

# APPORT DE LA COMPTABILITE DE GESTION DANS LA PRISE DE DECISION AU SEIN DE L'IPM SERVICE OASIS-KINDU DE 2019-2021

**Ndarabu Katchoko Rémy\***

*\*Assistant du premier mandat à l'Institut Supérieur de Commerce de Kindu (ISC-KINDU).*

**\*Corresponding Author :**

---

## **Résumé : -**

*Le problème constaté est la non application de la comptabilité de gestion bien qu'elle est facultative mais c'est une nécessité au sein d'une entité industrielle. Par ailleurs, les entités sont toujours à la recherche de moyens pour générer plus de revenus et ainsi augmenter leur rentabilité. C'est ainsi que les questions principales, par rapport à notre problématique peuvent être formulées comme suit : quel est l'apport de la comptabilité de gestion au sein de l'IPM SERVICE ? Et Comment le coût de revient est-il calculé au sein l'IPM SERVICE ?*

*Pour mener bien cette étude, nous avons recouru à la méthode analytique et comparative qui ont été appuyées par la technique documentaire et interview non structure.*

*Après analyse de données, nous avons compris de par leurs explications de calcul de coûts et coûts de revient par les agents de l'IPM-SERVICE, qui consistent à faire la sommation de toutes les dépenses de l'achat de matières, de transformation dans l'usine, y compris les frais de loyer et même les dépenses engagées lors de la distribution car nous possédons les motos de trois pneus pour déposer les produits au domicile de nos clients, nous avons compris entant qu'expert qu'ils utilisent la méthode de coûts complet sans le savoir ce qui coïncide avec notre deuxième hypothèse selon laquelle l'IPM SERVICE calcule son coût de revient par la méthode de coûts complets. Aussi ils prennent certaines décisions en fonction de demande de clients voilà pourquoi lors de la production le nombre de bouteilles en jus d'orange est différent de bouteilles en coca, sprite et autres ce qui montre même le bien-fondé de la comptabilité de gestion qui apporte les informations plus détaillées pouvant permettre à l'IPM SERVICE de prendre de décisions rationnelles.*

**Mots clés : -** *Apport, comptabilité de gestion, prise de décision.*

## **Abstract: -**

*The problem observed is the non-application of management accounting although it is optional but it is a necessity within an industrial entity. Furthermore, entities are always looking for ways to generate more revenue and thus increase their profitability. This is how the main questions, in relation to our problem, can be formulated as follows: what is the contribution of management accounting within IPM SERVICE? And how is the cost price calculated within IPM SERVICE?*

*To carry out this study, we used the analytical and comparative method which was supported by the documentary technique and unstructured interview.*

*After analyzing the data, we understood from their explanations of cost calculation and production costs by the IPM-SERVICE agents, which consist of summing up all expenses for the purchase of materials, transformation in the factory, including the rental costs and even the expenses incurred during distribution because we own the motorcycles of three tires to drop off the products at our customers' homes, we understood as an expert that they use the method complete costs without knowing it which coincides with our second hypothesis according to which the IPM SERVICE calculates its cost using the full costs method. Also they make certain decisions based on customer demand, which is why during production the number of bottles of orange juice is different from bottles of coke, sprite and others, which even shows the merits of management accounting which provides more detailed information that can enable the IPM SERVICE to make rational decisions.*

**Keywords: -** *Input, management accounting, decision making*

## I. INTRODUCTION

Le problème constaté est la non application de la comptabilité de gestion bien qu'elle est facultative mais c'est une nécessité au sein d'une entité industrielle.

Nul n'ignore l'importance que revêt l'application de la comptabilité de gestion dans une entité industrielle. La bonne tenue de celle-ci est devenue une nécessité dont aucune entité industrielle ne peut se passer outre si elle veut atteindre ses objectifs (résultats) satisfaisants.

L'entité, est une unité économique de production, utilise les ressources les plus efficacement possibles pour produire les biens et les services aux tiers et de rémunérer équitablement ceux qui produisent ces ressources. En effet, l'objectif poursuivi par l'entité est de gagner un rendement satisfaisant sur le capital employé par une compensation équitable payée pour l'utilisation du capital. Non seulement, cela doit être complété par une organisation efficiente qui doit refléter cette motivation économique. Parmi les instruments liés à son organisation, la comptabilité au-delà de sa mission réelle, apparaît actuellement comme l'instrument régulateur de l'entité. Par le fait qu'elle constitue une banque des données caractéristiques de sa situation et de son évolution, son organisation devient comme le reflet de l'entité.

Par ailleurs, les entités sont toujours à la recherche de moyens pour générer plus de revenus et ainsi augmenter leur rentabilité. Le désir d'améliorer la rentabilité de l'entité est un élément commun aux objectifs stratégiques de toute entité. L'objectif de toute entité est de réaliser des bénéfices, donc de rentabiliser ses capitaux investis pour assurer son développement et rémunérer ces capitaux. Pour y parvenir, elles essaient de vendre davantage de produits aux clients, mais une autre solution à envisager est la manière dont elles utilisent leurs ressources. La comptabilité de gestion est un facteur interne clé qui peut accroître la rentabilité qui concerne les coûts supportés par l'entité. Normalement, les entités dont les coûts ne sont pas maîtrisés ont du mal à être rentables et sont obligées de vendre plus pour atteindre le seuil de rentabilité. Un examen attentif des coûts encourus peut être une bonne solution à certains des problèmes rencontrés par les entités de fabrication. D'une manière générale, un coût est une accumulation de charges sur un produit (bien ou prestation de service) à un certain stade de son élaboration. Un coût est la mesure monétaire d'une consommation de ressources pour la production de l'entité. La comptabilité de gestion aide les entités à produire le produit à un coût minimum afin de réaliser un profit maximum.

Bien plus, il s'avère donc impérieux qu'elle soit bien tenue. Ainsi, l'on parle de l'apport de la comptabilité de gestion qui constitue un préalable indispensable sur lequel s'appuiera la prise de décision rationnelle en vue d'atteindre ses objectifs internes de gestion. Une négligence de tenue de la comptabilité de gestion peut avoir des répercussions néfastes sur la gestion interne des activités.

