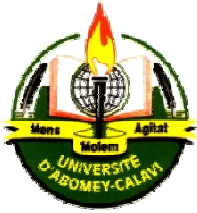


REPUBLIQUE DU BENIN

MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR  
ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE (MESRS)



UNIVERSITE D'ABOMEY-CALAVI (UAC)



ECOLE NATIONALE D'ECONOMIE APPLIQUEE  
ET DE MANAGEMENT  
(ENEAM)

# MEMOIRE DE FIN DE FORMATION EN MASTER

Option : Gestion

Filière : Contrôle de Gestion  
Audit et Finances



ESSAI DE MISE EN PLACE DE LA COMPTABILITE  
ANALYTIQUE DE GESTION DANS UNE  
ENTREPRISE INDUSTRIELLE : *cas de L'Industrie  
du Bois du Bénin (IBB)*

Réalisé et soutenu par :

*I. Amour Doris ADANMINAKOU*

Sous la Direction de :

Maître de stage :

**Jonas ODJOUGBELE**  
*Chef Comptable à l'IBB*

Directeur de mémoire :

**Cossi Vincent KISSEZOUNON**  
*Professeur de Contrôle de Gestion  
à l'ENEAM*

**Année académique : 2009 – 2012**

***Novembre 2013***

# IDENTIFICATION DU JURY

**PRESIDENT : CHANHOUN Maxime**

**VICE-PRESIDENT : FOLAHAN Sosthène**

**DIRECTEUR DE MEMOIRE : KISSEZOUNON Cossi Vincent**

**MAÎTRE DE STAGE : ODJOUGBELE Jonas**

# **DECLARATION D'ENGAGEMENT**

**L'ECOLE NATIONALE D'ECONOMIE  
APPLIQUEE ET DE MANAGEMENT  
(E.N.E.A.M.) N'ENTEND DONNER  
AUCUNE APPROBATION OU  
IMPROBATION AUX OPINIONS  
EMISES DANS CE MEMOIRE. CES  
OPINIONS DOIVENT ETRE  
CONSIDEREES COMME PROPRES A  
LEUR AUTEUR.**

# DEDICACE

*A MA FAMILLE*

# REMERCIEMENTS

**A**u terme de ce travail, nous témoignons notre profonde gratitude à tous ceux qui ont contribué, de quelque façon que ce soit, à l'accomplissement de ce travail. Il s'agit notamment de :

- monsieur Cossi Vincent KISSEZOUNON, Professeur à l'ENEAM qui a accepté de suivre ce travail malgré ses nombreuses charges ;
- monsieur Jonas ODJOUGBELE, Chef Comptable à l'IBB pour toutes les facilités qu'il nous a accordées, malgré ses multiples obligations ;
- monsieur Kassir ASSANI pour ses multiples conseils ;
- tous les employés de l'IBB pour leurs collaborations ;
- tout le corps enseignant et son personnel administratif de l'ENEAM pour l'organisation et la réussite de notre formation ;
- la famille ADANMINAKOU et GNANHA pour leur constante sollicitude ;
- tous nos amis ;
- tous ceux qui dans l'anonymat ont participé à la réalisation de cette œuvre.

## LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

|               |   |
|---------------|---|
| <b>ABC</b>    | : Activity Based Costing                      |
| <b>CA</b>     | : Chiffre d'Affaires                          |
| <b>C.A</b>    | : Conseil d'Administration                    |
| <b>C.A.Ge</b> | : Comptabilité Analytique de Gestion          |
| <b>FCFA</b>   | : Franc de la Communauté Financière Africaine |
| <b>IBB</b>    | : Industrie du Bois du Bénin                  |
| <b>ONAB</b>   | : Office National du Bois                     |
| <b>PCG</b>    | : Plan Comptable Général                      |
| <b>PS</b>     | : Problème Spécifique                         |
| <b>SA</b>     | : Société Anonyme                             |
| <b>SYSCOA</b> | : Système Comptable Ouest Africain            |
| <b>TBE</b>    | : Tableau de Bord d'Etude                     |

## LISTE DES TABLEAUX

| <b>TABLEAUX</b> | <b>TITRES</b>  | <b>PAGES</b> |
|-----------------|--|--------------|
| Tableau n°1     | Quelques indices   | 15           |
| Tableau n°2     | Regroupement des problèmes par centre d'intérêt :<br>Problématiques possibles  | 17           |
| Tableau n°3     | Synthèse des approches génériques par problème<br>spécifique   | 22           |
| Tableau n°4     | Tableau de Bord de l'Etude « Essai de mise en place<br>de la Comptabilité Analytique de Gestion dans une<br>entreprise industrielle : cas de l'IBB » | 29           |
| Tableau n°5     | Comparaison entre la méthode ABC et la méthode<br>des sections homogènes   | 35           |
| Tableau n°6     | Echantillonnage  | 42           |
| Tableau n°7     | Coût total du projet   | 70           |
| Tableau n°8     | L'équilibre financier  | 71           |
| Tableau n°9     | La liquidité   | 72           |
| Tableau n°10    | Calcul des délais de crédits-clients et délais crédits-<br>fournisseurs (en jours)   | 73           |
| Tableau n°11    | La solvabilité   | 73           |
| Tableau n°12    | Analyse des performances   | 74           |
| Tableau n°13    | La Capacité d'Autofinancement Globale (CAFG)   | 75           |
| Tableau n°14    | Tableau des activités par processus  | 77           |
| Tableau n°15    | Dotation aux amortissements  | 78           |
| Tableau n°16    | Récapitulatif des ressources consommées  | 79           |
| Tableau n°17    | Les inducteurs de ressources et leur volume  | 80           |
| Tableau n°18    | Ventilation des achats de matières premières entre les<br>activités  | 81           |
| Tableau n°19    | Ventilation des charges de personnel entre les<br>activités  | 82           |

|               |   |       |
|---------------|---|-------|
| Tableau n°20  | Ventilation de la sous-traitance entre les activités                                    | 83    |
| Tableau n°21  | Ventilation de l'amortissement de l'infrastructure entre les activités                  | 84    |
| Tableau n°22  | Ventilation de l'amortissement du matériel industriel entre les activités               | 85    |
| Tableau n°23  | Ventilation de l'amortissement du matériel et du mobilier de bureau entre les activités | 85    |
| Tableau n°24  | Ventilation de l'amortissement du matériel de transport entre les activités             | 86    |
| Tableau n°25  | Ventilation des autres achats entre les activités                                       | 87    |
| Tableau n°26  | Ventilation des frais de télécommunication entre les activités                          | 87    |
| Tableau n°27  | Ventilation des autres transports consommés entre les activités                         | 88    |
| Tableau n°28  | Ventilation des fournitures de bureau et produits d'entretien entre les activités       | 88    |
| Tableau n°29  | Ventilation des autres services consommés entre les activités                           | 89    |
| Tableau n°30  | Ventilation des ressources entre les activités  | 90    |
| Tableau n° 31 | Les inducteurs d'activités et leur volume   | 91    |
| Tableau n°32  | Coût unitaire et volume de l'inducteur d'activité retenu                                | 92    |
| Tableau n°33  | Matrice de regroupement des activités en fonction de l'inducteur                        | 93    |
| Tableau n°34  | Coût unitaire des inducteurs  | 93    |
| Tableau n°35  | Etapas de la mise en place de l'ABC   | 94-95 |

## LISTE DES FIGURES

| <b>FIGURES</b> | <b>TITRES</b>  | <b>PAGES</b> |
|----------------|--|--------------|
| Figure n°1     | Différence entre l'ABC et l'ABM  | 37           |
| Figure n°2     | Représentation des résultats de l'enquête sur le problème spécifique n°1 | 47           |
| Figure n°3     | Représentation des résultats de l'enquête sur le problème spécifique n°2 | 48           |

## GLOSSAIRE DE L'ETUDE

**Charge** : c'est un emploi définitif correspondant à un appauvrissement de l'entreprise. C'est une consommation réalisée par l'entreprise au cours de son cycle de production et conduit à diminuer la valeur patrimoniale de cette dernière.

**Comptabilité** : ensemble des techniques d'enregistrement des entrées et des sorties financières d'une institution.

**Coût** : ensemble de charges supportées par une entreprise lors du processus de production d'un produit ou d'un service destiné à la vente.

**Inducteur d'activité** : c'est un indicateur de volume d'activité. Il traduit une relation de causalité entre la consommation des ressources et les activités.

**Processus** : c'est un enchaînement d'activités organisées dans le temps et orientées vers un objectif commun.

**Ressources** : moyens matériels ou immatériels destinés à atteindre un objectif.

**Sciage** : c'est une opération, un travail consistant à scier.

**Système** : ensemble cohérent de notions, de principes liés logiquement et considérés dans leur enchaînement.

# SOMMAIRE

| TITRES  | PAGES     |
|---|-----------|
| <b>INTRODUCTION</b>   | <b>1</b>  |
| <b><u>CHAPITRE I</u></b><br><b>DU CADRE INSTITUTIONNEL DE L'ETUDE AU CIBLAGE DE LA PROBLEMATIQUE</b>          | <b>4</b>  |
| <u>SECTION I</u> : Cadre institutionnel de l'étude et observations de stage                                   | <b>5</b>  |
| <u>SECTION II</u> : Ciblage de la problématique de l'étude  | <b>16</b> |
| <b><u>CHAPITRE II</u> : DU CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE AUX CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE DES SOLUTIONS</b>       | <b>24</b> |
| <u>SECTION I</u> : Cadre théorique et méthodologique de l'étude   | <b>25</b> |
| <u>SECTION II</u> : Des enquêtes de vérification des hypothèses aux conditions de mise en œuvre des solutions | <b>46</b> |
| <b><u>CHAPITRE III</u> : PROJET DE MISE EN PLACE DE LA COMPTABILITE A BASE D'ACTIVITES A L'IBB</b>            | <b>55</b> |
| <u>SECTION I</u> : Description du projet et des activités de l'IBB  | <b>57</b> |
| <u>SECTION II</u> : Mise en œuvre de la démarche  | <b>66</b> |
| <b>CONCLUSION</b>   | <b>96</b> |
| <b>BIBLIOGRAPHIE</b>  | <b>98</b> |





# INTRODUCTION



L'entreprise est une organisation, une entité de production des biens et services. Elle est structurée sur la base d'une division de travail qui nécessite plusieurs fonctions telles que : les fonctions technique, administrative et financière.

La vision hiérarchique de l'organisation et les outils développés en la matière ont favorisé l'émergence des grandes organisations. En mettant l'accent sur la responsabilité de chaque entité, ces outils ont en effet permis une forte amélioration de la performance des organisations en permettant aux dirigeants de prendre de bonnes décisions de gestion.

L'importance d'un instrument de prise de décisions ne fait l'ombre d'aucun doute, et seules les entreprises qui en disposent peuvent se prévaloir de prendre des mesures correctives qui vont dans le sens de la stratégie qu'elles ont préalablement adoptée.

En effet, de nos jours, au delà de la détermination du résultat global par la comptabilité générale, les entreprises se trouvent dans le besoin de connaître la participation de chacun de leurs produits au résultat bénéficiaire ou déficitaire global.

La mise en œuvre actuelle dans les entreprises de cette politique de participation nécessite d'adopter une comptabilité analytique de gestion digne de ce nom surtout s'agissant d'une entreprise industrielle. Qu'il s'agisse pour la direction de discuter avec ses employés de la politique générale de l'entreprise (par exemple de sa politique d'autofinancement), ou d'évaluer l'apport de chaque produit dans le chiffre d'affaires, une comptabilité analytique est incontournable.

Cette politique à travers la Comptabilité Analytique de Gestion (CAGe) procurera non seulement les voies et les moyens d'une meilleure rentabilité, de décisions de gestion plus rationnelles, mais aussi l'instrument qualitatif de la paix sociale et de la concertation entre les dirigeants, les titulaires du capital et les travailleurs de l'entreprise.



L'IBB ne dispose pas d'un service de contrôle de gestion qui s'occupe du suivi des activités des différentes directions. Ainsi, l'évaluation des coûts dans le processus du contrôle de gestion doit être envisagée à deux niveaux :

- avant l'activité (l'approche prévisionnelle) ;
- après l'activité (la consommation).

C'est dans cette optique que nous avons choisi de mener nos recherches, sanctionnant la fin de notre formation pour l'obtention du MASTER II en Contrôle de gestion et Audit Financier, sur le thème : «**Essai de mise en place d'une Comptabilité Analytique de Gestion dans une Entreprise Industrielle : Cas de l'Industrie du Bois du Bénin** »

La démarche adoptée pour notre étude est la suivante :

- dans un premier temps, après le constat des faits, nous avons présenté un tableau de bord récapitulatif de l'étude et des perspectives à réaliser ;
- ensuite, nous avons mis en application des outils empiriques et approches théoriques à partir d'une revue de la littérature, afin d'établir le diagnostic et quelques propositions de solutions à mettre en œuvre ;
- enfin, nous avons conçu un projet de mise en œuvre de la Comptabilité Analytique de Gestion.

Pour mener à bien nos recherches, nous avons développé les grandes articulations du thème autour de trois (03) chapitres.

Le premier, porte sur deux parties présentées comme suit : le cadre de l'étude et le ciblage de la problématique. Dans le deuxième chapitre, nous avons la méthodologie de l'étude, la vérification des hypothèses de base et l'établissement du diagnostic qui nous a permis, après des analyses, de proposer des solutions aux problèmes identifiés ainsi que les conditions de leur mise en œuvre. Dans un dernier chapitre, nous avons présenté le projet de mise en œuvre de la Comptabilité Analytique de Gestion.



# CHAPITRE I : **DU CADRE INSTITUTIONNEL DE L'ETUDE AU CIBLAGE DE LA PROBLEMATIQUE**



Ce chapitre est consacré dans un premier temps à la présentation de l'Industrie du Bois du Bénin (l'IBB), structure qui nous a accueillie pour notre stage, puis dans un second temps à la problématique de notre étude.

## **SECTION I : Cadre institutionnel de l'étude et observations de stage**

Cette section est consacrée à la présentation de l'IBB et à l'état des lieux.

### **Paragraphe 1 : Présentation de l'IBB**

Cette présentation sera axée sur son historique, son système organisationnel, ses activités, ses ressources et son environnement.

Mais il importe de savoir que l'IBB, en tant que branche industrielle de l'Office National du Bois (ONAB), ne peut faire à elle seule l'objet d'une présentation exclusive. Donc, présenter l'IBB, revient à présenter l'ONAB mais tout en insistant plus sur les aspects généraux de notre cadre d'étude.

## **I- Généralités sur l'IBB**

### **A- Historique**

La présentation de l'IBB ne saurait se faire sans remonter à l'ONAB qui est en réalité la société mère.

#### **1-Création et évolution de l'ONAB**

L'Office National du Bois (ONAB) est une structure d'Etat à caractère industriel et commercial créée par le décret 83-425 du 23 décembre 1983 portant création et approbation de l'Office National du Bois (ONAB) suite à la dissolution de la Société Nationale pour le Développement Forestier (SNAFOR) en 1982, et n'a repris qu'une partie des activités de cette dernière, les autres étant réparties entre le CARDER, la SONAFEL et l'Administration



des Eaux, Forêts et Chasses dénommée actuellement Direction Générale des Forêts et des Ressources Naturelles (DGFRN).

Placé sous la tutelle du Ministère de l'Agriculture, de l'Elevage et de la Pêche (MAEP), et rattaché par la suite au Ministère de l'Environnement, de l'Habitat et de l'Urbanisme (MEHU) à partir de 2006, l'ONAB jouit de la personnalité morale et de l'autonomie financière et est inscrit au Registre du Commerce et du Crédit Mobilier n° 13208-B et au Registre Fiscal du droit commun. Il a pour objet, le développement de l'industrie forestière sous toutes ses formes et la commercialisation des produits forestiers et dérivés.

Jusqu'en 1990, l'ONAB a fonctionné comme tous les autres offices et sociétés d'Etat à l'instar des entreprises d'une économie centralisée. Le libéralisme économique adopté en février 1990 à la Conférence Nationale a conduit à de profondes mutations, notamment :

- au réajustement de l'effectif du personnel ;
- à l'introduction d'un système de sous-traitance des activités rémunérées à la tâche ou suivant les prestations de service au niveau de l'industrie SACLO à Bohicon et de Franchising pour la distribution de sciage ;
- à la mise en place d'un partenariat avec les Italiens représentés par la société POLYTECK pour la gestion de la branche industrielle en avril 1995. Mais malheureusement, ce partenariat n'aura pas duré longtemps en raison de la violation de ses clauses par la partie italienne. Cette situation a conduit à sa suspension le 08 novembre 1995 ;
- à un arrangement intergouvernemental conclu entre le Bénin et la République Fédérale d'Allemagne pour conserver la branche industrielle sous un modèle de convention de partenariat et pour maintenir sa gestion autonome en la dissociant de celle de l'ONAB - Administration. La branche industrielle de l'ONAB fut ainsi appelée « ONAB - Industrie Transition » (OIT);



- et enfin la modification des statuts de l'ONAB et l'autorisation de la filialisation de sa branche industrielle d'où la création de l'Industrie du Bois du Bénin (IBB) par décret n° 2000-488 du 09 octobre 2000 portant création et approbation de l'Office National du Bois (ONAB).

## **2-Création de l'IBB**

L'IBB n'est que la branche industrielle de l'ONAB qui est devenue autonome. Elle est une société anonyme unipersonnelle créée par décret n° 2000-488 du 09 Octobre 2000 portant création et approbation de l'Office National du Bois (ONAB) en République du Bénin, avec prise d'effet au 01 janvier 2000. Elle est régie par le droit commun et soumise aux dispositions de l'Acte uniforme de l'OHADA relatif aux droits des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique, et par ses statuts.

Immatriculée au Registre du Commerce et du Crédit Mobilier de Cotonou, elle a pour objet :

- l'exploitation forestière selon les règles définies par l'ONAB ;
- le développement de la gestion des industries du bois ;
- la transformation du bois à la scierie ;
- la commercialisation des bois exploités ou transformés ;
- l'importation et l'exportation de bois ou de produits dérivés.

## **B- Système organisationnel**

### **1- Administration et direction**

L'IBB est administrée à titre transitoire par un même Conseil d'Administration (C.A) **que** l'ONAB composé de sept (07) membres désignés comme suit :

- un Représentant du Ministre de l'Environnement et de la Protection de la Nature (Ministre de tutelle de l'ONAB et de l'IBB), Président du C.A ;

- un Représentant du Ministre de la Prospective et de l'Analyse Economique ;
- un Représentant du Ministre des Finances et de l'Economie ;
- un Représentant du Ministre des Mines, de l'Energie et de l'Hydraulique ;
- un Représentant du syndicat des Travailleurs de l'IBB ;
- un Représentant des Usagers du bois ;
- une Personne Compétente dans le domaine forestier.

Conformément à l'article 3 du Décret n°2000-488 et à l'article 15 des statuts, le C.A de l'IBB a délégué à titre transitoire à un Comité Opérationnel la gestion de la société jusqu'à son transfert au secteur privé.

## **2- Organigramme fonctionnel**

La gestion opérationnelle de l'IBB est assurée par le Directeur de la filiale, sous l'autorité du Directeur Général de l'ONAB, Président du Comité Opérationnel.

L'organigramme fonctionnel de l'IBB fait apparaître les services suivants :

### **➤ La direction générale de l'IBB**

Elle est assurée par un directeur. Dans son rôle, il coordonne toutes les activités de la société et rend compte au C.A. Il représente valablement l'IBB vis-à-vis de son environnement.

### **➤ Le secrétariat**

Il sert d'interface administrative d'une part entre la Direction Générale et le Personnel, et d'autre part entre la Direction Générale et le monde extérieur.

Il a pour responsabilités la tenue du secrétariat de la Direction Générale ; la participation à la rédaction et à la saisie des rapports d'activités, le rapport de gestion, ou la rédaction d'autres documents entrant dans le cadre des C.A et Assemblées Générales (A.G).



### ➤ La comptabilité

Le service comptabilité s'occupe de toutes les opérations comptables et financières de l'IBB. Il dispose en son sein d'une comptabilité générale qui s'occupe principalement des travaux ci-dessous :

- l'imputation des documents de base (factures, fiches de trésorerie : banque, caisse et autres documents) ;
- le contrôle des imputations faites par le chef division comptabilité ;
- la saisie des documents dans le logiciel SERI COMPTA-SYSCOHADA et l'édition des brouillards ;
- la validation des brouillards ;
- et en fin d'année, l'édition des états financiers.

Aussi existe-t-il une comptabilité budgétaire. Cette comptabilité budgétaire n'est malheureusement confiée à aucun service. En réalité, elle est assurée par le chef du service de la comptabilité générale. Les budgets sont élaborés à la fin du mois de septembre de chaque année sur la base :

- des réalisations de l'année précédente ;
- des réalisations de l'année en cours ;
- des estimations pour le dernier trimestre ;
- des événements éventuels qui pourraient se produire (forces majeures).

Le contrôle budgétaire quant à lui intervient à la fin du premier semestre de l'année suivante (ou il y a lieu de vérifier la survenance de ces événements). Il s'agit ici pour le chef comptable de comparer les prévisions aux réalisations et d'analyser les écarts.

### ➤ Le service Export

Il s'occupe de toutes les opérations à effectuer et de toutes les formalités administratives, portuaires et douanières à remplir, pour le compte du client lors de l'expédition des marchandises à destination de l'extérieur.



➤ **Le service Marché local**

Il est chargé principalement de la vente locale des produits de l'IBB.

➤ **La direction de la scierie**

Cette direction constitue l'aile industrielle de l'IBB et est dotée d'une scierie et des divisions spécialisées pour la réalisation de ses activités. Les fonctions de planification, d'organisation et de contrôle de toutes les activités de production au niveau des différentes unités, sont effectuées sous la responsabilité du coordonnateur de l'IBB qui rend compte au Directeur Général de l'ONAB. Les différentes divisions spécialisées ont en leur sein des responsables de divisions qui coordonnent toutes les activités concernant leur division. Nous avons :

- le secrétariat
- le chef d'atelier
- le chef du chantier
- le chef de l'exploitation forestière
- le chef du service informatique usine
- le chef du service de l'atelier magasin
- le chef du service maintenance et production
- le chef de la division production

Compte tenu des réformes structurelles engagées par le gouvernement dans le secteur des entreprises publiques, l'IBB emploie les services du même Directeur Financier que l'ONAB.

En effet, le Directeur Financier a pour tâches :

- d'assurer l'élaboration complète des états financiers prévisionnels et de fin d'exercice de l'IBB conformément au droit comptable en vigueur ;
- d'élaborer les rapports d'activités trimestriels et de fin d'exercice ;



- de veiller à l'application des dispositions fiscales et réglementaires ;
- d'assurer le respect des procédures d'approvisionnement ;
- de veiller au respect des procédures administratives et comptables au sein de la Direction Financière et Comptable et des autres Directions ;
- d'assurer l'engagement des dépenses (co-signature des chèques et autres titres de paiement).

## **II- Domaines d'activités, ressources et environnement**

### **A- Domaines d'activités**

Issue de la filialisation de l'ONAB-OIT, l'IBB a pour mission de poursuivre les activités d'exploitation du patrimoine forestier géré par l'ONAB et de transformation industrielle des produits forestiers exploités.

