



ETAPES DE MISE EN PLACE DE LA COMPTABILITE A BASE D'ACTIVITE

STEPS OF IMPLEMENTATION OF THE ACTIVITY BASE COSTING

BOUDINA Yakoub*

Doctorant en contrôle de gestion à ESC-ALGER, Etudes pratiques en sciences commerciales et sciences de gestion (Algérie),
y.boudina@esc-alger.dz

Date de Réception : 06/08/2022 ; Date de révision : 04/09/2022 ; Date d'acceptation : 28/09/2022

RESUME

Durant ces dernières décennies, la méthode ABC a fait l'objet de plusieurs travaux de recherche dans les pays développés. Or, ce genre de travaux reste encore modeste dans plusieurs pays en voie de développement comme l'Algérie.

L'objectif de cet article est de mettre en place une comptabilité à base d'activité au sein de l'unité sacherie de l'entreprise EPE/SPA TONIC. En effet, nous avons constaté que la méthode traditionnelle utilisée par Tonic déforme la répartition des charges indirectes et que l'ABC permet d'affecter les charges indirectes aux produits avec précision à l'aide des processus prédéfinies.

La mise en place de la méthode ABC, passe par trois étapes à savoir : l'identification des activités, l'identification des inducteurs et en fin le calcul du coût de revient. Cette méthode a prouvé son efficacité et l'étendue de sa contribution dans l'amélioration de la performance de l'entreprise grâce à sa vision globale de mieux gérer les ressources tout au long du processus en identifiant les causes des coûts, cela nous a permis de déterminer le coût du produit avec précision ce qui aide l'entreprise dans sa prise de décision et dans l'amélioration de sa performance.

Mots clés : Méthode ABC ; Processus ; Charges Indirectes ; Identification des activités ; Identification des inducteurs ; Coût de revient ; Prise de décision ; Performance.

Classification JEL: M441

ABSTRACT

During the last decades, the ABC method has been the subject of several research works in developed countries. However, this kind of work is still modest in several developing countries such as Algeria.

The objective of this article is to set up activity-based accounting within the bag unit of the company EPE/SPA TONIC. Indeed, we found that the traditional method used by Tonic distorts the allocation of indirect costs and that the ABC allows to assign indirect costs to products with precision using the predefined processes.

The implementation of the ABC method goes through three steps: the identification of activities, the identification of the inducers and finally the calculation of the cost price. This method has proven its effectiveness and the extent of its contribution in improving the performance of the company by its global vision of better managing resources throughout the process by identifying the causes of costs, this has allowed us to determine the cost of the product with precision, which helps the company in its decision-making and in improving its performance.

Keywords: ABC Method; Processes; Indirect costs; Identification of activity; Identification of the inducers; cost prices; Decision-making ;Performance.

JEL classification : M441

* Yakoub BOUDINA, y.boudina@esc-alger.dz.

INTRODUCTION

La comptabilité à base d'activité connue également sous le nom de la méthode ABC (Activity-Based Costing), est considérée comme une méthode de gestion de la performance qui permet de comprendre la formation des coûts et les causes de leurs variations. Plus précisément la méthode ABC propose un changement de vision sur l'organisation reposant sur l'analyse des processus transversaux, et présentant le calcul des coûts des extrants comme moyen et non comme finalité. C'est le moyen donc de fournir des informations plus précises aux managers sur les coûts afin d'aider la prise de décisions stratégiques et améliorer le profit de l'entreprise. Nous formulons donc la problématique de recherche suivante :

Quelles sont les étapes de mise en place de la méthode ABC ? et quel est l'impact de son utilisation dans la maîtrise des coûts ?

De cette question centrale découle les questions suivantes :

- Qu'est-ce qu'une comptabilité à base d'activité et quelle est la démarche de sa conception ?
- Quelle est la valeur ajoutée pour l'entreprise Tonic en appliquant cette méthode ?