La tenue de la comptabilité de gestion dans une entité industrielle constitue un des outils indispensables dans la gestion efficace de l'entité. Toutefois, la comptabilité de gestion étant un outil de gestion destiné à suivre et examiner les flux internes de l'entité afin de fournir les informations nécessaires à la prise des décisions ; elle constitue un système d'information caractérisé par une très grande souplesse et fournit une information détaillée qui se manifeste notamment par un éventail de solution sur lequel l'entité peut opérer de choix et de combinaison en fonction de ses particularités.

Cette diversité de solution offre un cadre générale adaptable à toutes les entités quelle que soit leur dimension, leur dispersion géographique, leur structure organique, leur branche professionnelle et leur degré d'intégration. Pour atteindre ces objectifs, la comptabilité de gestion mise en place dans une entité doit être adaptée exactement à sa structure organique et l'activité d'exploitation particulière qu'elle exerce.

La problématique, étant alors une formulation de la question centrale de recherche. Il s'agit sur un phénomène observé (Sem MBIMBI Pascal et Annie CONERT, 2018, p37). C'est ainsi que les questions principales, par rapport à notre problématique peuvent être formulées comme suit : quel est l'apport de la comptabilité de gestion au sein de l'IPM SERVICE ? Et Comment le coût de revient est-il calculé au sein l'IPM SERVICE ?

En menant cette étude nous nous sommes fixés l'objectif global celui de montrer l'apport de la comptabilité de gestion au sein d'une entité industrielle. Au-delà cet objectif global deux objectifs spécifiques y découlent à savoir : montrer l'importance de la comptabilité de gestion au sein d'une entité industrielle et vérifier comment le coût de revient est calculé au sein de l'IPM SERVICE afin de proposer la meilleure méthode qui doit incorporer tous les éléments y relatifs.

C'est dans cette perspective que P. RONGER (1971, p.18), définit l'hypothèse de recherche comme étant « une proposition des réponses aux questions qu'un chercheur se pose à propos de l'objet de sa recherche, formulée en des termes tels que l'observation et l'analyse, puissent fournir une réponse. A cet effet, nous formulons les réponses provisoires ci-après au regard de notre problématique : nous pensons que l'apport de la comptabilité de gestion au sein d'une entité industrielle serait d'apporter les informations plus détaillées pouvant permettre à l'IPM SERVICE de prendre de décisions rationnelles et nous estimons que l'IPM SERVICE calcule son coût de revient par la méthode de coûts complets.

### I.1. Revue de la littérature sur les coûts et coût de revient

Lorsqu'un chercheur veut réaliser un travail scientifique, il va en soi discerner l'authenticité et l'originalité des documents à consulter pouvant lui permettre de faire la démarcation avec les points de vue des autres. La première étape étant en rapport avec les documents et la deuxième est relative à l'auteur.

Selon DEKETELE et X. ROEGIERS (1996, p91), l'état de la question est une revue de la littérature existante sur un sujet donné. Il est destiné à quelques idées sur un thème assez vague qu'il faut explorer. Lequel permet de jouer et de bien cerner la problématique de l'objet d'étude.

Cependant, d'aucuns ne peuvent se demander à quoi servirait l'apport de la comptabilité de gestion aussi longtemps que beaucoup de chercheurs y ont déjà abordé dans le passé, mais ce que nous devons retenir et que, la matière est vaste et plus complexe du point de vue scientifique. Chaque chercheur tire seulement une partie et que tout est en évolution c'est-

à-dire l'étude de l'apport de la comptabilité de gestion n'est pas un terme nouveau en ce temps, car elle a déjà suscité l'attention de beaucoup de chercheurs selon leurs disciplines et leurs observations. Pour cela, nous avons parcouru divers travaux pour chercher l'originalité de notre œuvre. Il s'agit de :

BWANA ALI KIKUNI qui a porté sa réflexion sur « l'impact de l'organisation comptable sur la gestion des ressources financières dans une entreprise publique. Cas de la RVA/Kindu de 2017-2019 ». (2020, inédit).

Pour éclairer sa réflexion, il a formulé sa problématique de la manière suivante : comment la comptabilité de la RVA/Kindu est-elle organisée pour permettre à la RVA/Kindu d'atteindre ses objectifs ? Et l'organisation comptable dans cette entreprise, a-t-elle un impact positif sur la gestion des ressources financières ?

Eu égard à ces préoccupations, l'auteur s'est fixé les objectifs suivants : s'imprégner de la bonne tenue de la comptabilité selon les prescrits du système comptable en vigueur en RDC ; Et d'identifier l'impact de cette comptabilité dans la gestion des ressources financières.

A la fin de l'analyse, l'auteur a conclu ce qui suit : à la RVA/Kindu, la comptabilité est organisée selon les prescrits du système comptable en vigueur et l'organisation comptable de la RVA/Kindu a un impact positif aux ressources financières. Par ailleurs, la RVA/Kindu utilise tous les documents permettant à bien gérer sa comptabilité (journal, grand-livre, les balances provisoires, etc.) qui sont classés dans l'ordre chronologique et conservés pendant dix ans pour servir des preuves en cas de contestation. Pour une bonne organisation de sa comptabilité, la RVA/Kindu utilise aussi les pièces justificatives comptables de l'entité, de la perception et de l'encaissement servant comme support des informations comptables. Elle utilise également le SYSCOHADA pour sa tenue et se base sur le système centralisateur qui consiste à l'enregistrement des informations que contiennent les pièces justificatives dans les différents journaux auxiliaires.

KAPAPA FEZA a parlé sur « l'analyse de l'organisation comptable dans une entité étatique. Cas de la SNEL/Kindu de 2015-2017 ». (2018, inédit).

En menant cette étude, la préoccupation du chercheur s'est tournée autour des questions suivantes : comment le service comptable de la SNEL est-il organisé ? Et cette organisation permet-elle de fournir aux dirigeants de cette entreprise des informations pertinentes ? L'auteur s'est assignée comme objectifs : s'assurer d'une bonne organisation du service comptable à la SNEL ; Et savoir si cette organisation du service comptable fournit aux dirigeants de cette entité des informations pertinentes.

A l'issue de ses investigations, elle a conclu que dans sa recherche, l'organisation comptable de la SNEL/Kindu est adaptée aux normes préétablies. Elle ajoute que la SNEL/Kindu démontre son organisation de la comptabilité pour son évolution positive durant la période sous examen.

