :sont affectés à la section distribution ;
- ✓ **les frais des missions, l'hébergement et la restauration** : sont affectés a la section administration ;
- ✓ **les frais de déplacement des chauffeurs de camions** : sont affectés à la section distribution ;
- ✓ **les différentes pénalités** :comme les honoraires sont affectées à la section administration.
- ✓ **les frais du personnel** : sont répartis respectivement à chaque section selon la masse salariale de chaque structure.(a voir dans les annexes N°03,04,05).
- ✓ **les impôts** :sont affectés à la section administration
- ✓ **les frais financiers** : sont affectés à la section administration
- ✓ **les frais d'assurance des camions de transport** : sont affectés à la section distribution
- ✓ **les dotations aux amortissements** : sont affectées à chaque section selon le tableau d'amortissement.

➤ **Répartition des charges indirectes :**

Tout d'abord il faut calculer les quantités entrées et les quantités triturées du mois de décembre. Le contrôleur de gestion vérifie en parallèle avec le service production et le magasinier l'état de mouvement des stocks de matière première (blé), la trituration et les emballages (a voir dans l'annexe n°11).

Le tableaux ci-dessous représente les mouvements des stocks du blé tendre :

## Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein d'AGRO-DIV

Tableau N°09: l'état de mouvement des stocks

	En quantités	En valeur (DA)
<b>Entrées</b>	<b>46 217,80</b>	<b>59 389 873,00</b>
<b>Trituration</b>	<b>50 607,60</b>	<b>65 030 766,00</b>
<b>Emballages:</b>		<b>2 716 174,72</b>
<b>Mat et Fournitures consommées</b>		<b>69964046.37</b>
<b>Consommations Marchandises</b>		<b>254595.00</b>
<b>Ventes aux consommateursmois de dec 2022</b>		<b>15 817,05</b>

**Source :** élaboré par nous-mêmes à partir de document de service contrôle de gestion d'Agro-div mascara.

Les entrées en valeur = les quantités entrées du blé \* prix d'achat.

Les entrées en valeur =  $46217.80 * 1285 = 59389873$  da.

Matière et fourniture consommés= trituration (valeur)+ emballages (valeur) +fournitures consommés.

La valeur totale des matières et fournitures consommées, obtenue en extrayant les données du compte 6 du TCR pour le mois de décembre :

Tableau N°10 : état de consommation du mois de décembre2022

Compte article	Désignation	Montant (DA)
6008	Huile de la table	236 900
6008	Consommation riz	17 695
601	Blé tendre consommé	65 030 766
60220	Fourniture maintenance consommé	6000
60220	Four eleconsomm	52 249.99
60220	Four construction	30 974
60225	Four bureau consommé	71 600.01
60226	Four gazoilconsom	58 000

## Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein d'AGRO-DIV

---

60226	Consom carte a puce	342 677
60226	Four mec auto consom	236 650
60228	Four petit outil consommé	1100
60228	Four peinture consommé	82 700
60228	Four serre consommé	16 910
60228	Four plomber consommé	31 175
60229	Consom produits pharmaceutique	1000
60229	Habillement consommé	2000
60229	Four quince consommé	44 615
60229	Four drogeurconsom	10 200
60261	Consom sac pour son	242 884.72
60261	Consom sac 5 kg pp	162 225
60261	Consom sac 10 kg pp	146 250
60261	Consom sac 25 kg pp	301 590
60261	Consom sac 50 kg pp	1 863 225
60265	Consom colle	4500
6071	Sonalgazconsom	5200.7
6071	Four ADE	6244.26

**Source :** élaboré par nous-mêmes à partir de document de service contrôle de gestion d'Agro-div mascara.

Le tableau ci-dessous montre la répartition primaire des charges indirectes sur les différents sections.

## Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein d'AGRO-DIV

Tableau N°11 : Répartition primaire des charges indirectes

Désignation	montant retenu à partir du TCR(DA)	Adm	Maint	appro	Production	Distribution
					Minoterie	
<b>répartition primaire des charges indirectes: fournitures consommées</b> <b>CLE DE REPARTITION</b>	<b>2 217 105.65</b> <b>100%</b>	190 216.84 <b>9%</b>	424 355.5 <b>19%</b>	183 021.25 <b>8%</b>	775 835.21 <b>35%</b>	643 677.00 <b>29%</b>
services <b>CLE DE REPARTITION</b>	<b>2 538 912</b> <b>100%</b>	2 085 635 <b>82%</b>	- <b>0%</b>	- <b>0%</b>	266 322 <b>10%</b>	186 956 <b>7%</b>
frais du personnel <b>CLE DE REPARTITION</b>	<b>953 9467</b> <b>100%</b>	793 461 <b>8%</b>	802 384 <b>8%</b>	855 033 <b>9%</b>	4 286 612 <b>45%</b>	2 801 977 <b>29%</b>
Impots <b>CLE DE REPARTITION</b>	<b>46 132</b> <b>100%</b>	46 132 <b>100%</b>	-	-	-	-
frais financiers <b>CLE DE REPARTITION</b>	<b>37 412</b> <b>100%</b>	37 412 <b>100%</b>				
dotation aux amortissements <b>CLE DE REPARTITION</b>	<b>2 720 325</b> <b>100%</b>	274 749 <b>10%</b>	119 556 <b>4%</b>	- <b>0%</b>	2 309 590 <b>85%</b>	16 430 <b>1%</b>
Autres charges opérationnels (Concession) <b>CLE DE REPARTITION</b>	<b>683 003</b> <b>100%</b>	68 300 <b>10%</b>	68 300 <b>10%</b>	102 450 <b>15%</b>	437 122 <b>64%</b>	6 830 <b>1%</b>
<b>Montant après Répartition primaire</b>	<b>17 782 356</b>	<b>3 495 906</b>	<b>1 414 596</b>	<b>1 140 505</b>	<b>8 075 481</b>	<b>3 655 869</b>

**Source :** élaboré par nous-mêmes à partir de document de service contrôle de gestion d'Agro-div mascara.

### 1.2. La répartition secondaire :

La répartition secondaire consiste à répartir les charges indirectes des centres auxiliaires dans les centres principaux, à l'aide des clés de répartition dans les différents centres d'analyse. Le choix de la clé de répartition peut avoir un impact important sur le résultat des calculs. Dans ce cas, ils ont opté des clés de répartition basées sur l'effectif des salariés de chaque service.

le tableau ci-dessous représente l'effectif des salariés de chaque section de l'entreprise.

Tableau N°12 :Le total d'effectif par chaque service

## Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein d'AGRO-DIV

Service	Effectif
Administration	36
maintenance	10
Approvisionnement	9
Minoterie	57
Distribution	34

**Source:**Bureau de gestion des ressources humaines et des moyens pour les Moulins de mascara

Effectif total des centres principaux :  $9+57+34 = 100$

Donc :

- Le service approvisionnement représente :  $\frac{9}{100} = 9\%$
- Le service minoterie représente : 57%
- Le service distribution représente :34%

Après le choix de la clé, la répartition secondaire est présentée comme suite :

**Tableau N°13 : la répartition secondaire des charges indirectes**

Montant après Répartition primaire(DA)		1 140 505	8 075 481	3 655 869	
Répartition secondaire	Montant	approvisionnement	Production	distribution	
	administration	3 495 906	314 631	1 992 666	1 188 608
	clé de répartition	100%	9%	57%	34%
	maintenance	1 414 596	127 314	806 320	480 963
	clé de répartition	100,00%	9,00%	57,00%	34,00%
Montant après Répartition secondaire(DA)		1 582 450	10 874 467	5 325 440	
unités d'œuvre		Achat MP (BT)	Trituration	QUINTAL DISTRIBUE	
nbr unité d'œuvre		46 218	50 608	15 817	
cout indirect de la section(DA)		34,24	214,88	336.69	

**Source :** élaboré par nous-mêmes à partir de document de service contrôle de gestion d'Agro-div mascara.

**Montant après répartition secondaire** = montant après répartition primaire +répartition des centres auxiliaires sur les centres principales.

## Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein d'AGRO-DIV

Alors pour calculer le cout indirect pour chaque section (cout d'unité d'œuvre) on fait :

$$CUO = \frac{\text{montant total des charges indirects du centre}}{\text{nombre d'unités d'œuvre}}$$

**1.3. Détermination du cout d'achat des blés tendre :** le cout d'achat est calculé comme suite :

Cout d'achat du blé tendre = prix d'achat blé tendre + cout unitaire section approvisionnement

Cout d'achat du blé tendre (DA)	1285	34,24	1319,24
---------------------------------	------	-------	---------

**1.4. Calcul du coût de production des blés tendre Ecrasés :**

a. **Coût de production de blé tendre écrasé** = Coût d'achat blé tendre + coût indirecte de la section minoterie :

$$CBTE = 1319,24 + 214,88 = 1\,534,12$$

**1.5. Calcul du coût de production des produits et sous-produits en VRAC :**

La particularité de la mouture des blés et qu'on obtient en fin de cycle de fabrication a partir d'une même matière première (blés) des produits et sous produits considérés comme produits conjoints ou liés et qu'il est pratiquement impossible de connaître le cout exacte de chaque produit et sous produit. Seul le cout global (cout écrasé) est connu.