A partir des volumes de bois de teck sur pied mis à disposition par l'ONAB (Unité de Gestion des Forêts et Unité Reboisement), l'IBB réalise l'ensemble des opérations d'exploitation forestière, la livraison des grumes à la scierie de Saclo et procède dans cette unité à la transformation des grumes réceptionnées en produits de sciage, produits semi-finis et finis, qu'elle commercialise sur le marché local et à l'exportation.

#### **1- Exploitation forestière**

Elle regroupe les opérations d'abattage, de débardage et de vidange (transport des grumes).

#### **2- Transformation des grumes à la scierie de Saclo**

Les grumes vidangées des plantations sont réceptionnées sur le terre-plein du parc à grumes qui sert à l'entreposage à la fois des grumes et des billes issues du tronçonnage des grumes.

## **B- Ressources et environnement**

### **1- Les ressources**

Pour mener à bien les activités décrites ci-dessus, l'IBB s'est dotée de ressources financières, matérielles et humaines.

#### **a- Les ressources financières**

L'IBB est dotée d'un capital social de Un Milliard Neuf Cent Cinquante Millions (1.950.000.000) de francs CFA à sa création.

#### **b- Les ressources matérielles**

L'IBB dispose d'une scierie composée de machines dont les valeurs nettes comptables avoisinent le nul, de matériels roulant et d'autres matériels de bureau, etc.

#### **c- Les ressources humaines**

Les ressources humaines de l'IBB sont constituées du personnel détaché par l'ONAB et de sous-traitants. Il faut noter que les sous-traitants représentent environ 90% des ressources humaines.

En effet, le personnel qui anime toutes les structures de l'IBB se présente comme suit à la date du 31 décembre 2011 :

- 54 agents conventionnés permanents ;
- 04 agents contractuels.

Soit un total de 58 agents appuyés dans leurs tâches quotidiennes par 499 agents de la sous-traitance des travaux ne demandant pas une formation poussée. Il en existe dans les différentes catégories d'activités. Il s'agit du gardiennage, du bûcheronnage, de l'entretien du parc à grumes, du ramassage et du triage des sciages, du façonnage du bois de feu, de la menuiserie, de la parqueterie, de l'entretien de la scierie, etc.

## **2- Environnement**

Toute entreprise se retrouve confrontée à un environnement (interne et externe) riche par sa diversité. Elle doit donc, par les relations qu'elle entretient avec cet environnement, s'adapter aux évolutions de ce dernier, en les influençant parfois. L'IBB entretient de dynamiques relations avec son environnement :

- économique animé par les clients locaux et étrangers qui sont les ménages, les entreprises et même les administrations ; les fournisseurs nationaux et étrangers constitués de prestataires de service (avocats, transitaires, sous-traitants, banque...) ;
- politique et juridique dans lequel il est assujéti à des impôts et taxes qu'il doit reverser ou payer à l'Etat selon le cas ;
- social constitué d'agents permanents, occasionnels, de cadres expatriés et surtout de sous-traitants avoisinant 90% de son effectif total.

Nous présenterons l'état des lieux de la société dans son ensemble et ensuite les éléments issus de cet état des lieux.

### **Paragraphe 2 : Observations de stage**

#### **I- L'Etat des lieux**

Notre passage dans cette société nous a permis de faire un certain nombre de constats.

- Conformément aux principes de bonne gouvernance traduite notamment dans les règles de transparence et d'efficacité, l'entreprise dispose d'un système de contrôle externe assuré par deux commissaires aux comptes et des auditeurs externes. Elle reçoit également des missions de l'Inspection Générale d'Etat.



- Parallèlement au système de contrôle externe, l'entreprise envisage de rendre plus opérationnel son système de contrôle interne à travers l'audit interne.
- L'entreprise a mis en place un ensemble de procédures opérationnelles, comptables, techniques, financières et administratives lui assurant la transparence et l'efficacité dans les transactions qu'elle mène.
- Le service de la comptabilité constitue un maillon très important de la société en ce sens qu'elle s'occupe du traitement des informations financières de toute la structure. Toutefois, en dépit du professionnalisme avéré dont fait preuve ce service, il est confronté aux difficultés de traitement des charges indirectes.
- L'IBB procède au calcul des coûts par la méthode Extra-Comptable qui consiste à déterminer les coûts de production sur la base des charges extraites de la comptabilité générale qui sont réellement engagées dans le cadre des activités de production. Cette méthode ne garantit pas la fiabilité des informations et peut même constituer une source de décisions erronées.
- L'IBB ne tient pas compte des coûts de revient pour fixer ses prix de vente. A l'origine, il a été établi un barème de prix qui repose sur le comportement des consommateurs. Le suivi des immobilisations n'est confié à aucun service. Cela ne permet pas une bonne gestion des immobilisations et entraîne quelques fois des décaissements que l'IBB pourrait éviter. De plus, l'entretien des équipements est trop coûteux du fait de leur vétusté. Malgré cet état de chose, ils sont globalement en bon état de fonctionnement.
- De même, la gestion des stocks de produits finis est confiée au service "production et maintenance". Mais ce service ne joue malheureusement pas son rôle puisque les fiches de stocks ne sont pas tenues régulièrement. Ce qui ne permet pas de connaître à tout moment l'existant en stock.

- Aussi, avons-nous remarqué la mauvaise circulation de l'information : l'information, soit ne passe pas par le canal approprié prévu par les procédures, soit parvient tardivement au destinataire ou n'est pas diffusée à qui de droit.
- Dans toute organisation, la gestion du capital humain est primordiale car rien ne peut se faire sans les Hommes. Néanmoins, nous remarquons à l'IBB l'absence d'une Gestion appropriée des Ressources Humaines (constituées à 90% de sous-traitants). En effet, nous notons sur ce plan, l'inexistence de l'évaluation du personnel (un volet très important de la gestion des Ressources Humaines en ce sens qu'il constitue un outil d'aide à la décision de promotion ou de sanction). Signalons de même, l'absence d'un plan de carrière des employés.
- Le budget étant l'affaire de tous à divers niveaux, nous avons constaté que l'IBB a opté pour une politique de management participatif où l'avis de chacun des responsables importe dans la conception des budgets.
- Outre ce constat, il est à noter que les budgets de l'IBB ne sont que nominaux.
- Le tableau ci-après montre que malgré la production des budgets, les décisions opportunes n'ont pas été prises.

| <b>Tableau n° 1 : Quelques indices (en FCFA)</b> |              |                |               |
|--|--------------|----------------|---------------|
| Rubriques  | 2 009        | 2 010          | 2 011         |
| Résultat d'Exploitation                          | -447 891 000 | -258 366 000   | -502 175 000  |
| Variation relative                               |              | <b>-42,31%</b> | <b>94,37%</b> |

*Source : Etats financiers de 2009 à 2011*

#### Commentaire :

Le tableau ci-dessus a permis d'étudier l'évolution du Résultat d'Exploitation (RE).

Le Résultat d'Exploitation est déficitaire sur toute la période. De plus, entre 2010 et 2011, on constate une diminution de presque 100% de ce résultat.



- Par ailleurs, nous pouvons signaler également une organisation harmonieuse des classeurs d'archives dans des meubles de rangement : ce qui permet la rapidité dans les recherches et la traçabilité des preuves.

## **SECTION II : Ciblage de la problématique de l'étude**

Nous aborderons ici dans un premier temps la problématique du sujet et sa justification, ensuite nous passerons à la spécification de la problématique choisie ainsi que la vision globale de résolution de la problématique.

### **Paragraphe 1 : Problématique et justification du thème**

Afin de procéder au choix de la problématique, il est judicieux de faire un regroupement des problèmes et d'identifier les problématiques possibles.

#### **I- Inventaire et regroupement des problèmes par centre d'intérêt**

##### **A- Inventaire des atouts**

De la restitution de nos observations de stage, on a pu dégager les atouts suivants :

1. un système de contrôle externe assuré par deux commissaires aux comptes et des auditeurs externes. L'IBB reçoit également des missions de l'Inspection Générale d'Etat ;
2. le professionnalisme avéré de la Direction Administrative et Financière ;
3. l'adoption de la politique de management participatif ;
4. l'existence d'un système budgétaire ;
5. l'organisation harmonieuse des classeurs d'archives dans des meubles de rangement.

### **B- Inventaire des faiblesses**

1. Entretien des immobilisations trop coûteux ;
2. Absence de la mise à jour régulière des fiches de stock;
3. Absence de précision sur les charges indirectes;
4. Manque de suivi rigoureux du registre des immobilisations ;
5. Gestion budgétaire inadéquate;
6. Difficultés d'évaluation des stocks ;
7. Inexistence de l'évaluation du personnel ;
8. Absence d'un plan de carrière des employés.

### **C- Regroupement des problèmes par centre d'intérêt :**

#### **Problématiques possibles**

**Tableau n°2** : Regroupement des problèmes par centre d'intérêt : Problématiques possibles

| <b>N°</b> | <b>Centres d'intérêts</b>               | <b>Problèmes spécifiques</b>  | <b>Problèmes généraux</b>                    | <b>Problématiques</b>   |
|-----------|---|---|--|---|
| <b>1</b>  | <b>Gestion des Ressources Humaines.</b> | <ul style="list-style-type: none"><li>– Inexistence de l'évaluation du personnel.</li><li>– Absence d'un plan de carrière des employés.</li></ul>   | Gestion inefficace des Ressources Humaines.  | Problématique de la Gestion efficace des Ressources Humaines. |
| <b>2</b>  | <b>Gestion des immobilisations</b>      | <ul style="list-style-type: none"><li>– Manque de suivi rigoureux du registre des immobilisations.</li><li>– Entretien des immobilisations trop coûteux.</li></ul>  | Faiblesse dans le suivi des immobilisations. | Problématique d'une gestion optimale des immobilisations.     |
| <b>3</b>  | <b>Améliorer la gestion</b>             | <ul style="list-style-type: none"><li>– Absence de mise à jour régulière des fiches de stocks</li><li>– Difficulté d'évaluation des stocks</li><li>– Absence de précision sur les charges indirectes</li><li>– Gestion budgétaire inadéquate.</li></ul> | Absence de comptabilité analytique           | Problématique de l'amélioration de la gestion.                |

*Source : Résultats de l'état des lieux.*

Toutes les problématiques relevées constituent des insuffisances qui ralentissent une gestion optimale de l'IBB. La résolution de ces problèmes aura pour incidence l'amélioration des performances de l'organisation.

Les problèmes étant inventoriés et regroupés par centres d'intérêts, les problématiques possibles dégagées, il nous faut à présent aborder la problématique ayant plus d'intérêt pour notre étude et à la formulation du thème.

## **II- Problématique de l'étude et justification du thème**

### **A- Problématique**

Dix ans après sa filiation, l'IBB ne parvient pas à bien maîtriser ses coûts pour un véritable décollage économique.

En effet, ayant le monopole dans le domaine de l'exploitation forestière et la transformation du bois, elle ne se trouve pas contrainte d'adopter une stratégie de domination par les coûts afin d'accroître son volume de vente, et de ce fait augmenter sa part de marché.

Néanmoins, force est de constater que les problèmes qu'elle connaissait persistent encore et sont :

- l'absence d'une bonne gestion budgétaire;
- l'absence de précision sur les charges indirectes;
- la difficulté d'évaluation des stocks ;
- l'existence de clés de répartition fixées de façon arbitraire et utilisées dans le calcul des coûts.

Cette pratique conduit à imputer plus de charges indirectes sur un produit et donc d'alourdir son coût au profit d'un autre.

Ainsi, les coûts par produit ne reflètent pas la réalité.

Ce tableau de la gestion de l'IBB découle de l'absence d'une comptabilité fiable et d'un mécanisme de contrôle de gestion. Autant de problèmes qui



constituent des points de blocage pour un développement économique et harmonieux.

Face à toutes ses faiblesses, l'IBB doit mettre en œuvre un plan stratégique incluant l'utilisation des nouveaux outils de gestion entre autres la comptabilité à base d'activité (ABC).

La mise en place d'une comptabilité analytique de gestion semble donc la solution probable pour le succès du pilotage de l'IBB. D'où le choix de notre thème : **Essai de mise en place de la Comptabilité Analytique de Gestion dans une entreprise industrielle : Cas de l'Industrie du Bois du Bénin.**

Au regard de ce choix, la question principale à laquelle nous tenterons de répondre est comment améliorer la gestion de l'entreprise à travers la mise en place d'une comptabilité analytique ?

## **B- Justification du thème**

Le but fondamental de toute société est la recherche du maximum de profit. Ce but ne serait atteint que si les coûts à chaque stade sont bien déterminés et que les charges font l'objet d'un suivi régulier permettant leur maîtrise. Pour y parvenir, il faut que l'IBB se dote des moyens adéquats facilitant sa gestion.

La problématique énoncée, le thème formulé et justifié, il nous faut en venir à la spécification et à la vision globale de résolution de ladite problématique.

## **Paragraphe 2 : Spécification et vision globale de résolution de la problématique retenue**

### **I- Spécification de la problématique choisie**

Une fois l'inventaire réalisé, la phase suivante consiste à l'évaluation des stocks. Conformément au principe du coût historique, chaque article en stock doit

être évalué au coût d'entrée, c'est-à-dire au coût de revient total des charges engagées pour amener l'article à l'état où il se trouve en stock. Ainsi, la valorisation des entrées de matières premières s'effectue au coût d'achat ou au coût d'acquisition.

Quant aux produits, ils sont valorisés au coût de production. Les coûts de chaque produit à l'IBB ne sont pas facilement déterminés à cause de l'existence des charges communes dont le traitement est très difficile.

C'est pourquoi, nous pensons que le problème spécifique lié à la mauvaise valorisation des stocks serait résolu si l'entreprise adoptait une méthode adéquate de traitement de ses charges indirectes. Nous pouvons donc écarter ce problème spécifique car déjà pris en compte par un autre problème spécifique. Il s'agit de:

- l'absence de précision sur les charges indirectes (PS1);
- la gestion budgétaire inadéquate (PS2).

La résolution des deux problèmes qui est la manifestation évidente du problème général de l'absence d'une comptabilité analytique à l'IBB, nous paraît plus opportune pour aboutir à l'amélioration de la gestion de l'IBB.

## **II- Vision globale de résolution de la problématique choisie**

Il s'agit d'identifier le « cœur scientifique » de chaque problème. Nous le ferons par rapport au problème général et aux problèmes spécifiques. Puis nous ferons une synthèse des approches génériques identifiées avant d'exposer les différentes séquences de résolution de la problématique.

### **A- Vision globale de résolution du problème général**

Rappelons que le problème général est l'absence d'une comptabilité analytique. Concernant ce problème, nous pouvons rappeler que la comptabilité analytique de gestion est un mode de traitement des données dont les objectifs essentiels permettent de :



- déterminer avant tout des standards, surtout dans les entreprises industrielles ;
- utiliser ces standards pour élaborer les budgets ;
- recueillir les consommations (coûts ou unités physiques) pour enfin
- mesurer les performances de l'entreprise.

C'est dans ce cadre, que nous allons analyser le système de calcul de coût actuel à l'IBB, afin de proposer les conditions de mise en place d'un système de comptabilité analytique de gestion.

Nous nous trouvons donc en présence d'une approche générique liée au problème général au cœur de la **théorie de la mise en place d'une CAGe à l'IBB**. Celle-ci sera abordée dans ses différentes phases au regard des deux (02) problèmes spécifiques retenus.

## **B- Vision globale de résolution des problèmes spécifiques**

### **1- Approche générique liée au problème spécifique**

#### **n°1: absence de précision sur les charges indirectes (PSI)**

Par rapport à ce problème spécifique, nous pouvons rappeler que le coût est un ensemble composé de charges (directes et indirectes). Une charge est dite indirecte lorsqu'elle ne concerne pas un seul coût mais plusieurs coûts calculés. A chaque méthode de calcul de coût en comptabilité analytique est associée une méthode de traitement des charges indirectes. Dans cette logique, nous allons procéder au traitement des charges indirectes de l'IBB suivant une méthode de calcul de coût bien définie.

La résolution de ce problème spécifique n°1 nécessitera **une approche basée génériquement sur les méthodes de traitement des charges indirectes**.

## 2- Approche générique liée au problème spécifique n°2: Gestion budgétaire inadéquate (PS2)

Par rapport à ce problème spécifique, nous pouvons préciser que la gestion budgétaire est un mode de gestion qui consiste à traduire **en programmes d'actions chiffrés, appelés budgets**, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables. L'analyse des différentes étapes et les diligences à apporter sont indispensables dans la démarche d'une gestion budgétaire efficace. Pour cela, ce problème s'avère important pour l'atteinte des objectifs visés.

La résolution de ce problème spécifique n°2 nécessitera **une approche basée génériquement sur les procédures d'élaboration d'une gestion budgétaire efficace.**

### C- Synthèse des approches génériques identifiées et séquences de résolution de la problématique

#### 1- Synthèse des approches

Le tableau ci-après présente la synthèse des différentes approches de résolution des problèmes spécifiques.

**Tableau n°3 : Synthèse des approches génériques par problème spécifique**

| <b>Problèmes spécifiques</b>                     | <b>Approches génériques retenues</b>   |
|--|--|
| Absence de précision sur les charges indirectes. | Approche axée sur les méthodes de traitement des charges indirectes.               |
| Gestion budgétaire inadéquate.                   | Approche basée sur les procédures d'élaboration d'une gestion budgétaire efficace. |

Source : enquêtes de terrain

Après cette synthèse, les étapes à observer pour résoudre la problématique spécifiée peuvent être énoncées.

## **2- Séquences de résolution de la problématique**

La vision globale de résolution que nous venons de retenir peut être restituée à travers une démarche en deux (02) phases décomposées respectivement en cinq (05) et en quatre (4) étapes.

### **Phase 1 : Cadre théorique et méthodologique de l'étude**

Elle comporte les cinq (05) étapes suivantes :

- ✓ Fixation des objectifs de l'étude par rapport aux problèmes en résolution ;
- ✓ Identification des causes et formulation des hypothèses de recherche ;
- ✓ Construction du tableau de bord de l'étude (TBE) ;
- ✓ Revue de la littérature ;
- ✓ Méthodologie adoptée.

### **Phase 2 : Diagnostic et approches de solutions**

Cette phase comporte quatre (04) étapes à savoir :

- ✓ Collecte des données ;
- ✓ Analyse des données et établissement du diagnostic ;
- ✓ Approches de solutions ;
- ✓ Conditions de mise en œuvre des solutions.

Cette partie ainsi annoncée fera l'objet du chapitre suivant.



## CHAPITRE II : **DU CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE AUX CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE DES SOLUTIONS**

Ce chapitre aborde dans une première section le cadre théorique et méthodologique de l'étude, et une seconde section traitera des enquêtes de vérification des hypothèses jusqu'aux conditions de mise en œuvre des solutions.

## **SECTION I : Cadre théorique et méthodologique de l'étude**

Elle sera consacrée à la construction du tableau de bord de l'étude (TBE), à la revue de la littérature, puis à la description de la méthodologie adoptée.

### **Paragraphe 1 : Tableau de bord de l'étude et revue de la littérature**

#### **I - Structure du tableau de bord de l'étude (TBE)**

Le TBE est une revue à mi-parcours de l'étude. Il se construit par rapport à la problématique retenue. Il contient notamment les problèmes en résolution, les objectifs, les causes spécifiques et les hypothèses de recherche. Les problèmes étant déjà connus, il reste à déterminer les objectifs, identifier les causes possibles et formuler les hypothèses.

##### **A- Les objectifs de l'étude**

Il se dégage de la problématique formulée des objectifs général et spécifiques.

##### **1- Objectif général**

L'objectif général poursuivi par cette étude est d'améliorer la gestion de l'IBB par la mise en place d'une comptabilité analytique de gestion.

L'atteinte de cet objectif général passe par la réalisation d'un certain nombre d'objectifs spécifiques.

##### **2- Objectifs spécifiques**

Les objectifs spécifiques seront formulés en fonction des problèmes spécifiques que sont : l'absence de précision sur les charges indirectes et la

gestion budgétaire inadéquate, retenus dans le cadre de l'étude. Il s'agira donc pour le problème spécifique :

- n<sup>o</sup>1, de suggérer l'application d'une méthode aisée de traitement des charges indirectes.
- n<sup>o</sup>2, d'améliorer la gestion budgétaire.

Les causes et les hypothèses sont formulées en rapport avec les problèmes spécifiques.

### **B- Identification des causes et formulation des hypothèses**

*Une cause en recherche-diagnostic* est toute réponse que le chercheur peut se donner pour expliquer l'origine du problème général et des problèmes spécifiques observés en vue de leur éradication. Les causes sont généralement nombreuses mais limitatives et classées par ordre croissant d'importance. L'analyse permet de retenir la plus plausible pour formuler l'hypothèse.

L'hypothèse quant à elle est une réponse provisoire à l'interrogation formulée par le chercheur par rapport à un élément de la problématique.

*Qu'est-ce qui selon le chercheur se retrouve à l'origine du problème ?*

Les causes et les hypothèses sont formulées en rapport avec les problèmes spécifiques.

#### **1- Causes et hypothèse liées au problème spécifique de l'absence de précision sur les charges indirectes**

Concernant le problème spécifique n<sup>o</sup>1, nous avons identifié trois causes classées comme suit :

- ✚ le défaut de connaissance des objets de coûts ;
- ✚ l'incompétence des gestionnaires ;
- ✚ l'inexistence d'un système performant de calcul des coûts.

Au niveau de l'IBB, les objets de coûts ne sont pas difficiles à identifier. Il s'agit des produits finis que sont les sciages, les frises et les parquets. Nous pouvons donc écarter cette cause.

Le chef comptable de l'IBB est titulaire d'un Diplôme d'Etude Approfondi et a plus de dix années d'expériences dans la société. Nous estimons de ce fait que le personnel gestionnaire est suffisamment compétent pour assurer la gestion de l'entreprise. Cette deuxième cause aussi peut être éliminée.



Les coûts calculés par l'IBB à chaque stade de la production ne permettent pas d'assurer la pérennité de l'entreprise. En effet, la méthode de calcul de ces coûts ne correspond à aucune méthode retenue par la CAGe. Ainsi, il n'existe pas un système performant de calcul de coûts à l'IBB. Cette cause nous paraît plus plausible.

L'hypothèse formulée par rapport à ce problème est la suivante :

**L'absence de précision sur les charges indirectes résulte de l'inexistence d'un système performant de calcul des coûts. (Hypothèse n°1)**

## **2- Causes et hypothèse liées au problème spécifique de la gestion budgétaire inadéquate**

Les causes relevées sont :

-  absence d'une méthode pertinente de détermination des standards.
-  mauvaise conception des budgets.

Nous pensons que l'absence d'une méthode pertinente de détermination des standards est liée à l'inexistence d'un système performant de calcul des coûts. En effet, si les coûts étaient bien déterminés, cela permettrait de bien faire les prévisions. Ainsi, nous pouvons écarter cette cause puisque déjà prise en compte par le PS1.

Pour ce qui concerne la mauvaise conception des budgets, nous pensons qu'au-delà du fait que les budgets sont élaborés, il faudrait améliorer sa



conception afin qu'ils cessent d'être nominaux «Cette cause nous paraît plus judicieuse».

L'hypothèse retenue ici s'énonce comme suit :

**La gestion budgétaire inadéquate émane de la mauvaise conception du budget. (Hypothèse n°2)**

Les objectifs, les causes supposées et les hypothèses ainsi trouvés, il est possible de construire le tableau de bord de l'étude (TBE).