WASINGYA MUMBERE qui a porté son attention sur « l'analyse comparative de la tenue de la comptabilité au sein des institutions sanitaires. Cas de hôpital Général de Référence MATANDA et KATWA de 2014-2022 ». (2022, inédit). Il s'est posé les questions suivantes : les deux institutions sanitaires en étude appliquent-elles le système comptable OHADA ? Et la tenue de cette comptabilité est-elle conforme aux normes et méthodes générales du système comptable OHADA ? Il poursuivait l'objectif les objectifs suivants : s'assurer de l'application du nouveau système comptable OHADA au sein de ces deux institutions sanitaires sous-étude telle que l'exige la législation fiscale actuelle en République Démocratique du Congo ; Et comparer les prescrits du SYSCOHADA et la comptabilité tenue au sein de ces deux institutions sanitaires.

Il a enfin abouti à des résultats suivants : la tenue de la comptabilité de ces deux institutions sanitaires en étude se fait suivant l'ancien système comptable Congolais, en commençant par l'enregistrement des opérations comptables, le tracé du journal, de la balance, jusqu'à la présentation des comptes de gestion.

A la lumière de ce qui précède, nous nous sommes démarqué de ces trois auteurs précités par le fait que notre réflexion se focalise sur l'apport de comptabilité de gestion dans la prise de décision au sein d'une entité et pour une périodicité différente d'eux mais nous nous sommes tous intéressés à la comptabilité comme point de ressemblance. Cet aspect de choses a conféré l'originalité à notre travail par rapport à ceux de nos devanciers.

## **I.2. Revue empirique sur les coûts et coûts de revient**

### **I.2.1. Méthodes de Détermination des Coûts et Coût de Revient**

En comptabilité de gestion, on distingue plusieurs méthodes de calcul des coûts à partir d'analyse fondamentale des diverses charges engagées par l'entité, on peut citer quelques-unes, parmi tant d'autres, il s'agit notamment de : la méthode des coûts partiels ; la méthode ABC (Activity Based Costing) c'est-à-dire le coût à base d'activité ou la méthode de coût par activité ; et enfin la méthode des coûts complets. Mais celle qui nous concerne c'est la méthode des coûts complets.

#### **1°) La méthode des coûts partiels**

Cette méthode consiste à obtenir le coût d'un objet en incorporant une partie des charges jugées pertinentes. Elle tient compte de deux coûts, le coût fixe et le coût variable.

#### **2°) La méthode ABC (Activity Based Costing)**

C'est une méthode gestion de la performance qui permet de comprendre la formation des coûts et les causes de leur variation. Cette méthode consiste à identifier les facteurs de coûts réels et les économies potentielles et aussi d'améliorer la rentabilité des produits et des clients.

#### **3°) La méthode des coûts complets**

Cette méthode consiste à déterminer le coût d'un produit en incorporant la totalité des charges relatives à ce produit. Cette démarche doit se faire dans un ordre précis :

I<sup>ère</sup> étape : Détermination du Coût d'Achat

II<sup>ème</sup> étape : Détermination du Coût de Production

III<sup>ème</sup> étape : Détermination du Coût de Revient (Coût complet)

**1°) Coût d’Achat**

Le coût d’achat regroupe les charges relatives à l’approvisionnement. Ces charges peuvent être directes ou indirectes, variables ou fixes. Les charges directes sont l’achat des matières, les frais accessoires d’achat. Les charges indirectes sont les charges du centre d’approvisionnement.

**2°) Coût de Production**

C’est un coût qui intègre, outre la consommation des matières premières, le coût d’achat des matières premières consommées, les charges directes et indirectes de production. Le nombre de coûts à calculer dépend de la complexité de la production. Les charges directes de production (Main d’œuvre et matières) et charges indirectes de production (charges du centre de production qui doivent être imputé au coût).

**3°) Coût de Revient**

C’est la phase ultime du calcul de coûts complets. Il est obtenu en ajoutant au coût de production, les charges directes et indirectes de distribution.

**I.2.2. Détermination du coût de revient dans une entité industrielle**

Dans une entité industrielle de transformation, la fonction « PRODUCTION » ou « FABRICATION » s’intercale entre les opérations d’achat ou d’approvisionnement et celles liées à la vente (à la distribution). Le cycle d’exploitation comprend ainsi trois phases fondamentales (essentiels) : la phase d’approvisionnement ou d’acquisition des éléments constitutifs (achat des matières, fournitures, ...) ; la phase de Production ou de transformation des matières en vue d’obtenir les produits intermédiaires et les produits finis ; et la phase de distribution ou de vente assurant la commercialisation ou la livraison des divers produits fabriqués par l’Entité.

Il convient toutefois de noter que si l’entité industrielle est constituée de trois fonctions principales (achat-fabrication-vente), la fonction production demeure la fonction caractéristique de celle-ci. A chaque stade de processus de fabrication et/ou de commercialisation, on doit en principe calculer un coût.