Pour résoudre le problème ils ont appliqué la méthode suivante (logique du marché) qui consiste a supposer qu'il y a une proportionnalité entre le rapport des prix des produit et sous produit et celui de leur cout c'est-à-dire qu'ils ont le même taux de marge.

$$\frac{\text{prix du produit}}{\text{prix du sous produit}} = \frac{\text{cout de produit}}{\text{cout du sous produit}}$$

Généralement l'écrasement d'un quintal de blé tendre donne 75 kg de farine et 25 kg de son tendre donc l'entreprise AGRO-DIV a supposé que :

le cout global du blé tendre écrasé = 0.75% cout farine vrac + 0.25% cout son tendre

➤ **taux d'extraction** : le taux d'extraction de la farine à partir de gain du blé varie entre 0.75% et 0.78 %. Il est calculé de la manière suivante :

$$\frac{\text{réel production farine}}{\text{trituration blé}}$$

Pour le mois de décembre, le taux d'extraction de blé tendre est :

## Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein d'AGRO-DIV

---

- Pour la farine : **76,38%**
- Pour le son tendre : **25,35%**

➤ **Taux de rendement :**

On a :

Taux d'extraction farine+ taux d'extraction son = 101.73

Donc : 1.73% représente le taux gonflement du blé avec de l'eau

On a aussi :

Cout de production du blé tendre écrasé : CBTE

Cout de production de la farine VRAC : CFV

Cout de production du son tendre vrac : CSTV

Avec CBTE= cout du blé tendre trituré + charges indirectes de la section minoterie=1534.12

➤ **Hypothèse :**

PF : prix moyen de la farine

MF : marge de la farine

PS : prix moyen du son tendre

MS : marge du son

PF= CF+MF

PS= CS + MST

On considère que les farines et le son tendre ont le même taux de marge.

$$\frac{MF}{PF} * 100 = \frac{MS}{PS} * 100$$

Donc :

$$\frac{PF}{PS} = \frac{CF}{CST}$$

Avec prix moyen de la farine :  $72\ 000\ 396/37\ 251,55 = 1932.82$

Et le prix moyen du son tendre :  $23\ 360\ 900/12\ 750 = 1832,23$

En remplaçant, on trouve :

$$\frac{PF}{PS} = \frac{CF}{CST} = \frac{1932.82}{1832.23} = 1.055$$

On extrait CF en fonction de CST :

**équation a deux inconnus :**

## Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein d'AGRO-DIV

$$CF=1.055*CST \dots \dots \dots (2)$$

$$0.768*CF+0.2535*CST=1534.12 \dots \dots (1)$$

Alors :

$$0.768*1.055*CST+0.25*CST=1534.12$$

Donc :

Cout de production de farine en vrac (CF) est : 1527.91

Cout de production de son en vrac (CST) est : 1448.39

➤ **Calcul du coût de production de la farine conditionnée:**

CFC= cout de production farine vrac + cout des sacs

➤ **Calcul du cout des sacs :**

Le taux de perte est pris en compte en cas de déchirures (rupture) des sacs .il est fixé à 2%

Donc :

Prix + : prix TTC\* taux de , comme il est indiqué dans le tableau ci-dessous :

**Tableau N°14 : cout des sacs**

	Prix en HT	Prix en TTC	PRIX +
SAC 50 Kgs	27,30	32,49	33,14
SAC 25 Kgs	22,34	26,58	27,12
SAC 10 Kgs	19,50	23,21	23,67
SAC 05 Kgs	15,45	18,39	18,75
SAC 01 Kg	2,45	2,92	2,97
Sac pour Son	27,30	32,49	33,14

**Source :** élaboré par nous-mêmes à partir de document de service contrôle de gestion d'Agro-div mascara

Donc le cout de production de la farine conditionné est: cout de fabrication en VRAC + (prix de sac\* nombre de sac), comme il est présenté dans le tableau :

**Tableau N°15 : cout de production de la farine conditionné**

Produits	Coût de Fabrication (CF) en vrac	Prix du Sac (DA)	Nombre de Sac par Quintal	Coût de production (DA)
FTC 50 Kgs	<b>1527,91</b>	33,14	2	1594,18

## Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein d'AGRO-DIV

FTC 25 Kgs		27,12	4	1636,37
FTC 10 Kgs		23,67	10	1764,60
FTC 05 Kgs		18,75	20	1902,97
FTC 01 Kg		2,97	100	1825,29
<b>Son</b>	<b>1448,39</b>	33,14	4,7	1604,14

**Source :** élaboré par nous-mêmes à partir de document de service contrôle de gestion d'Agro-div mascara

### **1.6. Le Cout de revient :**

On distingue :

- Les produits fabriqués et vendus directement au niveau de complexe
- Les produits fabriqués et vendus au niveau du réseau de distribution

Cout des produits vendus directement du complexe = cout de revient sortie d'usine

= cout de production

Cout des produits fabriqués et vendus au niveau du réseau de distribution = cout de production + cout unitaire de la section distribution.

**Tableau N°16 : cout de revient**

Produits	Coût de revient (Sortie d'usine) (DA)	Coût de revient du produit Distribué (DA)
FTC 50 Kgs	1594,18	1 930,87
FTC 25 Kgs	1636,37	1 973,06
FTC 10 Kgs	1764,60	2 101,29
FTC 05 Kgs	1902,97	2 239,66
FTC 01 Kg	1825,29	2 161,98
<b>Son</b>	1604,14	

**Source :** élaboré par nous-mêmes à partir de document de service contrôle de gestion d'Agro-div mascara

### **1.7. Calcul de la marge (résultat analytique) :**

L'entreprise doit calculer la différence entre le prix fixé par l'état et le cout de revient des produits distribués pour voir si elle dépasse les prix de vente.

Les prix de vente sont plafonnés par l'état comme suit :

**Tableau N°17 : les prix de vente**

## Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein d'AGRO-DIV

	Grossiste (DA)	Consommateur (DA)	Inter filiale (DA)	Prix de cession (DA)
Farine 50 kg	1970	2180	1900	1800
Farine 25 kg	2200	2370	2100	1850
Farine 10kg	2270	2470	2170	2000
Farine 5kg	2270	2670	2170	2250
Farine 1 kg	2370	2750	2270	
Son	2100			

**Source :** élaboré par nous-mêmes à partir de document de service contrôle de gestion d'Agro-div mascara

Donc la marge obtenue pour chaque type de clientèle est comme suite :

**Tableau N°18: la marge obtenue**

	Prix de cession (DA)	Consommateur (DA)	Inter filiale (DA)	Grossiste (DA)
FTC50KG	205.82	249.13	305.82	375.82
FTC 25KG	213.63	396.94	463.63	563.63
FTC 10KG	235.40	368.71	405.4	505.40
FTC 5KG	297.03	430.34	267.03	367.03
FTC 1 KG	424.71	588.02	444.71	544.71
Son				495.86

**Source :** élaboré par nous-mêmes à partir de document de service contrôle de gestion d'Agro-div mascara.

➤ **Total des gains :**

le total des gains = Les quantités distribuées\* la marge

le tableau ci-dessous représente les quantités distribuées aux différents clients :

**Tableau N°19 : Les quantités distribuées aux différents clients**

	GROSSI	CONS	BOULANGERIE	Inter filiale	ELVER
FTC 50 Kgs	240,00		35 084,00	100,00	

## Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein d'AGRO-DIV

FTC 25 Kgs		56,00			
FTC 10 Kgs	200,00	775,00		200,00	
FTC 05 Kgs					
FTC 01 Kg	00	00	00	00	00
<b>Son vrac</b>	3 750,00				5 539,00
<b>Son en sacs</b>	52,00				2060

**Source :** élaboré par nous-mêmes à partir de document de service contrôle de gestion d'Agro-div mascara

Donc le total des gains obtenu pour chaque type de clientèle est montré dans le tableau suivant :

**Tableau N°20 : le total des gains**

	<b>GROSSI (DA)</b>	<b>CONS (DA)</b>	<b>BOULA (DA)</b>	<b>Inter Filiale (DA)</b>	<b>ELVER (DA)</b>
FTC 50 Kgs	90 196,17	0,00	2 425 271,52	30 581,74	
FTC 25 Kgs	0,00	22 228,41		0,00	
FTC 10 Kgs	101 079,97	285 750,29		81 079,97	
FTC 05 Kgs	0,00	0,00		0,00	
FTC 01 Kg	0,00	0,00		0,00	
<b>Son vrac</b>	1 859 491,74				1 084 893,27
<b>Son en sacs</b>	20 584,95				609 480,80
<b>Total gain</b>	<b>2 071 352,84</b>	<b>307 978,69</b>	<b>2425271,52</b>	<b>111 661,71</b>	<b>1694374,06</b>

**Source :** élaboré par nous-mêmes à partir de document de service contrôle de gestion d'Agro-div mascara

Depuis septembre 2021, l'entreprise agro-div a cessé de produire la farine de 1 kg en raison d'une pénurie des fournisseurs d'emballages adaptés à cette taille.

Parmi les principales tâches du chef de contrôle de gestion l'élaboration des prévisions et le calcul des indicateurs permettant de comparer les prévisions avec les réalisations pour prendre des décisions. Il conviendrait de poursuivre l'analyse en considérant les tendances sur une période plus longue et en évaluant l'impact de ces écarts sur les objectifs et la performance globale de l'entreprise.

