



Département Sciences économiques et
de Gestion

Cours de comptabilité de gestion

**ENSEIGNANTE : MANOUBIA BEN
AMARA**

Comptabilité analytique de gestion

**Partie 1: Principes généraux de la comptabilité
analytique et calcul des coûts de revient
Complets**

**Partie 2: La comptabilité analytique et la prise de
décision**

Objectifs du cours

- Acquérir les notions fondamentales, les concepts essentiels et les techniques d'analyse permettant de se familiariser avec la comptabilité de gestion historique et prévisionnelle.
- Appliquer les principales méthodes d'évaluation des coûts, de détermination des résultats et de budgétisation de l'exploitation dans une perspective d'optimisation de la prise de décision.

Première Partie

Principes généraux de la comptabilité analytique et calcul des coûts de revient Complets

Chapitre 1:

***PRESENTATION DE LA
COMPTABILITE
ANALYTIQUE DE GESTION
ET LA NOTION DES COUTS***

Mise en œuvre intégrale de la comptabilité analytique de gestion

Objectifs complémentaires dans le temps

Calculer

les coûts et les revenus des prestations offertes ou des divers domaines d'intérêt de l'organisation

Expliquer

les résultats obtenus par objet d'analyse, notamment pour les comparer aux objectifs de management

Établir

les prévisions de coûts et de revenus dans une perspective de gestion prospective et de maîtrise des ressources

Interpréter

les écarts entre les prévisions (ressources futures, emplois espérés) et les réalisations dûment constatées

Comptabilité de gestion historique

Comptabilité de gestion prévisionnelle

La comptabilité de gestion prévisionnelle est assimilable à la comptabilité analytique des périodes à venir.

Comptabilité financière ou générale

- Caractère plutôt obligatoire ou formel
- Objectif de communication avec des tiers
- Optique financière ou fiscale
- Règles légales et normes uniques

Comptabilité analytique de gestion

- Caractère généralement facultatif ou informel
- Objectif de management de l'organisation
- Optique économique ou décisionnelle
- Règles adaptées en principe à chaque organisation

Comptabilité financière ou générale

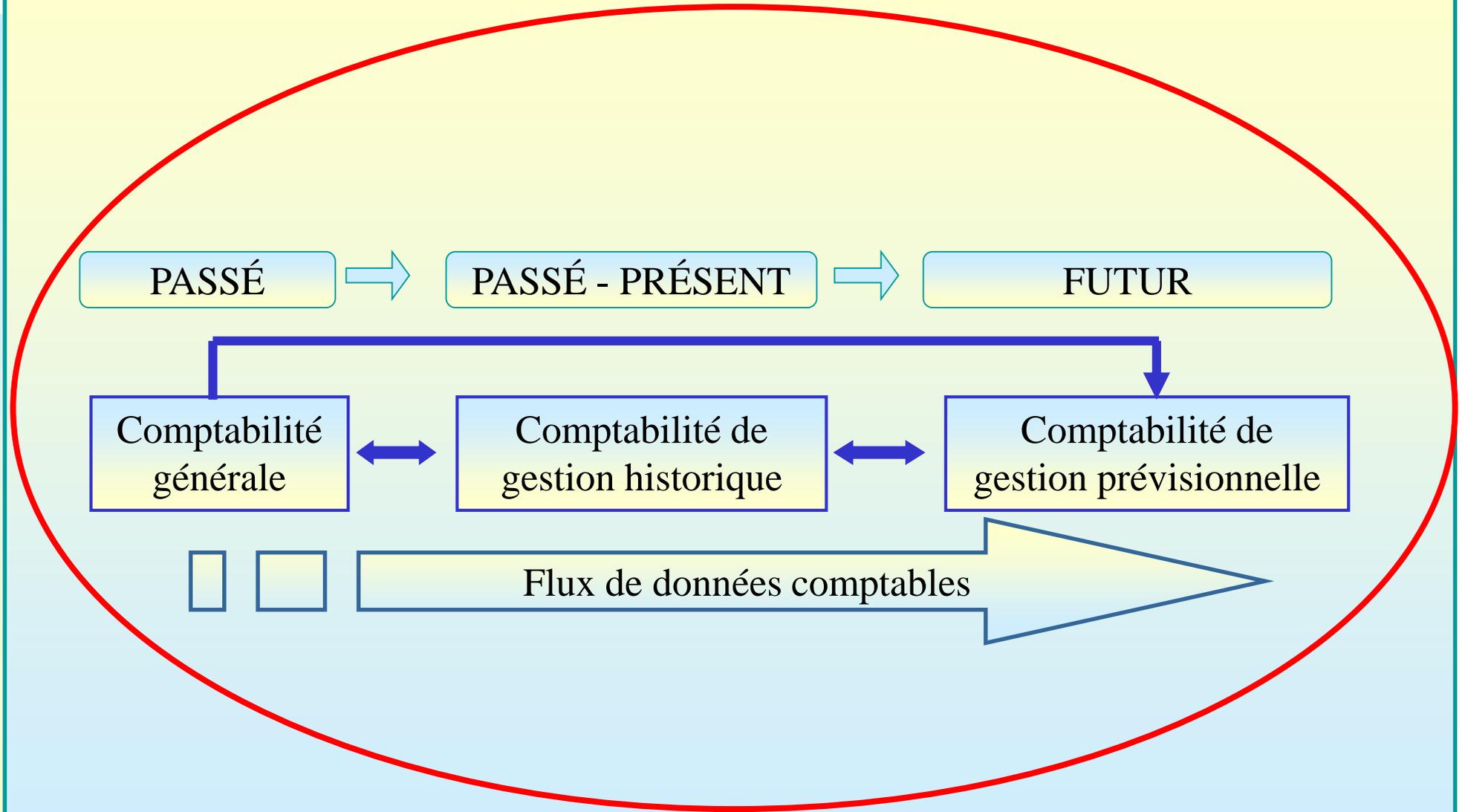
- ❑ Exploitation de données monétaires
- ❑ Résultats tardifs et peu fréquents
- ❑ Élaboration *a posteriori*
- ❑ États financiers globaux de l'organisation

Comptabilité analytique de gestion

- ❑ Exploitation de données monétaires et physiques
- ❑ Résultats rapides et réguliers
- ❑ Élaboration *a priori* et *a posteriori*
- ❑ États analytiques globaux et par domaine d'intérêt