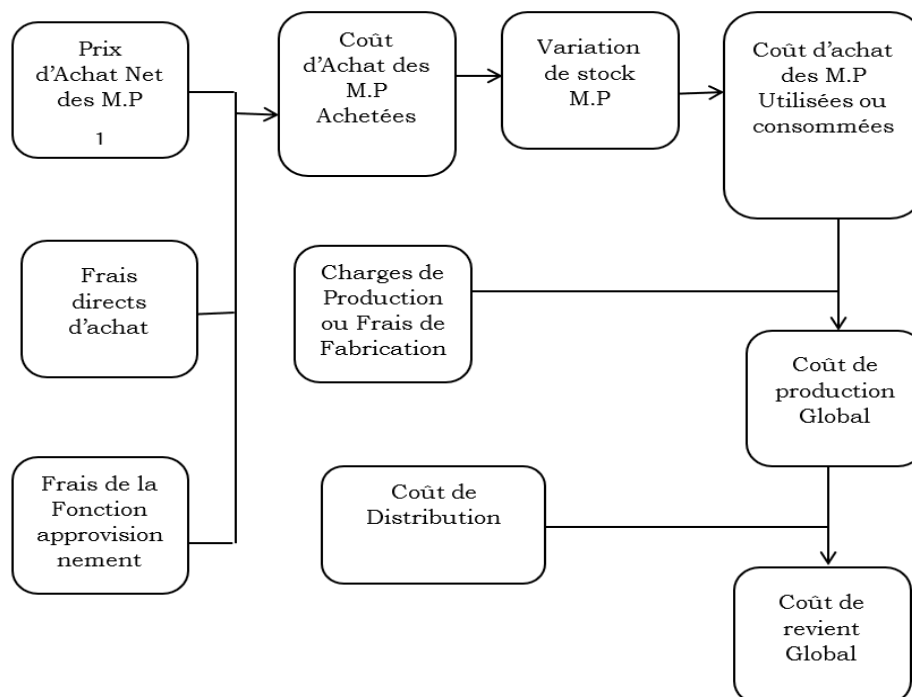
**I.2.2.1. Hiérarchie des Coûts**

Les coûts hiérarchisés sont des coûts déterminés par rapport au degré d’avancement dans le processus d’élaboration et de commercialisation d’un produit fabriqué. Ils sont calculés par palier successif de la base au sommet et sont généralement des coûts cumulatifs intégrant en eux les coûts du stade ou des stades précédant.

Voici le processus de calcul des coûts hiérarchisés dans une entité de fabrication :

- 1) Dès l’entrée des Matières en magasin, on calcule à ce stade le coût d’Achat des Matières premières achetées ou acquises ;
- 2) A la sortie des matières du magasin pour l’usine de transformation : sur base des bons de sortie, il est procédé au calcul de la valeur des matières premières traitées ou mises en œuvre ; c’est la détermination du coût d’achat des matières premières utilisées ou consommées.
- 3) Une fois la production terminée ; à la sortie de l’usine, on calcule le coût de production global des Produits Finis Fabriqués ou Réalisés ;
- 4) Selon les demandes exprimées par les clients et sur base des bons de commande reçues, il est procédé à l’évaluation des sorties des produits du magasin en calculant le coût de production des produits finis vendus (C.P.P.F.V) ;
- 5) La distribution des produits ou l’exécution des commandes placées par les clients engendrent un coût de Distribution :

Voici le schéma de formation des coûts hiérarchisés dans les usines de transformation des matières première



En analysant le schéma de formation des coûts, on constate que :

- Le coût de Production Global des Produits Finis Fabriqués est un coût cumulé, hiérarchisé, constitué des charges d'exploitation provenant à la fois de la fonction d'approvisionnement et de la fonction fabrication ;
- Le coût de Distribution Globale n'est pas cumulé ; il est indépendant des coûts engagés aux stades précédents et est constitué exclusivement des émules charges de la fonction « vente ou distribution » ainsi que du coût des emballages commerciaux utilisés.
- Le Coût de Revient Global des Produits Finis Vendus est cumulé et englobe tous les coûts d'exploitation engagés jusqu'au stade de la Distribution.

**1. FORMULES GENERALES DE DETERMINATION DES COÛTS**

**(1) Calcul du coût des matières premières Achetées**

Prix d'achat des matières achetées	xxx
(-) Rabais, Remise, et ristourne obtenue	xxx
<b>= PRIX D'ACHAT NET DES MATIÈRES ACHETÉES</b>	<b>xxx</b>
Prix d'achat Net des Matières Premières achetées	xxx
(+) Frais directs d'achat (transport, douane, commission,...)	xxx
(+) Frais indirects d'achat Ou frais de la fonction approvisionnement	xxx
(+) Quote part des fonctions adm, Financière, et autres services auxiliaires imputables aux appro	xxx
<b>= COÛT D'ACHAT DES MATIÈRES PREMIÈRES ACHETÉES (C.A.M.P.A)</b>	<b>xxx</b>

La préparation ainsi que l'exécution des achats implique également la participation des services auxiliaires comme les fonctions administrative et financière.

- A chaque coût global, correspond, en principe, un coût unitaire.

Ainsi, le coût unitaire des matières premières acquises et stockées dans le magasin de l'entité peut se calculer comme suit :

$$\text{coût Unitaire d'Achat Matières Premières achetées} = \frac{\text{coût d'achat Global des M.P achetées}}{\text{quantité des M.P achetées}}$$

**(2) Calcul du coût d'Achat des Matières Premières Utilisées ou Consommées**

Coût d'achat M.P achetées	xxx
(+) stock initial MP	xxx
(+) stock Final M.P	xxx
<b>COÛT D'ACHAT DES M.P UTILISEES (C.A.M.P.U)</b>	<b>xxx</b>

La variation de stock des matières premières peut être déterminée comme suit :

- Variation de stock MP = SF M.P – SI M.P
- Si le SF M.P > SI M.P, il y a « stockage M.P » c'est-à-dire que la variation de stock M.P est positive, exprimant ainsi un accroissement de stock en magasin M.P constaté au cours de la période ;
- Si le SF M.P < SI M.P, il y a, dans ce cas « déstockage M.P », c'est-à-dire une diminution de stock M.P constaté en magasin au cours de la période ;
- Par contre, si le SF M.P = SI M.P, on peut conclure que la variation de stock M.P est nulle ; dans ce cas, le coût d'achat des M.P achetées est égale au CAMPU ou consommées.

En fonction de la variation de stock M.P, on peut affirmer que les consommations matières se calculent comme suit :

$$\text{Consommation M.P} = \text{coût d'achat M.P achetées} \pm \text{variation de stock M.P}$$

$$\text{consommation M.P} = \text{coût d'achat M.P achetées} + \text{Destockage M.P}$$

$$= \text{coût d'achat M.P achetées} - \text{Stockage M.P}$$

- Pour déterminer le coût d'achat Unitaire des matières premières utilisées, il fait recours à la formule suivante :

$$\text{Coût Unitaire d'Achat M.P utilisée} = \frac{\text{C.A.M.P.U}}{\text{Quantité M.P Utilisées}}$$

- Les consommations des matières premières (utilisation matières) peuvent également être évaluées en fonction du Coût unitaire Moyen pondéré :

$$\text{Consommation Matières} = \text{C.U.M.P} \times \text{Quantité M.P utilisées}$$

**(3) Calcul du coût de production des Produits finis Fabriqués (C.P.P.F.F)**

Le coût de production global est l'ensemble des charges engagées depuis l'acquisition des M.P jusqu'à la transformation intégrale de ces dernières en produits finis.