En concordance avec les sous questions, nous émettons les hypothèses suivantes :

- H01 : La méthode Abc est une méthode de calcul des coûts qui permet d'affecter les frais généraux et les coûts indirects aux produits et services connexes. Sa mise en place passe par trois étapes primordiales qui sont : l'identification des activités, l'identification des inducteurs d'activités et de ressources et en fin le calcul de coût de revient
- H02 : l'application de la méthode ABC permet à l'entreprise TONIC d'analyser de manière fine les coûts indirects qui composent les produits ce qui permet à cette dernière de maîtriser ses coûts.

Pour pouvoir répondre à la problématique et aux questions secondaires, nous avons jugé utile de subdiviser l'article en deux parties : la première partie sera consacrée pour la définition et l'histoire de la méthode ABC, ses principes et son processus de sa mise en œuvre, la deuxième partie portant sur une étude pratique au sein de l'entreprise TONIC.

1. GENERALITES SUR LA COMPTABILITE A BASE D'ACTIVITE

1.1 GENESE DE LA COMPTABILITE A BASE D'ACTIVITE (Hamid, 2013)

La comptabilité par la méthode ABC (activity based costing) est une démarche de transformation des systèmes de comptabilité de gestion qui a été développé au Etats-Unis. En effet, et selon H. THOMAS JOHNSON, elle s'est introduite chez Général Electric puis a été popularisée par le cabinet Arthur ANDERSEN depuis des années 60. Pendant cette période, aucun lien n'a été établi avec le contrôle des coûts des produits, l'analyse était centrée sur la mise en évidence des facteurs de contrôle et de l'évaluation des frais généraux et leurs effets sur le coût des activités élémentaires.

Ce n'est que vers les années 80 que les chercheurs et les professionnels soulignent que l'ABC est non seulement une architecture de calcul des coûts, mais c'est aussi un processus de gestion qui s'appuie sur une vision transversale de l'entreprise. Les principales pratiques à cette époque se sont concentrées sur les travaux de la commission « CAMI » depuis 1986 ils ont commencé à développer les travaux sur 8 firmes américaines, le travail de la commission a largement dépassé le cadre de simple calcul des coûts de revient des produits, pour atteindre un niveau plus élevé à savoir : l'information sur les coûts nécessaires aux décisions opérationnelles et stratégiques.

La publication de huit études de cas en septembre 1992, sous l'égide de l'I.M. A (Institute of Management Accountants) a permis de se rendre compte de la façon dont l'ambition annoncée en 1986 a été comprise et traduite dans les faits.

ETAPES DE MISE EN PLACE DE LA COMPTABILITE A BASE D'ACTIVITE (PP :131-142)

Avec ces résultats, les partisans de la méthode ABC des années 60 ont vu qu'elle ne correspond à leurs attentes que lorsqu'on l'articule avec une nouvelle logique organisationnelle à savoir la gestion pour les activités l'A.B.M (Activities Based Management) qui semble maintenant chasser l'ancienne « A.B.C ».

A ce stade, il devient indispensable de savoir à quoi consiste cette nouvelle méthode de la comptabilité analytique appelée la comptabilité à base des activités à travers l'étude de sa conception, ses principes de base.

1.2 DEFINITION DE LA COMPTABILITE A BASE D'ACTIVITE

La comptabilité par activité a fait l'objet de plusieurs définitions qui ne font pas souvent l'unanimité chez de nombreux auteurs, nous allons donc réapproprier quelques définitions faites par certains auteurs :

- La méthode ABC repose sur une vision différente du fonctionnement de l'entreprise et sur une nouvelle approche de la valeur. La mise en œuvre de cette méthode de calcul de coûts modifie la création de sens au sein de l'entreprise grâce à sa réduction de la complexité de l'organisation en s'appuyant sur les processus comme des regroupements transversaux. (Grandguillot, 2022, p. 88)
- « L'ABC ou activity base costing a représenté une véritable remise en cause des méthodes de calcul des coûts de revient. Fondés sur une identification des processus requis pour mettre le bien ou le service à la disposition du client de façon lisible malgré des conventions inévitables, elle met en évidence ce que l'entreprise fait réellement pour satisfaire le client ». (AUDE, 2018)
- La comptabilité par activité ou la méthode ABC (Activity based costing) est une technique de calcul et d'analyse des coûts et aussi de gestion, fondée sur l'analyse des activités. (TAHAR, 2020, p. 16)

Pour résumer, nous pouvons dire que la méthode ABC est une technique de gestion dont le but est de maîtriser les coûts des activités sur lesquels les ressources sont affectées, et avec une nouvelle logique que les activités consomment des ressources et les produits consomment des activités.