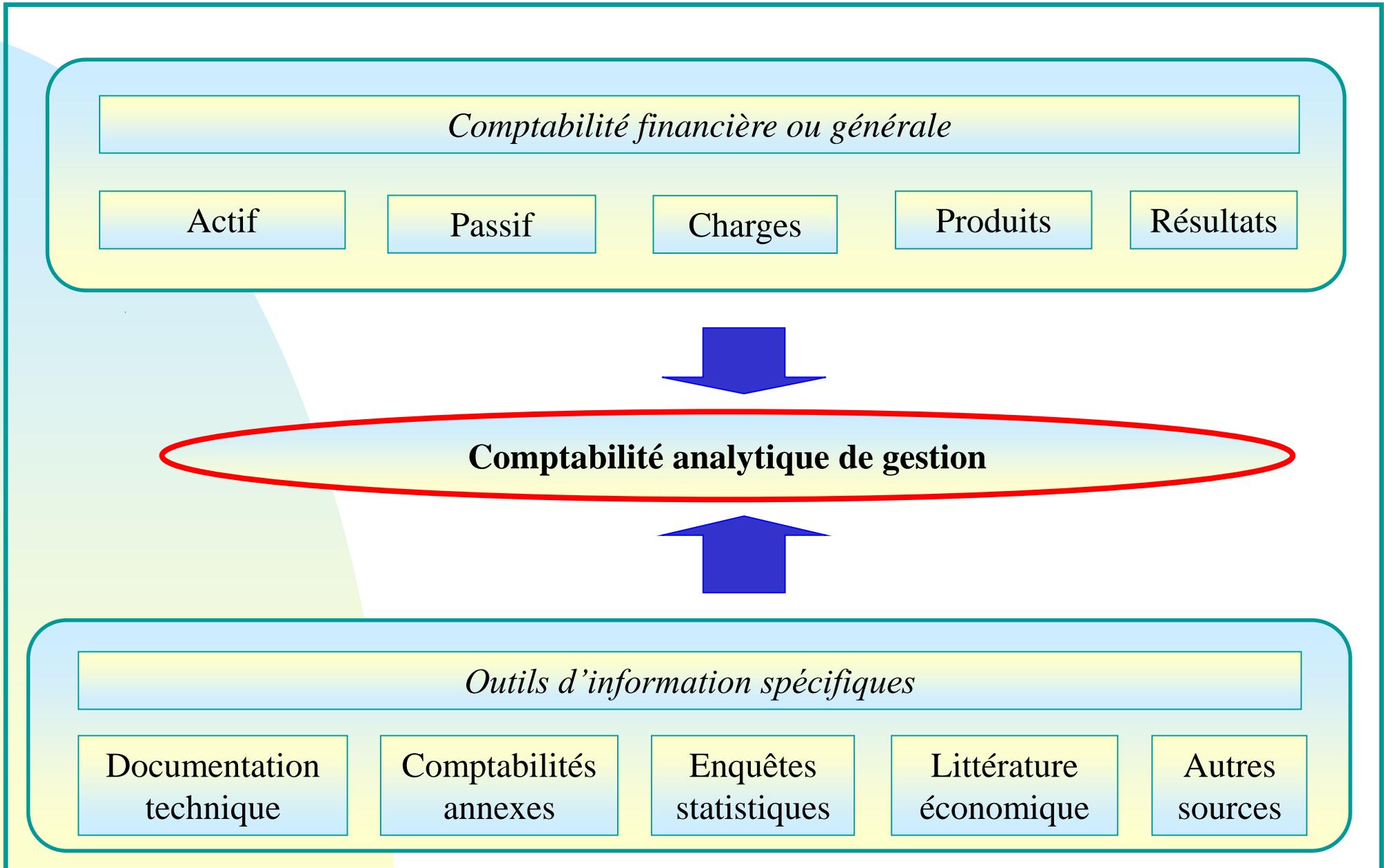
Bien que les outils d'information comptable présentent une dualité au niveau des objectifs et des principes méthodologiques, ils entretiennent une complémentarité à travers l'échange de données respectives : la comptabilité financière est destinée en priorité à ceux qui financent l'organisation, tandis que la comptabilité de gestion s'adresse principalement à ceux qui gèrent l'exploitation.

Complémentarité des outils d'information comptable



La comptabilité générale, démarche globale reposant sur les flux financiers, alimente en données monétaires la comptabilité de gestion historique, fondée sur les flux économiques observés, et la comptabilité de gestion prévisionnelle, tournée vers l'avenir de l'organisation, consacrant ainsi l'émergence d'une comptabilité multidimensionnelle.

Sources de données de la comptabilité de gestion

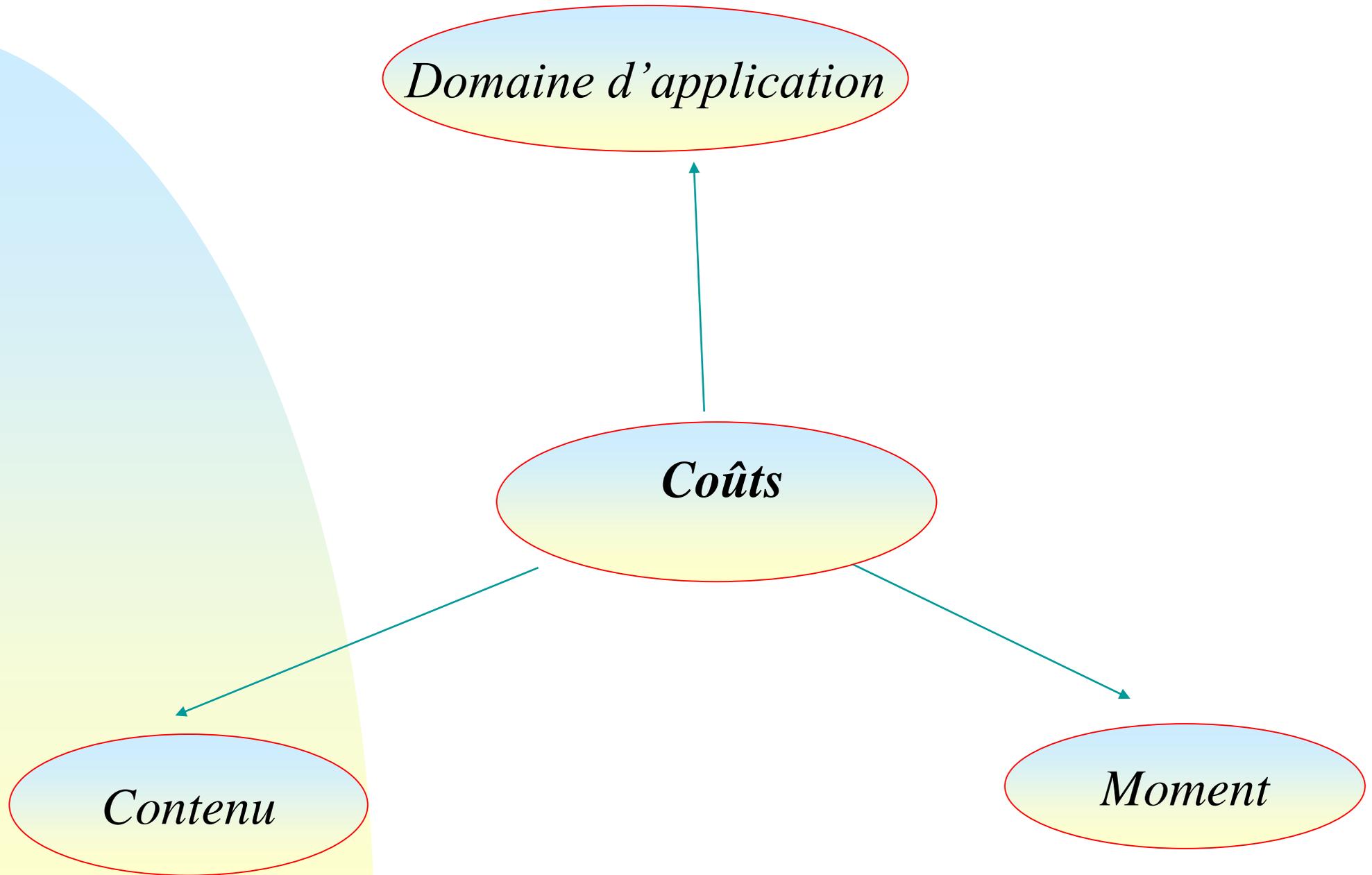


Définition d'un coût

Le coût est une accumulation de charges correspondant soit à une fonction ou à une partie de l'entreprise, soit à une fonction ou à une partie de l'entreprise , soit à un objet, une prestation de service, à un stade...