**Tableau n°4 : Tableau de Bord de l'Etude « Essai de mise en place de la Comptabilité Analytique de Gestion dans une entreprise industrielle : cas de l'IBB »**

| NIVEAU D'ANALYSE           |          | PROBLEMATIQUE (* )  | OBJECTIFS  | CAUSES SUPPOSEES   | HYPOTHESES   |
|----------------------------|----------|---|--|--|--|
| <b>NIVEAU GENERAL</b>      |          | <b><u>PROBLEME GENERAL :</u></b><br>L'absence d'une comptabilité analytique.              | <b><u>GENERAL :</u></b><br>Améliorer la gestion par la mise en place d'une comptabilité analytique de gestion    | -  | -  |
| <b>NIVEAUX SPECIFIQUES</b> | <b>1</b> | <b><u>PROBLEME SPECIFIQUE 1 :</u></b><br>Absence de précision sur les charges indirectes. | <b><u>SPECIFIQUE 1 :</u></b><br>Suggérer l'application d'une méthode aisée de traitement des charges indirectes. | <b><u>SPECIFIQUE 1 :</u></b><br>Absence d'un système performant de calcul des coûts. | <b><u>SPECIFIQUE 1 :</u></b><br>L'absence de précision sur les charges indirectes résulte de l'inexistence d'un système performant de calcul des coûts |
|                            | <b>2</b> | <b><u>PROBLEME SPECIFIQUE 2 :</u></b><br>Gestion budgétaire inadéquate                    | <b><u>SPECIFIQUE 2 :</u></b><br>Contribuer à l'amélioration de la gestion budgétaire                             | <b><u>SPECIFIQUE 2 :</u></b><br>Mauvaise conception des budgets                      | <b><u>SPECIFIQUE 2 :</u></b><br>La gestion budgétaire inadéquate résulte de la mauvaise conception des budgets.  |

**(\*) : La problématique de la mise en place de la comptabilité analytique de gestion**

*Source : Etat des lieux*



## **II- Revue de la littérature**

La revue de la littérature est l'étape de toute recherche scientifique consacrée au point des connaissances acquises sur les problèmes en résolution en termes d'outils de travail à partir de la documentation mobilisée. En recherche-diagnostic, elle se fait par rapport aux problèmes spécifiques sur la base des approches génériques retenues lors de la vision globale de résolution de la problématique, sans oublier de faire une lumière sommaire sur la théorie portée par le problème général. Pour cela, nous ferons un bref rappel sur le contenu de la comptabilité analytique de gestion pour en tirer les éléments nécessaires à la résolution des problèmes spécifiques identifiés qui sont:

- ✚ PS1 : absence de précision sur les charges indirectes ;
- ✚ PS2 : gestion budgétaire inadéquate.

### **A- Revue de littérature sur la comptabilité analytique de gestion**

Le contrôle du fonctionnement d'une entreprise présente deux aspects très différents l'un de l'autre :

- ✚ un contrôle financier : il permet de connaître à tout instant les engagements de l'entreprise vis-à-vis des tiers et les moyens disponibles pour y faire face. Ce contrôle financier correspond à la comptabilité financière. Il enregistre tous les mouvements de valeur entre l'entreprise et les tiers.
- ✚ un contrôle intérieur : il permet de connaître les secteurs d'activités générateurs de résultats.

En effet, le Plan Comptable Général des entreprises du Système Comptable Ouest Africain (SYSCOA) définit la CAGe comme « un mode de traitement des données dont les objectifs essentiels peuvent être classés en deux principales catégories »<sup>1</sup> :

---

<sup>1</sup> Plan Comptable Général. P 779.

- la recherche des coûts :
  - connaître les coûts des différentes fonctions ou activités exercées par l'entreprise ;
  - déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise : stocks, immobilisations, travaux en cours ;
  - expliquer les résultats en calculant les coûts des produits résultant de l'activité de l'entreprise et en comparant ces coûts aux prix de vente correspondants ;
- l'approche prévisionnelle de l'exploitation et la mesure des performances de l'entreprise ; en particulier :
  - permettre l'établissement de prévisions de charges et de produits ;
  - en constater la réalisation et expliquer les écarts qui en résultent (gestion budgétaire).

Cette liste des objectifs de la comptabilité analytique de gestion n'est pas exhaustive. Chaque entreprise est amenée à privilégier certains besoins en informations de gestion, en tenant compte de ses particularités structurelles et fonctionnelles, de son environnement, de sa politique, ou de sa stratégie à court, moyen ou long termes.

D'après le Plan Comptable Général Français de 1982, la comptabilité analytique de gestion est conçue pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats qui présentent le plus d'intérêt pour la direction des entreprises.

Il est ici mis en évidence l'ultime but de la comptabilité analytique, celui d'apporter des informations pertinentes qui assurent une bonne gouvernance des entreprises ou organisations.

En somme, la comptabilité analytique de gestion permet à la direction de l'entreprise de prendre la (les) décision (s) appropriée (s) en tenant compte d'autres paramètres tels que :

- la stratégie ;
- les opportunités (fiscales, financières, sociales...) de l'environnement ;
- le tableau de bord qui renferme des données que possède et suit l'entreprise de manière permanente. Ces données ont principalement deux origines différentes :
  - une origine externe : ce sont des informations liées à un facteur externe tel que les parités monétaires, les coûts des matières premières, l'évolution des indices économiques, les taux de base bancaires, les données micro ou macro-économiques, etc.
  - une origine interne constituée de la comptabilité de gestion et des autres composantes du système d'information interne (autres fonctions ou services de l'entreprise).

## **B- Exposé des contributions antérieures sur les problèmes spécifiques**

### **1- Exposé des contributions antérieures sur le problème spécifique lié à l'absence de précision sur les charges indirectes**

Ce problème spécifique tel qu'il se présente pose une préoccupation majeure qui mine aujourd'hui beaucoup d'entreprises industrielles ou commerciales de la place. Il s'agit de comment traiter les charges qui sont rattachées à plusieurs coûts c'est-à-dire les charges indirectes.

D'abord, les coûts constituent un instrument fondamental pour tester les principaux aspects de la gestion dans toutes les entreprises, qu'elles soient privées ou publiques. La maîtrise de ces coûts doit être envisagée tant au niveau des études qu'à celui de l'exploitation<sup>2</sup>.

---

<sup>2</sup> P. LAUZEL et R. TELLER. Contrôle de Gestion et Budgets, p.105.

Contrairement aux charges directes (CD) qui sont affectées aux coûts sans calcul intermédiaire, les charges indirectes (CI) subissent en coût complet une répartition préalablement à leur imputation aux coûts.

Face à cette préoccupation, il se pose la question de savoir comment répartir les charges indirectes sans alourdir le coût de certains produits en faveur d'autres.

Sur ce sujet, le plan comptable général préconise que « la méthode d'analyse des charges dépend des fonctions définies par l'entreprise. Il n'existe pas à ce niveau de modèles universels de découpage de l'entreprise. Tout dépend de la nature de l'activité de l'entreprise, de son organisation et des informations que les dirigeants souhaitent obtenir. Une seule règle importe : le système de ces charges doit correspondre au cycle d'exploitation réelle de l'entreprise, soit un cycle d'exploitation commercial achat-vente ; soit un cycle d'exploitation industriel achat-production-vente ».

Différentes méthodes de calcul des coûts existent. Celle de la méthode des coûts complets est la plus indiquée dans les entreprises industrielles.

### ➤ **La méthode des coûts complets**

Un coût est complet si toutes les charges sont réparties et imputées à un produit ou à un service.

Comme méthode des coûts complets, nous avons la méthode des coefficients, la méthode des sections homogènes, la méthode de la comptabilité des variations et enfin la méthode de la Comptabilité à Base d'Activité (ABC). Les plus usuelles sont la méthode des sections homogènes et la méthode de la Comptabilité à Base d'Activité (ABC).

#### • **La méthode des sections homogènes**

- Pendant longtemps, la méthode de calcul des coûts pratiquée par la plupart des sociétés a été celle des sections homogènes. Elle repose sur la distinction entre charges directes et charges indirectes. Les charges

directes sont affectées sans ambiguïté tandis que l'ensemble des charges indirectes est dans un premier temps reparti au moyen de clés de répartition, puis, imputé aux produits à partir des unités d'œuvre consommées.

C'est une méthode qui traduit une vision taylorienne de l'entreprise et caractérisée par :

- la prépondérance de la fonction production ;
- la standardisation des produits et la production de masse ;
- la stabilité des technologies, des compétences du personnel et
- l'importance des charges directes dans les coûts.

Toutefois la méthode employée pour la répartition des charges indirectes peut aboutir à des effets de subventionnement masquant des différences de profitabilité entre produits. Elle consiste à répartir les charges indirectes dans des centres de répartition. Ces clefs, qui sont en fait des rapports, sont fixées plus ou moins arbitrairement par le comptable. Il n'existe, en effet, pas de clefs pouvant être utilisées dans tous les cas. Une clef fréquemment utilisée pour répartir les charges indirectes des ateliers de production est l'heure de main-d'œuvre directe. La fixation de ces clefs est le principal reproche fait à la méthode. En effet, elle suppose que les charges indirectes sont réparties selon les produits ; ce qui n'est pas le cas lorsque les produits sont hétérogènes. Cette imprécision dans la méthode conduit à imputer plus de charges indirectes sur un produit et donc à alourdir son coût au profit d'un autre produit, selon le principe des vases communicants.

- **La méthode de la Comptabilité à Base d'Activité (ABC)**

La méthode ABC est apparue aux USA vers la fin des années 1980 suite aux travaux d'un groupe de travail réuni au CAM-I (Computer Activity Aided Manufacturing) International. Encore appelé Comptabilité par Activité, l'objectif premier de cette méthode est de déterminer les facteurs de coûts.



Le deuxième objectif est d'affiner le calcul du coût de revient. Le troisième est celui d'affiner la gestion des activités.

✓ **Comparaison entre les deux méthodes**

Les deux approches utilisent des critères de traitement des charges directes et indirectes. Cependant pour l'ABC, il faut raisonner en termes de critère d'efficacité et de complexité pour expliquer le niveau des coûts. Un des aspects qui différencie les deux approches est la façon de choisir les critères de traitement des charges indirectes.

Le tableau suivant fait une comparaison des deux méthodes.

**Tableau n°5 : Comparaison entre la méthode ABC et la méthode des sections homogènes**

| ELEMENTS   | ABC                                 | SECTIONS HOMOGENES  |
|--|-------------------------------------|---|
| Centres d'analyse  | Activités                           | Sections = centres auxiliaires et centres principaux  |
| Imputation des charges indirectes                                    | En fonction des inducteurs de coût. | En fonction du nombre d'unité d'œuvre : (nombre d'heures-machine, d'heures de main d'œuvre ...) |
| Charges de chaque centre d'analyse réparties sur les objets de coûts | Selon des inducteurs d'activités    | Selon des unités d'œuvres   |
| <b>Les produits consomment</b>                                       | <b>Les activités</b>                | <b>Les ressources</b>   |
| Prépondérance des activités sur les coûts                            | Oui                                 | Non   |
| Langage  | Opérationnel et financier           | Financier   |

*Source* : AHIATSI A. K. (2003, p.23)



D'une manière générale la comptabilité à base d'activité s'apparente aux sections homogènes. Mais nous retenons pour notre étude la comptabilité à base d'activité.

Pourquoi avons-nous opté pour cette méthode?

Cette nouvelle approche permet d'établir pour l'ensemble des coûts et plus particulièrement pour les coûts indirects (support à la production, à la distribution, etc.), une relation entre ces coûts et la diversité d'opérations ou activités qui les génèrent<sup>3</sup>

Cette méthode offre plus de possibilités d'analyse des coûts pour une meilleure gestion de la performance. L'introduction du nouveau concept de causalité repose sur l'activité. Les définitions du concept d'activité sont nombreuses. Nous retenons celle de PHILIPPE LORINO (1991, p 40) qui apparaît comme l'une des plus complètes et qui a le mérite de définir précisément les caractéristiques de l'activité. Ainsi, une activité est un ensemble de tâches et d'actions élémentaires réalisées par un individu ou un groupe d'individus faisant appel à un ensemble de savoirs spécifiques, homogènes du point de vue des coûts et des performances permettant de fournir un output (une finalité) s'adressant à un client interne ou externe à partir d'un input.<sup>4</sup>

Il importe également de préciser la différence entre l'ABC et la nouvelle forme de management des organisations qu'elle induit et qui est l'ABM.

Le management par activités (ABM) s'appuie sur un découpage de l'entreprise par activités assez similaire à celui défini par la méthode ABC<sup>5</sup>. Mais la confusion ne doit pas être faite sur les deux méthodes.

La méthode ABC est la méthode de management basée sur les coûts, alors que celle de l'ABM est la méthode de management basée sur les activités afin

---

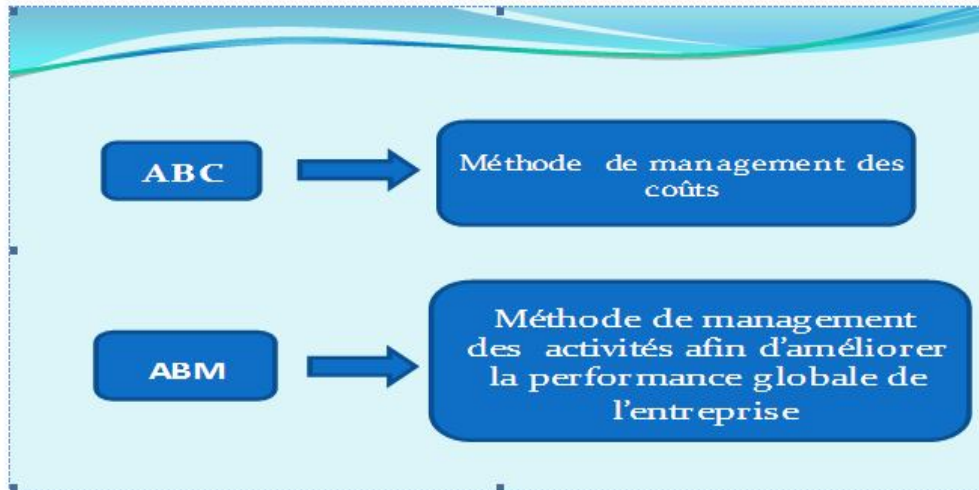
<sup>3</sup> L. RAVIGNON et Al. Gestion par activités : la méthode ABC/ABM, p.27.

<sup>4</sup> P. LORINO. Contrôle de gestion et choix stratégique, p.40.

<sup>5</sup> ALAZARD C. et SEPARI. Contrôle de gestion, manuel et applications, p.621.

d'améliorer la performance globale de l'entreprise, comme le montre la figure suivante :

**Figure n°1 : Différence entre l'ABC et l'ABM**



*Source : Inspirés de ALAZARD et al (2001, p.622)*

L'ABM est ainsi une méthode qui conçoit l'entreprise comme un réseau d'activités organisées en processus transversaux qui concourent tous à la création de la valeur.

## **2- Exposé des contributions antérieures sur le problème spécifique de la gestion budgétaire inadéquate**

La gestion est la mise en œuvre des ressources de l'entreprise en vue d'atteindre les objectifs préalablement fixés dans le cadre d'une politique déterminée.

Le plan comptable SYSCOA définit la gestion budgétaire comme « le mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrés appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables ».

Pour MEHEUT, la gestion budgétaire est « l'ensemble des méthodes permettant de définir les objectifs chiffrés de l'entreprise, de fixer aux

différentes fonctions des objectifs cohérents, d'établir les budgets et tout au long de l'année, de détecter au plus tôt les risques de déviation afin de déclencher les mesures appropriées »<sup>6</sup>.

Le mot « budget vient du vieux français « bougette ». Au moyen âge, la bougette était la bourse dans laquelle le marchand entassait ses écus lorsqu'il avait à se déplacer. Avoir la bougette, signifiait se préparer à partir en voyage (en quelque sorte entreprendre), mais également programmer ses dépenses et réunir la somme d'argent dont on aurait besoin pour faire face aux nécessités de la route.

Ce premier sens donné au budget, l'identifie à un objet que l'on utilise pour garder l'argent nécessaire dont on se servirait pour faire un voyage ou un déplacement.

Mais au fil du temps, le concept évoluera et fera l'objet de plusieurs interprétations. Ainsi, il ne sera plus considéré comme un objet, mais plutôt comme un plan d'action conçu pour atteindre un objectif donné, sur une période déterminée.

C'est ainsi que Christiane et Christian RAULET diront que « le budget est l'expression quantitative et financière d'un programme d'action envisagé pour une période donnée »<sup>7</sup>.

Cette définition diffère de la première, en ce sens qu'elle prend en compte non seulement l'aspect financier, mais aussi le facteur temps, qui sont des éléments non négligeables dans la réalisation de tout objectif.

Cependant, il faut noter que la définition de RAULET est incomplète dans la mesure où elle ne fait pas ressortir les notions de coordination et de résultats qui constituent d'importants facteurs dans le concept du budget.

---

<sup>6</sup> MEHEUT. Gestion budgétaire de l'entreprise, p.22.

<sup>7</sup> Christiane et Christian RAULET. Coût préétablis et écarts, gestion prévisionnelle et budgets, p.45.

Le budget est selon M.GERVAIS « une simple prévision valorisée si l'option est de la simulation, mais plan à court terme chiffré comportant affectation de ressources et assignation de responsabilités si l'option est de contrôler les responsables délégués ».<sup>8</sup> Pour J.MEYER, « la gestion budgétaire s'appuie sur des prévisions, fonctions des conditions intérieures et extérieures à l'entreprise. A partir de ces prévisions, les responsables de l'entreprise reçoivent après accord, des attributions programme et moyens pour une durée limitée en valeur et en quantité si possible. Un rapprochement a lieu régulièrement entre ces budgets et les réalisations afin de mettre en relief les différences qui en découlent. L'explication et l'exploitation de ces écarts, constituent le contrôle ».<sup>9</sup> Nous pensons que la définition du budget donnée par M.GERVAIS est incomplète puisque la prévision n'est qu'une étape de la gestion budgétaire. Nous adhérons donc à celle de MEYER car la procédure budgétaire s'articule nettement en trois (03) étapes que l'on retrouve chaque fois que l'entreprise se trouve confrontée à une décision. A savoir :

- la prévision : étude préalable de décision, possibilité et volonté à accomplir.
- la budgétisation : définit des objectifs et des moyens propres à les atteindre.
- le contrôle : écarts obtenus entre l'objectif et la réalisation ; explication et exploitation de ces écarts.

Les premiers budgets ont été pratiqués de manière systématique aux Etats-Unis chez Dupont et Nemours dans les années 1903. Cependant, le véritable déploiement des budgets dans les grandes entreprises américaines ne s'est produit que pendant les années 1920. Il était suivi d'un déploiement similaire en Europe continentale dont le début est marqué par la Conférence de Genève en 1930.

En France, plusieurs publications de praticiens et de consultants, des conférences et des missions de formations aux Etats-Unis contribuent à un fort développement de la technique budgétaire dans les années 1930.

---

<sup>8</sup> M.GERVAIS. Contrôle de gestion, p.20.

<sup>9</sup> J.MEYER. Gestion budgétaire, p.18.

Développé historiquement dans les structures publiques, le budget a montré à cette époque une excellente capacité d'adaptation à la structure bureautique et à la délégation du pouvoir qu'exigeaient les grandes organisations privées.

## **Paragraphe 2 : Méthodologie de l'étude**

Notre méthodologie est basée sur deux (02) types d'approches à savoir :

- approche empirique ;
- approche théorique.

### **I- Approche empirique**

Elle s'appuie sur l'observation et permet de mettre en exergue la technique d'enquête envisagée pour identifier les causes réelles se trouvant à la base des problèmes. Elle est concrétisée à travers les outils de mobilisation des données et ceux relatifs à leur dépouillement et à leur présentation.

#### **A- Objectifs de la collecte des données**

L'objectif général poursuivi par notre enquête est de mobiliser les données relatives aux causes réelles qui fondent les problèmes identifiés afin de procéder à la vérification de nos hypothèses de base. De manière concrète, les enquêtes nous permettront de voir si:

- l'inexistence d'un système performant de calcul des coûts explique l'absence de précision sur les charges indirectes;
- la mauvaise conception des budgets est à la base de la gestion budgétaire inadéquate.

#### **B- Cadre de l'enquête et population ciblée**

La population mère est composée de 58 permanents et 499 sous-traitants

Soit un effectif global de 557 agents intervenants aussi bien en forêt, à l'usine et les membres de l'administration.



### ▪ *Nature de la collecte des données*

Afin de pouvoir vérifier les hypothèses émises, nous allons procéder à une enquête sur un échantillon compte tenue de la grande taille de la population mère. Cette enquête sera réalisée au moyen d'un questionnaire. Aussi, ferons-nous des entretiens directs.

Le questionnaire s'articulera autour des grands axes de nos préoccupations que sont les variables à expliquer notamment:

- l'absence de précision sur les charges indirectes;
- la gestion budgétaire inadéquate.

Les entretiens eux, réalisés avec quelques agents et responsables de l'IBB, nous permettront de recueillir des informations complémentaires et d'échanger des idées sur les pratiques de gestion.

### **C- Echantillonnage**

Nous avons privilégié le degré d'implication des agents dans l'exécution des différentes tâches ainsi que leurs formations compte tenu du caractère trop spécifique des questions. De l'analyse des compétences des agents, il ressort que seulement 09 agents à l'IBB ont des connaissances en gestion. Vu que cet effectif est déjà insuffisant, le questionnaire sera administré aux neufs (09). L'échantillon a donc une taille de 09 individus et se présente comme suit :

**Tableau n°6 : Echantillonnage**

| <b>Eléments</b>         | <b>Personnel permanent</b>   | <b>Effectif</b> |
|-------------------------|------------------------------|-----------------|
| Exploitation forestière | Chef exploitation forestière | 01              |
| Usine                   | Expert Allemand              | 01              |
|                         | Chef scierie                 | 01              |
| Administration          | Directeur IBB                | 01              |
|                         | Coordonateur                 | 01              |
|                         | Directeur financier          | 01              |
|                         | Chef comptable               | 01              |
|                         | Collaborateurs               | 02              |
| <b>Total</b>            |                              | <b>09</b>       |

#### **D- Spécification des données à mobiliser**

Les données à mobiliser à travers nos enquêtes concerneront:

- la justification que les enquêtés donnent par rapport à l'absence de précision sur les charges indirectes;
- l'appréciation des enquêtés par rapport à la mauvaise gestion budgétaire.

#### **E- Conception du questionnaire**

Dans le souci d'une meilleure compréhension des questions, le questionnaire a été conçu essentiellement par rapport aux problèmes spécifiques identifiés au cours de notre étude. Signalons à cet effet, qu'en plus des questions fondamentales formulées dont les réponses nous permettront de vérifier les hypothèses, nous laissons le questionnaire ouvert pour permettre aux agents de signaler d'autres faits qui ne se trouveraient pas dans nos problèmes spécifiques.

Ainsi, ces questions sont libellées dans le questionnaire (confer questionnaire en annexe 3).

## **F- Technique de dépouillement et outils d'analyse**

Les données recueillies lors des enquêtes sont dépouillées manuellement et récapitulées de façon synthétique par catégorie. Elles sont ensuite traitées par le tableur Excel pour déterminer les pourcentages afin de les comparer aux seuils de décision et de tirer les conclusions qui s'imposent.

Les résultats obtenus sont présentés suivant les méthodes des tris à plat (tableaux) afin de vérifier les hypothèses formulées et leur représentation graphique est faite sous forme de camembert (diagramme en secteur).