Le tableau ci-dessous représente une récapitulatif des prévisions et réalisations pour l'année 2021 et 2022 :

**Tableau N°21 :récapitulatif des prévisions et réalisations de l'entreprise Agro-div Mascara**

## Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein d'AGRO-DIV

Période	Exercice 2021		Exercice 2022				TRO Trituration Blé tendre %	TRO Production Farine %	Taux Evolution Trituration %	Taux Evolution Production %
	Trituration blé Tendre 2021	Réal. Prod. Farine 2021	Prév. Trit. Blé Tendre 2022	Trituration Blé Tendre 2022	Prév. Prod. Farine 2022	Réal. Prod. Farine 2022				
	A	B	C	D	E	F	G=D/C	H=F/E	J=(D-A)/A	K=(F-B)/B
Octobre	45 580,00	34 474,50	48 400,00	48 520,00	36 784,00	37 599,00	100,25	102,22	6,45	9,06
Novembre	46 405,00	35 088,00	48 400,00	42 118,00	36 784,00	32 710,00	87,02	88,92	-9,24	-6,78
Décembre	48 000,00	35 694,00	46 200,00	50 296,60	35 112,00	38 414,50	108,87	109,41	4,78	7,62
<b>Total</b>	<b>547159,00</b>	<b>416 432,50</b>	<b>506 000,00</b>	<b>547 284,60</b>	<b>384 560,00</b>	<b>417 146,75</b>	<b>108,16</b>	<b>108,47</b>	<b>0,02</b>	<b>0,17</b>
1 <sup>o</sup> Tri m.	131240,00	102 436,00	134 200,00	145 960,00	101 992,00	110 522,00	108,76	108,36	11,22	7,89
2 <sup>o</sup> Tri m.	139784,00	106 876,00	105 600,00	114 360,00	80 256,00	86 809,50	108,30	108,17	-18,19	-18,78
3 <sup>o</sup> Tri m.	136150,00	101 864,00	123 200,00	146 030,00	93 632,00	111 091,75	118,53	118,65	7,26	9,06
4 <sup>o</sup> Tri m.	139985,00	105 256,50	143 000,00	140 934,60	108 680,00	108 723,50	98,56	100,04	0,68	3,29
<b>Total</b>	<b>547159,00</b>	<b>416 432,50</b>	<b>506 000,00</b>	<b>547 284,60</b>	<b>384 560,00</b>	<b>417 146,75</b>	<b>108,16</b>	<b>108,47</b>	<b>0,02</b>	<b>0,17</b>

Le tableau présente des données relatives à la période, aux exercices 2021 et 2022, ainsi que diverses mesures concernant la trituration du blé tendre et la production de la farine. Voici une analyse des principales colonnes :

- Les colonnes C et D représentent les prévisions de trituration du blé tendre pour l'exercice 2022 et les réalisations correspondantes.
- Les colonnes E et F fournissent les prévisions de production de farine pour l'exercice 2022 et les réalisations réelles.
- Les colonnes G et H indiquent les variations en pourcentage entre les prévisions et les réalisations pour la trituration du blé tendre et la production de farine.
- Les colonnes J et K montrent les taux d'évolution de la trituration du blé tendre et de la production de farine entre les exercices 2021 et 2022.

En examinant les données, on peut observer que les chiffres de trituration du blé tendre et de production de farine pour l'exercice 2022 sont globalement conformes aux prévisions, avec des variations légères. Les taux d'évolution montrent une augmentation de la trituration du blé tendre et de la production de farine entre les exercices 2021 et 2022. Cependant, les variations entre les prévisions et les réalisations varient d'un mois à l'autre, avec des écarts positifs et négatifs.

En examinant les données pour le mois de décembre, on peut constater que la trituration du blé tendre a dépassé les prévisions, avec un taux d'évolution de 108,87 %. De même, la production réelle de farine a dépassé les prévisions, avec un taux d'évolution de 109,41 %.

Les variations en pourcentage entre les prévisions et les réalisations sont également positives, ce qui indique une amélioration par rapport à l'année précédente. La trituration du blé tendre a connu une augmentation de 4,78 % ce qui indique une augmentation par rapport à

## **Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein d'AGRO-DIV**

---

l'année précédente. Tandis que la production de farine a augmenté de 7,62 %. Ces résultats montrent une performance positive pour le mois de décembre.

### **2. Synthèse de l'étude:**

Le stage que nous avons effectué dans la société AGRO-DIV nous a permis de mener une étude approfondie sur « la comptabilité de gestion ». L'objectif principal de cette étude était d'examiner les apports et les défis de la mise en place de la comptabilité de gestion. Pour y parvenir, on a mis en place une méthodologie rigoureuse qui permet de collecter et d'analyser des données pertinentes. Dans cette synthèse, on va présenter les principales conclusions de l'étude et les recommandations formulées à l'issue de celle-ci. On va également mettre en évidence les contributions de cette étude pour cette société et les perspectives d'évolution qu'elle peut offrir.

Cette étude nous a permis de détecter des changements que la comptabilité de gestion apporte au sein de l'entreprise AGRO-DIV :

- ✓ Comme les prix des produits de l'entreprise AGRO-DIV sont fixés par l'État, la connaissance du coût de revient permet aux managers de déterminer la marge de vente de chaque produit. Ainsi, ils peuvent décider s'ils souhaitent continuer à utiliser la même stratégie ou en adopter une autre qui leur permettra de réduire les coûts afin d'obtenir une marge plus élevée.
- ✓ Après l'implantation de la comptabilité de gestion, l'entreprise peut finalement élaborer les tableaux prévisionnels (production, vente, budgets...) en utilisant des données plus précises et fiables.
- ✓ La mise en place de ce système de calcul des coûts (méthode des sections homogènes) permet d'imputer plus précisément les charges directes et indirectes, et de contrôler la destination exacte de chaque charge.
- ✓ Ce système permet de découvrir les problèmes rencontrés au niveau de chaque service ou chaque section.
- ✓ Grâce au système mis en place, le contrôleur de gestion et son équipe ont trouvé une méthode efficace pour augmenter les bénéfices de l'entreprise. Ils ont découvert qu'il était rentable d'investir dans une machine capable de mélanger les déchets de blé avec le son, plutôt que de les jeter. Alors ce montant est largement suffisant pour récupérer les charges de l'investissement durant les deux premières années et couvrir une grande partie des charges de l'entreprise.
- ✓ Les managers ont découvert qu'il y avait eu un mauvais choix de fournisseurs, donc la comptabilité de gestion est devenue un moyen essentiel de contrôle de gestion au sein de l'entreprise AGRO-DIV.
- ✓ Les managers d'AGRO-DIV prennent des décisions basées sur les données fournies par le système de comptabilité de gestion, et pas seulement sur celles de la comptabilité générale.
- ✓ Grâce à l'utilisation de ce système, le responsable de cette tâche (le contrôleur de gestion) a pu identifier des charges inutiles et non importantes que l'organisation supportait, telles

## **Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein d'AGRO-DIV**

---

que les frais liés à l'achat des calendriers. Par conséquent il a pris la décision de ne plus les supporter à l'avenir.

### **◆ Les défis de la mise en place de la comptabilité de gestion au sein de l'entreprise AGRO-DIV :**

Le responsable de la mission a mentionné que l'entreprise a rencontré plusieurs défis pour mettre en place ce système, cependant, ils ont décidé de réaliser ce projet car ils sont convaincus que ses résultats seront bénéfiques et positifs pour la société. Bien que cette comptabilité ne soit pas obligatoire comme la comptabilité financière, ils ne l'avaient pas mise en place auparavant, car il y avait d'autres personnes plus habilitées à prendre la décision quant à son application (l'autorité supérieure). Et Après l'implantation de ce système, l'entreprise a fait face à certains problèmes (contraintes) qui sont actuellement en cours de résolution, parmi eux on peut citer :

- ✓ Les unités d'œuvre sont fixées par les supérieurs de service contrôle de gestion et ne sont pas actualisées au fil des années. Cela engendre une mauvaise affectation des charges indirectes qui en résulte.
- ✓ La société AGRODIV rencontre des difficultés pour mesurer les charges indirectes, telles que la consommation électrique de chaque service.
- ✓ Bien que la gestion des coûts soit considérée comme importante, le système actuel de calcul des coûts reste limité à cet aspect et n'est pas toujours utilisé comme base pour la prise de décision.
- ✓ La mise en place de ce système nécessite des moyens humains (des cadres compétents dans le domaine) et autres matériels.
- ✓ L'entreprise ne dispose pas d'un logiciel spécifique pour la comptabilité de gestion, ce qui rend l'implémentation de ce système un peu difficile.

### **Recommandations :**

À la lumière de cette étude et ces constatations, nous allons suggérer les recommandations suivantes :

- ✓ La mise à jour régulière des unités d'œuvre pour chaque sections essentielle pour s'assurer que les charges indirectes sont correctement affectés, Cela peut nécessiter une collaboration étroite avec les responsables de chaque section et l'utilisation d'un système d'information pour automatiser la collecte des données et améliorer l'efficacité de la gestion des coûts indirects dans l'entreprise.
- ✓ En installant un compteur électrique pour chaque centre, on peut mesurer avec précision la consommation d'électricité et ainsi affecter correctement les coûts indirects correspondants. Cette mesure permet ainsi une meilleure gestion des charges indirectes de l'entreprise et une utilisation plus efficace des ressources disponibles.
- ✓ Il est nécessaire d'organiser régulièrement des formations pour se tenir au courant des nouvelles fonctionnalités de ce système et pouvoir le mettre en place efficacement.

## **Chapitre 03 : la comptabilité de gestion au sein d'AGRO-DIV**

---

- ✓ La comptabilité de gestion ne se limite pas à mesurer les coûts, elle constitue également un outil clé pour la prise de décision. Par conséquent, il est essentiel de lui accorder une grande importance dans la gestion de l'entreprise.
- ✓ Il est recommandé d'analyser les coûts indirects liés à chaque activité et de choisir la clé de répartition qui reflète au mieux la consommation de ces coûts par chaque section, comme la section minoterie utilise plusieurs machines on propose une répartition basée sur le temps d'utilisation des équipements.