Typologie des coûts selon les critères de calcul

- ❑ Le calcul des coûts repose sur trois critères principaux :
 - ✓ le domaine d'application du calcul (objet d'analyse des coûts),
 - ✓ le contenu du calcul (étendue des charges attribuées) et
 - ✓ le moment du calcul (anticipation *ex ante*, évaluation *ex post*).



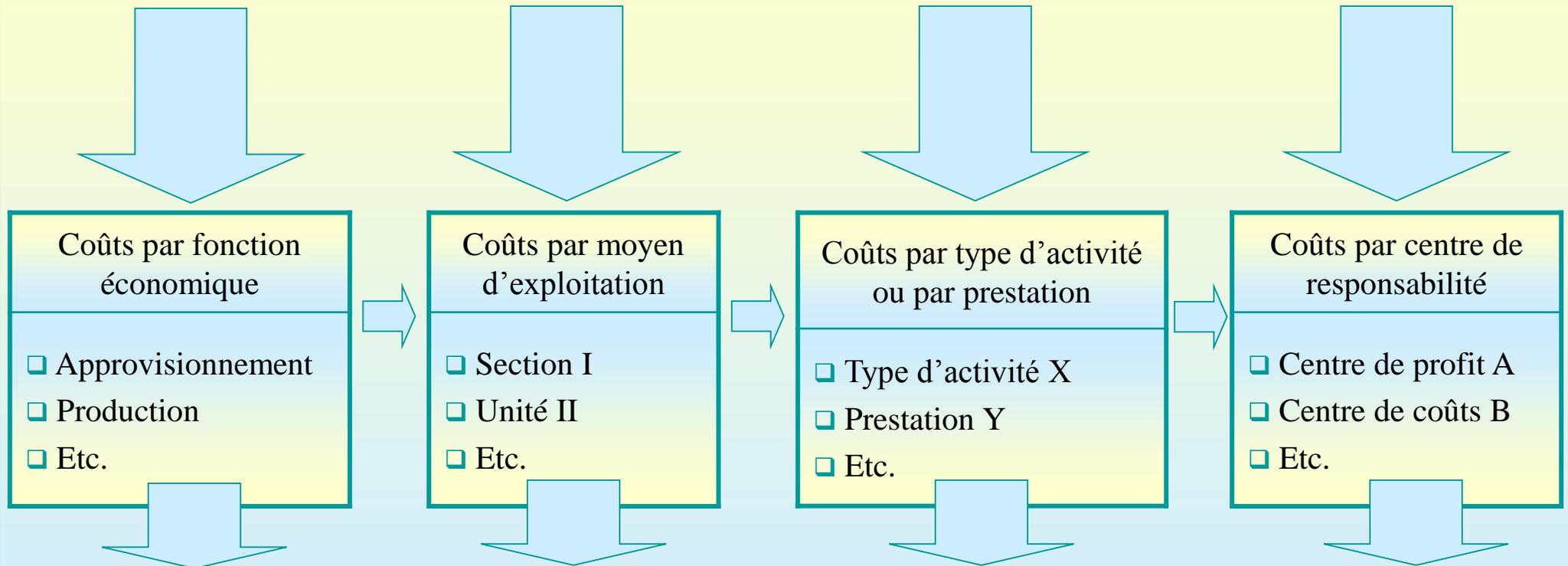
Typologie des coûts selon les critères de calcul

□ Il existe des domaines multiples d'intérêt ou d'application du calcul des coûts :

➔ *prestations offertes, activités déployées, processus, centres de responsabilité, types de clients, fonctions économiques, centres d'activité, sections homogènes, etc.*

Domaine d'application du calcul des coûts

Le calcul des coûts doit être adapté à l'organisation...



... d'où la nécessité d'identifier préalablement les besoins de gestion en présence et de définir le domaine privilégié d'application du calcul des coûts (objet d'analyse des coûts).

Typologie des coûts selon les critères de calcul

□ Le critère du moment du calcul permet d'estimer les coûts *a priori*, à partir des charges prévisionnelles (budgétées, normatives, standard...), ou de les établir *a posteriori*, sur la base des charges effectives (réelles, observées, historiques...).

Moment du calcul des coûts

Les coûts sont calculés...

... soit postérieurement aux opérations qui les ont engendrés...

- Coûts réels
- Coûts effectifs
- Coûts constatés
- Coûts historiques

... soit antérieurement aux opérations qui sont censées les engendrer...

- Coûts standard
- Coûts préétablis
- Coûts prévisionnels
- Coûts normatifs

... d'où la nécessité de comparer les coûts respectivement établis a priori et a posteriori, notamment dans une perspective de gestion prospective et de contrôle.

Typologie des coûts selon les critères de calcul

□ Le critère du contenu du calcul conduit à distinguer les coûts complets (attribution de la totalité des charges incorporées) et les coûts partiels qui ne contiennent qu'une fraction de ces charges (coûts directs, coûts variables, coûts spécifiques...).

Contenu du calcul des coûts

Les coûts sont calculés, pour une période déterminée, en incorporant...

... soit la totalité des charges...

... soit une partie des charges...

Coûts complets
pervertis

Sans retraitement
ni ajustement des
charges

Coûts complets
économiques

Avec retraitement
et ajustement des
charges

Coûts variables
Coûts spécifiques

Avec retraitement et
distinction des charges
selon leur variabilité

Coûts directs
Coûts indirects

Avec retraitement et
distinction des charges
selon leur destination

... d'où la nécessité d'analyser préalablement l'origine des ressources consommées au sein de l'organisation et le comportement de ces charges en fonction des paramètres d'activité.

Tableau taxinomique des charges incorporées en comptabilité de gestion

| | | Critère de destination des charges | |
|------------------------------------|--------------------------------------|------------------------------------|----------------------------------|
| | | Charges directes ou divisées | Charges indirectes ou indivisées |
| Critère de variabilité des charges | Charges fixes ou structurelles | Charges directes fixes | Charges indirectes fixes |
| | Charges variables ou opérationnelles | Charges directes variables | Charges indirectes variables |

Typologie des coûts selon les critères de calcul

☞ *Il est possible de combiner avantageusement différents critères de calcul des coûts et d'enrichir l'analyse des ressources consommées par une large palette d'indicateurs susceptibles d'alimenter les tableaux de bord et de contribuer à la prise de décision.*

① Charges directes ou divisées

- ❑ *Frais de la main-d'œuvre employée pour la production d'une prestation bien déterminée.*
- ❑ *Produits consommés pour l'élaboration d'un bien ou d'un service donné, et pour lui seul.*
- ❑ *Frais d'électricité supportés par un centre d'activité pour lequel les consommations d'énergie sont distinctement relevées à l'aide d'un compteur énergétique.*