## **II- Approche théorique de l'étude**

Cette partie est consacrée au choix de la théorie et du seuil de décision propres à la vérification de chacune des hypothèses.

### **A- Théorie et seuil de décision pour la vérification de l'hypothèse n°1**

L'hypothèse n°1 se rapporte au problème spécifique n°1 et indique que l'absence de précision sur les charges indirectes est due à une absence d'un système performant de calcul des coûts.

#### **1- Présentation de la théorie retenue**

L'approche choisie pour l'analyse du problème spécifique n°1 est également celle basée sur le questionnaire afin de connaître l'origine de ce problème.

#### **2- Seuil de décision pour la vérification de l'hypothèse n°1**

La diligence essentielle à travers la question n°1 du questionnaire en annexe n°3 est de saisir les circonstances patentes de l'absence de précision sur les charges indirectes. Ainsi, trois propositions de réponse sont soumises à l'appréciation des enquêtés pour y effectuer leur choix.

En vertu du principe de la cause la plus significative, l'item qui aura obtenu plus de la moitié d'avis des enquêtés, c'est-à-dire plus de 50% sera retenu.



## **B- Théorie et seuil de décision pour la vérification de l'hypothèse n°2**

L'hypothèse n°2, liée au problème spécifique n°2, énonce que la gestion budgétaire inadéquate à l'IBB se justifie par la mauvaise conception des budgets.

### **1- Présentation de la théorie retenue**

L'approche choisie pour l'analyse du problème spécifique n°2 est celle basée sur le questionnaire pour révéler à partir des réponses obtenues les causes réelles à la base de ce problème.

### **2- Seuil de décision pour la vérification de l'hypothèse n°2**

La préoccupation fondamentale à travers la question n°2 du questionnaire en annexe n°3 est de savoir la cause réelle de la gestion budgétaire inadéquate. Pour cela, deux réponses sont proposées au choix des enquêtés. En vertu du principe de la cause la plus significative, l'item qui aura enregistré le pourcentage le plus élevé sera retenu.

Une fois le cadre empirique et théorique connu, il convient à cette étape de l'étude, d'aborder la présentation et l'analyse des données afin de proposer les approches de solutions.

## **SECTION II : Des enquêtes de vérification des hypothèses aux conditions de mise en œuvre des solutions**

Cette section permet d'établir le diagnostic et de faire des suggestions. Pour cela, elle sera consacrée d'une part aux enquêtes et à la vérification des hypothèses, et d'autre part aux approches de solutions et aux conditions de leur mise en œuvre.

### **Paragraphe 1 : Enquête, analyse des données et présentation des résultats**

Ce paragraphe comprend la restitution et l'analyse des données.

#### **I- Restitution des données**

Elle comprend d'une part la collecte des données et les difficultés rencontrées, et d'autre part la présentation de ces données.

- ***Phase préparatoire***

L'obtention des données exige l'utilisation d'outils aussi fiables que possibles pour la collecte des informations dont nous avons besoin. Notre enquête a été réalisée sur la base d'un entretien direct et de questionnaire à l'endroit de l'échantillon retenu.

Le questionnaire (**annexe 3**) a été adressé aux dix-huit (18) agents ciblés pour remplissage dans un délai retenu de commun accord avec eux. A l'issue de ce test, aucune question n'a été reformulée.

#### **A- Collecte des données et difficultés rencontrées**

Nos enquêtes se sont déroulées dans la période allant du 14 novembre 2012 au 21 novembre 2012. Afin de mettre les agents ciblés en confiance, pour obtenir d'eux des informations fiables, nous avons expliqué à ces derniers l'importance de notre étude pour l'amélioration de la gestion de l'entreprise.

A cet effet, dans la réalisation des enquêtes de notre étude, nous n'avons pas eu de grandes difficultés. Néanmoins, nous avons observé de la part de certains agents, un comportement de méfiance à donner des informations qui pourraient leur porter préjudice.

La première difficulté réside dans le fait que quelques enquêtés se sont montrés réticents à nous fournir des informations, surtout les agents qui craignent que la réponse à certaines questions engage leur responsabilité. De même, un agent n'a pu participer à l'enquête parce qu'il était en mission pendant la période. Sur les neuf (09) individus retenus au début, huit (08) ont répondu à nos questions ; de même, l'un des enquêtés a coché : « autre cause » sans expliquer la cause, qui selon lui serait à la base de la non maîtrise des coûts. Ainsi sept (07) questionnaires, soit environ 78 % de l'échantillon ont pu être exploités. Ces difficultés rencontrées n'affectent pas globalement les données recueillies.

Par ailleurs, la plus grande difficulté rencontrée dans la réalisation de ce travail, tient de l'inexistence d'ouvrages traitant spécifiquement de la problématique. Nous avons réussi à obtenir quelques informations complémentaires sur l'internet.

S'agissant des limites des données recueillies, elles sont inhérentes à la qualité et à la fiabilité des informations obtenues. L'indifférence de certains agents devant certaines questions ne nous a pas permis d'apprécier objectivement leurs réponses. Les limites sont aussi liées à la marge d'erreur due à la négligence des enquêtés devant remplir les questionnaires.

### **1- Limites des données recueillies**

Les limites sont relatives aux informations collectées. En raison du temps qui nous a été imparti, des moyens très limités dont nous disposons et de l'indisponibilité des enquêtés, nous avons jugé utile de focaliser notre enquête sur les questions liées aux hypothèses spécifiques pour permettre leur vérification afin d'aboutir à la résolution des problèmes spécifiques.

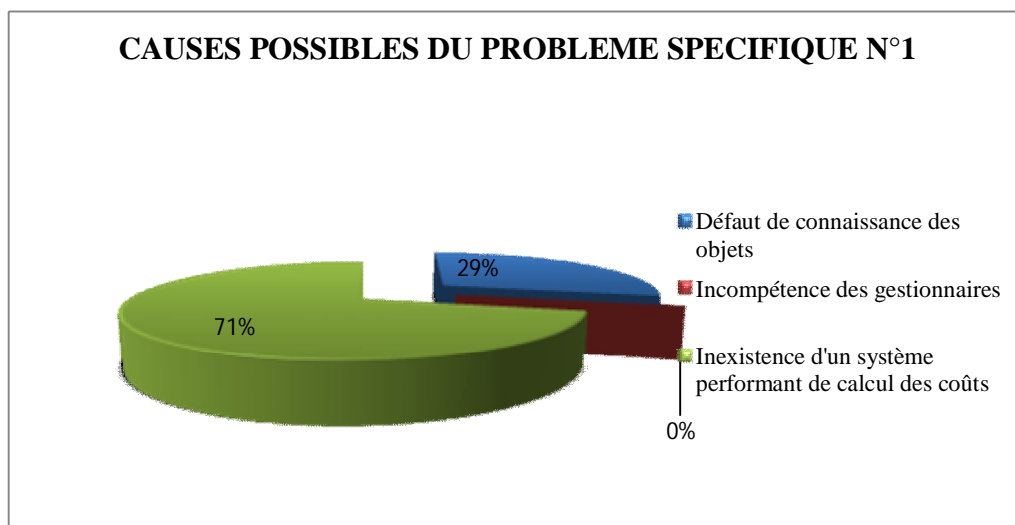
## **B- Présentation des résultats**

Cette partie est consacrée essentiellement à la présentation des données recueillies lors de notre enquête.

En prélude à la restitution des données d'enquête, nous avons constaté lors du dépouillement que certains enquêtés ont choisi plus d'une cause pour le même problème spécifique. Ce fait a entraîné une variation de l'effectif de l'échantillon selon les problèmes.

### **1- Présentation des résultats liés à l'absence de précision sur les charges indirectes : PSI**

Par rapport à ce problème, notre souhait est de savoir, à travers la question n°1 du questionnaire en annexe 3, les raisons profondes de l'absence de précision sur les charges indirectes à l'IBB. Pour vérifier l'hypothèse liée à ce problème, les résultats issus des enquêtes sont représentés par le graphique ci-dessous :



**Figure n°2** : Représentation des résultats de l'enquête sur le problème spécifique n°1

## Commentaire :

La figure ci-dessus nous révèle que :

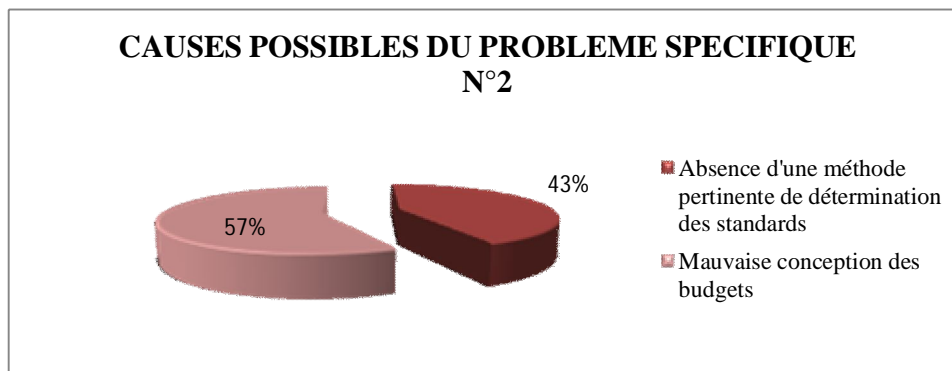
- ✚ 29% attestent que ce problème est dû à l'ignorance des objets de coûts ;
- ✚ 0% des enquêtés estime que le problème n'a pas pour cause l'incompétence des gestionnaires ;
- ✚ 71% des réponses obtenues approuvent que la non-existence d'un système performant de calcul des coûts sous-tende le problème de l'absence de précision sur les charges indirectes.

En accord avec le seuil de décision retenu qui est la cause ayant obtenu plus de la moitié d'avis des enquêtés, c'est-à-dire plus de 50%, *la cause réelle de l'absence de précision sur les charges indirectes est l'inexistence d'un système performant de calcul des coûts qui totalise 71% des réponses.*

Ainsi, l'hypothèse n°1 est vérifiée.

### 2- Présentation des résultats liés à la gestion budgétaire inadéquate :(PS2)

Par rapport à ce problème, notre attente est de comprendre, à travers la question n°2 du questionnaire en annexe 3, ce qui fondamentalement explique la gestion budgétaire inadéquate à l'IBB. Afin de vérifier l'hypothèse liée à ce problème, le graphique suivant montre les résultats découlant des enquêtes.



**Figure n°3 :** Représentation des résultats de l'enquête sur le problème spécifique n°2

## **Commentaire :**

De la lecture du graphique, il ressort ce qui suit :

- ✚ 43% des enquêtés estiment que la cause de la gestion budgétaire inadéquate est liée à l'absence d'une méthode pertinente de détermination des standards ;
- ✚ 57% associent la gestion budgétaire inadéquate, à la mauvaise conception du budget à l'IBB.

D'après le seuil de décision choisi à cet effet et qui est celui du pourcentage le plus élevé, *la cause réelle de la gestion budgétaire inadéquate est la mauvaise conception des budgets qui enregistre un taux de 60% des réponses.*

Par conséquent, **l'hypothèse n°2** est vérifiée.

## **II- Vérification des hypothèses et établissement du diagnostic**

### **A- Vérification des hypothèses**

Nous essayerons d'apprécier le degré de validation des hypothèses à partir de l'analyse des données de nos enquêtes pour enfin formuler la synthèse du diagnostic.

#### **1- Degré de vérification des hypothèses**

L'objectif spécifique n°1 de notre étude est de suggérer l'application d'une méthode aisée de traitement des charges indirectes et celui n°2 est d'améliorer la gestion budgétaire.

Dans ce cadre, nous avons procédé à des analyses qui nous ont permis d'aboutir à des données d'appréciation pour confirmer ou infirmer nos hypothèses.

### **a- Degré de vérification de l'hypothèse spécifique n°1**

Concernant le problème spécifique n°1 qui traite de l'absence de précision sur les charges indirectes, nous avons fixé aussi comme seuil de décision qui sera retenue, la cause qui a enregistré la fréquence supérieure à 50%. Les résultats obtenus se présentent comme suit:

- le défaut de connaissance des objets de coûts : 29% ;
- l'incompétence des gestionnaires 0% ;
- l'inexistence d'un système performant de calcul des coûts 71%.

Eu égard à ce qui précède, il s'avère que notre **hypothèse n°1 selon laquelle « l'absence de précision sur les charges indirectes résulte de l'inexistence d'un système performant de calcul des coûts », est vérifiée**. Notre objectif de recherche demeure envisageable.

### **b- Degré de vérification de l'hypothèse spécifique n°2**

Par rapport au problème spécifique n°2 lié à la gestion budgétaire inadéquate, nous avons fixé comme seuil de décision qui sera retenue, la cause qui a enregistré la fréquence la plus élevée.

Les données recueillies à l'issue de l'enquête ont révélé que la gestion budgétaire inadéquate est due à :

- l'absence d'une méthode pertinente de détermination des standards: 43%.
- la mauvaise conception des budgets : 57%.

De ce qui précède, ***l'hypothèse n°2 selon laquelle la gestion budgétaire inadéquate résulte de la mauvaise conception des budgets est vérifiée***.

Ainsi, nous déduisons que notre objectif de recherche préalablement formulé est toujours en vue.

## **B- Etablissement du diagnostic**

Le diagnostic de l'étude est composé des "éléments de diagnostic" des problèmes spécifiques en résolution. Chaque élément de diagnostic se présente sous la forme d'assertion à double pan « problème spécifique » et « cause réelle ».

### **1- Etablissement du diagnostic lié au problème spécifique n°1**

La vérification de l'hypothèse n°1 permet de retenir définitivement que l'inexistence d'un système performant de calcul des coûts explique l'absence de précision sur les charges indirectes.

### **2- Etablissement du diagnostic lié au problème spécifique n°2**

La vérification de l'hypothèse n°2 permet de retenir définitivement que la mauvaise conception des budgets explique la gestion budgétaire inadéquate.

## **Paragraphe 2 : Approches de solutions et conditions de leur mise en œuvre**

L'étape des approches de solutions nous a permis de proposer les conditions objectives d'éradication des causes réelles se trouvant à la base des problèmes, eu égard aux objectifs retenus. Rappelons que notre objectif général est d'améliorer la gestion à travers la mise en place d'une comptabilité analytique de gestion à l'IBB et que pour ce faire, nous avons fixé les objectifs spécifiques pour lesquels, les causes supposées nous ont conduits à formuler des hypothèses. La vérification de ces hypothèses à travers l'analyse des données recueillies sur le terrain nous a permis de retenir des éléments de diagnostic. A partir de ces derniers, nous avons proposé des approches de solutions et fixé les conditions de mise en place d'une comptabilité analytique de gestion à l'IBB.

Ainsi, les solutions suivantes sont proposées dans le but d'améliorer la gestion.

## **I- Approches de solutions**

### **A- Proposition de solutions liées à l'absence de précision sur des charges indirectes**

Le traitement des charges indirectes sera beaucoup plus aisé dans la mesure où pour ce faire, il faut recourir à la méthode de l'ABC « Activity Based Costing ». Le recours à cette méthode doit permettre entre autres :

- d'avoir la maîtrise des structures de coûts. En d'autres termes, elle permet de comprendre la formation du coût de ses produits à travers les activités que chacun de ceux-ci consomment.
- de pallier aux problèmes de subventionnement des coûts entre les produits. De ce point de vue, elle permet de mettre à nu la rentabilité de chaque produit et constitue de ce fait, pour les dirigeants, un véritable outil d'aide à la décision.

### **B- Propositions de solutions liées à la gestion budgétaire inadéquate**

Pour remédier à ce problème, nous proposons comme solution, l'amélioration des budgets.

Pour ce faire il faudrait :

- réorganiser l'entreprise par centre de responsabilité ;
- observer les activités de l'entreprise sur plusieurs années et ne plus se limiter strictement à l'année précédente;
- surveiller l'environnement externe de l'entreprise qui est multiple et complexe;
- prendre connaissance du budget de l'Etat et définir les objectifs de l'entreprise en fonction de ce dernier.

## **II- Conditions de mise en œuvre des solutions proposées**

Une fois des solutions définies pour un problème, il faut des pré-requis pour leur mise en application. C'est dans cette logique que nous présentons les conditions de mise en œuvre des solutions proposées pour l'éradication des causes identifiées se trouvant à la base des différents problèmes spécifiques retenus, en tenant compte des objectifs préalablement fixés.

### **A- Conditions de mise en œuvre des solutions proposées au problème spécifique n°1**

Nous proposons ici, les conditions de mise en œuvre de la solution proposée au problème de traitement des charges indirectes, auquel les gestionnaires sont confrontés et qui est justifié principalement par l'inexistence d'un système performant de calcul des coûts.

Nous avons proposé comme solution à la question de l'absence de précision sur les charges indirectes, l'adoption de la méthode de calcul des coûts par activités.

L'élaboration et la mise en place du système répondant à cette méthode nécessitent :

- la modélisation d'un service (ciblé pour l'expérimentation de la méthode ABC) de l'entreprise : elle consiste à déterminer le nombre et la nature des activités effectuées dans ce service. En effet, cette identification des activités revient à lister les actions effectuées dans ce service. Ces actions sont exprimées par un verbe et regroupent l'ensemble des missions du service et ont une unité de mesure de production.
- l'élaboration d'une représentation efficace et pertinente en activité : elle se réalise par un arbitrage intelligent qui consiste en premier lieu à élaborer une première liste d'activités, ensuite s'en suivra une sélection des activités pour retenir celles qui sont créatrices de valeur.



- l'adoption d'une démarche participative et interactive : l'interaction entre le chef projet, le dirigeant de l'entreprise, les opérationnels et les acteurs composant le groupe de projet : un groupe de projet constitué de tous les responsables de service permet au chef projet de faire émerger le découpage en activités le plus pertinent possible.

### **B- Conditions de mise en œuvre des solutions proposées au problème spécifique n°2**

Les solutions que nous avons recommandées pour améliorer la gestion de l'IBB sont simples et faciles à utiliser. Mais la réussite de leur mise en place dépend d'un certain nombre de paramètres.

- Choisir une méthode de détermination de l'objectif.
- Confectionner les objectifs en ayant présent à l'esprit que tous les objectifs sectoriels se retrouvent dans l'objectif général.
- Impliquer tous les responsables de l'entreprise autour des objectifs quantifiés pour l'année à venir.
- Chaque responsable doit communiquer à ses subordonnés les tâches assignées à son département afin que leurs réalisations deviennent la préoccupation quotidienne de tous les acteurs.



## CHAPITRE III : **PROJET DE MISE EN PLACE DE LA COMPTABILITE A BASE D'ACTIVITES A L'IBB**

## **SECTION I : Description du projet et des activités de l'IBB**

### **Paragraphe 1 : Contexte de l'étude et intérêt du sujet**

#### **I- Contexte de l'étude**

Dans un contexte économique caractérisé par des mutations rapides et imprévisibles ainsi que par une concurrence de plus en plus rude, la CAGe est devenue un outil de gestion stratégique indispensable pour les entreprises. Elle permet avec les gestionnaires et dirigeants de disposer d'une analyse suffisamment fine des performances pour leur permettre de prendre les décisions les plus adéquates en rapport avec la pérennisation et le développement de leur entreprise. Ces décisions peuvent être stratégiques (telles que la suppression d'une ligne de produit), tactiques (telles que le réajustement des prix et de la politique commerciale), ou encore opérationnelles (telles que la compression de coûts et de postes de charges). Ainsi, et partant du principe selon lequel « tout ce qui ne se mesure pas, ne se gère pas », l'instauration d'un système de comptabilité analytique efficace devient nécessaire pour doter les dirigeants d'une bonne visibilité qui leur permette de piloter leur entreprise avec succès. Celle-ci doit être à même de fournir simultanément les coûts par activité, par client, par article, par projet, par zone géographique en séparant les coûts fixes des coûts variables en vue d'aider notamment à la fixation de prix différenciés selon le marché local et à l'export.

#### **II- Intérêt du sujet**

La comptabilité ABC, à l'image de la comptabilité en coûts complets, est une méthode de calcul qui aboutit *in fine* à un calcul de coût total du produit. Elle en diffère cependant, par la technique et surtout par l'esprit. La méthode des coûts complets par centre d'analyse correspond à une logique industrielle de l'entreprise, organisée autour de la production, avec un objectif essentiellement quantitatif. La logique des unités d'œuvre est fondée sur un modèle dit « volumique », dans lequel



les heures de main-d'œuvre ou heures-machines, voire le nombre de produits fabriqués ou vendus, constituent la plupart du temps la référence.

La situation économique et technologique a considérablement évolué au cours des 25 dernières années, se traduisant par une prééminence progressive de la consommation sur la production. Ce mouvement a eu plusieurs conséquences :

- la première a été une augmentation des exigences des consommateurs en termes de qualité et de fiabilité des produits ;
- la deuxième, une modification structurelle de la production, à la fois par une transformation de l'outil, requérant moins de main-d'œuvre, plus de technologie et par une souplesse accrue, apte à faire face à des changements rapides dans la consommation et/ou dans les techniques ;
- la troisième conséquence, enfin, s'est traduite par une modification importante de la structure des coûts dans l'entreprise.

L'objectif de la comptabilité par activité est ainsi, de mieux prendre en compte le fonctionnement de la firme contemporaine organisée autour de ses processus. L'objet de ce projet est de décrire les différentes étapes de l'ABC et une estimation du coût de la mise en place.

## **Paragraphe 2 : De la description du projet et activités de l'IBB à l'adoption d'un modèle théorique**

### **I- Description du projet et des activités de l'IBB**

#### **A- Description du projet**

Ce projet est destiné à la mise en place de la comptabilité à base d'activités à l'IBB.

Nous considérons déjà comme acquise la réponse à la question de savoir si la Comptabilité à Base d'Activité est opportune voire nécessaire pour l'entreprise.

La mise en place d'une comptabilité à base d'activités peut être entièrement réalisée par les propres moyens de l'entreprise. Elle peut également être confiée à

un cabinet indépendant, ou être réalisée de manière conjointe en recourant à des consultants externes pour la supervision et l'assistance d'une équipe interne. En fonction de ce choix, la démarche suivie pourra être sensiblement différente, surtout en ce qui concerne les aspects formels, sans pour autant que cela n'affecte la séquentialité des principales étapes de la mission.

Nous nous situons dès à présent dans l'hypothèse que nous considérons la plus efficace tant sur le plan conceptuel que sur le plan de l'appropriation de la Comptabilité à Base d'Activité par les différents départements, à savoir la réalisation conjointe du projet par une équipe interne dirigée par un consultant.

L'équipe devra être de préférence multidisciplinaire. Aussi, la connaissance de la comptabilité de gestion est-elle le critère de sélection déterminant. L'idéal est d'associer des personnes à compétences complémentaires maîtrisant le processus de production, les activités de l'entreprise, ses produits et son système d'information. La participation des opérationnels à cette équipe s'avère donc indispensable et sera déterminante pour leur appropriation de l'ABC dont ils seront les principaux utilisateurs. Par ailleurs, la présence d'un consultant externe est de nature à apporter la vision conceptuelle nécessaire ainsi que la maîtrise des différents aspects techniques.

### ➤ **La démarche à adopter**

Une question à laquelle devra répondre le comité de pilotage concerne la séquentialité à suivre en cas de mise en place de l'ABC.