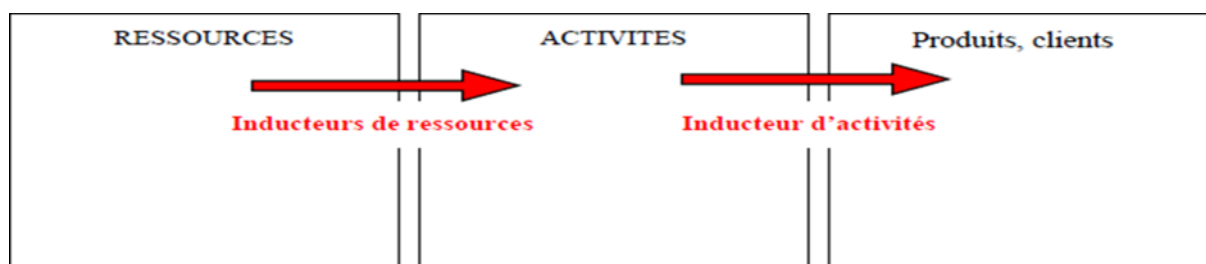
1.3 PRINCIPE DE L'ABC

Pour asseoir la théorie de l'ABC, beaucoup d'auteurs partent sur le postulat sur lequel :

- Les activités consomment les ressources ;
- Les produits consomment les activités.

Cette méthode repose sur une vision transversale qui fait abstraction des fonctions et des centres de responsabilité, existaient auparavant (méthode classique). Par ailleurs, la méthode ABC est une méthode d'analyse des charges indirectes par excellence, et au contraire des méthodes classiques de calcul des coûts, la méthode ABC ne fait pas la distinction entre centres auxiliaires et centres principaux, car elle considère que toutes les activités sont « principales » pour la détermination des coûts des produits (GODARD, le petit contrôle de gestion, 2013, p. 48)

Figure 01 : Principe de l'ABC



ETAPES DE MISE EN PLACE DE LA COMPTABILITE A BASE D'ACTIVITE (PP :131-142)

SOURCE : (Hugues) BIOSVERT, *la comptabilité par activité*, 1^{ère} édition, ERPI, Québec, 1998, P.65

En fait, on peut définir les concepts fondamentaux sur lesquels repose cette méthode :

- La tâche : c'est le premier niveau dans la description des travaux. Elle ne donne pas lieu à un calcul de coût, par exemple, l'enregistrement des factures.
- L'activité : Une activité permet de traduire ce que l'on fait dans les organisations, elle constitue un ensemble de tâches homogènes caractéristiques d'un processus de réalisation de la chaîne de valeur et consommateur de ressources. (Farjaudon, 2018, p. 138)
- Les ressources : constituent les moyens en hommes et matériels disponibles pour obtenir les produits vendus (ou services ouverts)
- Les processus : un processus est la combinaison d'activités ; il se caractérise par une finalité, des moyens et une possibilité de pilotage, il représente une suite logique d'activités représentant le cycle de fabrication du produit. (GODARD & GODARD, *Le petit en contrôle de gestion*, 2013, p. 26)
- Les inducteurs : Tout ce qui peut expliquer les consommations de charge par les activités et la consommation d'activités par les produits. Il existe 3 types d'inducteurs à savoir : inducteurs d'activité, inducteurs de ressources, inducteurs de coûts. (Ravignon, 2017, p. 109)

1.4 LA MISE EN PLACE DE LA COMPTABILITE A BASE D'ACTIVITE

La conception d'un système de comptabilité par activité dans une entreprise est un processus complexe qui nécessite des préalables à mettre en place, et parmi ces dernières la mise en place d'un management transversale qui facilite l'identification des processus et des activités menées par cette entreprise.