Pour calculer la valeur des produits intermédiaires ou des produits finis qui sortent de l'usine de fabrication, on peut, dans un système des coûts complets, appliquer la formule suivante :



Coût d'achat des M.P utilisées ou Consommées	Xxx
(+) charges directes de Production	Xxx
(+) charges indirectes de production ou Frais fonction Prod	Xxx
(+) encours initial de production en atelier de Fabrication	Xxx
(+) Embaquetages utilisés pour conditionnement des produits	Xxx
(+) Quote part des frais des fonctions auxiliaires imputables à la Prod.	Xxx
(-) encours Final de Prod. (atelier de fabrication évalués ou constatés à la fin de la période)	Xxx
<b>C.P.P.F.F</b>	<b>xxx</b>

- Les charges de la fonction production sont des charges communes de fabrication se rapportant à plusieurs produits finis obtenus. Elles doivent être d'abord repartis avant leur incorporation dans les coûts des différents articles fabriqués.
- Les empaquetages sont des matières qui conditionnent les produits, s'attachent ou font corps avec les produits et ne peuvent être séparés de ces derniers qu'au moment de la consommation finale.
- Les charges directes de production sont des charges d'exploitation engagées pour la fabrication d'un produit bien déterminé et qui ne concernent exclusivement que ce produit-là : il s'agit essentiellement :
  - De la main d'œuvre directe de la production ;
  - L'électricité consommée ;
  - L'eau consommée, ...
- Les encours de production : ce sont des produits dont la transformation se poursuit en atelier de fabrication à la fin ou au début de la période de calcul des coûts.

**(4) Calcul du Coût de production des produits finis vendus**

<b>Coût de production des produits finis fabriqués</b>	<b>Xxx</b>
+ Stock initial produits finis	Xxx
- Stock final produits finis	xxx
<b>Coût de production des produits finis vendus</b>	<b>xxx</b>

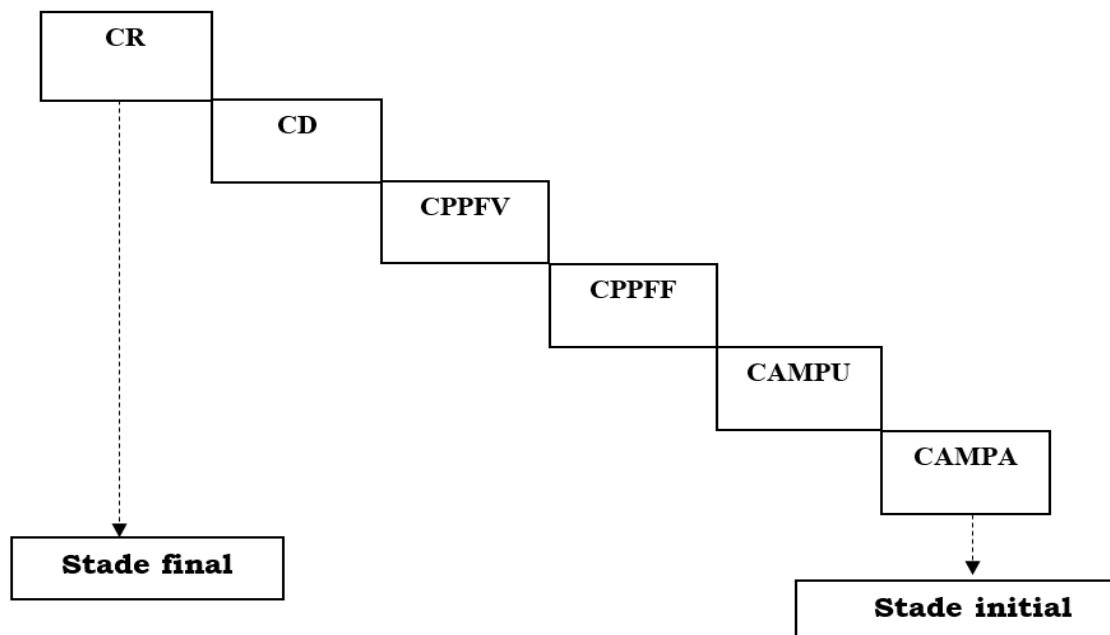
**(5) Calcul du coût de distribution**

Frais directs de distribution	Xxx
+ Frais indirects de distribution	Xxx
+ Consommation réelle d'emballage	Xxx
+ Quote-part des fonctions auxiliaires	xxx
<b>Coût de distribution</b>	<b>xxx</b>

**(6) Calcul du Coût de Revient des produits Finis Vendus**

<b>Coût de production des produits finis vendus</b>	<b>Xxx</b>
+ Coût de distribution	Xxx
+ Coût des autres sections	Xxx
<b>Coût de revient</b>	<b>xxx</b>

Détermination du coût de revient dans une entité industrielle peut être présenté d'une manière synthétique comme suit :



## II. Approche méthodologique

Selon Professeur Benoit VERHAGEN (1985-1986, P 32), la méthode de recherche est un ensemble des opérations par lesquelles une discipline cherche à atteindre les vérités qu'elle poursuit, les démontre, les vérifie. Elle dicte surtout de façon concrète d'envisager la recherche, mais ceci de façon plus ou moins impérative, précise, complète et systématique. C'est ainsi que, dans le cadre de notre travail, nous avons recouru à la méthode analytique qui nous a permis d'analyser les faits afin de tirer des conclusions. Elle nous a également servi à vérifier pour confirmer ou infirmer nos hypothèses de travail et aboutir à une conclusion. Qui a été appuyée par l'approche comparative qui nous aussi permis de comparer la manière dont l'IPM SERVICES calcul ses coûts et coût de revient par rapport à ce qui devrait être fait pour déterminer leurs différences. Celles-ci ont été appuyées par la technique documentaire et interview non structure.