Deux types de stratégies sont possibles. Une stratégie totalitaire consiste à opérer un changement simultané dans toutes les parties de l'entreprise. Elle a pour principaux avantages de permettre un changement coordonné, centralisé, et relativement rapide. En contrepartie, elle nécessite un coût important de mise en place et fait encourir à l'entreprise un risque total en cas d'échec du projet.

La seconde stratégie est une stratégie séquentielle, préconisant la conduite progressive des changements afin de limiter le risque d'échec, et d'autre part, de

permettre une meilleure assistance et supervision pour chaque session. Elle est évidemment moins rapide à mettre en œuvre mais semble à notre avis plus raisonnable.

Outre le type de la stratégie, le sens de celle-ci est un aspect aussi important au regard des implications comportementales qu'il induit. Trois orientations différentes sont possibles :

- une stratégie descendante où le changement vient d'en haut et risque d'induire une résistance de la part des employés ;
- une stratégie ascendante associant les intervenants dans la prise de décision et donc favorisant leur acceptation du changement ;
- une stratégie mixte en double sens préférable aux deux précédentes, basée sur une participation de tous les employés à l'intérieur du cadre fixé par la Direction Générale.

La résistance au changement apparaît donc comme un élément important qu'il conviendra de prendre en considération pour assurer la réussite du projet. Plusieurs facteurs semblent pouvoir l'expliquer face à l'adoption de l'ABC. D'une part l'ABC se base sur une nouvelle approche de l'entreprise insuffisamment diffusée et maîtrisée. D'autre part, il risque d'affecter le mode d'évaluation des performances et par suite le revenu et l'évolution des employés, et pour toutes les activités, fonctions de support incluses, alors que ces dernières n'étaient pas évaluées par le passé. La réaction naturelle est donc un sentiment de suspicion et de menace.

Un tel sentiment peut en outre être renforcé par l'ambiance prévalent au sein de l'entreprise au moment de l'adoption du nouveau système. Ainsi, il sera inopportun de faire suivre des mesures de restructuration et de licenciement par la mise en place du projet ; cette dernière sera par contre très appropriée dans un contexte de qualité totale et d'amélioration continue.

En tout état de cause, et afin d'intégrer convenablement de tels aspects par la démarche à suivre, il est recommandé de recourir à des programmes de formation et

de conseils préalables. Cela permettrait de préparer les employés au nouveau système, de les convaincre des effets bénéfiques qui pourraient en résulter, et d'obtenir leur adhésion au projet.

## **B- Description des activités de l'IBB**

Issue de la filialisation de la Branche Industrielle de l'Office National du Bois (ONAB-INDUSTRIE), la Société "INDUSTRIE DU BOIS DU BENIN" a pour mission de poursuivre les activités d'exploitation du patrimoine forestier géré par l'ONAB et de transformation industrielle des produits forestiers exploités.

A partir des volumes de bois de teck sur pied mis à disposition par l'ONAB (Unité de Gestion des Forêts et Unité Reboisement), l'IBB réalise l'ensemble des opérations d'exploitation forestière, la livraison des grumes à la Scierie de Saclo et procède dans cette unité à la transformation des grumes réceptionnées en produits de sciage, produits semi-finis et finis qu'elle commercialise sur le marché local et étranger.

### **1- Exploitation forestière**

Elle regroupe les opérations d'abattage, de débardage et de vidange (transport des grumes)

- **Abattage**

L'abattage des arbres en forêt est effectué par les bûcherons constitués en huit (8) équipes de vingt (20) à vingt trois (23) hommes travaillant dans les différentes plantations. Chaque équipe a comme outils principaux : la scie à main, la scie mécanique (tronçonneuse, etc).

- **Débardage**

Cette opération consiste à traîner la grume de la souche d'abattage jusqu'au bord d'une piste principale ou secondaire d'où elle sera transportée vers l'usine. Elle est effectuée par des tracteurs débardeurs équipés de treuils.

L'équipe travaillant autour d'un tracteur débardeur est composée d'un (01) conducteur d'engin et de deux (02) aides. Elle fait partie de l'équipe d'abattage.

- **Vidange ou transport de grumes à la scierie de Saclo**

Les grumes destinées à la scierie de Saclo sont réceptionnées sur le parc à bois en forêt par un agent de l'IBB et par un agent de l'ONAB.

L'opération consiste à mesurer les dimensions de la grume (le diamètre sous écorce au milieu et la longueur de la grume) devant permettre de déterminer son volume.

Un réseau de pistes suffisamment dense dessert les plantations domaniales gérées par l'ONAB. Il permet la surveillance des plantations et le transport des produits forestiers.

Le transport des grumes à la scierie de Saclo est effectué par des camions grumiers semi – remorques de 25 tonnes munis de grues à grappins.

## **2- Transformation des grumes à la scierie de Saclo**

Située à Saclo dans la Mairie de Bohicon, à environ 125 km de Cotonou en bordure de la voie bitumée Bohicon - Cotonou, la scierie occupe un domaine de 16 hectares.

L'usine qui a démarré son activité en 2000 a été progressivement modernisée. D'une capacité nominale de transformation de 30.000 m<sup>3</sup> de grumes par an correspondant à la production d'environ 12.000 m<sup>3</sup> de sciages, la scierie de Saclo est dotée d'installation de conception technologique moderne comprenant :

- un parc à grumes équipé d'un dispositif automatique de tronçonnage et de classement des billes ;
- une chaîne de sciage automatisée ;
- une cellule de séchage avec raboterie.

Les grumes vidangées des plantations sont réceptionnées sur le terre-plein du parc à grumes qui sert à l'entreposage à la fois des grumes et des billes issues du tronçonnage des grumes.

Les différentes étapes de la transformation des grumes à la scierie de Saclo sont les suivantes :

- tronçonnage des grumes ;
- stockage des billes ;
- alimentation de la chaîne de sciage ;
- opérations de sciage ;
- production de frises et de parquets.

- **Tronçonnage des grumes**

La station de tronçonnage installée sur le parc à grumes est alimentée par une grue et une chaîne d'amenée des grumes. Elle comprend un dispositif automatique de tronçonnage et de classement des billes par longueur et diamètre, avant le stockage sur le parc et l'entrée en scierie. Ce dispositif très sophistiqué permet de détecter par caméra les défauts des grumes et de définir l'emplacement des découpes en fonction de la conformité des grumes, de manière à obtenir au sciage le meilleur rendement de matière possible. Sa capacité de traitement est supérieure à 40.000 m<sup>3</sup> de grumes par an.

- **Stockage des billes**

A la sortie de la station de tronçonnage, les billes sciabiles sont convoyées vers les compartiments de classification où elles sont stockées par classe de longueur et diamètre avant d'être reprises pour être entreposées sur parc ou pour alimenter la chaîne de sciage.

- **Alimentation de la chaîne de sciage**

Elle est effectuée par chargeuses sur pneus équipées de grappins. La scierie dispose de deux (02) chargeuses Hanomag type 66 D 92.

- **Opérations de sciage**

Le sciage des billes est précédé par l'opération d'écorçage réalisée par une écorceuse à l'entrée en scierie.

L'unité de Saclo est conçue essentiellement pour le sciage des billes de petites dimensions (diamètres de 15 à 25 cm en longueurs de 2 à 4 m). L'installation comprend une ligne principale automatisée jusqu'au triage après délignage.

Le procédé consiste à scier simultanément deux faces latérales opposées de la bille par enlèvement des dosses à l'aide d'une scie à ruban double de tête (face à face) et d'une scie de reprise à ruban double (twin-bar). Ces deux scies circulaires fixes produisent des bois équarris qui passent dans une scie à ruban quadruple (bi twin-bar) pour être sciées en planches selon les dimensions voulues.

Les planches de rive issues de la twin-bar et les planches latérales provenant des noyaux sont reprises en finition par les déligneuses.

Cette installation est complétée par une ligne de sciage pour billes de dimensions moyennes, équipée d'une grande scie de tête à ruban. Le procédé paraît ici plus simple : la bille fixée par les griffes du chariot subit les mouvements de va-et-vient de celui-ci qui la fait passer par la lame de scie suivant les épaisseurs de planches choisies.

Une autre scie, la CD6, a été aussi installée pour le sciage de bois de diamètre plus fort.

Les opérations de dédoubleage des dosses et d'éboutage des pièces obtenues à partir des dosses permettent d'améliorer le taux de récupération du bois de sciage.

- **Production de frises et de parquets**

L'installation d'une chaîne de frises et d'une parqueterie participe de cet effort d'amélioration des produits transformés.

- **Production de bois de feu**

Les chutes de sciage sont conditionnées en fagots destinés à la vente.

## **II- Adoption d'un modèle théorique**

Pour mettre en œuvre notre démarche de l'ABC, nous avons mis au point un modèle théorique en six (06) étapes en nous inspirant des données de la littérature.

Ces étapes sont :

- 1- Identification des activités,
- 2- Evaluation des consommations de ressources,
- 3- Choix des inducteurs de ressources,
- 4- Ventilation des ressources entre les activités,
- 5- Choix des inducteurs d'activités,
- 6- Ventilation des activités aux objets de coûts.

Chaque étape du modèle est rattachée à une phase de la mise en œuvre de l'ABC et se solde par un résultat (un output).

Le calcul du coût par l'ABC exige que les activités soient connues avant tout, car ce sont elles qui consomment les ressources avant d'être consommées elles-mêmes par les objets de coûts. Naturellement, l'application d'une telle méthode permet à l'entreprise de porter un jugement de valeur d'une part sur les activités effectuées pour la production et d'autre part sur les coûts calculés afin de faire des propositions d'amélioration.

Par ailleurs, nous précisons que les coûts seront calculés dans une approche comptable. La période d'étude est celle de l'exercice 2011.



## **SECTION II : Mise en œuvre de la démarche**

### **Paragraphe 1 : De l'identification et évaluation des besoins au financement du projet**

#### **I- Identification et évaluation des besoins**

##### **A- Identification des besoins**

Pour réussir la mise en place de l'ABC, les changements suivants ont été prévus :

##### **1-Sur le plan organisationnel**

Le logiciel tel qu'il existe actuellement est à remodeler pour une intégration dans la grille de saisie des écritures comptables d'une zone de « section analytique » ou « centre de coût ». Il y aura lieu, par ailleurs, de procéder à des développements spécifiques pour des calculs dynamiques de répartition, de regroupement, d'édition et de consultation en détails et en synthèses et de tableaux comparatifs à définir par les utilisateurs avant validation définitive du projet.

Par ailleurs il faut:

- agrandir le parc informatique par l'acquisition de (02) ordinateurs de bureau ;
- former l'équipe projet ;
- constater l'accroissement en énergies électriques et achats de fourniture de bureau.

Outre ces éléments énumérés, il est opportun de décliner les besoins dans l'adoption des différentes étapes de l'ABC.

##### **2-Au niveau de chaque étape**

##### **1<sup>ère</sup> étape : identification des activités**

A l'IBB, les activités s'effectuent en forêt, à l'usine et dans l'administration.

Il faut :



- constituer une équipe de 07 personnes (collaborateurs de l'expert) dont 03 en forêt et 04 à l'usine. Toutes les équipes travailleront simultanément pendant 08 jours ;
- doter l'équipe en forêt de carburant nécessaire ;
- prévoir l'amortissement du véhicule pour le déplacement en forêt ;
- assurer les entretiens avec les intervenants ;
- procéder au traitement et à l'analyse des données.

**2<sup>ème</sup> étape** : évaluation des consommations de ressources

- Inventaires (stocks, immobilisations) ;
- Etude du marché, des stakeholders...
- Installation de logiciel de gestion ;
- Traitement et l'analyse des données.

**3<sup>ème</sup> étape** : choix des inducteurs de ressources

- Documentation ;
- Honoraires de l'architecte pour la détermination des surfaces occupées ;
- Traitement et analyse des données.

**4<sup>ème</sup> étape** : ventilation des ressources entre les activités

- Collecte des données ;
- Traitement et analyse des données.

**5<sup>ème</sup> étape** : choix des inducteurs d'activités

- Identification des objets de coûts ;
- Collecte, traitement et analyse des données.

**6<sup>ème</sup> étape** : ventilation des activités aux objets de coûts

- Constitution des centres de regroupement ;
- Détermination du coût des inducteurs ;



- Analyse des données ;
- Vulgarisation.

## **B-Evaluation des besoins**

### **1-Sur le plan organisationnel**

- Les achats d'ordinateurs s'évaluent à 800.000 FCFA.
- La prime à verser au comité de pilotage.

Le comité de pilotage est composé de 03 personnes (le Directeur de l'IBB, le Chef de l'Usine et le Chef Comptable). La durée de la mise en place est de 02 mois. Les primes forfaitaires à verser à l'équipe de pilotage sont :

- Le Directeur de l'IBB : 75.000 FCFA
- Le Chef Usine : 40.000 FCFA
- Le Chef Comptable : 40.000 FCFA

Soit un total de 155.000 FCFA

- La mise en place entrainerait également une augmentation des frais d'électricité, fournitures de bureau et autres. Affectons tout ceci à une rubrique nommée « frais généraux » qui seraient de 250.000 FCFA

### **2-Au niveau de chaque étape**

#### **1<sup>ère</sup> étape** : identification des activités

- Les taux journaliers à verser aux équipes intervenant en forêt et à l'usine sont respectivement en FCFA: 6.000 et 5.000 soit respectivement 144.000 FCFA ( $6.000 * 8*3$ ) et 160.000 FCFA ( $5.000*8*4$ ).
- La consommation en carburant pour l'équipe en forêt est de 5.000F/ jour soit 40.000 FCFA ( $5000 * 8$ ).



- L'amortissement du véhicule sera déterminé au prorata de la dotation annuelle du matériel de transport qui est égale à 10.500.000 FCFA soit 437.500 FCFA ( $10.500.000 \times 0.5/12$ ).
- La collecte, le traitement et l'analyse des données s'évaluent à 200.000 FCFA.

### **2<sup>ème</sup> étape** : évaluation des consommations

- L'inventaire  
Pour l'inventaire, il faut constituer une équipe de 4 personnes dont un représentant du consultant. Les membres de l'équipe travailleront pendant 5 jours. Le taux journalier est identique pour tous les membres et est de 5.000 FCFA; soit un total de 100.000 FCFA ( $5.000 \times 4 \times 5$ )
- L'étude du marché, des stakeholders s'estiment à 600.000 FCFA;
- Le coût du logiciel de gestion est de 800.000 FCFA;
- Quant au traitement et l'analyse des données, ils s'évaluent à 500.000 FCFA.

### **3<sup>ème</sup> étape** : choix des inducteurs de ressources

- Les honoraires de l'architecte pour la détermination des surfaces occupées par les locaux en vue de la détermination des volumes des inducteurs est de 40.000 FCFA;
- Le coût du traitement et d'analyse des données est de 400.000 FCFA.

### **4<sup>ème</sup> étape** : ventilation des ressources entre les activités

- La collecte, le traitement et l'analyse des données s'évaluent à 200.000 FCFA.

### **5<sup>ème</sup> étape** : choix des inducteurs d'activités

- Pour l'identification des objets de coûts il faut 50.000 FCFA;
- La collecte, le traitement et l'analyse des données est de 700.000 FCFA.

### **6<sup>ème</sup> étape** : ventilation des activités aux objets de coûts

- Constitution des centres de regroupement 100.000 FCFA;



- Analyse des données 500.000 FCFA;
- Formation du personnel de la comptabilité et vulgarisation de la CAGe 100.000FCFA.



## II-Coût total du projet et son financement

### A- Coût total du projet

Il se présente comme suit :

**Tableau 7 : Coût total du projet (en FCFA)**

| Eléments   | Quantité | Prix Unitaire | Montant          |
|--|----------|---------------|------------------|
| <b>Sur le plan organisationnel</b>                                 |          |               | <b>1 205 000</b> |
| Acquisition d'ordinateurs  | 2        | 400 000       | 800 000          |
| Rémunération du comité de pilotage                                 |          |               | 155 000          |
| Frais généraux   |          |               | 250 000          |
| <b>Coût par étape</b>  |          |               | <b>5 071 500</b> |
| <b>1ère étape: identification des activités</b>                    |          |               | <b>981 500</b>   |
| Rémunération de l'équipe   |          |               | 304 000          |
| Forêt  | 24       | 6000          | 144 000          |
| Usine  | 32       | 5000          | 160 000          |
| Carburant  | 8        | 5000          | 40 000           |
| Amortissement du véhicule  |          |               | 437 500          |
| Traitement et analyse des données                                  |          |               | 200 000          |
| <b>2ième étape: évaluation des consommations de ressources</b>     |          |               | <b>2 000 000</b> |
| Inventaire   | 20       | 5000          | 100 000          |
| Etude du marché  |          |               | 600 000          |
| Coût du logiciel   |          |               | 800 000          |
| Traitement et analyse des données                                  |          |               | 500 000          |
| <b>3ième étape: choix des inducteurs de ressources</b>             |          |               | <b>440 000</b>   |
| Honoraires de l'architecte   |          |               | 40 000           |
| Traitement et analyse des données                                  |          |               | 400 000          |
| <b>4ième étape: Ventilation des ressources entre les activités</b> |          |               | <b>200 000</b>   |
| Collecte, traitement et analyse des données                        |          |               | 200 000          |
| <b>5ième étape: choix des inducteurs d'activités</b>               |          |               | <b>750 000</b>   |
| Identification des objets de coûts                                 |          |               | 50 000           |
| Collecte, traitement et analyse des données                        |          |               | 700 000          |
| <b>6ième étape: Ventilation des activités aux objets de coûts</b>  |          |               | <b>700 000</b>   |
| Constitution des centres de regroupement                           |          |               | 100 000          |
| Traitement et analyse des données                                  |          |               | 500 000          |
| Formation et vulgarisation   |          |               | 100 000          |
| <b>Coût total du projet</b>  |          |               | <b>6 276 500</b> |

## **B- Analyse de la situation financière et financement du projet**

Il s'agira dans cette partie, de procéder dans une première phase à l'analyse de la situation financière de l'IBB à travers ses composantes les plus significatives que sont l'équilibre financier, la liquidité et la solvabilité.

Dans la seconde phase, les résultats obtenus dans la gestion de l'IBB seront évalués à l'aide de quelques indicateurs de performance.

Pour terminer, nous examinerons la capacité interne de financement de l'entreprise par l'analyse de la Capacité d'Autofinancement Globale (CAFG).

Ces différentes analyses seront basées sur les données ci-après extraites des états financiers de l'IBB relatifs aux années 2009; 2010 et 2011.

### **1-Analyse de la situation financière**

#### **o Tableau n° 8 : L'équilibre financier (en milliers de F CFA)**

| <b>Eléments</b>   | <b>2009</b> | <b>2010</b> | <b>2011</b> |
|---|-------------|-------------|-------------|
| Fonds de roulement (Capitaux permanents-Actif immobilisé) | 493 355     | 311 525     | -135 567    |

L'équilibre structurel financier qui a évolué en baisse drastique de 2009 à 2011 a été respecté sauf en 2011. L'IBB a donc pu dégager des ressources durables pour financer ses emplois acycliques en 2009 et 2010. Par contre en 2011, la situation s'est dégradée et elle a dû faire recourt aux actifs cycliques pour financer ses immobilisations, chose mauvaise.



○ **Tableau n° 9 : La liquidité (en milliers de F CFA)**

| Eléments   | 2009        | 2010        | 2011        |
|--|-------------|-------------|-------------|
| Actif circulant  | 2 263 215   | 2 475 784   | 2 520 073   |
| Trésorerie-Actif   | 26 998      | 69 653      | 33 778      |
| Passif circulant   | 1 796 848   | 2 233 912   | 2 689 418   |
| Trésorerie-Passif  | 0           | 0           | 0           |
| Ratio de liquidité générale {(Actif circulant+ Trésorerie-Actif)/(Passif circulant+Trésorerie-Passif)} | <b>1,27</b> | <b>1,14</b> | <b>0,95</b> |
| Ratio de liquidité immédiate{ Trésorerie-Actif/(Passif circulant+Trésorerie-Passif)}                   | <b>0,01</b> | <b>0,03</b> | <b>0,01</b> |

L'IBB est liquide en 2009 et 2010 en témoigne les ratios de liquidité supérieur à 1. Il peut donc faire face aux dettes conjoncturelles. Par contre la situation n'est pas assez reluisante en 2011.

La liquidité à elle seule ne nous permet pas de faire une bonne analyse. Il est donc nécessaire de calculer les délais de crédits- clients et crédits-fournisseurs.

○ **Tableau n° 10 : Calcul des délais de crédits-clients et délais-crédits fournisseurs (en jours)**

| Eléments   | Années        |               |               |
|--|---------------|---------------|---------------|
|  | 2009          | 2010          | 2011          |
| <b>Délai crédit clients: = {(Créances+Effets A Recevoir+ Comptes Assimilés)/ Chiffre d'Affaires TTC} * 360</b> |               |               |               |
| Clients  | 514 032 109   | 499 406 140   | 0             |
| Chiffre d'Affaires TTC   | 1 804 418 494 | 1 533 690 780 | 1 189 579 501 |
| <b>Délais crédits-clients</b>  | <b>103</b>    | <b>117</b>    | <b>0</b>      |

|  |               |               |             |
|--|---------------|---------------|-------------|
| <b>Délai crédit fournisseurs: = {(Fournisseurs+Effets A Payer+ Comptes Assimilés)/ Achats Nets TTC}* 360</b> |               |               |             |
| Fournisseurs   | 2 170 476 687 | 2 614 291 221 | 0           |
| Achats nets TTC  | 1 356 269 525 | 1 256 289 221 | 868 002 784 |
| <b>Délais crédits-fournisseurs</b>   | <b>576</b>    | <b>749</b>    | <b>0</b>    |

La bonne situation en 2009 et 2010 est surtout due aux délais de crédit-clients respectivement de 103 jours et 117 jours inférieurs aux délais de crédits-fournisseurs respectivement de 576 jours et 749 jours.

○ **Tableau n° 11 : La solvabilité (en milliers de F CFA)**

| Eléments   | 2009        | 2010        | 2011          |
|--|-------------|-------------|---------------|
| Capitaux propres   | 781 188     | 521 208     | 17 522        |
| Dettes financières   | 10 556      | 25 648      | 16 819        |
| Passif circulant   | 1 796 848   | 2 233 912   | 2 689 418     |
| Trésorerie-Passif  | 0           | 0           | 0             |
| Ratio de solvabilité générale<br>{CAPRO/Capitaux Etrangers (DF+PC+TP)} | <b>0,43</b> | <b>0,23</b> | <b>0,0065</b> |

L'IBB n'est pas solvable sur toute la durée d'étude en témoignent les ratios de solvabilité inférieurs à 1. Il ne peut donc pas faire face à ses engagements en cas

de liquidation. Ses dettes dépassent largement les ressources propres. Remarquons que cette situation est pire en 2011.