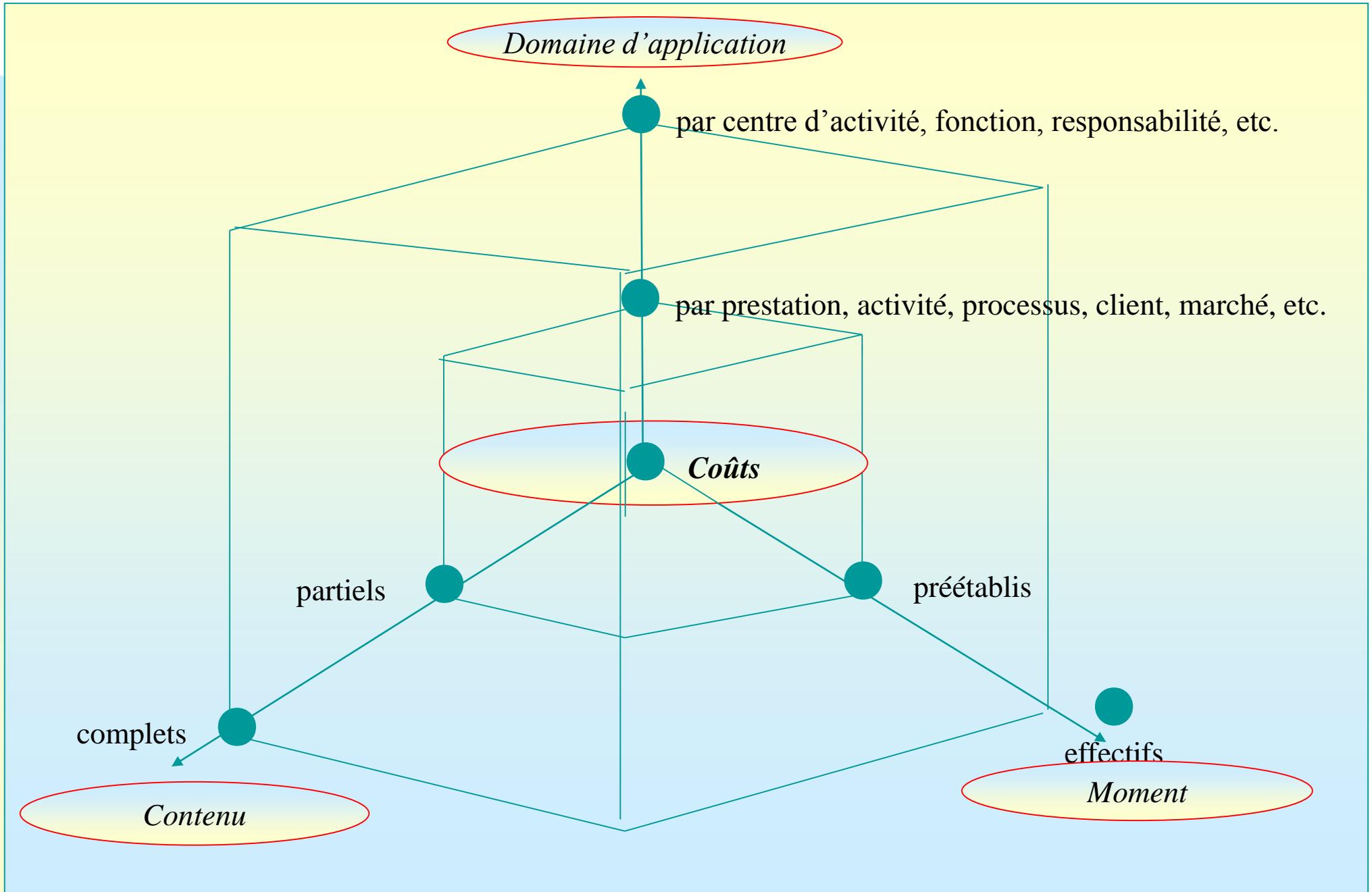
② Charges indirectes ou indivises

- ❑ *Amortissement d'un matériel ou d'un équipement d'exploitation servant dans le cadre d'opérations requises simultanément par plusieurs centres d'activité de la même organisation.*
- ❑ *Salaires mensuels de collaborateurs occupés certains jours pour la production d'une prestation finale déterminée, et d'autres jours pour la production d'autres prestations finales.*
- ❑ *Frais de téléphone à attribuer à plusieurs prestations finales ou à des centres de responsabilité de l'organisation lorsque le compteur des communications y afférentes est commun.*

③ Charges semi-directes ou semi-indirectes

- ❑ *Frais de téléphone relevés pour un centre d'activité (charges directes) intervenant pour la production de différentes prestations finales (charges indirectes par rapport aux prestations finales).*
- ❑ *Personnel employé simultanément dans plusieurs centres d'activité (charges indirectes) pour la production d'une prestation finale précise (charges directes par rapport à la prestation finale).*

Représentation des coûts selon les critères de calcul



Chapitre 2:

LES CHARGES ET LES PRODUITS DE LA C A G

Ajustements des charges de la comptabilité financière

- ❑ Les charges incorporables en comptabilité de gestion sont composées uniquement des ressources consommées ayant un caractère courant ou normal : utilisation de matières, salaires du personnel, cotisations sociales, prestations externes de tiers, etc.

Ajustements des charges de la comptabilité financière

- ❑ Les charges non incorporables représentent des charges admises en comptabilité financière mais omises en comptabilité de gestion, en raison de leur caractère exceptionnel ou discutable (par exemple, les charges des années antérieures).

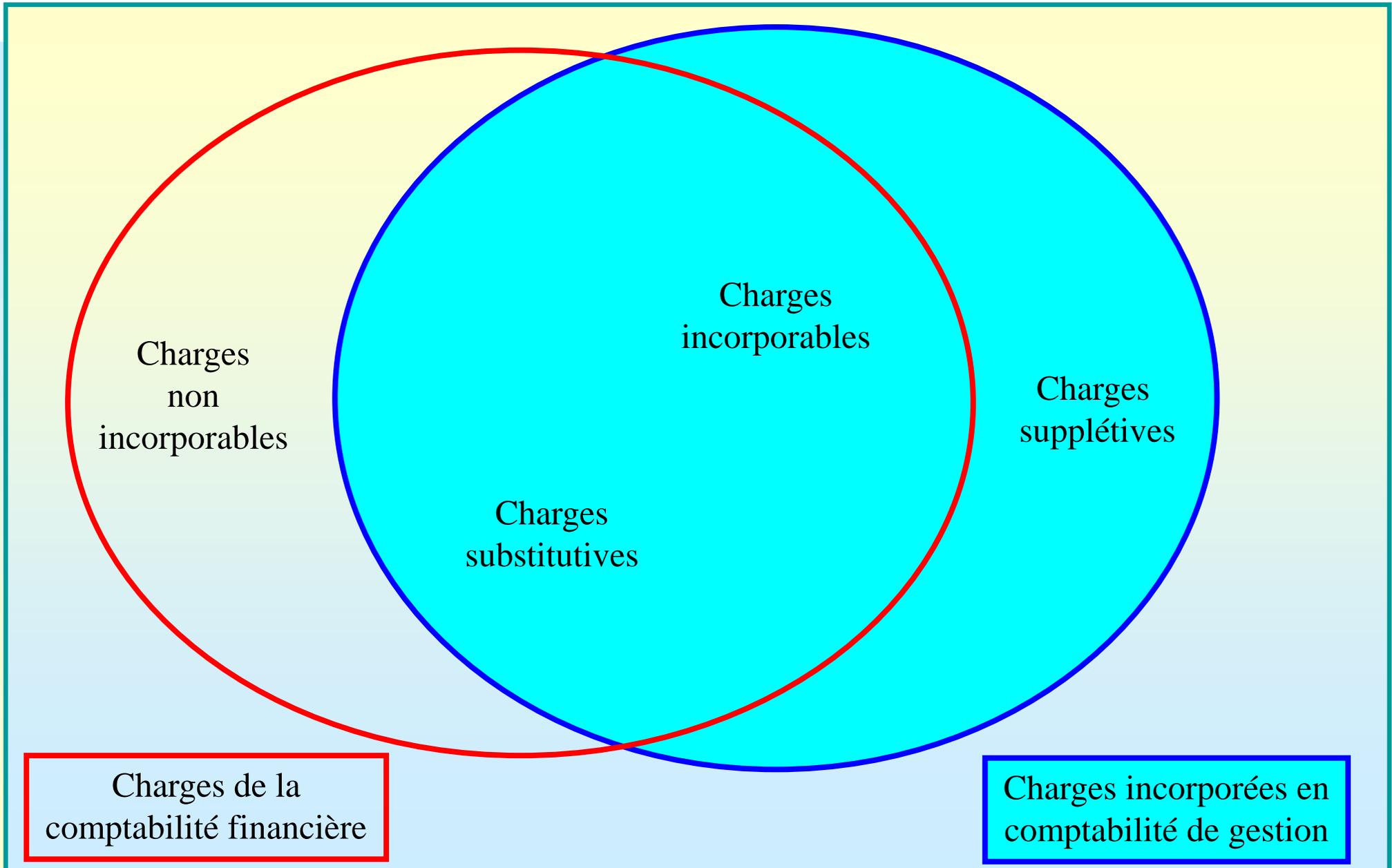
Ajustements des charges de la comptabilité financière