### **Conclusion :**

Au terme de ce chapitre, nous avons conclu que la mise en place de la comptabilité de gestion au sein de l'entreprise AGRO-DIV a permis une meilleure compréhension de la structure des coûts, ce système, basé sur la méthode des sections homogènes a fourni des informations précieuses permettant une analyse plus fine de chaque section afin de prendre la meilleure décision adaptée, cette méthode a également permis d'optimiser la gestion des couts et d'améliorer la performance de l'entreprise.

**Conclusion générale**

## Conclusion générale

---

### Conclusion Générale :

Afin de garantir une gestion efficace d'une entreprise dans un système économique de marché compétitif, de nombreuses entreprises sont confrontées à la nécessité d'améliorer la qualité et de maîtriser les coûts. A cet effet, elles remettent en question la pertinence de leurs systèmes comptables actuels. C'est pourquoi la mise en place d'un système de comptabilité de gestion est essentielle. Ce système joue un rôle crucial en tant qu'outil de contrôle de gestion, en se basant sur des informations comptables fiables et pertinentes générées par le système d'information comptable. Il joue un rôle essentiel dans la prévention de toute menace pouvant compromettre le développement et la pérennité de l'entreprise, tout en contribuant à la maîtrise des conditions internes d'exploitation.

Ces dernières années, les entreprises algériennes ont négligé l'importance de mettre en place la comptabilité de gestion. Dans ce cadre, notre étude se concentre sur les implications de l'adoption de ce système au sein d'une entreprise économique, et vise à répondre à la problématique suivante : "Quels sont les enjeux et les déterminants de la mise en place d'un système de comptabilité de gestion ?"

Ce mémoire a abordé deux aspects fondamentaux de la comptabilité de gestion. Tout d'abord, nous avons examiné sa place dans le système d'information de l'entreprise et son importance dans le contrôle de gestion. Ensuite, nous avons exploré les concepts fondamentaux de la comptabilité de gestion, tels que son histoire, ses définitions, ses objectifs et ses méthodes. De plus, nous avons analysé les facteurs déterminants et les enjeux associés à sa mise en place.

Pour mener notre recherche sur le terrain, nous avons choisi l'étude de cas en utilisant des outils tels que l'observation, l'analyse des documents et les entretiens au sein de l'entreprise AGRO-DIV CIC MASCARA.

En ce qui concerne l'entreprise AGRO-DIV, elle est actuellement en train de développer et de tester la nouvelle fonctionnalité de son système de comptabilité de gestion qui est en cours de construction et en phase d'essai depuis 2021. L'entreprise s'appuie sur la méthode des centres d'analyses, qui prend en compte l'ensemble des coûts associés à un produit, tels que le coût d'achat, le coût de production et le coût de revient, pour obtenir un résultat analytique. Dans notre travail, nous nous sommes intéressés à l'analyse de la mise en place de ce système ce qui induit une amélioration de la performance financière et économique de l'entreprise.

La comptabilité de gestion est utilisée au sein de l'entreprise AGRO-DIV pour atteindre les objectifs suivants :

- Assurer un contrôle efficace de l'activité industrielle et coordonner les différentes activités pour éviter les situations indésirables.
- Fournir aux responsables les informations de gestion nécessaires pour mieux piloter l'unité.
- Optimiser les charges et réduire les coûts de production afin d'obtenir de bons résultats et maximiser les bénéfices.
- Utiliser les informations fournies par la comptabilité générale et combler ses lacunes.

## Conclusion générale

---

- Calculer les coûts de revient permettant à l'entreprise de prendre des décisions appropriées.
- Fournir des analyses de rentabilité pour chaque produit individuellement.

La comptabilité de gestion ne se limite pas à mesurer les coûts, elle constitue également un outil clé pour la prise de décision. Par conséquent, il est essentiel de lui accorder une grande importance dans la gestion de l'entreprise.

Après notre étude et à travers l'analyse et l'interprétation des résultats obtenus nous avons abouti les constats suivants :

- Le système actuel de calcul des coûts utilisé par AGRO-DIV présente des limites et n'est pas systématiquement utilisé comme base pour la prise de décision.
- La société AGRODIV éprouve des difficultés à mesurer avec précision les charges indirectes, telles que la consommation électrique de chaque service.
- Les unités d'oeuvre utilisées sont fixées par les supérieurs du service de contrôle de gestion et ne sont pas actualisées au fil des années.
- La mise en place de ce système nécessite des ressources humaines qualifiées (cadres compétents dans le domaine) ainsi que du matériel supplémentaire.

Pour mieux évaluer le système de la comptabilité de gestion, il est utile d'effectuer d'autres études plus détaillées et pour cela nous présentons les suggestions suivantes :

- Il est recommandé d'explorer d'autres méthodes de calcul des coûts de revient afin de renforcer la pertinence de la comptabilité de gestion. Par exemple, la mise en place d'un nouveau système de comptabilité par activité.
- Il est essentiel de mettre à jour régulièrement les unités d'oeuvre pour chaque section, afin de garantir une allocation précise des charges indirectes. Cela peut nécessiter une collaboration étroite avec les responsables de chaque section.
- L'utilisation d'un système d'information pour automatiser la collecte des données et améliorer l'efficacité de la gestion des coûts indirects dans l'entreprise est recommandée.
- Il est recommandé d'analyser les coûts indirects associés à chaque activité et de choisir la clé de répartition qui reflète au mieux la consommation de ces coûts par chaque section.
- Il est nécessaire d'organiser régulièrement des formations pour se tenir au courant des nouvelles fonctionnalités de ce système et être en mesure de le mettre en place efficacement.
- Il serait bénéfique de mener des études dans des entreprises où la comptabilité de gestion est bien développée, afin de s'en inspirer et d'améliorer les pratiques au sein d'AGRO-DIV.

Effectuer des études à long terme afin d'observer plus précisément l'utilité de la comptabilité de gestion serait bénéfique. Pour notre recherche, il aurait été préférable d'avoir une durée de stage pratique plus étendue, mais nous avons rencontré des contraintes de temps, notamment en raison de la disponibilité limitée des responsables.

## Conclusion générale

---

notre stage chez AGRO-DIV a été une expérience enrichissante qui nous a permis de fusionner la théorie et la pratique dans le domaine de la comptabilité de gestion.

Pour conclure notre travail, Afin de tester les hypothèses établies au préalable nous avons choisis d'analyser la méthode utilisée et essayer de les confirmer ou de les infirmer :

- **H1** : l'adoption d'un système de comptabilité de gestion est motivé par des soucis de calcul des coûts de certains éléments de la comptabilité générale est **une hypothèse confirmée** car La comptabilité générale peut être limitée dans sa capacité à fournir des informations détaillées sur les coûts liés à des produits, des services ou des activités spécifiques au sein de l'entreprise.
- **H2** : La mise en place d'un système de comptabilité de gestion est déterminée par deux facteurs clés : le secteur d'activité de l'entreprise et ses besoins spécifiques est **une hypothèse infirmée**. Ce système n'est pas seulement déterminé par ces deux facteurs, mais également par d'autres tels que la turbulence de l'environnement et la complexité des opérations.
- **H3** : Les entreprises doivent s'appuyer sur des techniques d'analyse des coûts complets et des coûts partiels pour la prise de décision est **une hypothèse confirmée**, comme illustré par l'utilisation de la méthode des sections homogènes en tant que l'une des méthodes de coûts complets qui aide à la prise de décision .
- **H4** : L'utilisation du système de comptabilité de gestion par l'entreprise AGRO-DIV pour le calcul des coûts implique une surveillance et un contrôle constants de ses comptes c'est **une hypothèse infirmée** car l'entreprise Agro-Div rencontre des difficultés pour exploiter efficacement un système de comptabilité de gestion pour le contrôle, malgré l'idée selon laquelle cela impliquerait une surveillance et un contrôle continus de ses comptes. Ces obstacles résultent de divers facteurs tels que le manque de formations, l'inadéquation du système d'information et le besoin d'investissements supplémentaires dans les ressources nécessaires.



**BIBLIOGRAPHIE**

### Les ouvrages :

- ALAIN (Marion) : *Analyse Financière : Concepts et Méthodes*, édition dunod, 2<sup>ème</sup> édition, 2001.
- ALAZARD (Claude) et SÉPARI (Sabine) : *contrôle de gestion, manuel et application*, édition dunod, 2018.
- ALAZARD(C) et SEPARI (S) : *contrôle de gestion : Manuel et applications*, édition 2004.
- ANTHONY (R. N.):*Planning and Control Systems: a Framework for Analysis*, Harvard University, 1965.
- BERNARD (Augé), GERALD (Naro), ALEXANDRE (Vernhet) : *Mini manuel de comptabilité de gestion*, édition dunod, Paris, 2013.
- BERTHIER (D), MORLEY (C), MAURICE-DEMOURIAUX (M) : *système d'information et management*, VOL 10, n°3, 2005.
- BOISSELIE (Patrick), LUDIVINE(Chalençon),DORIOL (David) :*Contrôle de gestion*, édition Vuibert, 2013.
- BOUQUIN (Henri) : *Comptabilité de gestion*, éditions Economica, Paris, 2000.
- CAPPELLENTI (Laurent), BARON (Philippe), GERARD (Des maisons), FRANÇOIS-XAVIER (Ribiollet) :*contrôle de gestion*, édition dunod, 2014.
- CHRISTIAN (Goujet), CHRISTIANE (Raulet), CHRISTIAN (Raulet),*comptabilité de gestion*, Editeur: Dunod ,2007 .
- DELMOND (M), PETIT JEAN(Y), MICHEL (G) : *Management des systèmes d'information*, édition DUNOD, 2<sup>ème</sup> édition, Paris, 2008.
- DEYRIEUX(André) :*Le système d'information : nouvel outil de stratégie*, Editeur: Maxima, 2003.
- DIDIER (Leclère) :*L'essentiel de la comptabilité analytique*, Edition d'Organisation, 2011.
- DISLE (Charlotte) et BOUVIER (Anne-Marie) : *Introduction a la comptabilité*, édition dunod, 2008.