○ **Tableau n° 12 : Analyse des performances (en milliers de F CFA)**

| Eléments  | 2009         | 2010         | 2011          |
|---|--------------|--------------|---------------|
| Chiffres d'affaires   | 1 643 655    | 1 486 710    | 1 243 277     |
| Valeur Ajoutée  | -106 199     | 49 486       | -215 364      |
| Excédent brut d'exploitation  | -399 390     | -196 631     | -451 727      |
| Résultat d'exploitation   | -447 891     | -258 366     | -502 175      |
| Résultat net  | -449 739     | -259 980     | -503 685      |
| <b>Ratios</b>   |              |              |               |
| Taux de valeur ajoutée (Valeur ajoutée/Chiffre d'affaires)            | <b>-0,06</b> | <b>0,03</b>  | <b>-0,17</b>  |
| Taux de marge brute (Excédent Brut d'exploitation/Chiffre d'affaires) | <b>-0,24</b> | <b>-0,13</b> | <b>-0,36</b>  |
| Rentabilité économique (Excédent brut d'exploitation/Actif total)     | <b>-0,15</b> | <b>-0,07</b> | <b>-0,16</b>  |
| Rentabilité financière (Résultat net / Capitaux propres)              | <b>-0,58</b> | <b>-0,5</b>  | <b>-28,75</b> |

Avec la baisse vertigineuse du chiffre d'affaires, les indicateurs de performance marquent des tendances défavorables en effectuant une descente très significative en 2011. Ainsi les activités sont sanctionnées par un résultat net négatif sur les trois (03) années d'études, annihilant totalement la rentabilité des capitaux qui passe de -58% en 2009 à -28,75% en 2011.

De même, le taux de la valeur ajoutée s'est amélioré de façon significative en 2010, contre -6% en 2009 et -17% en 2011.

○ **Tableau n° 13 : La Capacité d'Autofinancement Globale (CAFG)**  
(en milliers FCFA)

| Eléments                                   | 2009     | 2010     | 2011     |
|--|----------|----------|----------|
| Résultat net                               | -447 739 | -259 980 | -503 685 |
| Dotations aux amortissements et provisions | 88 161   | 82 663   | 71 271   |
| Cessions d'immobilisations                 | 0        | 0        | 0        |
| Capacité d'autofinancement globale         | -359 578 | -177 317 | -432 414 |

Avec l'aggravation des pertes de l'exercice, on note une dégradation très significative de la capacité d'autofinancement globale sur les trois années d'étude. L'IBB ne peut donc s'autofinancer.

### **2-Source de financement**

De l'analyse de la situation financière de l'IBB, nous remarquons que la CAFG est négative sur toute la période d'étude. L'IBB n'a donc pas la possibilité de financer son investissement par ses ressources propres. De même cette situation ne peut lui permettre d'obtenir facilement un emprunt auprès d'une institution financière.

Nous proposons donc à l'IBB une augmentation du capital par apports en numéraires pour financer son projet de mise en place de la CAGe.



## **Paragraphe 2 : De l'identification des activités au calcul du coût unitaire des inducteurs d'activités**

### **I- De l'identification des activités à l'évaluation des consommations de ressources**

#### **A-Identification des activités**

Identifier les activités d'une entreprise, d'un service ou d'une personne, c'est lister les quelques actions qui sont exprimées par un verbe ; qui ont une unité de mesure de production et qui regroupent l'ensemble des missions du niveau concerné (l'entreprise, le service, la personne).

Aussi, la démarche ABC a toute sa qualité lorsqu'elle est fondée sur un tamisage qui consiste à laisser tomber les tâches trop élémentaires pour ne garder que des regroupements significatifs de tâches appelés activités.

#### **1- Repérage des activités**

Suite à la description des activités, nous avons identifié deux (02) processus au sein du cycle de production qui sont les suivants :

- ✚ le processus d'exploitation forestière;
- ✚ le processus de transformation des grumes.

En dehors des processus techniques, l'entreprise dispose d'un service administratif dont les activités concourent à renforcer les activités techniques. Lesdites activités de soutien sont regroupées dans la macro activité : « Administrer le site »

De ces processus découlent une liste de dix (10) activités que nous présentons dans le tableau suivant :

**Tableau n°14:** Tableau des activités par processus.

| Processus                 | Activités             |                     |                               |                    |                   |
|---------------------------|-----------------------|---------------------|-------------------------------|--------------------|-------------------|
| Exploitation forestière   | Abattre les arbres    | Débarder les grumes | Vidanger les grumes           | Sécuriser le site  |                   |
| Transformation des grumes | Tronçonner des grumes | Stocker les billes  | Alimenter la chaîne de sciage | Opérer des sciages | Sécuriser le site |
| Administration            | Administrer le site   |                     |                               |                    |                   |

Source : Enquêtes de terrain

### **B-Evaluation des consommations de ressources**

Il s'agit de déterminer les coûts des ressources humaines (y compris les frais de surveillance et de gardiennage), bâtiments, équipements, fournitures en eau, électricité, téléphone, carburants, lubrifiant, consommables divers et autres services extérieurs consommés au cours de l'année 2011.

– **Achats d'arbres**

Les achats de matières au cours de la période est de 396.686.129 FCFA

– **Les charges de personnel**

Elles sont composées des salaires, primes, indemnités et charges salariales du personnel permanent (APE et conventionnés). Elles s'élèvent à 159.976.320 FCFA (données de la comptabilité générale de l'IBB).

– **La rémunération des sous traitants**

Au cours de l'exercice 2011, l'IBB a employé 499 sous traitants dont la rémunération globale est de 254.208.000 FCFA (données de la comptabilité générale de l'IBB).

– **Les charges d'amortissements**

Elles concernent les bâtiments et équipements et se présentent comme suit :

| <b>Tableau n°15 : Dotation aux amortissements (en FCFA)</b> |                   |
|---|-------------------|
| Bâtiments   | 5.983.466         |
| Matériel industriel   | 50.435.498        |
| Matériel et mobilier de bureau                              | 4.569.575         |
| Matériel de transport                                       | 10.500.000        |
| <b>Total</b>  | <b>71.488.539</b> |

*Source : service comptable de l'IBB*

– **Autres achats**

Elles s'élèvent à 37.595.400 FCFA dont 26.685.847 F CFA pour l'électricité, 4.552.353 FCFA pour la consommation d'eau et 6.357.200 FCFA pour les autres achats.

– **Les frais de télécommunication**

Ils s'élèvent à 10.851.100 FCFA

– **Les transports consommés**

Il s'agit des consommations de gasoil, d'essence, divers lubrifiants et autres frais de transports consommés dont le montant s'élève à 373.100.200 FCFA.

– **Fournitures de bureau et produit d'entretiens**

Leur montant est de 302.524.200 FCFA.

– **Les autres services consommés**

Il s'agit des frais d'entretien, réparation, maintenance et divers frais nécessaires au fonctionnement des services. Ils sont de 156.726.064 FCFA. Toutes les ressources identifiées sont présentées dans le tableau ci-après :

**Tableau n°16 : Récapitulatif des ressources consommées (en FCFA)**

| N° | Rubriques  | Montants             | %          |
|----|--|----------------------|------------|
| 1  | Achats de matières premières   | 396 686 129          | 22,41      |
| 2  | Charges de personnel   | 159 976 320          | 9,04       |
| 3  | Rémunération des sous-traitants  | 254 208 000          | 14,42      |
| 4  | Bâtiments  | 5 983 466            | 0,34       |
| 5  | Matériel industriel  | 50 435 498           | 2,86       |
| 6  | Matériel et mobilier   | 4 569 575            | 0,26       |
| 7  | Matériel de transport  | 10 500 000           | 0,60       |
| 9  | Eau  | 4 552 353            | 0,26       |
| 10 | Electricité  | 26 685 847           | 1,51       |
| 11 | Autres achats  | 6 357 200            | 0,36       |
| 12 | Télécommunication  | 10 851 100           | 0,62       |
| 13 | Transports consommés   | 373 100 200          | 21,16      |
| 14 | Fourniture de bureau, produits d'entretiens et autres achats consommés | 302 524 200          | 17,16      |
| 15 | Autres services consommés  | 156 726 064          | 8,89       |
|    | <b>Total</b>   | <b>1 763 155 952</b> | <b>100</b> |

Source : données de la comptabilité générale

## **II-Du choix des inducteurs au calcul du coût unitaire des inducteurs d'activités**

### **A-Choix des inducteurs de ressources et leur ventilation entre les activités**

#### **1-Choix des inducteurs de ressources**

Les inducteurs de ressources également appelés inducteurs de niveau I permettent de relier les ressources aux activités. Ils déterminent la consommation de ressources par les activités.

Il s'agira de rattacher les différentes ressources (main d'œuvre, consommables, espaces utilisés, équipements, etc.) aux activités (abattage, débardage, vidange,...) qui les consomment au moyen des inducteurs de ressources.

Les ressources utilisées ici se répartissent comme suit :

- Main-d'œuvre (les charges du personnel, la sous traitante),

- Matières premières (les arbres vidangés),
- Autres consommables (eau et électricité, frais de télécommunication, de gasoil, d'essence, divers lubrifiants, autres frais de transport, fournitures de bureau, produit d'entretien et autres achats consommés),
- Equipements (amortissement des matériels),
- Aires utilisées (amortissement des bâtiments)

Les inducteurs proposés sont regroupés dans le tableau ci-après :

**Tableau n°17 : Les inducteurs de ressources et leur volume**

| Ressources   | Inducteurs de ressources   | Inducteur retenu                    | Volume de l'inducteur                               |
|--|--|-------------------------------------|---|
| Main-d'œuvre   | Nombre d'heures travaillées, nombre de grumes, la qualification  | Nombre d'heures travaillées         | 898 560 h dont 113 280h pour le personnel permanent |
| Matières premières   | Nombre de bois abattus, nombre de grumes vidangés  | Nombre de grumes vidangés           | 17 227 m <sup>3</sup>                               |
| Consommables, eau et électricité, frais de télécommunication, de gasoil, d'essence, divers lubrifiants, autres frais de transports, fournitures de bureau, produit d'entretiens et autres achats consommés | Nombre de chargement, nombre de lots, nombre de grumes, nombre de tour des tracteurs, nombre de sciages, effectif du personnel | Nombre de sciages                   | 6 703 m <sup>3</sup>                                |
| Amortissement des locaux   | Surface utilisée, nombre de pièces   | Surface utilisée                    | 7 650 m <sup>2</sup>                                |
| Amortissement du matériel et équipement  | Temps d'utilisation des équipements, nombre de machines, nombre de jours de travail  | Temps d'utilisation des équipements | 12 000 h  |

Source : Enquêtes de terrain



## 2-Ventilation des ressources entre les activités

### ○ Ventilation des achats de matières premières entre les activités

**Tableau n°18 : Ventilation des achats de matières premières entre les activités  
(en FCFA)**

| N° | Code | Activités                     | Quantité | Prix<br>Unitaire | Montant            | %          |
|----|------|-------------------------------|----------|------------------|--------------------|------------|
| 1  | A    | Abattre les arbres            |          |                  |                    |            |
| 2  | B    | Débarder les grumes           |          |                  |                    |            |
| 3  | C    | Vidanger les grumes           | 17.227   | 23.027           | 396.686.129        | 100        |
| 4  | D    | Sécuriser le site             |          |                  |                    |            |
| 5  | E    | Tronçonner les grumes         |          |                  |                    |            |
| 6  | F    | Stocker les billes            |          |                  |                    |            |
| 7  | G    | Alimenter la chaîne de sciage |          |                  |                    |            |
| 8  | H    | Opérer les sciages            |          |                  |                    |            |
| 9  | I    | Sécuriser le site             |          |                  |                    |            |
| 10 | J    | Administrer le site           |          |                  |                    |            |
|    |      | <b>Total</b>                  |          |                  | <b>396.686.129</b> | <b>100</b> |

Source : Résultats de nos enquêtes

○ Ventilation des charges de personnel entre les activités**Tableau n°19 : Ventilation des charges de personnel entre les activités  
(en FCFA)**

| N° | Code | Activités                     | Nature                   | Effectif | Taux horaire | Nombre d'heures Effectif de travail | Montant           | %            |
|----|------|-------------------------------|--------------------------|----------|--------------|-------------------------------------|-------------------|--------------|
| 1  | A    | Abattre les arbres            | Chef unité exploitation  | 1        | 2000         | 640                                 | 1 280 000         | <b>1.38</b>  |
|    |      |                               | Assistant du chef        | 1        | 687.5        | 640                                 | 440 000           |              |
|    |      |                               | chauffeur                | 1        | 750          | 640                                 | 480 000           |              |
|    |      |                               | <b>Total</b>             |          |              |                                     | <b>2 200 000</b>  |              |
| 2  | B    | Débarder les grumes           | Chef unité exploitation  | 1        | 2000         | 640                                 | 1 280 000         | <b>1.38</b>  |
|    |      |                               | Assistant du chef        | 1        | 687.5        | 640                                 | 440 000           |              |
|    |      |                               | Chauffeur                | 1        | 750          | 640                                 | 480 000           |              |
|    |      |                               | <b>Total</b>             |          |              |                                     | <b>2 200 000</b>  |              |
| 3  | C    | Vidanger les grumes           | Chef unité exploitation  | 1        | 2000         | 640                                 | 1 280 000         | <b>13.72</b> |
|    |      |                               | Assistant du chef        | 1        | 687.5        | 640                                 | 440 000           |              |
|    |      |                               | Expéditeur               | 1        | 1 750        | 1 920                               | 3 360 000         |              |
|    |      |                               | Chauffeur                | 1        | 750          | 640                                 | 480 000           |              |
|    |      |                               | Chauffeurs               | 7        | 1 219        | 1 920                               | 16 383 360        |              |
|    |      |                               | <b>Total</b>             |          |              |                                     | <b>21 943 360</b> |              |
| 4  | D    | Sécuriser le site             |                          |          |              |                                     |                   |              |
| 5  | E    | Tronçonner les grumes         | Parqueur de grumes       | 1        | 875          | 1920                                | 1 680 000         | <b>1.05</b>  |
| 6  | F    | Stocker les billes            | Secrétaire parc à grumes | 1        | 1250         | 1920                                | 2 400 000         | <b>12.07</b> |
|    |      |                               | Informaticiens           | 3        | 937.5        | 1920                                | 5 400 000         |              |
|    |      |                               | Réceptionnistes          | 4        | 1 125        | 1920                                | 8 640 000         |              |
|    |      |                               | Conducteurs d'engins     | 2        | 750          | 1920                                | 2 880 000         |              |
|    |      |                               | <b>Total</b>             |          |              |                                     | <b>19 320 000</b> |              |
| 7  | G    | Alimenter la chaîne de sciage | Expéditeur               | 4        | 875          | 1 920                               | 6 720 000         | <b>4.2</b>   |
| 8  | H    | Opérer les sciages            | Expert Allemand          | 1        | 4812         | 1 920                               | 9 239 040         | <b>35.67</b> |
|    |      |                               | Chef scierie             | 1        | 2406         | 1920                                | 4 619 520         |              |
|    |      |                               | Informaticien            | 1        | 1625         | 1 920                               | 3 120 000         |              |
|    |      |                               | Electricien              | 1        | 2 125        | 1 920                               | 4 080 000         |              |
|    |      |                               | Electriciens             | 2        | 1 625        | 1 920                               | 6 240 000         |              |
|    |      |                               | Infirmier                | 1        | 1 063        | 1 920                               | 2 040 960         |              |
|    |      |                               | Chauffeurs               | 2        | 750          | 1 920                               | 2 880 000         |              |
|    |      |                               | Scieurs                  | 9        | 1 063        | 1 920                               | 18 368 640        |              |
|    |      |                               | Gestionnaire carburant   | 3        | 1 125        | 1 920                               | 6 480 000         |              |
|    |      |                               | <b>Total</b>             |          |              |                                     | <b>57 068 160</b> |              |
| 9  | I    | Sécuriser le site             |                          |          |              |                                     |                   |              |
| 10 | J    | Administrer le site           | Directeur IBB            | 1        | 7 500        | 1 920                               | 14 400 000        | <b>30.53</b> |
|    |      |                               | Coordonnateur            | 1        | 5 313        | 1 920                               | 10 200 960        |              |
|    |      |                               | Secrétariat              | 1        | 1 563        | 1 920                               | 3 000 960         |              |
|    |      |                               | Chef comptable           | 1        | 3 813        | 1 920                               | 7 320 960         |              |
|    |      |                               | Collaborateurs           | 2        | 1 875        | 1 920                               | 3 600 000         |              |
|    |      |                               | Commercial               | 1        | 2 813        | 1 920                               | 5 400 960         |              |
|    |      |                               | Chauffeurs               | 2        | 750          | 1 920                               | 2 880 000         |              |
|    |      |                               | Informaticien            | 1        | 1063         | 1 920                               | 2 040 960         |              |
|    |      |                               | <b>Total</b>             |          |              |                                     | <b>48 844 800</b> |              |
|    |      |                               | <b>TOTAL</b>             |          |              |                                     | <b>58</b>         |              |

Source : Enquêtes de terrain



○ Ventilation de la sous-traitance entre les activités

**Tableau n°20 : Ventilation de la sous-traitance entre les activités(en FCFA)**

| N° | Code | Activités                     | Effectif   | Taux journalier | Nombre de jours | Montants           | %          |
|----|------|-------------------------------|------------|-----------------|-----------------|--------------------|------------|
| 1  | A    | Abattre les arbres            | 150        | 3 200           | 120             | 57 600 000         | 23.41      |
|    |      |                               | 10         | 1 600           | 120             | 1 920 000          |            |
|    |      | <b>Total</b>                  |            |                 |                 | <b>59 520 000</b>  |            |
| 2  | B    | Débarder les grumes           | 10         | 1 200           | 120             | 1 440 000          | 1.13       |
|    |      |                               | 5          | 2 400           | 120             | 1 440 000          |            |
|    |      | <b>Total</b>                  |            |                 |                 | <b>2 880 000</b>   |            |
| 3  | C    | Vidanger les grumes           | 10         | 2 000           | 120             | 2 400 000          | 0.94       |
|    |      | <b>Total</b>                  |            |                 |                 | <b>2 400 000</b>   |            |
| 4  | D    | Sécuriser le site             | 5          | 2 800           | 360             | 5 040 000          | 2          |
|    |      | <b>Total</b>                  |            |                 |                 | <b>5 040 000</b>   |            |
| 5  | E    | Tronçonner les grumes         | 60         | 2 000           | 240             | 28 800 000         | 11.33      |
|    |      | <b>Total</b>                  |            |                 |                 | <b>28 800 000</b>  |            |
| 6  | F    | Stocker les billes            | 56         | 2 000           | 240             | 26 880 000         | 10.57      |
|    |      | <b>Total</b>                  |            |                 |                 | <b>26 880 000</b>  |            |
| 7  | G    | Alimenter la chaîne de sciage | 80         | 2 000           | 240             | 38 400 000         | 15.10      |
|    |      | <b>Total</b>                  |            |                 |                 | <b>38 400 000</b>  |            |
| 8  | H    | Opérer les sciages            | 117        | 3 000           | 240             | 84 240 000         | 33.14      |
|    |      | <b>Total</b>                  |            |                 |                 | <b>84 240 000</b>  |            |
| 9  | I    | Sécuriser le site             | 06         | 2 800           | 360             | 6 048 000          | 2.38       |
|    |      | <b>Total</b>                  |            |                 |                 | <b>6 048 000</b>   |            |
| 10 | J    | Administrer le site           |            |                 |                 |                    |            |
|    |      | <b>Total</b>                  | <b>499</b> |                 |                 | <b>254 208 000</b> | <b>100</b> |

Source : Enquêtes de terrain

○ Ventilation de l'amortissement de l'infrastructure entre les activités

Il s'agit ici pour nous de répartir l'amortissement du bâtiment entre la surface occupée par l'usine et le bâtiment administratif. Rappelons que l'usine occupe 7000 m<sup>2</sup> et que celle occupée par l'administration est 650 m<sup>2</sup>.



**Tableau n°21: Ventilation de l'amortissement de l'infrastructure entre les activités**  
(en FCFA)

| N° | Code | Activités                     | Surface occupée | Montants         | %            |
|----|------|-------------------------------|-----------------|------------------|--------------|
| 1  | A    | Abattre les arbres            |                 |                  |              |
| 2  | B    | Débarder les grumes           |                 |                  |              |
| 3  | C    | Vidanger les grumes           |                 |                  |              |
| 4  | D    | Sécuriser le site             | 80              | 62.572           | <b>1.04</b>  |
| 5  | E    | Tronçonner les grumes         | 500             | 391.076          | <b>6.54</b>  |
| 6  | F    | Stocker les billes            | 1250            | 977.690          | <b>16.34</b> |
| 7  | G    | Alimenter la chaîne de sciage | 400             | 312.861          | <b>5.23</b>  |
| 8  | H    | Opérer les sciages            | 4 610           | 3 605 723        | <b>60.26</b> |
| 9  | I    | Sécuriser le site             | 160             | 125.144          | <b>2.09</b>  |
| 10 | J    | Administrer le site           | 650             | 508 400          | <b>8.50</b>  |
|    |      | <b>Total</b>                  | <b>7650</b>     | <b>5 983 466</b> | <b>100</b>   |

*Source : Enquêtes de terrain*



○ **Ventilation de l'amortissement du matériel industriel entre les activités**

**Tableau n°22 : Ventilation de l'amortissement du matériel industriel entre les activités (en FCFA)**

| N° | Code | Activités                     | Temps d'utilisation des machines | Montants          | %          |
|----|------|-------------------------------|----------------------------------|-------------------|------------|
| 1  | A    | Abattre les arbres            | 960                              | 4 034 840         | 8          |
| 2  | B    | Débarder les grumes           | 960                              | 4 034 840         | 8          |
| 3  | C    | Vidanger les grumes           | 960                              | 4 034 840         | 8          |
| 4  | D    | Sécuriser le site             |                                  |                   |            |
| 5  | E    | Tronçonner les grumes         | 1 920                            | 8 069 680         | 16         |
| 6  | F    | Stocker les billes            |                                  |                   |            |
| 7  | G    | Alimenter la chaîne de sciage | 1920                             | 8 069 680         | 16         |
| 8  | H    | Opérer les sciages            | 5 280                            | 22 191 619        | 44         |
| 9  | I    | Sécuriser le site             |                                  |                   |            |
| 10 | J    | Administrer le site           |                                  |                   |            |
|    |      | <b>Total</b>                  | <b>12 000</b>                    | <b>50 435 499</b> | <b>100</b> |

Source : Enquêtes de terrain (Ecart 1F du aux arrondis)

○ **Ventilation de l'amortissement du matériel et du mobilier de bureau entre les activités**

**Tableau n°23 : Ventilation de l'amortissement du matériel et du mobilier de bureau entre les activités (en FCFA)**

| N° | Code | Activités                     | Montants         | %            |
|----|------|-------------------------------|------------------|--------------|
| 1  | A    | Abattre les arbres            |                  |              |
| 2  | B    | Débarder les grumes           |                  |              |
| 3  | C    | Vidanger les grumes           |                  |              |
| 4  | D    | Sécuriser le site             | 217 599          | <b>4.76</b>  |
| 5  | E    | Tronçonner les grumes         |                  |              |
| 6  | F    | Stocker les billes            | 304 638          | <b>6.66</b>  |
| 7  | G    | Alimenter la chaîne de sciage |                  |              |
| 8  | H    | Opérer les sciages            | 435 198          | <b>9.52</b>  |
| 9  | I    | Sécuriser le site             | 348 158          | <b>7.62</b>  |
| 10 | J    | Administrer le site           | 3 263 982        | <b>71.43</b> |
|    |      | <b>Total</b>                  | <b>4 569 575</b> | <b>100</b>   |

Source : Enquêtes de terrain

○ **Ventilation de l'amortissement du matériel de transport entre les activités**

Les ressources se répartiront entre les activités d'abattage, débardage, vidange, stockage de billes, opérer les sciages et l'administration. Ici nous affecterons 70% des ressources à l'activité « vidange » car c'est elle qui use en grande partie les matériels. Signalons également que les consommations de ressources des activités d'abattage, de débardage sont négligeables. Les 30% restants seront répartis proportionnellement entre les 03 autres activités soit 10% par activité. Ainsi, le tableau se présente comme suit :

**Tableau n°24 : Ventilation de l'amortissement du matériel de transport entre les activités (en FCFA)**

| N° | Code | Activités                     | Montants          | %          |
|----|------|-------------------------------|-------------------|------------|
| 1  | A    | Abattre les arbres            |                   |            |
| 2  | B    | Débarder les grumes           |                   |            |
| 3  | C    | Vidanger les grumes           | 7 350 000         | <b>70</b>  |
| 4  | D    | Sécuriser le site             |                   |            |
| 5  | E    | Tronçonner les grumes         |                   |            |
| 6  | F    | Stocker les billes            | 1 050 000         | <b>10</b>  |
| 7  | G    | Alimenter la chaîne de sciage |                   |            |
| 8  | H    | Opérer les sciages            | 1 050 000         | <b>10</b>  |
| 9  | I    | Sécuriser le site             |                   |            |
| 10 | J    | Administrer le site           | 1 050 000         | <b>10</b>  |
|    |      | <b>Total</b>                  | <b>10 500 000</b> | <b>100</b> |

Source : Enquêtes de terrain



○ **Ventilation des autres achats entre les activités**

**Tableau n°25 : Ventilation des autres achats entre les activités (en FCFA)**

| N° | Code | Activités                     | Montants          | %          |
|----|------|-------------------------------|-------------------|------------|
| 1  | A    | Abattre les arbres            |                   |            |
| 2  | B    | Débarder les grumes           |                   |            |
| 3  | C    | Vidanger les grumes           |                   |            |
| 4  | D    | Sécuriser le site             |                   |            |
| 5  | E    | Tronçonner les grumes         | 851 908           | 2.27       |
| 6  | F    | Stocker les billes            | 1 879 770         | 5          |
| 7  | G    | Alimenter la chaîne de sciage | 1 503 816         | 4          |
| 8  | H    | Opérer les sciages            | 26 316 780        | 70         |
| 9  | I    | Sécuriser le site             | 1 403 816         | 3.73       |
| 10 | J    | Administrer le site           | 5 639 310         | 15         |
|    |      | <b>Total</b>                  | <b>37 595 400</b> | <b>100</b> |

Source : Enquêtes de terrain

○ **Ventilation des frais de télécommunications entre les activités**

L'entreprise a mis à la disposition de chaque agent des corporates pour la célérité de l'information. Nous estimons la consommation de l'administration à 70%, le reste étant réparti entre les diverses activités sauf abattage et débardage dont les consommations sont insignifiantes et qui seront rattachées à l'activité vidange.