- ❑ Les charges supplétives sont constituées des charges omises en comptabilité financière mais admises en comptabilité de gestion, en raison de leur caractère pertinent ou économique (par exemple, la rémunération des capitaux propres).

Ajustements des charges de la comptabilité financière

☞ *Aux charges supplétives et aux charges incorporables peuvent s'ajouter des charges de substitution, considérées à la fois en comptabilité financière et en comptabilité de gestion, mais pour des montants différents qu'il convient également d'ajuster.*

Incorporation des charges de la comptabilité financière en comptabilité de gestion



① **Charges non incorporables**

- ❑ *Charges ne relevant pas de l'exploitation courante : charges d'exercices antérieurs; impôts sur les sociétés; frais sur les valeurs mobilières de placement; charges des activités hors exploitation; etc.*
- ❑ *Charges extraordinaires ou exceptionnelles : dotations aux provisions à caractère inhabituel ou à finalité fiscale; primes d'assurance sur la vie au profit d'une organisation; pertes sur procès; etc.*

② Charges supplétives

- ❑ *Charges liées à la rémunération du travail fourni : rétribution conventionnelle de l'exploitant d'une entreprise individuelle, des membres de sa famille, des associés de sociétés en nom collectif; etc.*
- ❑ *Charges inhérentes à la rémunération du capital investi : intérêts calculés sur l'autofinancement; frais financiers sur les apports personnels au même titre que sur le financement par emprunt; etc.*

③ Charges de substitution

- ❑ *Charges d'usage : amortissements remplaçant ceux qui sont enregistrés en comptabilité financière à partir de la valeur d'origine des équipements; substitution de la dépréciation fiscal-comptable par la dépréciation économique des immobilisations corporelles et incorporelles; etc.*
- ❑ *Charges étalées : ajustement des provisions pour les litiges et les grosses réparations à répartir sur plusieurs exercices; substitution des provisions réglementées à caractère fiscal; etc.*

③ Charges de substitution

- Charges abonnées (non corrigées en comptabilité financière) : ajustement des frais d'assurances périodiques; retraitement des frais d'énergie ou de location facturés par tranches temporelles; etc.*
- Charges d'inventaire et d'imputation comptable : charges induites par les différences d'inventaire sur les stocks; écarts d'imputation entre les charges comptables et les charges effectives; etc.*

Retraitements des produits de la comptabilité financière

- ❑ Les produits de la comptabilité financière sont corrigés, le cas échéant, en procédant aux ajustements qui modifient en contrepartie le bilan : produits reçus d'avance (passif transitoire), produits à recevoir (actif transitoire), variations de stocks, etc.

Retraitements des produits de la comptabilité financière

- ❑ Les produits incorporables en comptabilité de gestion sont composés des flux de ressources définitives ayant un caractère courant ou normal : chiffres d'affaires sur les prestations vendues de biens et/ou de services, subventions d'exploitation, etc.

Retraitements des produits de la comptabilité financière

- ❑ Les produits non incorporables englobent des ressources admises en comptabilité financière mais omises en comptabilité de gestion, en raison de leur caractère exceptionnel ou discutable (par exemple, les dons reçus de généreux clients).

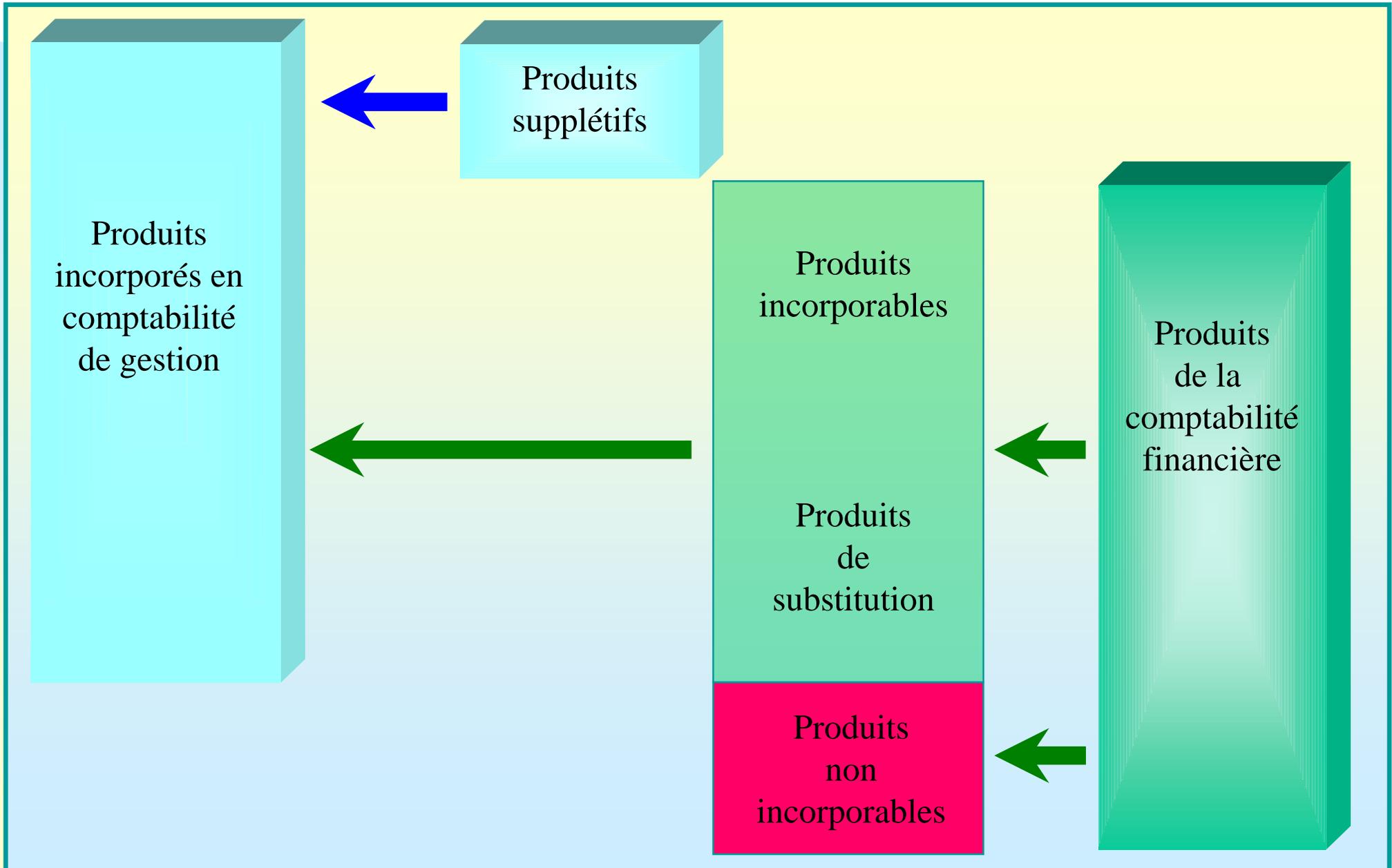
Retraitements des produits de la comptabilité financière