## III. Résultats de l'étude

Ce point constitue le socle du présent article du fait qu'il sera question dans un premier temps de montrer comment l'IPM-SERVICES OASIS calcul ses coûts et coût de revient, en suite nous allons présenter les données mises à notre disposition et enfin nous allons calculer les différents coûts jusqu'au coût de revient de façon classique afin de doter à l'IPM-SERVICES un modèle à suivre pour ses calculs de coûts et coût de revient.

### III.1. Détermination de coûts et coût de revient par l'IPM-SERVICES OASIS

Par l'entremise de la technique d'interview non-structurée, nous avons longuement échangé avec le Directeur Général de l'IPM-SERVICES OASIS de manière qu'il procède au calcul de différents coûts et coût de revient, ce dernier nous a dit qu'il procède à la sommation de toutes les dépenses de l'achat de matières, de transformation dans l'usine, y compris le loyer et même les dépenses engagées lors de la distribution car nous possédons les motos de trois pneus pour déposer les produits au domicile de nos clients.

Il se fait remarquer qu'il n'y a pas une méthodologie classique de calcul de coûts et coût de revient dans cette entité industrielle, mais nous avons compris qu'à travers ses explications toutes les dépenses sont prises en compte. Bien plus, pour connaître le coût de revient de leurs productions il prend toutes les dépenses engagées diviser par la quantité produite. Dans les lignes qui suivent, nous allons présenter les données mises à notre disposition afin de chuter par les calculs y afférents.

### III.2. Présentation de données

**Tableau n°1 : Achat de matières premières et consommables**

MATIERES PREMIERES ET CONSOMMABLES				
Eléments	2019	2020	2021	Total Eléments
Eau salée	6 240 000	6 240 000	6 240 000	18 720 000
Préforme	12 960 000	13 284 000	13 608 000	39 852 000
Mazout	62 400 000	70 200 000	78 000 000	210 600 000
Bouchons	1 800 000	1 845 000	1 890 000	5 535 000
Huile moteur	360 000	360 000	420 000	1 140 000
Seal	400 000	410 000	420 000	1 230 000
Etiquettes	3 600 000	3 690 000	3 780 000	11 070 000
Sachets	1 800 000	18 450 000	1 890 000	22 140 000
<b>T.G</b>	<b>89 560 000</b>	<b>97 874 000</b>	<b>106 248 000</b>	<b>310 287 000</b>

Source : service/commercial IPM-SERVICES OASIS

La lecture de ce tableau montre comment les achats de matières premières et consommables ont été effectués durant la période sous revue. Nous constatons que la dépense la plus élevée est celle liée au mazout avec un montant qui se chiffre à 210 600 000 CDF pour toute la période sous étude et la dépense la moins élevée est celle d'huile moteur de l'ordre de 1 140 000 CDF, par contre les autres dépenses se trouvent entre les deux extrémités.

En outre les dépenses des achats de matières premières et consommables ont évolués de façons graduelles au fil des années, ceux-là sont dits à une augmentation de la demande de la clientèle. Les réductions obtenues ont été calculés seulement au préforme, bouchons et sachets respectivement de 2% en 2019, 1.5% en 2020 et 2% en 2021.

**Tableau n°2 : Les frais accessoires d'achats**

FRAIS DIRECT D'ACHTS DES MATIERES 2019-2021				
Eléments	2019	2020	2021	Total Eléments
Commission	900 000	1 100 000	1 234 000	3 234 000
Douane	4 288 000	4 370 240	4 452 480	13 110 720
Transport	24 502 500	25 115 100	22 665 800	72 283 400
Manutention	300 000	320 000	310 000	930 000
Communication	520 000	560 000	600 000	1 680 000
<b>Total Général</b>	<b>30 510 500</b>	<b>31 465 340</b>	<b>29 262 280</b>	<b>91 238 120</b>

Source : service/commercial IPM-SERVICES OASIS

En lissant le tableau n°2 nous voyons comment les frais directs d'achat ont été engagés, mais la dépense liée au transport occupe la première place avec 72 283 400 CDF durant la période sous revue, suivie à celle de douane avec un montant de 13 110 720 CDF et celle de manutention est au bas d'échelle avec 930 000 CDF. Mais ces dépenses de frais accessoires d'achats ont connu une évolution en dents de scie.

**Tableau n°3 : Les Différents niveaux de stock, Emballages et Frais Directs de distribution**

Eléments	2019	2020	2021	Total Eléments
SIMP	517 000	620 000	690 000	1 827 000
SFMP	700 000	750 000	810 000	2 260 000
SIPP	600 000	720 000	730 000	2 050 000
SFPF	750 000	800 000	880 000	2 430 000
Emballages	2 200 000	2 255 000	2 310 000	6 765 000
Frs directs de D°	1 320 000	1 380 000	1 450 000	4 150 000

Source : service/commercial IPM-SERVICES OASIS

Le tableau n°3 met en évidence les stocks initiaux matières premières et produits finis, les stocks finaux matières premières et produits finis, les emballages de chaque année et les frs directs de distribution.

**Tableau n°4 : clé de répartition primaire**

COMPTE	FONCTION AUXILIAIRE			FONCTIONS PRINCIPALES OU VITALES								
	Adm et Fin			APPROVISIONNEMENT			PRODUCTION			DISTRIBUTION		
	2019	2020	2021	2019	2020	2021	2019	2020	2021	2019	2020	2021
605	60%	40%	40%	20%	30%	10%	10%	15%	20%	10%	15%	30%
61	15%	10%	10%	40%	35%	50%				45%	55%	40%
62,63	60%	70%	80%	10%	5%	5%	20%	10%	10%	10%	15%	5%
64	100%	100%	100%									
65	30%	40%	45%	15%	10%	5%	40%	35%	40%	15%	15%	10%
66	60%	60%	60%	15%	15%	15%	10%	10%	10%	15%	15%	15%
68							70%	70%	70%	30%	30%	30%
69							70%	70%	70%	30%	30%	30%

Source : service/commercial IPM-SERVICES OASIS

Ce tableau met en évidence les clés de répartition primaires comme vous les remarquez ci-dessus.