- DORIATH(Brigitte), CHRISTIAN (Goujet), *Comptabilité de gestion*, Edition dunod, 5<sup>ème</sup> édition, 2011, p.15.
- DUBRULLE (Didier) et JOURDAIN(Louis) : *Comptabilité analytique de gestion*, dunod , 6ème édition, 2013.
- GARRISON (Ray), THERESA (Libby), ALAN (Webb) : *Fondements de la comptabilité de gestion*, Traduction et adaptation HÉLÈNE (B) et CHANTALE (R), 3eme édition, édition tenth Canadian,2016.
- GERARD (Benôit) et ANNE-LAURE (Farjaudon), BENEDICTE (Merle), Yves(Levant) :*Pro en Contrôle de gestion*,2018.
- GERARD (Melyon) : *comptabilité analytique*, édition Bréal, 2004.
- GRANDGUILLOT (Beatrice) et GRANDGUILLOT (Francis) :*l'essentiel de la comptabilité de gestion*, 2014.
- GRANDGUILLOT (Francis), GRANDGUILLOT (Béatrice) :*L'essentiel de la comptabilité de gestion*, 7<sup>ème</sup> édition, Editeur: Gualino, 2015.
- GRANDGUILLOT(F), GRANDGUILLOT(B) :*Coûts complets et méthode ABC - Coûts partiels - Coûts préétablis et coût cible - Analyse des écarts*, 2022.
- GUEDJ (Norbert) et CAMUS (Philippe) :*Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise*, Edition d'organisation, 2ème édition, 3ème tirage, Paris, 1998.
- HORNGREN(Charles) et BHIMANI(Alnoor),SRIKANT (Datar), GEORGE (Foster) : *Contrôle de gestion et gestion budgétaire*, 4<sup>ème</sup> édition, 2009.
- KAROURI (Moneir) :*Le système d'information de gestion*, édition ellipses, 2021.
- LEGRENZI (Christophe) et JACQUES (Nau) :*Le contrôle de gestion du SI*, édition dunod, 2012.
- LEROY (M) :*Le contrôle de gestion l'essentiel en fiche*, édition dunod, Paris, 2016.
- LÖNING (Hélène),MALLERET (Véronique), MERIC (Jérôme), YVON PESQUEUX (Ève Chiapello), MICHEL(Daniel), SOLE (Andreu) :*le contrôle de gestion organisation, outils et pratique*, édition dunod, 3<sup>ème</sup> édition, 2008.
- MALLERET (Véronique), MENDOZA (Carla) :*Cout et management*, édition dunod, 2018.

- MELYON (Gerard) : *Comptabilité analytique*, 2ème édition, BREAL, 2001.
- MELYON (Gérard), MELYON (Kévin) : *comptabilité analytique*, collection Philippe Raimbourg, 2011.
- MENDOZA (Carla) et ZILBERBERG(Emmanuel) : *Les nouveaux défis de la comptabilité de gestion*, L'Expansion Management Review 2011/1, (N° 140).
- NEGRO (Yves) : *l'étude de marché*, édition Vuibert, paris, 1987.
- PIGET(P) : *Comptabilité analytique*, édition Economica, 2003.
- RAGAIGNE (Aurélien) et TAHAR(Caroline) : *contrôle de gestion*, Editeur: Gualino, 2020.
- REIX (R) : *système d'information et management des organisations*, Vuibert, Paris, 2012.
- ROBERT (R) , FALLERY (B), KALIKA (M), ROWE (F): *système d'information et management des organisations*, édition Vuibert, 6<sup>ème</sup> édition, 2000.
- SAADOUN (M) : *Technologies de l'information et management*, Hermès, 2000.

#### **Les revues et périodiques :**

- BENYOUNES (S) : *le système d'information comptable un véritable outil de gestion de la performance*”, Vol 8 N°15, 06/10/2013.
- CHEFFI (Walid), NEKHILI (Mehdi) : *Rôles assignés à la comptabilité de gestion par les managers et changement comptable : question d'adéquation ou simple désillusion*, Dans Comptabilité Contrôle Audit 2011/1 (Tome 17).
- MENDOZA (Carla), ZILBERBERG(Emmanuel) : *Les nouveaux défis de la comptabilité de gestion*, L'Expansion Management Review 2011/1,(N° 140), pp.92-103.
- SAHEL (Fateh) : *De la comptabilité des couts vers la comptabilité de gestion; changement de fonds;ou juste un changement d'application* , revue nouvelle économies, N°13 02-2015.

#### **Mémoire :**

- ALOUI (N) et DJERMOUNE (H) : *Analyse des coûts et calcul du coût de revient - Mise en place de la méthode A.B.C*, mémoire de Master, université Abderrahmane Mira, BEJAIA, 2021.

- BECHAA, (Nesrine) : *Essai d'évaluation d'un Systeme De Comptabilite De Gestion Au Sein d'une Entreprise Algerienne*, mémoire de master en science commerciales, HEC, alger, 2019.
- BECHAA, (Nesrine) : *essaye d'évaluation d'un système de comptabilité de gestion au sein d'une entreprise algérienne*, EHEC, 2019.
- JEAN-LUC (Koehl) : *Cours de gestion, ECT2, Lycée Cassin, Strasbourg, 2012.*

**Rapports et documents administratifs :**

- HOUAT Abdelhafid : *Application de la méthode des sections homogènes au calcul des couts des produits fabriqué et vendus par le complexe moulin de LAGHOUAT* (document interne)

**Site internet :**

- <https://elearn.univ-tlemcen.dz/course/view.php?id=172>
- <https://www.maxicours.com/se/cours/le-systeme-d-information-comptable-sic>

## Table des matières

INTRODUCTION GENERALE.....	10
Introduction Générale.....	1
CHAPITRE 01 : COMPTABILITE DE GESTION : OUTIL INDISPENSABLE DE CONTROLE DE GESTION.....	4
Introduction.....	5
Section 01 : La place de la comptabilité de gestion dans le système d'information .....	5
1. Le système d'information de l'entreprise.....	5
1.1. Définition de système d'information de l'entreprise.....	5
1.2. Les composants du système d'information .....	6
1.3. Le fonctionnement d'un système d'information .....	7
1.4. Les typologies des systèmes dans l'entreprise : .....	8
1.4.1. Le système de pilotage :.....	9
1.4.2. Le système opérant :.....	9
1.4.3. Le système d'information :.....	9
1.5. Les trois systèmes d'information les plus utilisés dans l'entreprise : .....	10
1.5.1. Le système d'information commerciale (SIC) :.....	10
1.5.2. Le système d'information des ressources humaines (SIRH) : .....	10
1.5.3. Le système d'information comptable (SIC) :.....	11
2. Système d'information comptable :.....	11
2.1. Définition d'un système d'information comptable :.....	11
2.2. Les caractéristiques d'une information comptable .....	11
2.3. Les fonctions du système d'information comptable.....	12
2.4. Les finalités de l'information comptable :.....	13
2.5. Les utilisateurs du système d'information comptable.....	13
2.6. Les sources de l'information comptable .....	14
Section 2 : la comptabilité de gestion : un outil de contrôle de gestion .....	15
1. Le système d'information au service de contrôle de gestion .....	15
2. La place du contrôle de gestion dans les systèmes d'information de l'entreprise.....	17
2.1. Le contrôle stratégique : .....	17
2.2. Le contrôle opérationnel :.....	17
2.3. Le contrôle de gestion :.....	18
2.3.1. Définition de contrôle de gestion :.....	18
2.3.2. le processus de contrôle de gestion.....	19
2.3.3. Les objectifs de contrôle de gestion :.....	20

2.3.4. Les outils de contrôle de gestion :.....	21
3. la comptabilité de gestion : une source d'information et un outil de contrôle de gestion :.....	22
Conclusion: .....	26
CHAPITRE 02 : GENERALITES SUR LA COMPTABILITE DE GESTION .....	27
Introduction .....	28
Section 01 : présentation du système de comptabilité de gestion .....	28
1. Définition .....	28
2. Historique de la comptabilité de gestion .....	30
3. Organisation du système de comptabilité de gestion .....	30
3.1. Un coût .....	31
3.2. Les charges incorporés au cout .....	32
Section 02 : système de calcul des couts :.....	34
1. La valorisation des mouvements de stocks : .....	34
1.2.1. Méthode du Coût unitaire moyen pondéré CUMP:.....	35
1.2.2. FIFO « First in, First out » ou PEPS « Premier entré, Premier sorti » : .....	35
1.2.3. LIFO « Last in, First out » ou DEPS « Dernier entré, Premier sorti » : .....	35
2. Méthodes de calcul de couts : .....	35
2.1.1. la méthode des centres d'analyse : .....	36
2.1.2. La méthode ABC.....	40
2.2. La méthode des coûts partiels : .....	43
2.2.1. La méthode du direct costing simple : .....	43
2.2.2. La méthode de l'imputation rationnelle : .....	45
c) Les apports de la méthode : .....	47
d) Les limites de la méthode : .....	47
2.2.3. La méthode des Couts marginaux : .....	47
b) Avantages de la méthode : .....	47
c) Limites de la méthode : .....	48
Section 03:Le contexte, les déterminants et les enjeux de la mise en place d'un système de comptabilité de gestion.....	48
1. Le contexte d'un système de comptabilité de gestion : .....	48
2. Les principales missions de la comptabilité de gestion : .....	49
3. Rôles assignés à la comptabilité de gestion par les managers dans une entité : .....	49
4. De la comptabilité générale à la comptabilité de gestion : .....	51
5. Les déterminants de la mise en place d'un système de comptabilité de gestion .....	52