Aussi pour la mise en place de cette méthode dite ABC, l'entreprise doit avoir un certain nombre de conditions qui facilitent cette conception.

1.5 CONDITIONS DE MISE EN PLACE DE LA COMPTABILITE A BASE D'ACTIVITE

La mise en place de la méthode ABC nécessite de grandes expériences et plusieurs conditions qui sont :

- La diversité et la variation des produits et services fournis par la société ;
- Une augmentation des coûts indirects dans la structure des coûts ;
- Une conception du produit et du processus très élevés ;
- Une haute technologie ;
- Des frais généraux très élevés par rapport à la main-d'œuvre directe ;
- L'augmentation des services de soutien tel que la conception de produits ;
- Une informatisation et une automatisation forte ;
- La concurrence au niveau local et mondial de sorte que la réduction des coûts soit une stratégie de continuité et de durabilité.

1.5.1 PROCESSUS DE MISE EN PLACE DE LA COMPTABILITE A BASE D'ACTIVITE

La mise en application de la comptabilité à base d'activités repose sur trois (03) grandes étapes à savoir :

1.5.1.1 IDENTIFICATION DES ACTIVITE A PARTIR DES PROCESSUS : Cette étape comprend :

- Détermination des objets de coûts : Un objet de coût correspond à tout élément pour lequel une mesure de coût sera utile.
- Etablir un dictionnaire d'activités : l'importance de cette étape est primordiale car les activités constituent un point central de la démarche, donc il faut définir les activités avec un degré de précision suffisant pour que les résultats soient pertinents.

ETAPES DE MISE EN PLACE DE LA COMPTABILITE A BASE D'ACTIVITE (PP :131-142)

1.5.1.2 IDENTIFICATION DES INDUCTEURS D'ACTIVITE : Cette étape comprend :

- **Affectation des ressources aux activités** : rattacher le coût des ressources aux activités qui les ont consommés sur la base des inducteurs de ressources.
- **Identification les inducteurs d'activités** : l'identification des inducteurs se fait à travers des enquêtes et interviews auprès du personnel. Généralement il faut choisir une unité qui représente au mieux la consommation des ressources par les activités et la consommation des activités par les produits (MONDOZA, 2002, p. 147)

1.5.1.3 DETERMINATION DE COUT DE REVIENT : Pour calculer le coût de revient il faut :

- Regrouper les activités élémentaires au sein de « centre de regroupement » essentiellement selon une vision fonctionnelle ou par type de processus.
- Imputer les activités aux produits, pour cela il faut calculer le coût de chaque regroupement et indiquer le nombre d'inducteur correspondant puis calculer le coût de chaque inducteur et en fin imputer ce coût en fonction de la consommation à chacun des produits.
- Le coût de revient d'un produit est égale donc à la sommation de coût indirectes unitaire obtenu par la démarche ABC et les charges directes liées à la production du produit concerné.

2. LA MISE EN PLACE DE LA METHODE ABC AU SEIN DE L'UNITE SACHERIE DE EPE/SPA TONIC

L'entreprise TONIC INDUSTRIE créée le 14/04/2011 suite à la résolution N°6/109 du 06/01/2011, opérant dans le secteur de la papeterie et de l'emballage. L'entreprise est principalement spécialisée dans la Fabrication, la Transformation et la vente de papiers et accessoirement dans la location externe de moyens matériels excédentaires. Pour ce faire, le potentiel de Tonic Industrie Spa est organisé en 14 unités de fabrication, de transformation et d'impression sur papier et carton.