**Tableau n°26 : Ventilation des frais de télécommunication entre les activités (en FCFA)**

| N° | Code | Activités                     | Montants          | %          |
|----|------|-------------------------------|-------------------|------------|
| 1  | A    | Abattre les arbres            |                   |            |
| 2  | B    | Débarder les grumes           |                   |            |
| 3  | C    | Vidanger les grumes           | 542 555           | 5          |
| 4  | D    | Sécuriser le site             | 217 022           | 2          |
| 5  | E    | Tronçonner les grumes         | 434 044           | 4          |
| 6  | F    | Stocker les billes            | 542 555           | 5          |
| 7  | G    | Alimenter la chaîne de sciage | 325 533           | 3          |
| 8  | H    | Opérer les sciages            | 651 066           | 6          |
| 9  | I    | Sécuriser le site             | 542 555           | 5          |
| 10 | J    | Administrer le site           | 7 595 770         | 70         |
|    |      | <b>Total</b>                  | <b>10 851 100</b> | <b>100</b> |

Source : Enquêtes de terrain



○ **Ventilation des autres transports consommés entre les activités**

**Tableau n°27: Ventilation des autres transports consommés entre les activités  
(en FCFA)**

| N° | Code | Activités                     | Montants           | %            |
|----|------|-------------------------------|--------------------|--------------|
| 1  | A    | Abattre les arbres            | 3 500 000          | <b>0.94</b>  |
| 2  | B    | Débarder les grumes           | 14 900 000         | <b>4</b>     |
| 3  | C    | Vidanger les grumes           | 90 399 800         | <b>24.23</b> |
| 4  | D    | Sécuriser le site             | 22 670 100         | <b>6.08</b>  |
| 5  | E    | Tronçonner les grumes         |                    |              |
| 6  | F    | Stocker les billes            | 20 270 900         | <b>5.43</b>  |
| 7  | G    | Alimenter la chaîne de sciage | 50 218 000         | <b>13.46</b> |
| 8  | H    | Opérer les sciages            | 100 369 800        | <b>26.90</b> |
| 9  | I    | Sécuriser le site             | 35 000 000         | <b>9.38</b>  |
| 10 | J    | Administrer le site           | 35 771 600         | <b>9.59</b>  |
|    |      | <b>Total</b>                  | <b>373 100 200</b> | <b>100</b>   |

Source : Enquêtes de terrain

○ **Ventilation des fournitures de bureau et produits d'entretien entre les activités**

**Tableau n°28: Ventilation des fournitures de bureau et produits d'entretien entre les activités (en FCFA)**

| N° | Code | Activités                     | Montants           | %          |
|----|------|-------------------------------|--------------------|------------|
| 1  | A    | Abattre les arbres            |                    |            |
| 2  | B    | Débarder les grumes           | 4 500 000          |            |
| 3  | C    | Vidanger les grumes           | 120 760 100        |            |
| 4  | D    | Sécuriser le site             | 14 000 600         |            |
| 5  | E    | Tronçonner les grumes         | 5 000 000          | 2          |
| 6  | F    | Stocker les billes            | 16 000 000         | 5          |
| 7  | G    | Alimenter la chaîne de sciage | 9 450 700          |            |
| 8  | H    | Opérer les sciages            | 85 459 100         |            |
| 9  | I    | Sécuriser le site             | 10 340 850         |            |
| 10 | J    | Administrer le site           | 37 012 850         |            |
|    |      | <b>Total</b>                  | <b>302 524 200</b> | <b>100</b> |

Source : Enquêtes de terrain

○ **Ventilation des autres services consommés entre les activités**

Compte tenu de son montant peu significatif, nous allons affecter la totalité des frais d'entretien, de réparation et maintenance à l'activité : « opérer les sciages » puisque les activités : « abattre les arbres, débarder les grumes, vidanger les grumes, tronçonner les grumes, stocker les billes et alimenter la chaîne de sciage » sont effectuées en amont à cette activité. Le reste des autres consommations concerne l'activité : administrer le site.

**Tableau n°29 : Ventilation des autres services consommés entre les activités**  
**(en FCFA)**

| N° | Code | Activités                     | Montants           | %          |
|----|------|-------------------------------|--------------------|------------|
| 1  | A    | Abattre les arbres            |                    |            |
| 2  | B    | Débarder les grumes           |                    |            |
| 3  | C    | Vidanger les grumes           |                    |            |
| 4  | D    | Sécuriser le site             |                    |            |
| 5  | E    | Tronçonner les grumes         |                    |            |
| 6  | F    | Stocker les billes            |                    |            |
| 7  | G    | Alimenter la chaîne de sciage |                    |            |
| 8  | H    | Opérer les sciages            | 4 548 800          | 2.9        |
| 9  | I    | Sécuriser le site             |                    |            |
| 10 | J    | Administrer le site           | 152 177 264        | 97.10      |
|    |      | <b>Total</b>                  | <b>156 726 064</b> | <b>100</b> |

*Source : Enquêtes de terrain*

Nous présentons dans le tableau ci-dessous, l'affectation des ressources consommées par activités ainsi que leurs proportions respectives de consommation par rapport au total consommé.

**Tableau n°30 : Ventilation des ressources entre les activités (en FCFA)**

| N° | Code | Activités                     | Matières premières | Personnel          | Sous-traitance     | Infrastructure   | Matériel industriel | Matériel et mobilier | Matériel de transport | Autres achats     | Communication     | Transports consommés | Fourniture de bureau et produits d'entretiens | Autres services consommés | Total                |
|----|------|-------------------------------|--------------------|--------------------|--------------------|------------------|---------------------|----------------------|-----------------------|-------------------|-------------------|----------------------|---|---------------------------|----------------------|
| 1  | A    | Abattre les arbres            |                    | 2 200 000          | 59 520 000         |                  | 4 034 840           |                      |                       |                   |                   | 3 500 000            |   |                           | <b>69 254 840</b>    |
| 2  | B    | Débattre les grumes           |                    | 2 200 000          | 2 880 000          |                  | 4 034 840           |                      |                       |                   |                   | 14 900 000           | 4 500 000                                     |                           | <b>28 514 840</b>    |
| 3  | C    | Vidanger les grumes           | 396 686 129        | 21 943 360         | 2 400 000          |                  | 4 034 840           |                      | 7 350 000             |                   | 542 555           | 90 399 800           | 120 760 100                                   |                           | <b>644 116 784</b>   |
| 4  | D    | Sécuriser le site             |                    |                    | 5 040 000          | 62 572           |                     | 217 599              |                       |                   | 217 022           | 22 670 100           | 14 000 600                                    |                           | <b>42 207 893</b>    |
| 5  | E    | Tronçonner les grumes         |                    | 1 680 000          | 28 800 000         | 391 076          | 8 069 680           |                      |                       | 851 908           | 434 044           |                      | 5 000 000                                     |                           | <b>45 226 708</b>    |
| 6  | F    | Stocker les billes            |                    | 19 320 000         | 26 880 000         | 9 77 690         |                     | 304 638              | 1 050 000             | 1 879 770         | 542 555           | 20 270 900           | 16 000 000                                    |                           | <b>87 225 553</b>    |
| 7  | G    | Alimenter la chaîne de sciage |                    | 6 720 000          | 38 400 000         | 312 881          | 8 069 680           |                      |                       | 1 503 816         | 325 533           | 50 218 000           | 9 450 700                                     |                           | <b>115 000 610</b>   |
| 8  | H    | Opérer des sciages            |                    | 57 068 160         | 84 240 000         | 3 605 723        | 22 191 619          | 435 198              | 1 050 000             | 26 316 780        | 651 066           | 100 369 800          | 85 459 100                                    | 4 548 800                 | <b>385 936 246</b>   |
| 9  | I    | Sécuriser le site             |                    |                    | 6 048 000          | 125 144          |                     | 348 158              |                       | 1 403 816         | 542 555           | 35 000 000           | 10 340 850                                    |                           | <b>53 808 523</b>    |
| 10 | J    | Administrer le site           |                    | 48 844 800         |                    | 508 400          |                     | 3 263 982            | 1 050 000             | 5 639 310         | 7 595 770         | 35 771 600           | 37 012 850                                    | 152 177 264               | <b>291 863 956</b>   |
|    |      | <b>Total</b>                  | <b>396 686 129</b> | <b>159 976 320</b> | <b>254 208 000</b> | <b>5 983 466</b> | <b>50 435 499</b>   | <b>4 569 575</b>     | <b>10 500 000</b>     | <b>37 595 400</b> | <b>10 851 100</b> | <b>373 100 200</b>   | <b>302 524 200</b>                            | <b>156 726 064</b>        | <b>1 763 155 953</b> |

Source : Enquêtes de terrain



## **B- Choix des inducteurs d'activités et calcul du coût unitaire des inducteurs**

Les inducteurs des coûts des activités ou inducteurs de niveau II désignent les moyens de répartir les coûts des activités entre les objets de coût.

La méthode ABC fait souvent appel à des inducteurs de type volumique, de complexité ou d'efficacité, pour exprimer la consommation des ressources.

Cependant les inducteurs volumiques constituent les facteurs qui ont d'incidence et expriment mieux la quantité de l'activité consommée par le processus et sont à même de donner des coûts de revient par produit.

### **1-Choix et volume des inducteurs d'activités**

**Tableau n°31 : Les inducteurs d'activités et leur volume**

| Activités                            | Inducteurs d'activités   | Inducteur retenu             | Volume de l'inducteur |
|--------------------------------------|--|------------------------------|-----------------------|
| <b>Abattre les arbres</b>            | M <sup>3</sup> d'arbres abattus, nombre de sciage.   | Nombre de sciage             | <b>6 703</b>          |
| <b>Débarder les grumes</b>           | M <sup>3</sup> de grumes abattues  | Nombre de sciage             | <b>6 703</b>          |
| <b>Vidanger les grumes</b>           | M <sup>3</sup> de grumes vidangés, nombre de camions, nombre de chargement, nombre de sciage | Nombre de sciage             | <b>6 703</b>          |
| <b>Sécuriser le site</b>             | Nombre d'agents, nombre d'heures de surveillance, nombre de sciage                           | Nombre de sciage             | <b>6 703</b>          |
| <b>Tronçonner les grumes</b>         | Nombre de lots, heure de MOD, nombre de sciage   | Nombre de sciage             | <b>6 703</b>          |
| <b>Stocker les billes</b>            | M <sup>3</sup> de grumes stocké, nombre de sciage  | Nombre de sciage             | <b>6 703</b>          |
| <b>Alimenter la chaîne de sciage</b> | Nombre de chargement, nombre de sciage   | Nombre de sciage             | <b>6 703</b>          |
| <b>Opérer le sciage</b>              | Nombre de sciage   | Nombre de sciage             | <b>6 703</b>          |
| <b>Sécuriser le site</b>             | Nombre d'agents, nombre de sciage  | Nombre de sciage             | <b>6 703</b>          |
| <b>Administrer le site</b>           | Nombre de produits fabriqués   | Nombre de produits fabriqués | <b>8 379</b>          |

*Source : Résultats de nos enquêtes*



## 2-Coût unitaire des inducteurs d'activités

Le coût unitaire est le rapport entre le coût total des activités et le volume de l'inducteur.

$$\text{Coût unitaire de l'inducteur} = \frac{\text{Coût total de l'activité}}{\text{Volume de l'inducteur}}$$

**Tableau n°32 : Coût unitaire et volume de l'inducteur d'activité retenu  
(en FCFA)**

| Activités                     | Inducteur retenu             | Coût total des activités | Volume de l'inducteur | Coût unitaire |
|-------------------------------|------------------------------|--------------------------|-----------------------|---------------|
| Abattre les arbres            | Nombre de sciages            | 69 254 840               | <b>6 703</b>          | 10 332        |
| Débarder les grumes           | Nombre de sciages            | 28 514 840               | <b>6 703</b>          | 4 254         |
| Vidanger les grumes           | Nombre de sciages            | 644 116 784              | <b>6 703</b>          | 96 094        |
| Sécuriser le site             | Nombre de sciages            | 42 207 893               | <b>6 703</b>          | 6 297         |
| Tronçonner les grumes         | Nombre de sciages            | 45 226 708               | <b>6 703</b>          | 6 747         |
| Stocker les billes            | Nombre de sciages            | 87 225 553               | <b>6 703</b>          | 13 013        |
| Alimenter la chaîne de sciage | Nombre de sciages            | 115 000 610              | <b>6 703</b>          | 17 157        |
| Opérer les sciages            | Nombre de sciages            | 385 936 246              | <b>6 703</b>          | 57 577        |
| Sécuriser le site             | Nombre de sciages            | 53 808 523               | <b>6 703</b>          | 8 028         |
| Administrer le site           | Nombre de produits fabriqués | 291 863 956              | <b>8 379</b>          | 34 833        |
| <b>Total</b>                  |                              | <b>1 763 155 953</b>     |                       |               |

Source : Enquêtes de terrain

Plusieurs activités partagent le même inducteur et peuvent de ce fait être regroupées dans un centre de regroupement en fonction de l'inducteur commun par le biais de la matrice activités- inducteurs.

**Tableau n°33 : Matrice de regroupement des activités en fonction de l'inducteur**

| Activités                     | Inducteurs retenus |                              |
|-------------------------------|--------------------|------------------------------|
|                               | Nombre de sciages  | Nombre de produits fabriqués |
| Abattre les arbres            | *                  |                              |
| Débarder les grumes           | *                  |                              |
| Vidanger les grumes           | *                  |                              |
| Sécuriser le site             | *                  |                              |
| Tronçonner les grumes         | *                  |                              |
| Stocker les billes            | *                  |                              |
| Alimenter la chaîne de sciage | *                  |                              |
| Opérer les sciages            | *                  |                              |
| Sécuriser le site             | *                  |                              |
| Administrer le site           |                    | *                            |

On détermine ensuite le coût unitaire des centres de regroupement en fonction des inducteurs.

**Tableau n°34 : Coût unitaire des inducteurs (en FCFA)**

| Inducteurs  | Nombre de sciages  | Nombre de produits fabriqués |
|-------------|--|------------------------------|
| Volume      | <b>6 703</b>   | <b>8 379</b>                 |
| Activités   | Abattre les arbres<br>Débarder les grumes<br>Vidanger les grumes<br>Sécuriser le site<br>Tronçonner les grumes<br>Stocker les billes<br>Alimenter la chaîne de sciage<br>Opérer les sciages<br>Sécuriser le site | Administrer le site          |
| Coût total  | 1 471 291 997  | 291 863 956                  |
| <b>Coût</b> | <b>219 497</b>   | <b>34 33</b>                 |

**C- Les étapes de la mise en place de l'ABC****Tableau n° 35 : Etapes de la mise en place de l'ABC (en FCFA)**

| Eléments  | Processus                 | Activités                     | Description  | Inducteurs       | Projet de mise en place de l'ABC |                |         |
|---|---------------------------|-------------------------------|--|------------------|----------------------------------|----------------|---------|
|   |                           |                               |  |                  | Evaluation des activités         | Coût du projet |         |
| 1 <sup>ère</sup> étape : identification des activités                   | Exploitation forestière   | Abattre les arbres            | Coupe des arbres                                       | Nombre de sciage | 681.500                          | 981.500        |         |
|   |                           | Débarker les grumes           | Acheminement de la grume vers le site de rassemblement |                  |                                  |                |         |
|   |                           | Vidanger les grumes           | Transport des grumes vers l'usine                      |                  |                                  |                |         |
|   |                           | Sécuriser le site             | Entretien, gardiennage                                 |                  |                                  |                |         |
|   | Transformation des grumes | Tronçonner des grumes         | Façonnage des grumes                                   |                  | Nombre de produits fabriqués     |                | 300.000 |
|   |                           | Stocker les billes            | Classement des billes et entreposage                   |                  |                                  |                |         |
|   |                           | Alimenter la chaîne de sciage | Envoyer les billes à la production                     |                  |                                  |                |         |
|   |                           | Opérer des sciages            | Production   |                  |                                  |                |         |
|   |                           | Sécuriser le site             | Entretien de l'usine                                   |                  |                                  |                |         |
|   | Administrer le site       | Administrer le site           | Fonctionnement   |                  |                                  |                |         |
| 2 <sup>ème</sup> étape : Evaluation des consommations de ressources     |                           |                               | Détermination des ressources de l'entreprise           |                  | 2.000.000                        | 2.000.000      |         |
| 3 <sup>ème</sup> étape : Choix des inducteurs de ressources             |                           |                               | Identification des inducteurs de ressources            |                  | 440.000                          | 440.000        |         |
| 4 <sup>ème</sup> étape : Ventilation des ressources entre les activités | Exploitation forestière   | Abattre les arbres            | Affectation des ressources aux activités               |                  | 50.000                           |                |         |
|   |                           | Débarker les grumes           |  |                  |                                  |                |         |



|   |                           |                               |   |                  |         |                  |
|---|---------------------------|-------------------------------|---|------------------|---------|------------------|
|   |                           | Vidanger les grumes           |   | Nombre de sciage | 150.000 | 200.000          |
|   |                           | Sécuriser le site             |   |                  |         |                  |
|   | Transformation des grumes | Tronçonner des grumes         |   |                  |         |                  |
|   |                           | Stocker les grumes            |   |                  |         |                  |
|   |                           | Alimenter la chaîne de sciage |   |                  |         |                  |
|   |                           | Opérer des sciages            |   |                  |         |                  |
|   |                           | Sécuriser le site             |   |                  |         |                  |
| Administrer le site   | Administrer le site       | Nombre de produits fabriqués  |   |                  |         |                  |
| 5 <sup>ème</sup> étape : Choix des inducteurs d'activités             |                           |                               | Identification des inducteurs de ressources |                  | 750.000 | 750.000          |
| 6 <sup>ème</sup> étape: Ventilation des activités aux objets de coûts |                           |                               | Calcul du coût des inducteurs               |                  | 700.000 | 700.000          |
| <b>Sur le plan organisationnel</b>                                    |                           |                               |   |                  |         |                  |
| Acquisition d'ordinateurs   |                           |                               |   |                  |         | 800.000          |
| Rémunération du comité de pilotage                                    |                           |                               |   |                  |         | 155.000          |
| Frais généraux  |                           |                               |   |                  |         | 250.000          |
| <b>Total</b>  |                           |                               |   |                  |         | <b>6.276.500</b> |



## CONCLUSION



Dans la recherche de solutions au problème de la mauvaise gestion, les dirigeants de la société doivent accorder une place prépondérante à la mise en place d'une comptabilité analytique de gestion.

Le but d'une comptabilité analytique n'est pas seulement de calculer les coûts mais aussi, de fournir une aide à l'action. Dans cet ordre d'idée, la méthode ABC offre aux gestionnaires un cadre commun de réflexion pour l'action en ce sens que, le contrôle de la consommation des ressources et de la contribution à la réalisation des attributs porteurs de valeur ne peut se faire qu'au niveau des activités et s'agréger au niveau des processus.

Aussi, convient-il de souligner que si toutes les étapes de la démarche de l'élaboration et mise en place d'un système à base d'activités sont suivies, il constitue un outil d'implication du personnel opérationnel et par ricochet, une source de performance pour la société.

A ceci s'ajoute l'amélioration de la gestion budgétaire par une bonne élaboration des budgets afin d'assurer un contrôle efficace dans la vue d'une prise de décision pertinente.

Au terme de notre travail, nous souhaitons vivement que la direction de l'IBB s'approprie les recommandations contenues dans ce travail de recherche pour améliorer la gestion de l'IBB.

Compte tenu des difficultés auxquelles nous avons été confrontées dans la collecte des données et du caractère non statique de la science, nous n'avons nullement la prétention d'avoir fait un diagnostic exhaustif du sujet. Nous pensons toutefois que les résultats auxquels nous sommes parvenus contribueront à susciter de la part des autorités de l'IBB des décisions hardies afin de corriger les insuffisances relevées.



## BIBLIOGRAPHIE

### ▪ OUVRAGES GENERAUX

1. ALAZARD C. et SEPARI S. (2001) : « Contrôle de gestion, manuel et applications », épreuve n° 7. 5<sup>ème</sup> édition. Paris : Dunod, 710pages.
2. GERVAIS M. (2005) : « Contrôle de Gestion », 8<sup>e</sup> édition Economica, 774 pages.
3. MEHEUT B. (1982) : « Gestion Budgétaire de l'entreprise », édition. Paris : Hommes et Techniques, 360 pages.
4. MEYER J. (1986) : « Gestion Budgétaire », 9<sup>e</sup> édition actualisée. Paris : Dunod, 473 pages.
5. LAUZEL P. et TELLER R. (1997) « Contrôle de Gestion et Budgets », 8<sup>e</sup> édition SIREY, 320 pages.
6. LORINO P. (1991) « Contrôle de gestion et choix stratégique », 6<sup>ième</sup> édition. Paris, Dunod.
7. RAULET C. et C. RAULET (1994) « Comptabilité Analytique et Contrôle de Gestion Tome I : Calcul des coûts et coûts de revient », édition. Paris : Dunod, 146 pages.
8. RAVIGNON L. et Al (2002) « Gestion par activités : La méthode ABC/ABM », éditions d'organisation, 422 pages.
9. TADDE I. B. (2009) : « Coûts et Aide à la décision de gestion, Tome I », Editions BEG-International, 315 pages.