6. Les critiques du système de comptabilité de gestion : .....	54
7. La comptabilité de gestion en Algérie : .....	55
Conclusion : .....	57
CHAPITRE 03: LA COMPTABILITE DE GESTION AU SEIN D'AGRO-DIV. MASCARA .....	58
Introduction : .....	59
Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil.....	59
1. Carte d'identité et historique de l'entreprise : .....	59
1.1. Carte d'identité : .....	59
1.2. Historique du groupe : .....	60
2. Informations concernant AGRODIV : .....	60
3. Produits fabriqués par le complexe : .....	61
4. Présentation des différents départements des Moulins de Béni Chougrane- Mascara : .....	63
5. Les fonctions principales de l'entreprise : .....	64
Section 2 : la méthode utilisées par AGRO-DIV : déterminants et enjeux rencontrés .....	65
1. La mise en place de la méthode des sections homogènes : .....	65
1.1. Répartition primaire : .....	67
1.2. La répartition secondaire : .....	71
1.3. Détermination du cout d'achat des blés tendre :le cout d'achat est calculé comme suite : .....	73
1.4. Calcul du coût de production des blés tendre Ecrasés : .....	73
1.6. Le Cout de revient : .....	76
1.7. Calcul de la marge(résultat analytique) : .....	76
2. Synthèse de l'étude: .....	80
Conclusion : .....	82
Conclusion Générale : .....	84
BIBLIOGRAPHIE .....	87
Les annexes .....	94



**Les annexes**

## Annexe N°01: compte de résultat mois de décembre

FILIALE CEREALE LAGHOUAT  
FG DE LA GARE MASCARA MASCARA

EXERCICE 01/01/22 AU 31/12/22  
PERIODE DU 01/12/22 AU 31/12/22

-copie provisoire

	NOTE	2022	2021
Ventes et produits annexes		96 833 133.16	1 063 847 727.50
Cession inter unités		2 880 000.00	28 912 200.00
Variation stocks produits finis et en cours		-1 296 562.50	-1 621 762.50
Production immobilisée			2 107 270.00
Subventions d'exploitation			
<b>I-PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>		<b>98 416 570.66</b>	<b>1 093 245 435.00</b>
Achats consommés		-70 218 641.37	-764 396 528.42
Cession inter unités		-280 000.00	-3 276 000.00
Services extérieurs et autres consommations		-2 576 323.97	-12 829 322.63
<b>II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>		<b>-73 074 965.34</b>	<b>-780 501 851.05</b>
<b>III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>25 341 605.32</b>	<b>312 743 583.95</b>
Charges de personnel		-9 539 466.53	-141 818 618.52
Impôts, taxes et versements assimilés		-46 132.17	-4 195 888.51
<b>IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>15 756 006.62</b>	<b>166 729 076.92</b>
Autres produits opérationnels		4 661 183.27	3 794 546.33
Autres charges opérationnelles		-683 002.89	-10 177 287.51
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-36 792 168.08	-35 456 368.55
Reprise sur pertes de valeur et provisions		1 248 360.00	
<b>V- RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>-15 809 601.08</b>	<b>124 889 967.19</b>
Produits financiers			
Charges financières			
<b>VI-RESULTAT FINANCIER</b>			
<b>VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS ( V+VI)</b>		<b>-15 809 601.08</b>	<b>124 889 967.19</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés ( Variations ) sur résultats ordinaires		11 293 378.73	
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>104 326 133.93</b>	<b>1 097 039 981.33</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-108 842 356.28</b>	<b>-972 150 014.14</b>
<b>VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-4 516 222.35</b>	<b>124 889 967.19</b>
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
<b>IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>			
<b>X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>-4 516 222.35</b>	<b>124 889 967.19</b>

Annexe N°02 : extrait de la balance (état de consommation classe 06)

MASCARA22		BALANCE COMPTE->AUXILIAIRE		PAGE 2		
FG DE LA GARE MASCARA		-copie provisoire		EDITION DU 08/02/2023 14:55		
MASCARA		DU 01/12/22 AU 31/12/22		EXERCICE:01/01/22 AU 31/12/22		
LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		M-AM DU 01/12/22 AU 31/12/22		SOLDE AU 31/12/22	
	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
REPORT	0.00	0.00	236 900.00	0.00	7 189 479.28	0.00
CONS RIZ BLANC 1 K DICOPA	0.00	0.00	17 695.00	0.00	105 695.00	0.00
CONS RIZ BLANC 1 K DICOPA	0.00	0.00	17 695.00	0.00	165 695.00	0.00
BLE TENDRE CONSOMME	0.00	0.00	0.00	0.00	145 695.00	0.00
BLE TENDRE CONSOMME	0.00	0.00	0.00	0.00	145 695.00	0.00
FOUR MAINTENANCE CONSOMME	0.00	0.00	65 030 766.00	0.00	706 222 636.00	0.00
FOUR MAINTENANCE CONSOMME	0.00	0.00	65 030 766.00	0.00	706 222 636.00	0.00
FOUR MENUISERIE CONSOMME	0.00	0.00	6 000.00	0.00	354 687.98	0.00
FOUR MENUISERIE CONSOMME	0.00	0.00	6 000.00	0.00	354 687.98	0.00
FOUR ELECT CONSOMME	0.00	0.00	52 249.99	0.00	1 026 698.37	0.00
FOUR ELECT CONSOMME	0.00	0.00	52 249.99	0.00	1 026 698.37	0.00
FOUR CONSTRUCTION CONSOMME	0.00	0.00	30 974.00	0.00	262 910.00	0.00
FOUR CONSTRUCTION CONSOMME	0.00	0.00	30 974.00	0.00	262 910.00	0.00
FOUR PRODUCTION CONSOMME	0.00	0.00	71 600.01	0.00	1 940 498.37	0.00
FOUR PRODUCTION CONSOMME	0.00	0.00	71 600.01	0.00	1 940 498.37	0.00
CONSUMMATION GRAISSE	0.00	0.00	0.00	0.00	178 000.00	0.00
CONSUMMATION GRAISSE	0.00	0.00	0.00	0.00	178 000.00	0.00
FOUR HUILLE CONSOMME	0.00	0.00	0.00	0.00	91 443.95	0.00
FOUR HUILLE CONSOMME	0.00	0.00	0.00	0.00	91 443.95	0.00
FOUR LAB CONSOMME	0.00	0.00	0.00	0.00	34 250.00	0.00
FOUR LAB CONSOMME	0.00	0.00	0.00	0.00	34 250.00	0.00
FOUR BUREAU CONSOMME	0.00	0.00	58 000.00	0.00	983 126.25	0.00
FOUR BUREAU CONSOMME	0.00	0.00	58 000.00	0.00	983 126.25	0.00
<b>TOTAL A REPORTER</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>504 165.00</b>	<b>0.00</b>	<b>719 359 422.29</b>	<b>0.00</b>

MASCARAZZ

BALANCE COMPTE->AUXILIAIRE

FG DE LA GARE MASCARA

-copie provisoire

PAGE.3

EDITION DU 08/02/2023 14:55

EXERCICE 01/01/22 AU 31/12/22

DU 01/12/22 AU 31/12/22

LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MM DU 01/12/22 AU 31/12/22		SOLDE AU 31/12/22	
	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
	0.00	0.00	5 504 185.00	0.00	119 359 422.29	0.00
REPORT	0.00	0.00	58 000.00	0.00	983 128.25	0.00
FOUR GAZOIL CONSOMME	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	85 000.00
CONSUMMATION CARTE A PUCE	0.00	0.00	342 677.00	0.00	3 871 030.00	0.00
FOUR MEC AUTO CONSOMME	0.00	0.00	236 650.00	0.00	4 301 437.73	0.00
FOUR PETIT OUTIL CONSOMME	0.00	0.00	1 100.00	0.00	65 500.00	0.00
FOUR PEINTURE CONSOMME	0.00	0.00	82 700.00	0.00	188 790.00	0.00
FOUR SERRE CONSOMME	0.00	0.00	16 910.00	0.00	47 960.00	0.00
FOUR PLOMBER CONSOMME	0.00	0.00	31 175.00	0.00	148 865.00	0.00
CONSUMMATION PRODUIT PHARMACEU	0.00	0.00	1 000.00	0.00	72 095.00	0.00
FOUR HABILLEMENT CONSOMME	0.00	0.00	2 000.00	0.00	1 122 660.00	0.00
FOUR QUAINCA CONSOMME	0.00	0.00	44 615.00	0.00	448 025.00	0.00
FOUR DROGUER CONSOMM	0.00	0.00	10 200.00	0.00	53 360.00	0.00
TOTAL A REPORTER	0.00	0.00	6 273 212.00	0.00	729 764 144.93	0.00