Le cout de revient ainsi que l'ensemble des charges de la société sont calculés par **la méthode des coût standard (Coût préétablie)**, sans constater l'écart à posteriori après la réalisation de l'activité

D'après les chiffres et les informations donnés par cette entreprise, nous avons constaté que :

- La production d'un sac shopping commence par l'impression de la bobine du papier au niveau d'hélio, en utilisant soit des matières premières locale ou importés (Krafft blanc, teste liner), puis cette dernière passe au découpage selon les dimensions demandées par le client, après elle passe au collage du papier et de poignée, une fois le sac est prêt il s'emballe dans des caisses ;
- Le coût de revient des sacs shopping qui est de 10.52 DA porte deux types de charge : des charges liées directe à la production et d'autres indirectes liés à l'unité qui assure la production et des charges siège ;
- Les charge siège sont des charges indirectes engendrées par l'ensemble des administrations non productives de valeur et qui sont réparties par une fraction de CA
- les charges indirectes de l'unité sont des charges liés aux machines, et la répartition de ces derniers est abusive, la machine 5A à titre d'exemple assure la production des sacs shopping et sacs café, l'ensemble des charges indirectes sont supportées en totalité par les sacs shopping et une autre fois par les sacs café au lieu de les affectent sur la base d'une proportion (ex : quantités produites par chaque sac), donc la répartition des charges indirectes n'est pas fiable et contient de nombreuses erreurs.

ETAPES DE MISE EN PLACE DE LA COMPTABILITE A BASE D'ACTIVITE (PP :131-142)

Nous allons essayer maintenant de faire une conception de la méthode ABC au sein de cette entreprise, et de respecter toutes les procédures et techniques nécessaires à la réussite du projet de mise en place. En fournissant une base de calcul de coût plus fine.

2.1 IDENTIFICATION DES ACTIVITES

Pour l'identification des différentes activités, nous avons basés sur les observations, l'analyse des différents documents, et cela pour ressortir les activités de base TONIC, pour cela nous avons analysé l'organigramme et ses différents niveaux hiérarchiques afin de recenser les activités exercées dans chaque poste de travail. Cette démarche séduisait par sa facilité de mise en application. Nous avons donc pu établir une liste d'activités de l'entreprise. Les activités retenues sont au nombre de 22 activités et constituent des macro-activités afin de ne pas surcharger le système pour un début.

Tableau n°01 : Dictionnaire d'activité

Code d'activité	Activités	Code d'activité	Activités
A01	Assurer la gestion de l'entreprise	A12	Gérer la livraison
A02	Gérer les contrats	A13	Traiter les demandes clients
A03	Gérer le personnel	A14	Gérer la vente
A04	Gestion de paie	A15	La publicité
A05	Gérer la formation	A16	Gérer les bons des commandes clients
A06	Tenu de la comptabilité	A17	Produire les emballages
A07	Gérer la trésorerie	A18	Traitements des déchets
A08	Calcul des coûts	A19	Gérer le planning de la production
A09	Gérer les fournisseurs	A20	Contrôler la conformité des produits
A10	Traiter les commandes	A21	Gérer la maintenance
A11	Réception des biens	A22	Gérer le matériel informatique

Source : Elaborer par nos soins sur la base des documents internes de tonic

2.2 IDENTIFICATION DES RESSOURCES

Pour assurer la production de ses différents produits « Tonic » utilise différentes ressources (personnel, fournitures et consommables, électricité.....). Nous avons pu déterminer les ressources engagées par l'entreprise grâce à des entretiens et des interviews avec le personnel de TONIC.

Tableau n°02 : : Les ressources et les inducteurs de ressources

Ressources	Montant (DA)	Inducteurs possibles	Inducteurs retenus
Fournitures et consommables	399 090 060	kg consommés, unités monétaires	Kg consommés
Personnel	1 800 300 300	Nombre de salaries,	Effectif
Électricité	3 729 929	KWH consommés	KWH consommés
Eau	1 598 541	M3 consommés	M3 consommés
Fournitures de bureau	3 222 200	Effectif de personnel	Effectif de personnel

ETAPES DE MISE EN PLACE DE LA COMPTABILITE A BASE D'ACTIVITE (PP :131-142)

Transport	250 500 900	Distance	Distance
Amortissement d'équipement	343 865 172	Quantités par machine	Quantité par machine

Source : Elaborer par nos soins sur la base des documents internes de tonic

Les ressources susmentionnées sont consommées par les activités. Afin d'obtenir le coût total des ressources consommées par une activité, il convient de faire la somme des coûts des ressources qui permettent sa réalisation. Les ressources sont rattachées soit directement aux activités soit par inducteurs d'activités lorsqu'elles sont consommées par plusieurs activités à la fois. Le tableau suivant représente la matrice Activités/Ressources :