❑ Les produits supplétifs sont constitués des ressources omises en comptabilité financière mais admises en comptabilité de gestion, en raison de leur caractère pertinent ou économique (par exemple, les prestations offertes non valorisées).

Retraitements des produits de la comptabilité financière

☞ *Les écarts sur les produits de substitution sont assimilables respectivement à des produits non incorporables ou à des produits supplétifs lorsque les montants retenus sont inférieurs ou supérieurs aux montants enregistrés en comptabilité financière.*

Incorporation des produits de la comptabilité financière en comptabilité de gestion



① Produits non incorporables

- *Produits tirés d'opération extraordinaires ou exceptionnelles : honoraires à caractère inhabituel; dons et legs reçus de tiers; indemnités d'assurance reçues à la suite de sinistres; subventions publiques encaissées pour occupation de chômeurs; remboursements de débiteurs juridiquement considérés insolvables; indemnités obtenues sur procès; produits sur cession d'immobilisations; etc.*

① **Produits non incorporables**

- ❑ *Produits ne relevant pas de l'exploitation courante : produits de périodes antérieures; rétrocessions fiscales; produits financiers sur les titres ou valeurs mobilières de placement; produits locatifs d'une partie de l'immeuble d'exploitation; produits des activités hors exploitation; etc.*

② Produits supplétifs

- ❑ *Produits non enregistrés en comptabilité financière par «oubli humain» : produits d'exploitation usuels omis en comptabilité financière ; prestations offertes mais non facturées; etc.*
- ❑ *Produits omis en comptabilité financière par «oubli comptable» : production immobilisée; travaux effectués par l'organisation elle-même pour ses propres besoins à long terme; etc.*

③ Produits de substitution

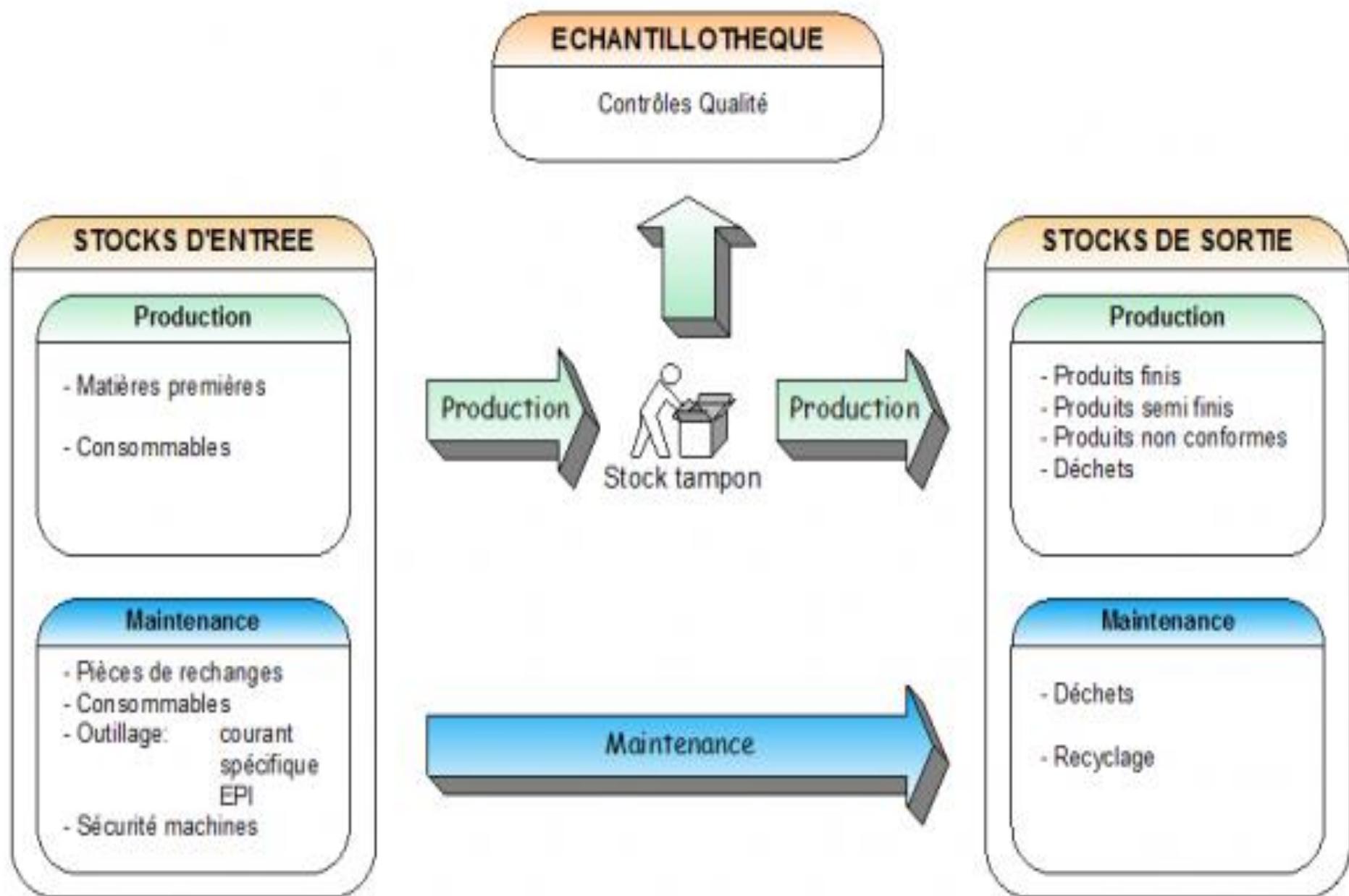
- ❑ *Produits d'usage et étalés (généralement de faible ampleur) : reprises d'amortissements à caractère économique; dissolution de provisions pour risques et charges d'exploitation; etc.*
- ❑ *Produits abonnés (non corrigés en comptabilité financière) : revenus des mandats de prestations répartis sur plusieurs périodes; honoraires forfaitaires pour services contractuels échelonnés; etc.*