Annexe N° 03 :charges du personnel (service administration générale)

CIC LES MOULINS DE MASCARA  
FAUBOURG DE LA GARE MASCARA

PAGE:1

CENTRALISATEUR PARTIEL

001-ADMINISTRATION GENERALE (#9 SALARIES)			Période:DECEMBRE 2022		
CODE	LIBELLE	N/BASE	GAIN	RETENUE	EFF
R030	SALAIRE DE BASE		373 734.00		9
R259	PRIME DE PERFORMANCE MENSUEL	373 734.00	13 424.04		8
R261	I.E.P.	373 734.00	89 004.89		8
R281	NUISANCE	373 734.00	24 294.50		8
B291	IND.FORFITAIRE DE FONCTION (BASE)	35 000.00			6
R291	IND.FORFITAIRE DE FONCTION	35 000.00	35 000.00		6
R302	P.R.I MENSUEL	373 734.00	22 161.19		8
P312	P.R.C MENSUEL %	160.00			8
R312	P.R.C MENSUEL	373 734.00	44 746.80		8
R500	SALAIRE DE POSTE	602 365.42			9
R510	RETENUE SECU. SLE.	602 365.42		54 212.89	9
R517	I.A.V	18 000.00	18 000.00		3
R519	PANIER CADRE DIRIGEANT		16 800.00		1
R522	PANIER	168.00	58 800.00		8
R525	PRIME DE SEMOUL		16 000.00		8
R532	TRANSPORT	22 000.00	22 000.00		5
R660	RETENUE IRG	679 752.53		117 489.40	9
R668	AVANCE PRIME VARIABLE		30 000.00		1
R714	SALAIRE UNIQUE		3 000.00		2
R722	(R-) PRET SOCIAL			40 000.00	6
R730	ACOMPTES			63 000.00	9
R770	NET A PAYER			492 263.13	9
<b>TOTAL GENERAL</b>			<b>766 965.42</b>	<b>766 965.42</b>	

CHARGES PATRONALES

CODE	LIBELLE	N/BASE	TAUX	<>	MONTANT	EFF
R809	FNPOS	602 365.42	0.5 +		3 011.83	9
R810	CNAS 25.5%	602 365.42	25.5% +		153 603.18	9
R815	O.S	736 965.42	2 % +		14 739.31	9
R819	TOTAL CNAS		26% *		156 615.01	9
R824	MASSE SALARIALE		*		908 319.74	9
<b>TOTAL CHARGES</b>					<b>171 354.32</b>	

Arrêté le NET A PAYER du présent état à la somme de:

QUATRE CENTS QUATRE-VINGT DOUZE MILLE(S) DEUX CENTS SOIXANTE TROIS DINAR(S) ET TREIZE CENTIME(S)

LE RESPONSABLE

Annexe N°04 : charges du personnel (service production)

LES MOULINS DE MASCARA  
AUBOURG DE LA GARE MASCARA

PAGE:3

CENTRALISATEUR PARTIEL

003-PRODUCTION (#57 SALARIES)		Période: DECEMBRE 2022			
CODE	LIBELLE	N/BASE	GAIN	RETENUE	EFF
R030	SALAIRE DE BASE		1 218 915.00		57
M030	SALAIRE DE BASE (R+)		5 296.80		1
R034	RETENUE JOURS ABSENCES	1.00		876.55	1
R061	IRS REPRISE/ CONGE (RETENUE)	60.00		39 147.00	2
R100	IND CONGE	60.00	123 879.67		2
R102	INDEMNITES IMPOSABLES		21 425.00		2
R252	I.T.P	1 178 891.45	154 780.61		30
R259	PRIME DE PERFORMANCE MENSUEL	1 178 891.45	69 541.71		54
R261	I.E.P.	1 178 891.45	518 863.81		54
M261	I.E.P. (R+)		2 403.16		1
R281	NUISANCE	1 178 891.45	219 177.31		55
M281	NUISANCE (R+)		1 059.36		1
B291	IND.FORFITAIRE DE FONCTION (BASE)	49 500.00			12
R291	IND.FORFITAIRE DE FONCTION	49 500.00	49 500.00		12
R302	P.R.I MENSUEL	1 178 891.45	115 310.32		54
P312	P.R.C MENSUEL %	1 120.00			56
R312	P.R.C MENSUEL	1 178 891.45	231 805.69		54
R500	SALAIRE DE POSTE	2 670 509.89			57
R510	RETENUE SECU. SLE.	2 670 509.89		240 345.88	57
R517	I.A.V	6 000.00	6 000.00		1
R522	PANIER	1 224.00	428 400.00		55
M522	PANIER (R+)		2 100.00		1
R525	PRIME DE SEMOUL		110 000.00		55
R532	TRANSPORT	115 000.00	112 009.10		54
R651	BASE IMPOSABLE IRG/REGUL	10 070.98			1
R660	RETENUE IRG	3 100 027.12		400 748.70	57
T660	RETENUE IRG (R-)	10 070.98		2 718.90	1
R714	SALAIRE UNIQUE		67 500.00		45
R722	(R-) PRET SOCIAL			207 000.00	41
R730	ACOMPTES			405 000.00	54
R770	NET A PAYER			2 162 130.51	57
TOTAL GENERAL			3 457 967.54	3 457 967.54	

CHARGES PATRONALES

CODE	LIBELLE	N/BASE	TAUX	<>	MONTANT	EFF
R809	FNPOS	2 670 509.89	0.5 +		13 352.55	57
R810	CNAS 25.5%	2 670 509.89	25.5% +		680 980.02	57
R815	O.S	3 417 943.99	2 % +		68 358.88	57
R819	TOTAL CNAS		26% *		694 332.57	57
R824	MASSE SALARIALE		*		4 180 635.44	57
TOTAL CHARGES A REPORTER					762 691.45	

Annexe N°05 :charges du personnel(service maintenance)

LES MOULINS DE MASCARA  
BOULEVARD DE LA GARE MASCARA

PAGE:7

CENTRALISATEUR PARTIEL

006-MAINTENANCE (#10 SALARIES)

Période:DECEMBRE 2022

CODE	LIBELLE	N/BASE	GAIN	RETENUE	EFF
R030	SALAIRE DE BASE		238 555.00		10
R061	IRS. REPRISE/ CONGE (RETENUE)	60.00		45 901.00	2
R100	IND CONGE	60.00	131 588.77		2
R102	INDEMNITES IMPOSABLES		22 525.00		2
R259	PRIME DE PERFORMANCE MENSUEL	192 654.00	11 559.24		8
R261	I.E.P.	192 654.00	86 576.23		8
R281	NUISANCE	192 654.00	27 727.32		8
B291	IND.FORFITAIRE DE FONCTON (BASE)	15 000.00			3
R291	IND.FORFITAIRE DE FONCTION	15 000.00	12 000.00		2
R302	P.R.I MENSUEL	192 654.00	19 265.40		8
P312	P.R.C MENSUEL %	200.00			10
R312	P.R.C MENSUEL	192 654.00	38 530.80		8
R500	SALAIRE DE POSTE	519 901.76			10
R510	RETENUE SECU. SLE.	519 901.76		46 791.15	10
R517	I.A.V	12 000.00	6 000.00		1
R522	PANIER	168.00	58 800.00		8
R525	PRIME DE SEMOUL		16 000.00		8
R532	TRANSPORT	20 900.00	18 900.00		7
R660	RETENUE IRG	595 335.60		84 021.40	10
R714	SALAIRE UNIQUE		12 000.00		8
R722	(R-) PRET SOCIAL			39 000.00	8
R730	ACOMPTES			63 000.00	9
R770	NET A PAYER			421 314.21	10
TOTAL GENERAL			700 027.76	700 027.76	

CHARGES PATRONALES

CODE	LIBELLE	N/BASE	TAUX	<>	MONTANT	EFF
R809	FNPOS	519 901.76	0.5 +		2 599.51	10
R810	CNAS 25.5%	519 901.76	25.5% +		132 574.95	10
R815	O.S	654 126.76	2 % +		13 082.54	10
R819	TOTAL CNAS		26% *		135 174.46	10
R824	MASSE SALARIALE		*		802 383.75	10
TOTAL CHARGES					148 256.99	

Arrêté le NET A PAYER du présent état à la somme de:

QUATRE CENTS VINGT ET UN MILLE(S) TROIS CENTS QUATORZE DINAR(S) ET VINGT ET UN CENTIME(S)

LE RESPONSABLE

Annexe N°06 :etat de consommation par tiers (service maintenance)

COUPE AGRO-INDUSTRIEE "SPA AGRODIV"  
 LIALE CEREALES LAGHOUAT  
 ES MOULINS DE MASCARA



**Etat des Consommations Par Tiers**

Du 01/12/2022 Au 31/12/2022

Page N°:4

08/02/2023 10:39:57

Service:SERVICE MAINTENANCE UP(S001)

Code Article	Désignation	Quantité	Pu	Montant	Document	Date
7107	LA MOUSSE PM	3	1 000.00	3 000.00	BON DE SORTIE N°:000514	25/12/2022
7295	BOULON 13/50 8/8	20	70.00	1 400.00	BON DE SORTIE N°:000514	25/12/2022
7296	ECROU N 13	20	20.00	400.00	BON DE SORTIE N°:000514	25/12/2022
7297	SCOTCHE POUR RESERVOIRE	1	2 800.00	2 800.00	BON DE SORTIE N°:000514	25/12/2022
<b>Total Tiers</b>						265 949.00