Tableau N°03 : Matrice Activités/ Ressources

	A 1	A 2	A 3	A 4	A 5	A 6	A 7	A 8	A 9	A 10	A 11	A 12	A 13	A 14	A 15	A 16	A 17	A 18	A 19	A 20	A 21	A 22
Fournitures et consommables	x	x	x	x	x	x	x	x									x	x				
Personnel	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Électricité	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x		x	x	x	x		x	x
Eau																	x	x				
Fournitures de bureau	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x		x	x	x	x			x
Amortissement	x																x	x				
Transport	x		x								x	x					x	x				

Source : Elaborer par nos soins sur la base des avis de personnel de tonic

2.3 IDENTIFICATION D'INDUCTEURS D'ACTIVITES

Les inducteurs d'activités permettent de mesurer la consommation des activités par les objets de coûts. Ils pourraient s'apparenter à des unités d'œuvre. L'analyse documentaire et l'observation et nous ont permis de prendre les inducteurs suivants :

Tableau n°04 : Inducteurs d'activités

Code d'inducteurs	Inducteurs	Code d'inducteurs	Inducteurs
I01	Heures de travail	I09	Nombre de clients
I02	Nombre de contrats	I10	Kg unités produites
I03	Effectif	I11	Kg déchets
I04	Nombre de pièces comptable	I12	Nombre de fréquence de contrôle
I05	Nombre de fournisseurs	I13	Nombre de fréquence de maintenance
I06	Nombre de dossiers traités	I14	Nombre de matériels informatique
I07	Kg de matières premières	I15	Nombre de produits vendus

ETAPES DE MISE EN PLACE DE LA COMPTABILITE A BASE D'ACTIVITE (PP :131-142)

I08	Nombre de produits livrais		
-----	----------------------------	--	--

Source : Elaborer par nos soins sur la base des données collectées

Après la détermination des inducteurs d'activité, il est nécessaire de regrouper les activités ayant le même inducteur comme le montre la matrice ci-après :

Tableau n°05 : Matrice Inducteur / Activités

	I01	I02	I03	I04	I05	I06	I07	I08	I09	I10	I11	I12	I13	I14	I15
A01	x														
A02		x													
A03			x												
A04			x												
A05				x											
A06	x														
A07	x														
A08	x														
A09					x										
A10						x									
A11							x								
A12								x							
A13									x						
A14															x
A15									x						
A16									x						
A17										x					
A18											x				
A19										x					
A20													x		
A21												x			
A22														x	

Source : Elaborer par nos soins sur la base des données collectées.

2.4 CALCUL DE COUT D'ACTIVITE

A partir de cette matrice et aussi la matrice Activité ressources et l'ensemble des charges de cette entreprise, on a pu calculer le coût de chaque activité comme le montre le tableau ci-dessous :

Tableau n°06 : Coût des activités

Numéro d'activité	Montant	Numéro d'activité	Montant
A01	357 857 660	A12	136 313 187
A02	56 320 028	A13	54 115 830
A03	112 257 686	A14	18 109 824
A04	74 199 221	A15	30 528 048
A05	74 199 221	A16	18 142 046
A06	56 196 218	A17	919 039 418

ETAPES DE MISE EN PLACE DE LA COMPTABILITE A BASE D'ACTIVITE (PP :131-142)

A07	56 196 218	A18	319 095 088
A08	74 199 221	A19	36 224 724
A09	36 241 715	A20	36 006 006
A10	90 121 836	A21	54 046 308
A11	102 646 881	A22	90 250 724

Source : Elaborer par nos soins sur la base des documents internes de tonic

Il est nécessaire maintenant de regrouper les activités qui ont le même inducteur, comme le montre le tableau suivant (CR : Centre de regroupement, A : Activité, CA : Coût d'activité, CC : Coût de centre de regroupement).