### ▪ MEMOIRES

1. ADJIDOWE et LOKOSSOU (2006) : « *Contribution à la mise en place de la Comptabilité Analytique de Gestion dans les Entreprises Industrielles : cas de la SHB-BOHICON* » MAITRISE FASEG-UAC.



2. ADJOMADOGBO Flora et HOTEKPO Gabriel (2009) « *Contribution à la mise en place d'une Comptabilité Analytique de Gestion : cas de l'IBB SA* » BTS-ENEAM.
3. AHIATSI Arnold K. (2003) : « *Analyse des coûts des prestations d'une maternité par la méthode ABC : Cas de la maternité de l'hôpital de Bè à Lomé, Togo* », CESAG, Sénégal.
4. AKOHOU Nadège (2010) : « *Contribution à l'élaboration d'un système de calcul des coûts par activités dans une société de transit : Cas de A.TRA.L SA* » Licence ENEAM.
5. AMIDOU TAIROU Manzidath (1999) : « *Contribution à la mise en place d'une Comptabilité Analytique de Gestion à l'Office National du Bois* », DTS ENEAM (ex INE).
6. ARIMI Mamadou (2005) « *Calcul et Analyse des coûts par la méthode ABC : Cas des unités d'hospitalisation de l'hôpital d'enfants Albert ROYER* » DESS CESAG (Dakar).
7. BOCOVO Hubert (2013) « *Optimisation des ressources allouées aux offres de soins dans les hôpitaux publics au Bénin : Cas du CNHU-HKM* » MASTER ENEAM-UAC.

▪ **ARTICLES, REVUES ET PUBLICATIONS**

1. BOISVERT H. (1993) : « *Comptabilité et gestion par activités* », revue de gestion vol 18, n°4, Paris.
2. ENAM (2008) : « *Référentiel des mémoires 2<sup>ème</sup> édition* », UAC.
3. LES CERVEAUX REUNIS : « *Les fondements du Contrôle de Gestion et le processus d'aide à la prise de décision* » 90 pages.

▪ **WEB**

1. [Http://unt.unice.fr/auneg/comptabilite\\_analytique2/html/index.html](http://unt.unice.fr/auneg/comptabilite_analytique2/html/index.html), consulté le 18 Avril 2013 « *Les fondements de la comptabilité par activité* ».
2. [www.bouassida.com](http://www.bouassida.com) ; consulté le 03 Janvier 2013



BOUASSIDA S. «*Réussir la mise en place d'une comptabilité analytique basée sur la méthode ABC*».

3. [www.memoireonline.com](http://www.memoireonline.com), consulté le 22 Décembre 2012

ROUIMI E. (2010) «*Le contrôle de gestion au service de la performance de l'entreprise*» Licence

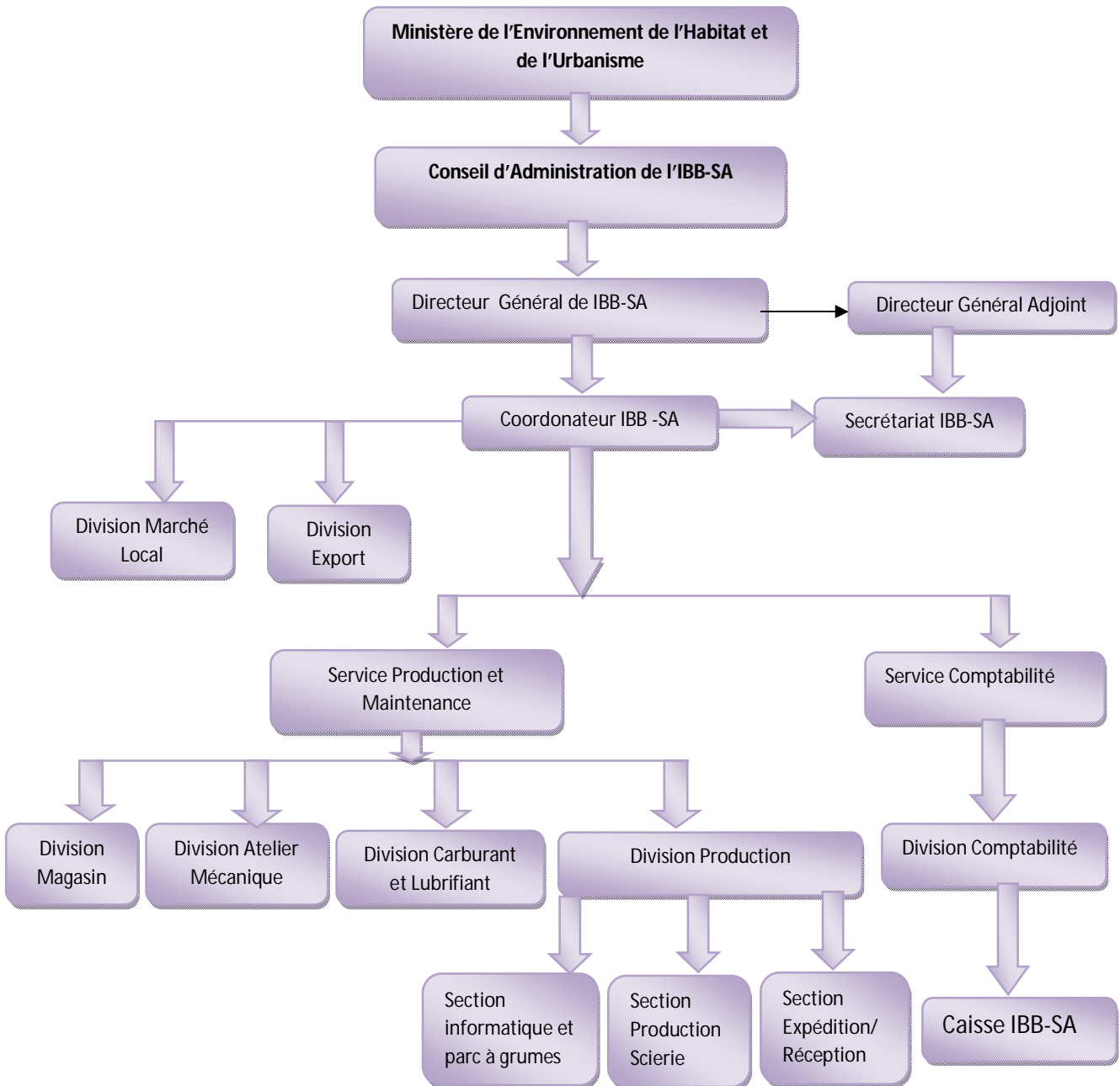
# LES ANNEXES

## **ANNEXE N°1**

---

### **ORGANIGRAMME DE L'INDUSTRIE DU BOIS DU BENIN**

# ORGANIGRAMME DE L'IBB



## **ANNEXE N°2**

---

### **PROCESSUS DE FABRICATION**

## **ANNEXE N°3**

---

### **QUESTIONNAIRE D'ENQUETE**

# QUESTIONNAIRE

Mesdames/Messieurs

Le présent questionnaire que nous vous adressons s'inscrit dans le cadre de nos travaux de recherche de fin de formation au cycle II de l'Ecole Nationale d'Economie Appliquée et de Management dans la spécialité Contrôle de Gestion Audit Financier.

A travers ce mémoire, nous voulons améliorer la gestion de l'Industrie du Bois du Bénin par la mise en place d'une comptabilité analytique de gestion, en vue de formuler des propositions pertinentes pour la maîtrise de ses coûts.

**Merci pour votre franche collaboration**

1- La comptabilité analytique de gestion permet d'analyser les coûts d'un produit ou d'une fonction et de déterminer leur rentabilité. Elle facilite la prise de décision et permet de faire des prévisions.

**a- Pensez vous que la comptabilité analytique de gestion est utile pour l'IBB ?**

Oui

Non

**b- Si oui, qu'est-ce qui selon vous explique l'absence de précision sur les charges indirectes ?**

- L'ignorance des objets de coûts .....

- L'incompétence des gestionnaires.....

- La non-existence d'un système de calcul des coûts performants....

- Autres  à préciser .....

**c- Si non, évoquez vos raisons.....**

**2- Une comptabilité analytique de gestion ne serait opportune en l'absence d'une bonne gestion budgétaire. Alors, d'après vous qu'est ce qui explique l'inadéquation de la gestion budgétaire ?**

- L'absence d'une méthode pertinente de détermination des standards....

- La mauvaise conception des budgets.....

- Autres  à préciser .....

**3- Quelles autres difficultés selon vous expliquent la non maîtrise des coûts à l'IBB ?**

Merci de votre disponibilité

**Doris ADANMINAKOU**

## **ANNEXE N°4**

---

### **DETAIL DES CALCULS POUR LE CHAPITRE III**

| <b>Tableau n°1: Achats de matières premières (en FCFA)</b> |                    |
|--|--------------------|
| <b>Désignation</b>   | <b>Montant</b>     |
| Achats de bois   | 396 686 129        |
| <b>Total</b>   | <b>396 686 129</b> |

| <b>Tableau n°2: Détail des charges de personnel (en FCFA)</b> |                    |
|---|--------------------|
| <b>Désignation</b>  | <b>Montant</b>     |
| Rémunération personnel  | 157 075 120        |
| Autres rémunérations  | 2 901 200          |
| <b>Total</b>  | <b>159 976 320</b> |

| <b>Tableau n°3: Sous-traitants (en FCFA)</b> |                    |
|--|--------------------|
| <b>Désignation</b>                           | <b>Montant</b>     |
| Sous-traitance                               | <b>254 208 000</b> |

| <b>Tableau n°4: Dotation aux amortissements (en FCFA)</b> |                   |
|---|-------------------|
| <b>Désignation</b>  | <b>Montant</b>    |
| Bâtiments   | 5 983 466         |
| Matériel industriel                                       | 50 435 498        |
| Matériel et mobilier de bureau                            | 4 569 575         |
| Matériel de transport                                     | 10 500 000        |
| <b>Total</b>  | <b>71 488 539</b> |

| <b>Tableau n°5: Autres achats (en FCFA)</b> |                   |
|---|-------------------|
| <b>Désignation</b>                          | <b>Montant</b>    |
| Eau   | 4 552 353         |
| Electricité                                 | 33 043 047        |
| Autres achats                               | 6 357 200         |
| <b>Total</b>                                | <b>37 595 400</b> |

| <b>Tableau n°6: Frais de télécommunications (en FCFA)</b> |                |
|---|----------------|
| <b>Désignation</b>  | <b>Montant</b> |
| Télécommunications  | 10 851 100     |

| <b>Tableau n°7: Transports consommés (en FCFA)</b> |                    |
|--|--------------------|
| <b>Désignation</b>                                 | <b>Montant</b>     |
| Carburants et lubrifiants                          | 342 680 200        |
| Transports sur ventes                              | 21 145 000         |
| Transports de plis                                 | 7 874 500          |
| Autres frais de transports                         | 1 400 500          |
| <b>Total</b>                                       | <b>373 100 200</b> |

| <b>Tableau n°8: Fournitures de bureau et produits d'entretiens (en FCFA)</b> |                    |
|--|--------------------|
| <b>Désignation</b>   | <b>Montant</b>     |
| Pièces détachées et consommables   | 292 603 400        |
| Autres pièces et fournitures   | 9 920 800          |
| <b>Total</b>   | <b>302 524 200</b> |

| <b>Tableau n°9: Autres services consommés (en FCFA)</b> |                    |
|---|--------------------|
| <b>Désignation</b>                                      | <b>Montant</b>     |
| Entretien, réparation, maintenance                      | 4 548 800          |
| Autres services extérieurs A                            | 9 006 500          |
| Frais bancaires   | 4 600 300          |
| Rémunérations inter&conseils                            | 77 397 500         |
| Formation du personnel                                  | 1 237 800          |
| Autres charges  | 51 108 400         |
| Impôts et taxes directs                                 | 5 509 400          |
| Droit d'enregistrement                                  | 3 308 500          |
| Pénalités   | 600                |
| Frais financiers  | 8 264              |
| <b>Total</b>  | <b>156 726 064</b> |

# TABLE DES MATIERES

## LIBELLES

|  |      |
|--|------|
| Identification du Jury                 |      |
| Déclaration d'engagement               |      |
| Dédicace.....                          | i    |
| Remerciements.....                     | ii   |
| Listes des sigles et abréviations..... | iii  |
| Liste des tableaux.....                | iv-v |
| Liste des figures.....                 | vi   |
| Glossaire de l'étude.....              | vii  |
| Sommaire.....                          | viii |

|                          |          |
|--------------------------|----------|
| <b>INTRODUCTION.....</b> | <b>1</b> |
|--------------------------|----------|

|   |          |
|---|----------|
| <b><u>CHAPITRE I</u> : DU CADRE INSTITUTIONNEL DE L'ETUDE AU CIBLAGE DE<br/>LA PROBLEMATIQUE.....</b> | <b>4</b> |
|---|----------|

|   |   |
|---|---|
| SECTION I : Cadre institutionnel de l'étude et observations de stage..... | 5 |
|---|---|

|  |   |
|--|---|
| Paragraphe 1 : Présentation de l'IBB. .... | 5 |
|--|---|

|                              |   |
|------------------------------|---|
| I-Généralités sur l'IBB..... | 5 |
|------------------------------|---|

|                    |   |
|--------------------|---|
| A- Historique..... | 5 |
|--------------------|---|

|  |   |
|--|---|
| 1-Création et évolution de l'ONAB..... | 5 |
|--|---|

|                          |   |
|--------------------------|---|
| 2-Création de l'IBB..... | 7 |
|--------------------------|---|

|                                 |   |
|---------------------------------|---|
| B- Système organisationnel..... | 7 |
|---------------------------------|---|

|  |    |
|--|----|
| 1-Administration et direction.....   | 7  |
| 2- Organigramme fonctionnel.....   | 8  |
| II-Domains d'activités, ressources et environnement.....                           | 11 |
| A-Domains d'activités.....   | 11 |
| 1-Exploitation forestière.....   | 11 |
| 2-Transformation des grumes à la scierie de Saclo.....                             | 11 |
| B-Ressources et environnement.....   | 12 |
| 1-Les ressources.....  | 12 |
| a-Les ressources financières.....  | 12 |
| b-Les ressources matérielles.....  | 12 |
| c-Les ressources humaines.....   | 12 |
| 2-Environnement.....   | 13 |
| Paragraphe 2 : Observations de stage.....  | 13 |
| I-L'Etat des lieux.....  | 13 |
| SECTION II : Ciblage de la problématique de l'étude.....                           | 16 |
| Paragraphe 1 : Problématique et justification du thème.....                        | 16 |
| I- Inventaire et regroupement des problèmes par centre d'intérêt.....              | 16 |
| A- Inventaire des atouts.....  | 16 |
| B- Inventaire des faiblesses.....  | 17 |
| C- Regroupement des problèmes par centre d'intérêt : Problématiques possibles..... | 17 |
| II- Problématique de l'étude et justification du thème.....                        | 18 |
| A-Problématique.....   | 18 |

|  |    |
|--|----|
| B-Justification du thème.....  | 19 |
| Paragraphe 2 : Spécification et vision globale de résolution de la problématique<br>retenue.....       | 19 |
| I-Spécification de la problématique choisie.....   | 19 |
| II-Vision globale de résolution de la problématique choisie.....                                       | 20 |
| A-Vision globale de résolution du problème général.....  | 20 |
| B-Vision globale de résolution des problèmes spécifiques.....  | 21 |
| 1-Approche générique liée au problème spécifique n° 1.....   | 21 |
| 2-Approche générique liée au problème spécifique n° 2.....   | 22 |
| C-Synthèse des approches génériques identifiées et séquences de résolution de la<br>problématique..... | 22 |
| 1- Synthèse des approches.....   | 22 |
| 2- Séquences de résolution de la problématique.....  | 23 |
| <br><b><u>CHAPITRE II</u> : DU CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE AUX CONDITIONS</b>                           |    |
| DE MISE EN ŒUVRE DES SOLUTIONS.....  | 24 |
| SECTION I: Cadre théorique et méthodologique de l'étude.....   | 25 |
| Paragraphe 1 : Tableau de bord de l'étude et revue de la littérature.....                              | 25 |
| I - Structure du tableau de bord de l'étude (TBE).....   | 25 |
| A-Les objectifs de l'étude.....  | 25 |
| 1-Objectif général.....  | 25 |
| 2-Objectifs spécifiques.....   | 25 |
| B-Identification des causes et formulation des hypothèses.....   | 26 |

|  |    |
|--|----|
| 1-Causes et hypothèse liées au problème spécifique de l'absence de précision sur les charges indirectes.....                       | 26 |
| 2-Causes et hypothèse liées au problème spécifique de la gestion budgétaire inadéquate.....  | 27 |
| II- Revue de la littérature.....   | 30 |
| A- Revue de littérature sur la comptabilité analytique de gestion.....   | 30 |
| B-Exposé des contributions antérieures sur les problèmes Spécifiques.....  | 32 |
| 1-Exposé des contributions antérieures sur le problème spécifique lié à de l'absence de précision sur les charges indirectes ..... | 32 |
| 2-Exposé des contributions antérieures sur le problème spécifique de la Gestion budgétaire inadéquate.....                         | 37 |
| Paragraphe 2 : Méthodologie de l'étude.....  | 40 |
| I-Approche empirique.....  | 40 |
| A-Objectifs de la collecte des données.....  | 40 |
| B-Cadre de l'enquête et population ciblée.....   | 40 |
| C-Echantillonnage.....   | 41 |
| D-Spécification des données à mobiliser.....   | 42 |
| E-Conception du questionnaire.....   | 42 |
| F-Technique de dépouillement et outils d'analyse.....  | 43 |
| II-Approche théorique de l'étude.....  | 43 |
| A-Théorie et seuil de décision pour la vérification de l'hypothèse n°1.....  | 43 |
| 1-Présentation de la théorie retenue.....  | 43 |

|  |    |
|--|----|
| 2-Seuil de décision pour la vérification de l'hypothèse n°1.....                         | 43 |
| B-Théorie et seuil de décision pour la vérification de l'hypothèse n°2 .....             | 44 |
| 1-Présentation de la théorie retenue.....  | 44 |
| 2-Seuil de décision pour la vérification de l'hypothèse n°2.....                         | 44 |
| SECTION II : Des enquêtes de vérification des hypothèses aux conditions de               |    |
| mise en œuvre des solutions.....   | 45 |
| Paragraphe 1 : Enquête, analyse des données et présentation des résultats.....           | 45 |
| I-Restitution des données.....   | 45 |
| A-Collecte des données et difficultés rencontrées.....                                   | 45 |
| 1-Limites des données recueillies.....   | 46 |
| B- Présentation des résultats.....   | 47 |
| 1-Présentation des résultats liés de l'absence de précision sur les charges indirectes : |    |
| PS1.....   | 47 |
| 2-Présentation des résultats liés à la gestion budgétaire inadéquate : PS2.....          | 48 |
| II-Vérification des hypothèses et établissement du diagnostic.....                       | 49 |
| A-Vérification des hypothèses.....   | 49 |
| 1-Degré de vérification des hypothèses.....  | 50 |
| a-Degré de vérification de l'hypothèse spécifique n°1.....                               | 50 |
| b-Degré de vérification de l'hypothèse spécifique n°2.....                               | 50 |
| B-Etablissement du diagnostic.....   | 51 |
| 1-Etablissement du diagnostic lié au problème spécifique n°1.....                        | 51 |
| 2-Etablissement du diagnostic lié au problème spécifique n°2.....                        | 51 |

|  |    |
|--|----|
| Paragraphe 2 : Approches de solutions et conditions de leur mise en œuvre.....                               | 51 |
| I-Approches de solutions.....  | 52 |
| A-Proposition de solutions liées à l'absence de précision sur les charges indirectes...                      | 52 |
| B-Propositions de solutions liées à la gestion budgétaire inadéquate.....                                    | 52 |
| II-Conditions de mise en œuvre des solutions proposées.....  | 53 |
| A-Conditions de mise en œuvre des solutions proposées au problème spécifique n°1...                          | 53 |
| B-Conditions de mise en œuvre des solutions proposées au problème spécifique n°2....                         | 54 |
| <br><b><u>CHAPITRE III</u> : PROJET DE MISE EN PLACE DE LA COMPTABILITE</b>                                  |    |
| A BASE D'ACTIVITES A L'IBB.....  | 55 |
| SECTION I : Description du projet et des activités de l'IBB.....   | 56 |
| Paragraphe 1 : Contexte de l'étude et intérêt du sujet.....  | 56 |
| I-Contexte de l'étude.....   | 56 |
| II-Intérêt du sujet.....   | 56 |
| Paragraphe 2 : De la description du projet et activités de l'IBB à l'adoption d'un<br>modèle théorique ..... | 57 |
| I-Description du projet et des activités de l'IBB.....   | 57 |
| A-Description du projet.....   | 57 |
| B-Description des activités de l'IBB.....  | 60 |
| 1-Exploitation forestière.....   | 60 |
| 2-Transformation des grumes à la scierie de Saclo.....   | 61 |
| II-Adoption d'un modèle théorique.....   | 64 |
| SECTION II: Mise en œuvre de la démarche.....  | 65 |

|   |    |
|---|----|
| Paragraphe 1 : De l'identification et évaluation des besoins au financement du projet...                    | 65 |
| I-Identification et évaluation des besoins .....  | 65 |
| A-Identification des besoins.....   | 65 |
| 1-Sur le plan organisationnel.....  | 65 |
| 2-Au niveau de chaque étape.....  | 65 |
| B-Evaluation des besoins.....   | 67 |
| 1-Sur le plan organisationnel.....  | 67 |
| 2-Au niveau de chaque étape.....  | 67 |
| II-Coût total du projet et son financement.....   | 70 |
| A-Coût total du projet.....   | 70 |
| B- Analyse de la situation financière et financement du projet.....   | 71 |
| 1-Analyse de la situation financière.....   | 71 |
| 2-Source de financement .....   | 75 |
| Paragraphe 2 : De l'identification des activités au calcul du coût unitaire des inducteurs d'activités..... | 76 |
| I-De l'identification des activités à l'évaluation des consommations de ressources.....                     | 76 |
| A-Identification des activités.....   | 76 |
| 1-Repérage des activités .....  | 76 |
| B-Evaluation des consommations de ressources.....   | 77 |
| II-Du choix des inducteurs au calcul du coût unitaire des inducteurs d'activités.....                       | 79 |
| A-Choix des inducteurs de ressources et leur ventilation entre les activités.....                           | 79 |
| 1-Choix des inducteurs de ressources.....   | 79 |

|   |    |
|---|----|
| 2-Ventilation des ressources entre les activités.....                             | 81 |
| B-Choix des inducteurs d'activités et calcul du coût unitaire des inducteurs..... | 91 |
| 1-Choix et volume des inducteurs d'activités.....                                 | 91 |
| 2-Coût unitaire des inducteurs d'activités.....                                   | 92 |
| C-Les étapes de la mise en place de l'ABC.....                                    | 94 |
| CONCLUSION.....   | 96 |
| BIBLIOGRAPHIE.....  | 98 |
| ANNEXES   |    |