**Tableau n°5 : Les charges indirectes de Production**

Compte	Montant			Fonctions auxiliaires						Fonctions principales ou vitales					
	Adm. et Fin			Approvisionnements			Production			Distribution					
	2019	2020	2021	2019	2020	2021	2019	2020	2021	2019	2020	2021			
605	200 000	300 000	400 000	120 000	120 000	160 000	40 000	90 000	40 000	20 000	45 000	80 000	20 000	45 000	120 000
61	180 000	240 000	320 000	27 000	24 000	32 000	72 000	84 000	160 000				81 000	132 000	128 000
62, 63	1 000 000	1 025 000	1 050 000	600 000	717 500	840 000	100 000	51 250	52 500	200 000	102 500	105 000	100 000	153 750	52 500
64	910 000	910 000	910 000	910 000	910 000	910 000									
65	120 000	140 000	128 000	36 000	56 000	57 600	18 000	14 000	6 400	48 000	49 000	51 200	18 000	21 000	12 800
66	720 000	720 000	720 000	432 000	432 000	432 000	108 000	108 000	108 000	72 000	72 000	72 000	108 000	108 000	108 000
68	7 200 000	7 200 000	7 200 000							5 040 000	5 040 000	5 040 000	2 160 000	2 160 000	2 160 000
69	240 000	2 400 000	10 400 000							1 680 000	1 680 000	1 680 000	720 000	720 000	720 000
<b>Total</b>	<b>10570000</b>	<b>12935000</b>	<b>21128000</b>	<b>2125000</b>	<b>2259500</b>	<b>2431600</b>	<b>338000</b>	<b>347250</b>	<b>366900</b>	<b>7060000</b>	<b>6988500</b>	<b>7028200</b>	<b>3207000</b>	<b>3339750</b>	<b>3301300</b>

Source : service/commercial IPM-SERVICES OASIS

Ce tableau de reclassement de charges par fonction nous montre la répartition des charges par nature entre les divers services utilisateurs de l'entité, qui se reparti en fonctions vitales entre autres : approvisionnements, production et distribution et en fonction d'appoints l'administration et finances.

### III.3. Analyse et traitement de données

Cette partie est consacrée à l'analyse et traitement de données, il sera question de calculer les différents coûts et coût de revient de ces trois exercices concernés par notre étude. Ce traitement de données constituera une démarche méthodologique pour l'IPM-SERVICES OASIS qui doit toujours s'inspirer.

**Tableau n°6 : Calcul de différents coûts et coût de revient**

Calcul de différents coûts et coût de revient de 2019 à 2021			
Désignation	2019	2020	2021
eau salée	6 240 000	6 240 000	6 240 000
préforme	12 960 000	13 284 000	13 608 000
bouchons	1 800 000	1 845 000	1 890 000
seal	400 000	410 000	420 000
Etiquettes	3 600 000	3 690 000	3 780 000
Sachet	1 800 000	1 845 000	1 890 000
<b>PABMP</b>	<b>26 800 000</b>	<b>27 314 000</b>	<b>27 828 000</b>



RRR	331 200	254 610	347 760
<b>PANMP (1)</b>	<b>26 468 800</b>	<b>27 059 390</b>	<b>27 480 240</b>
commission	900 000	1 100 000	1 234 000
douane	4 288 000	4 370 240	4 452 480
transport	24 502 500	25 115 100	22 665 800
manutentions	300 000	320 000	310 000
commination	520 000	560 000	600 000
<b>Frais direct d'achat</b>	<b>30 510 500</b>	<b>31 465 340</b>	<b>29 262 280</b>
Approvisionnement	338 000	347 250	366 900
<b>Frais indirect d'achat</b>	<b>338 000</b>	<b>347 250</b>	<b>366 900</b>
<b>CAMPA (2)</b>	<b>57 317 300</b>	<b>58 871 980</b>	<b>57 109 420</b>
SIMP	517 000	620 000	690 000
SFMP	700 000	750 000	810 000
<b>CAMPU (3)</b>	<b>57 134 300</b>	<b>58 741 980</b>	<b>56 989 420</b>
mazout	62 400 000	70 200 000	78 000 000
huile moteur	360 000	360 000	420 000
<b>Frs direct de production</b>	<b>62 760 000</b>	<b>70 560 000</b>	<b>78 420 000</b>
Fonction production	7 060 000	6 988 500	7 028 700
<b>Frs indirect de production</b>	<b>7 060 000</b>	<b>6 988 500</b>	<b>7 028 700</b>
Empaquetages	2 200 000	2 255 000	2 310 000
<b>CPPFF (4)</b>	<b>129 154 300</b>	<b>138 545 480</b>	<b>144 748 120</b>
SIPF	600 000	720 000	730 000
SFPF	750 000	800 000	880 000
<b>CPPFV (5)</b>	<b>129 004 300</b>	<b>138 465 480</b>	<b>144 598 120</b>
Frs direct de distribution	1 320 000	1 380 000	1 450 000
Frs indirect de distribution	3 207 000	3 339 750	3 301 300
<b>Coût de distribution (6)</b>	<b>4 527 000</b>	<b>4 719 750</b>	<b>4 751 300</b>
Frs administratifs et financiers	2 125 000	2 259 500	2 431 600
<b>Coûts des autres sections (7)</b>	<b>2 125 000</b>	<b>2 259 500</b>	<b>2 431 600</b>
<b>Coût de revient (5+6+7)</b>	<b>135 656 300</b>	<b>145 444 730</b>	<b>151 781 020</b>

Source : nous-mêmes à partir des données de tableaux ci-avant.

La lecture du tableau n°5 met en exergue les différents coûts calculés jusqu'à l'obtention du coût de revient.

De manière générale, il s'observe une évolution croissante de différents coûts calculés et d'autres ont évolués en dents de scie au cours des années d'étude ceux-là sont dits au cours de change qui augmente du jour le jour du fait que les intrants sont achetés en dollars américains à l'étranger, en plus les quantités produites évoluent aussi graduellement année par année sur base de demande de clients qui augmente aussi du jour le jour.

Les coûts d'achat de matières premières achetées et coûts d'achats de matières premières utilisées ont connu une évolution en dents de scie soit une augmentation absolue de 1 554 680 CDF entre les deux premières années et une régression de 1 762 560 CDF pour CAMPA et 1 607 680 CDF pour les deux premières années et 1 752 560 CDF pour les deux dernières années pour CAMPU.