Tableau n°07 : Centres de regroupements

CR	A	CA	CC		CR	A	CA	CC
CR01	A01	357 857 660	506 491 809		CR 08	A 12	136 313 187	136 313 187
	A06	56 196 217			CR 09	A 13	54 115 830	102 785 923
	A07	56 196 218				A 15	30 528 048	
	A08	74 199 221				A 16	18 142 046	
CR02	A02	56 320 028	56 320 028		CR 10	A 14	18 109 824	18 109 824
CR03		A03	112 257 686		CR 11	A 17	919 039 418	955 264 142
	A04	74 199 221	A 19	36 224 724				
CR04	A05	74 199 221	74 199 221		CR 12	A 18	319 095 088	319 095 088
CR 05		A 09	36 241 715		36 241 715	CR 13	A 20	36 006 006
	CR 06		A 10	90 121 836	90 121 836		CR 14	A 21
CR 07	A 11	102 646 881	102 646 881		CR 15	A 22		90 250 724

Source : Elaborer par nos soins sur la base des données collectées.

2.5 CALCUL DE COUT DE REVIENT

2.5.1 CALCUL DE COUT UNITAIRE D'INDUCTEUR

Pour obtenir le coût unitaire d'inducteur, il est nécessaire de diviser les totaux des centres de regroupement par le nombre d'inducteur de centre concerné. Le nombre d'inducteur a été obtenu grâce à un entretien avec le chef de service comptabilité analytique. (VI = volume d'inducteurs, CI = Coût d'inducteurs)

Tableau n°08 : coût d'inducteurs

CR	Volume du CR	VI	CI
CR01	506 491 809	476 980	1 061,87
CR02	56 320 028	48	1 173 333,92
CR03	186 456 906	2 648	70 414,24
CR04	74 199 221	5 944	12 483,05
CR05	36 241 715	42	862 897,97
CR06	90 121 836	126	715 252,66
CR07	102 646 881	134 275 200	0,76
CR08	136 313 187	18 200 000	7,49

ETAPES DE MISE EN PLACE DE LA COMPTABILITE A BASE D'ACTIVITE (PP :131-142)

CR09	102 785 923	650	158 132,19
CR10	18 109 824	58 453 211	0,31
CR11	955 264 142	168 000	5 686,10
CR12	319 095 088	96 000	3 323,91
CR13	36 006 006	17 010	2116,76
CR14	54 046 308	3 880	13 929,46
CR15	90 250 724	18 200 000	4,96

Source : Elaborer par nos soins sur la base des données collectées.

2.5.2 CALCUL DES CHARGES INDIRECTES

D'après le coût de production des sacs shopping par la méthode utilisés par tonic on peut avoir le **coût de production directe unitaire** qui est de **7.4185 DA**. Pour pouvoir calculer le coût de revient, il faut d'abord commencer par le calcul de la partie indirectes des charges.

Tableau n°08 : Charges indirectes

	Volume d'inducteur	Coût unitaire	Coût globale
A 03	4	42 393	169 574
A 09	5	862 898	4 314 490
A 16	15	27 911	418 662
A17 +A19	7 560 000	0,31	2 342 220
A 20	96	2116,76	203 209
A 21	12	13 929	167 154
TOTAL charges indirectes			7 615 308
Nombre de Produit			7 560 000
Coût Unitaire			<u>1.0073</u>

Source : élaborer par nos soins avec l'aide de personnel de tonic

Le choix d'activité et le nombre d'inducteur a été choisi par un personnel qualifié (contrôleur de gestion, comptable, technicien de l'unité sacherie et aussi chef de département comptabilité analytique).

Tableau n°10 : Coût de revient des sacs shopping

Designation	Montant
Coût de production unitaire	7,4185
Coût unitaire des charges	1,0073
Coût de revient unitaire	<u>8,4285</u>

Source : Elaborer par nos soins

La mise en place d'une comptabilité à base d'activité permet à tonic de réduire le coût de revient des sacs shopping à **2,09 DA** par sacs (10.52-8.4285), ce qui permet à l'entreprise de contrôler ses charges indirectes et d'améliorer sa marge de sécurité et aussi d'augmenter la part de marché des sacs shopping dans le marché national.