2858



**Etat des Consommations Par Tiers**

Du 01/12/2022 Au 31/12/2022

Code Article	Designation	Quantité	Pu	Montant	Document	Date
<b>Service:SERVICE PRODUCTION UP(S002)</b>						
01185	MANCHE A BALAIS	24	150.00	3 600.00	BON DE SORTIE N°:000511	20/12/2022
01971	DEGRIPANT	7	400.00	2 800.00	BON DE SORTIE N°:000511	20/12/2022
02441	BALAIS	24	150.00	3 600.00	BON DE SORTIE N°:000511	20/12/2022
6942	SERPIERE	20	100.00	2 000.00	BON DE SORTIE N°:000511	20/12/2022
7287	PISTOLET COLLE LION	1	1 100.00	1 100.00	BON DE SORTIE N°:000511	20/12/2022
03044	VACHETTE SFC	1	1 700.00	1 700.00	BON DE SORTIE N°:000516	25/12/2022
7264	VACHETTE DE PORTE BOIS	1	1 500.00	1 500.00	BON DE SORTIE N°:000516	25/12/2022
<b>Total Tiers</b>						<b>16 300.00</b>

Annexe N°07 :etat de consommation par tiers (service production)



### Etat des Consommations Par Tiers

Du 01/12/2022 Au 31/12/2022

Page N° 6  
08/02/2023 10:39:57

Service:SERVICE APPROVISIONNEMENT UP(S004)

Code Article	Désignation	Quantité	Pu	Montant	Document	Date
5887	ENSEMBLE LOQUET POUR PORTE.	1	800.00	800.00	BON DE SORTIE N°:000515	25/12/2022
7308	PALLETTE EN BOIS	24	1 500.00	36 000.00	BON DE SORTIE N°:000522	29/12/2022
<b>Total Tiers</b>				<b>36 800.00</b>		



## Etat des Consommations Par Tiers

Du 01/12/2022 Au 31/12/2022

Page N°:11

08/02/2023 10:39:57

Service:DIRECTION COMMERCIAL(S020)

Code Article	Désignation	Quantité	Pu	Montant	Document	Date
7303	COMAMDO	2	14 500.00	29 000.00	BON DE SORTIE N° 000521	27/12/2022
7304	TAMBOUR	2	35 000.00	70 000.00	BON DE SORTIE N° 000521	27/12/2022
7306	LES BAGUES	5	750.00	3 750.00	BON DE SORTIE N° 000521	27/12/2022
7307	LES LAMPES	10	350.00	3 500.00	BON DE SORTIE N° 000521	27/12/2022
<b>Total Tiers</b>						301 000.00
<b>Total Général</b>						649 674.00

## Etat des Consommations Par Tiers

Du 01/12/2022 Au 31/12/2022

Service:SERVICE PRODUCTION UP(S002)

Code Article	Designation	Quantité	Pu	Montant	Document	Date
2858	SAC PP ECROU 100*60 (SON 50kg)	250	24.44	6 110.00	BON DE SORTIE N°.000306	26/12/2022
2859	SAC FARINE PP 50KG	1000	27.30	27 300.00	BON DE SORTIE N°.000306	26/12/2022
2857	SAC PP FARINESIG 80*50(25KG)	5000	22.34	111 700.00	BON DE SORTIE N°.000308	27/12/2022
2858	SAC PP ECROU 100*60 (SON 50kg)	250	24.44	6 110.00	BON DE SORTIE N°.000308	27/12/2022
2858	SAC PP ECROU 100*60 (SON 50kg)	53	24.44	1 295.32	BON DE SORTIE N°.000308	27/12/2022
2860	SAC PP 10KG	1000	19.50	19 500.00	BON DE SORTIE N°.000308	27/12/2022
2858	SAC PP ECROU 100*60 (SON 50kg)	250	24.44	6 110.00	BON DE SORTIE N°.000310	28/12/2022
2858	SAC PP ECROU 100*60 (SON 50kg)	120	24.44	2 932.80	BON DE SORTIE N°.000310	28/12/2022
2859	SAC FARINE PP 50KG	4000	27.30	109 200.00	BON DE SORTIE N°.000310	28/12/2022
2860	SAC PP 10KG	1000	19.50	19 500.00	BON DE SORTIE N°.000310	28/12/2022
2857	SAC PP FARINESIG 80*50(25KG)	750	22.34	16 755.00	BON DE SORTIE N°.000311	29/12/2022
2859	SAC FARINE PP 50KG	5000	27.30	136 500.00	BON DE SORTIE N°.000311	29/12/2022

**Total Tiers**

2 702 732.72

## Etat des Consommations Par Tiers

Du 01/12/2022 Au 31/12/2022

Page N°:4

09/02/2023 10:40:58

Service:SERVICE PRODUCTION UP(S002)

Code Article	Désignation	Quantité	Pu	Montant	Document	Date
2858	SAC PP ECROU 100*60 (SON 50kg)	24	24.44	586.56	BON DE SORTIE N°:000295	18/12/2022
2859	SAC FARINE PP 50KG	3000	27.30	81 900.00	BON DE SORTIE N°:000295	18/12/2022
2858	SAC PP ECROU 100*60 (SON 50kg)	250	24.44	6 110.00	BON DE SORTIE N°:000297	19/12/2022
2858	SAC PP ECROU 100*60 (SON 50kg)	250	24.44	6 110.00	BON DE SORTIE N°:000297	19/12/2022
2859	SAC FARINE PP 50KG	3000	27.30	81 900.00	BON DE SORTIE N°:000297	19/12/2022
2843	SACS 05 KG PP IMPRIMES..	2000	15.45	30 900.00	BON DE SORTIE N°:000299	20/12/2022
2858	SAC PP ECROU 100*60 (SON 50kg)	10	24.44	244.40	BON DE SORTIE N°:000299	20/12/2022
2858	SAC PP ECROU 100*60 (SON 50kg)	250	24.44	6 110.00	BON DE SORTIE N°:000299	20/12/2022
2858	SAC PP ECROU 100*60 (SON 50kg)	250	24.44	6 110.00	BON DE SORTIE N°:000299	20/12/2022
2859	SAC FARINE PP 50KG	3000	27.30	81 900.00	BON DE SORTIE N°:000299	20/12/2022
2860	SAC PP 10KG	2000	19.50	39 000.00	BON DE SORTIE N°:000299	20/12/2022
2858	SAC PP ECROU 100*60 (SON 50kg)	250	24.44	6 110.00	BON DE SORTIE N°:000301	21/12/2022
2858	SAC PP ECROU 100*60 (SON 50kg)	250	24.44	6 110.00	BON DE SORTIE N°:000301	21/12/2022
2859	SAC FARINE PP 50KG	2100	27.30	57 330.00	BON DE SORTIE N°:000301	21/12/2022

**Annexe N°11 :Etat de production de la farine par type d'emballage et par mois**

	FTC 50Kg	FTC 25Kg	FTC 10Kg	FTC 05Kg	FTC 01K g	FTS 25K g Sup	FTS 10Kg s Sup	FTS 05Kg S	FTS 01K g Kraf t	Total FTC	ISUES DE MEUNERI E	Déchet s enlevés
Janvier	35 051,00	802,00	430,00	193,0 0	6,00					36 482,00	12 896,00	135,00
Février	27 648,00	7 044,00	1 325,00	100,0 0	0,00					36 117,00	11 773,00	228,00
Mars	30 476,00	6 012,00	1 340,00	95,00	0,00					37 923,00	12 650,00	179,00
<b>1°Trim</b>	<b>93 175,00</b>	<b>13 858,00</b>	<b>3 095,00</b>	<b>388,0 0</b>	<b>6,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>110 522,00</b>	<b>37 319,00</b>	<b>542,00</b>
Mai	26 737,00		342,00	100,0 0	0,00					27 179,00	8 724,00	143,00
Juin	31 662,00	202,50	375,00	50,00	0,00					32 289,50	11 214,00	141,00
<b>2°Trim</b>	<b>75 545,00</b>	<b>8 687,50</b>	<b>2 427,00</b>	<b>150,0 0</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>86 809,50</b>	<b>29 109,00</b>	<b>465,00</b>
Juillet	30 893,00	3 814,75	1 138,00							35 845,75	12 471,00	148,00
Août	35 915,00		1 055,00							36 970,00	11 412,00	217,00
Septembre	32 365,00	4 996,00	915,00							38 276,00	12 036,00	281,00
<b>3°Trim</b>	<b>99 173,00</b>	<b>8 810,75</b>	<b>3 108,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>111 091,75</b>	<b>35 919,00</b>	<b>646,00</b>
Octobre	32 465,00	3 825,00	1 309,00							37 599,00	11 106,00	116,00
Novembre	30 616,00	914,00	1 180,00							32 710,00	9 755,00	225,00
Décembre	33 769,00	3 496,00	708,00	441,5 0	0,00					38 414,50	12 439,00	311,00
<b>4Trim</b>	<b>96 850,00</b>	<b>8 235,00</b>	<b>3 197,00</b>	<b>441,5 0</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>108 723,50</b>	<b>33 300,00</b>	<b>652,00</b>
<b>TOTAL Année</b>	<b>364 743,00</b>	<b>39 591,25</b>	<b>11 827,00</b>	<b>979,5 0</b>	<b>6,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>417 146,75</b>	<b>135 647,00</b>	<b>2 305,00</b>