Les CPPFF, CPPFV, CD et CAS ont évolués de façons croissantes au fil des années d'étude avec une progression entre les deux premières années respectivement de 9 391 180 CDF, 9 461 180 CDF, 192 750 CDF et 134 500 CDF et pour les deux dernières années avec les augmentations absolues se présentent respectivement de l'ordre de 6 202 640 CDF, 6 132 640 CDF, 31 550 CDF et 172 100 CDF, les causes des augmentations de ces coûts ont été expliqués ci-dessus.

Les coûts de revient se chiffrent respectivement de 135 656 300 CDF pour l'année 2019, 145 444 730 CDF pour l'année 2020 soit une progression de l'ordre de 9 788 430 et pour l'année 2021 c'est 151 781 020 CDF soit une valeur absolue de 6 336 290 CDF comparativement à l'année ci-avant donc ces derniers ont connu une évolution croissante. Graphiquement cette situation se présente comme suit :



Ce graphique en bâton nous laisse voir comment les coûts de revient ont évolué année par année, cette évolution graduelle est fonction du cours de change qui augmente du jour le jour et la demande aussi fait augmenter les coûts de revient si les quantités fabriquées augmentent aussi.

## CONCLUSION

Au terme de notre étude qui a porté sur l'apport de la comptabilité de gestion dans la prise de décision au sein de L'IPM SERVICE OASIS de 2019-2021. Nous nous sommes attachés à une problématique qui consistait à savoir : quel est l'apport de la comptabilité de gestion au sein de l'IPM SERVICE ? Et comment le coût de revient est-il calculé au sein de l'IPM SERVICE ? Ainsi pour mener à bon port notre recherche, nous avons fait recours aux méthodes analytique et comparative. Celles-ci ont été appuyées par les techniques documentaires et d'interview non structurée pour la récolte des données et la statistique comme technique de traitement de données afin d'arriver au résultat escompté.

Après analyse et traitement des données à notre possession, nous avons abouti aux résultats selon lesquels, il s'observe une évolution croissante de différents coûts calculés et d'autres ont évolué en dents de scie au cours des années d'étude ceux-là sont dits au cours de change qui augmente du jour le jour du fait que les intrants sont achetés en dollars américains à l'étranger, en plus les quantités produites évoluent aussi graduellement année par année sur base de demande de clients qui augmente aussi du jour le jour.

En outre, nous avons compris de par leurs explications de calcul de coûts et coûts de revient qui consistent à faire la sommation de toutes les dépenses de l'achat de matières, de transformation dans l'usine, y compris les frais de loyer et même les dépenses engagées lors de la distribution car nous possédons les motos de trois pneus pour déposer les produits au domicile de nos clients, nous avons compris tant qu'expert qu'ils utilisent la méthode de coûts complet sans le savoir ce qui coïncide avec notre deuxième hypothèse selon laquelle l'IPM SERVICE calcule son coût de revient par la méthode de coûts complets. Aussi ils prennent certaines décisions en fonction de demande de clients voilà pourquoi lors de la production le nombre de bouteilles en jus d'orange est différent de bouteilles en coca, sprite et autres ce qui montre même le bien-fondé de la comptabilité de gestion qui apporte les informations plus détaillées pouvant permettre à l'IPM SERVICE de prendre de décisions rationnelles.

Au regard des résultats issus des traitements de nos données et que nous avons présentés avec force détails dans les pages qui ont précédé, ceci nous laisse confirmer notre première et deuxième hypothèse selon lesquelles l'apport de la comptabilité de gestion au sein d'une entité industrielle serait d'apporter les informations plus détaillées pouvant permettre à l'IPM SERVICE de prendre de décisions rationnelles et l'IPM SERVICE calcule son coût de revient par la méthode de coûts complets. Nous suggérons à l'IPM-SERVICES OASIS de s'inspirer de ce travail pour bien calculer ses coûts et coûts de revient de façon scientifique.

C'est en ces mots que nous marquons un terme à ce travail. Nous n'avons pas la prétention d'avoir fait un travail sans faille et par conséquent certaines notions seront complétées par d'autres chercheurs ultérieurement.

## REFERENCES

- [1]. AMURI PAPA N'SANDA G., 2018, *Notes de cours de la comptabilité analytique de gestion*, G2 sciences commerciales, ISC-KINDU, Inédit
- [2]. AUGUSTIN MUTABAZI, BAHATI LUKWEBO, MARTIN CIRHUZA et Bet'or, *Comptabilité Générale*, Tome I, GOMA 2014
- [3]. AUSSET G. et MARGERIN Jacques, 1987, *choix des investissements-présélection, choix, contrôle*, 3<sup>ème</sup> éd. Sédifor
- [4]. BWANA ALI KIKUNI, 2020, *l'impact de l'organisation comptable sur la gestion des ressources financières dans une entreprise publique. Cas de la RVA/Kindu de 2017-2019*, TFC, Inédit, ISC-KINDU.
- [5]. De KETELE, J-M et ROEGIES X, 1996, *Méthodologie du recueil d'informations*, 4<sup>ème</sup> éd. Bruxelles
- [6]. GUILLOU, M et MOINGEON, M., 1997, *Dictionnaire universel*, éd. UREF, Paris
- [7]. KAPAPA FEZA, 2018, *l'analyse de l'organisation comptable dans une entité étatique. Cas de la SNEL/Kindu de 2015-2017*, TFC, Inédit, ISC-KINDU.
- [8]. LASSEGUE P., 2002, *Lexique de la comptabilité*, 5<sup>ème</sup> éd., Dalloz, Paris.
- [9]. PINTO R. ET GRAWITZ, 1971, *Méthodes de rechercher en sciences sociales*, 3<sup>ème</sup> éd., Dalloz, Paris
- [10]. Sem MBIMBI Pascal et Annie CONERT, 2018, *Méthodes de recherche en sciences économiques*, éd. universitaires européennes
- [11]. SYSCOHADA révisé, 2017, le 26 Janvier, Congo Brazza
- [12]. WASINGYA MUMBERE, 2022, *l'analyse comparative de la tenue de la comptabilité au sein des institutions sanitaires. Cas des hôpitaux Généraux de Référence MATANDA et KATWA de 2014-2022*, TFC, Inédit, ISC-KINDU.
- [13]. <https://www.larousse.fr>