3. CONCLUSION

De nos jours, avec la mondialisation, la rapidité de communication accrue, la fusion et l'acquisition en chaîne ont immatriculé des insuffisances qui concernent principalement le renversement de la pyramide des coûts, il devient donc nécessaire de mettre en place des nouvelles méthodes de gestion basées sur les activités pour pallier la répartition arbitraire des charges et donner une image correcte des coûts réels de l'entreprise.

La comptabilité à base d'activité ou dite aussi la méthode ABC est considérée comme étant une technique de gestion dont le but est de maîtriser les coûts des activités sur lesquels les ressources sont affectées, et avec une nouvelle logique que les activités consomment des ressources et les produits consomment des activités.

La mise en place nécessite l'identification des activités, des ressources, des inducteurs. Il convient donc de **confirmer la première hypothèse** de notre recherche.

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

La méthode des coûts standards, utilisée à TONIC pour calculer les coûts de ses produits, a l'avantage de fournir des coûts de (production, revient) qui tiennent en compte de la quasi-totalité des charges de la société. L'interprétation de ces derniers peut cependant s'avérer très délicate dans certaines conditions et nécessiter des analyses complémentaires, donc TONIC se trouve dans l'obligation de revoir la répartition de ses charges indirectes.

Après avoir calculé le coût de revient par la méthode ABC, nous avons comparé ce dernier avec le coût de revient enregistré en utilisant la méthode des coûts standards, le premier est minoré de plus de 2 DA par rapport au deuxième, ceci se justifie par la répartition rigoureuse et judicieuses des charges indirectes qu'assure la méthode ABC par sa nouvelle philosophie de répartition des charges indirectes, il convient donc de **confirmer notre deuxième hypothèse**.

Afin de faciliter la mise en place de la comptabilité à base d'activité au sein de toute entreprise, nous pouvons proposer de manière générale les suggestions suivantes :

- La mise en place d'un management transversal, vu que la méthode ABC inclut un changement d'organisation et des méthodes de travail préexistantes ;
- Elaboration des fiches processus pour faciliter l'identification des différentes activités ;
- Bonne tenue des pièces comptables et définition claire des objectifs.

Durant notre recherche, nous avons rencontré d'autres interrogations qui nécessitent des réponses claires et précises, comme :

- Quelle est la démarche à suivre pour obtenir des inducteurs de coût et de ressource précis pour faciliter la prise de décision ?
- Quel est le degré de pertinence des résultats obtenus en appliquant la méthode ABC dans la prise de décision opérationnelle et stratégique ?
- Quel est l'impact d'application de la méthode ABC sur la performance de l'entreprise ?

Références

AUDE, D. (2018, 10 31). www.chefdentreprise.com/Definitions-Glossaire/ABC-Activity-based-Costing--Coûts-a-base-d-activite--239784.htm. Récupéré sur www.chefdentreprise.com:
<https://www.chefdentreprise.com/Definitions-Glossaire/ABC-Activity-based-Costing--Coûts-a-base-d-activite--239784.htm>

ETAPES DE MISE EN PLACE DE LA COMPTABILITE A BASE D'ACTIVITE (PP :131-142)

Farjaudon, A.-I. (2018). *La méthode ABC*. Paris: Dunod.

GODARD, C. (2013). *le petit contrôle de gestion*. Paris: Dunod.

GODARD, C., & GODARD, S. (2013). *Le petit en controle de gestion* . Paris : DUNOD.

Grandguillot, G. (. (2022). *La comptabilité de gestion*. Paris: GUALINO.

Hamid, B. (2013, 12 22). www.creg.ac-versailles.fr/La-comptabilite-par-activite-methode-ABC. Récupéré sur

MONDOZA, C. (2002). *Coût et décision*. Paris: Dunod.

Ravignon, P.-L. B. (2017). *La méthode abc/abm*. Paris: EYROLLES.

TAHAR, R. (2020). *Contrôle de gestion, Les points clés des techniques et des outils du contrôle de gestion et de leurs récentes évolutions*. Paris : Gualino.