Chapitre 3:

LA TENUE DES COMPTES DES STOCKS

Définition des stocks:

- Les stocks sont constitués de l'ensemble des biens qui interviennent dans le cycle d'exploitation de l'entreprise pour être :
 - ✓ Soit vendus en l'état
 - ✓ Soit consommés au premier usage dans le processus de production de l'entreprise



L'inventaire physique

- ✓ Il s'agit d'un comptage des stocks
- ✓ permet de connaître, à la date de comptage, les existants et de calculer les sorties de la période entre cette date et de précédent comptage

2- l'inventaire permanent

- ✓ Il permet de connaître à tout moment les stocks en valeur et en quantité, grâce à la tenue systématique des fiches de stocks.
- ✓ La méthode de l'inventaire permanent détermine le stock théorique. Celui-ci doit être systématiquement comparé au stock réel calculé à partir d'un inventaire physique à la fin de l'exercice comptable.

Les méthodes classiques d'évaluation des sorties

- Les méthodes traditionnelles:
 - ★ Méthode d'épuisement des lots
 - ★ CMUP
- Les méthodes modernes:
 - Méthode du coût approché
 - Méthode du coût remplacement.



**FIRST-IN,
FIRST-OUT**



**LAST-IN,
FIRST-OUT**



**WEIGHTED-
AVERAGE**

Exemple d'application:

- Le stock initial et les mouvements concernant la marchandise M sont les suivants :
- 1er janvier : SI 65 500kg à 10 DT le kg
- 3 janvier : sortie 2500 kg
- 12 janvier : entrée 66 6000 kg à 12 DT le kg
- 28 janvier : sortie 3000 kg

Etablir la fiche de stock de la marchandise « M »
selon la méthode FIFO ET LIFO

Les méthodes de coût moyen unitaire pondéré.

- *CMUP en fin de période*

CMUP fin période =

SI en valeur + les entrées en valeur (de la période)

SI en valeur + les entrées en valeur (de la période)

CMUP après chaque entrée

CMUP =

(Valeur de la dernière entrée + valeur du stock existant avant la dernière année)

(Quantité de la dernière entrée + quantité du stock existant avant l'entrée)

Exemple application

- Le stock initial et les mouvements concernant la marchandise M sont les suivants :
- 1er janvier : SI 65 500kg à 10 DT le kg
- 3 janvier : sortie 2500 kg
- 12 janvier : entrée 66 6000 kg à 12 DT le kg
- 28 janvier : sortie 3000 kg

Etablir la fiche de stock de la marchandise « M » selon les méthodes du CMUP.

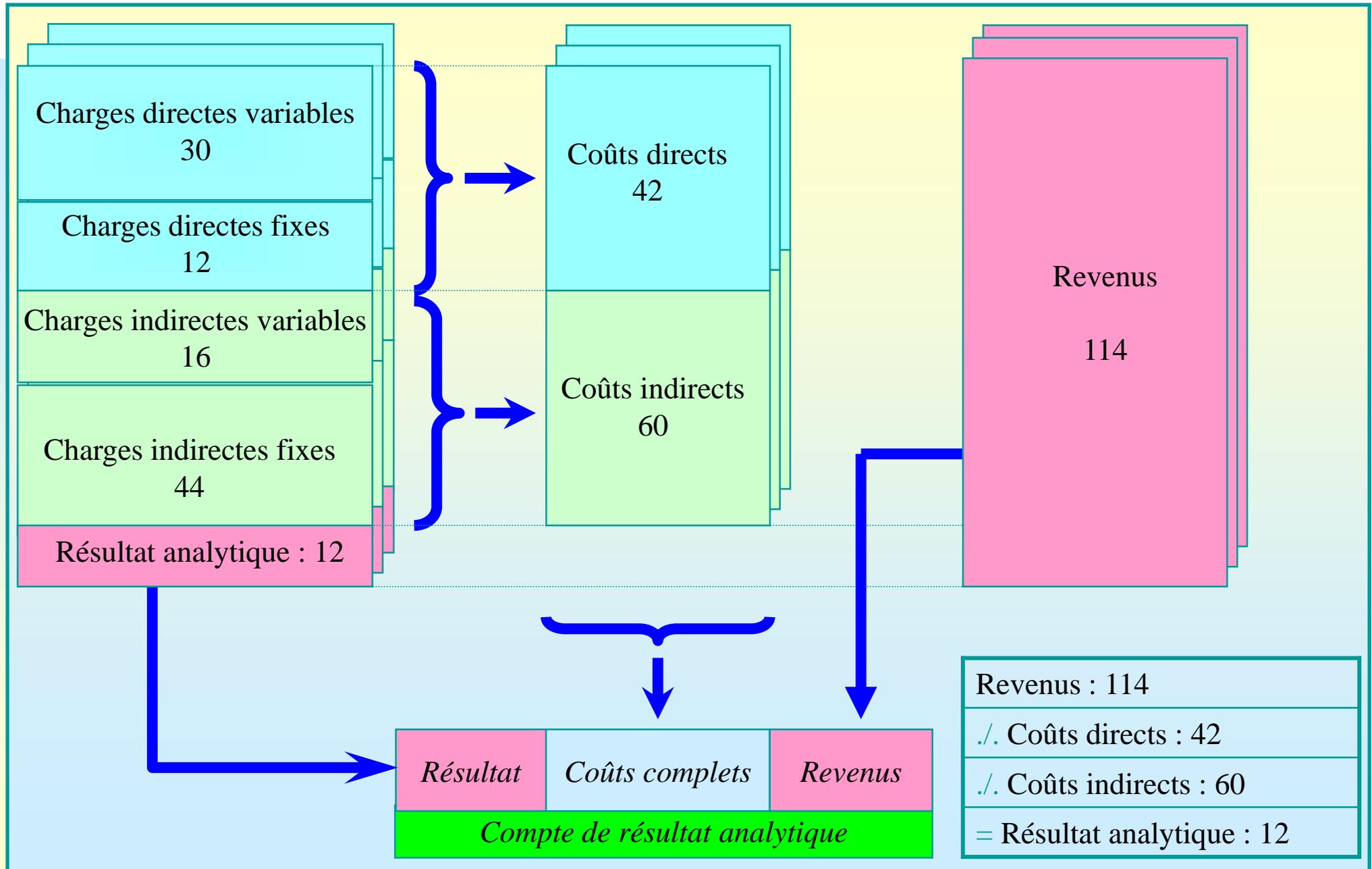
Chapitre 4:

le calcul des coûts par stade d'exploitation

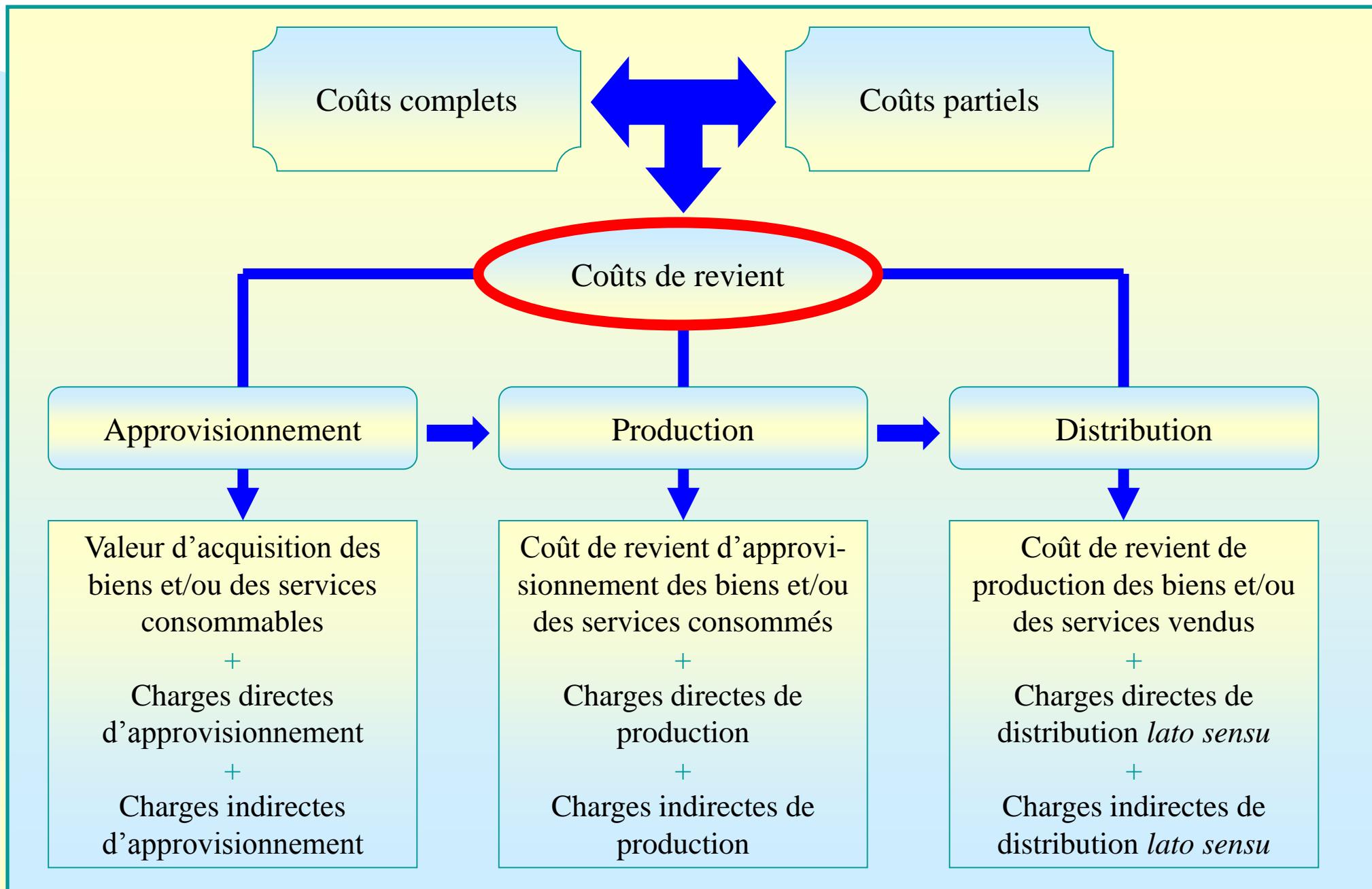
Sommaire



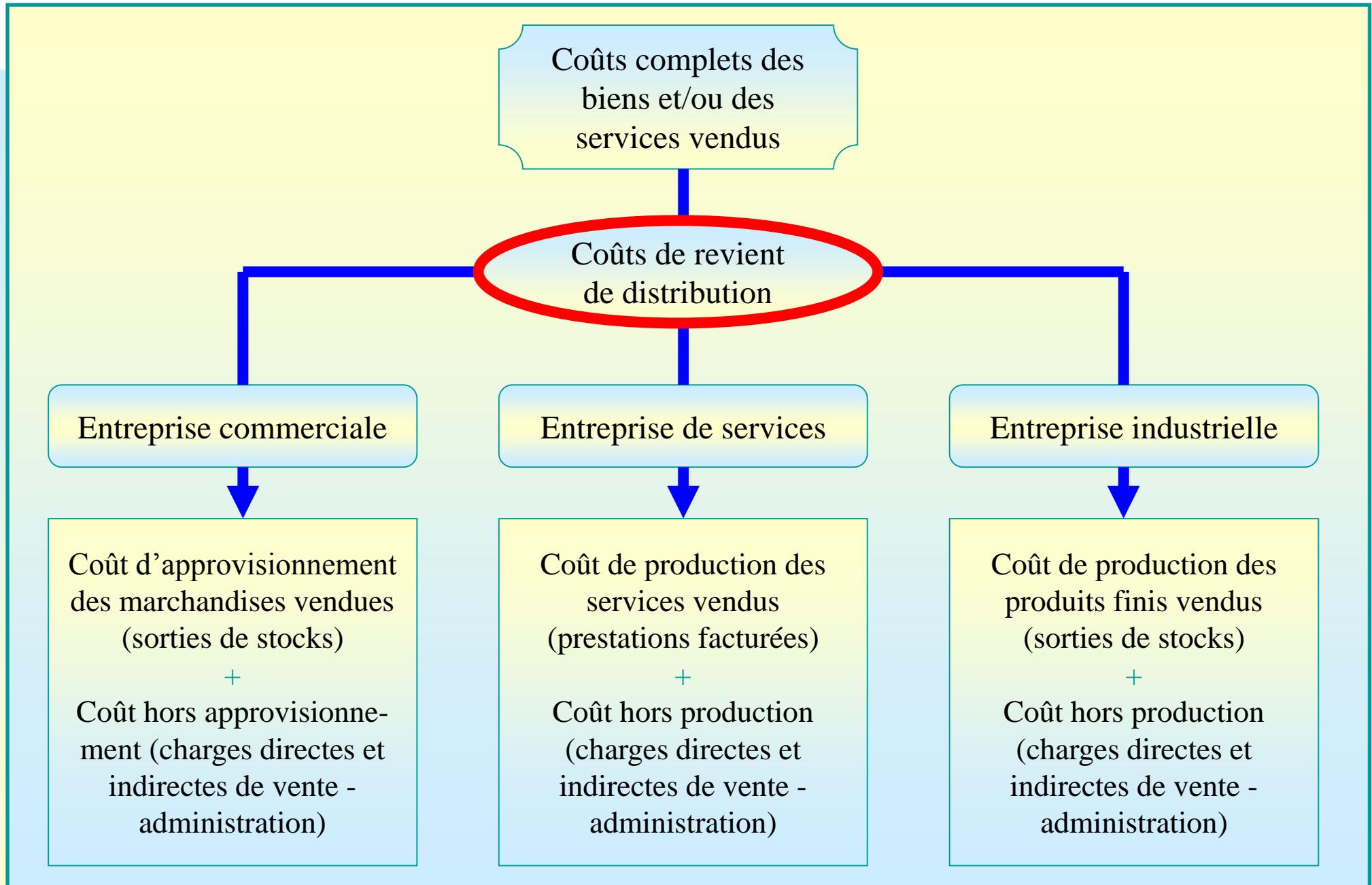
Illustration chiffrée du modèle des coûts complets



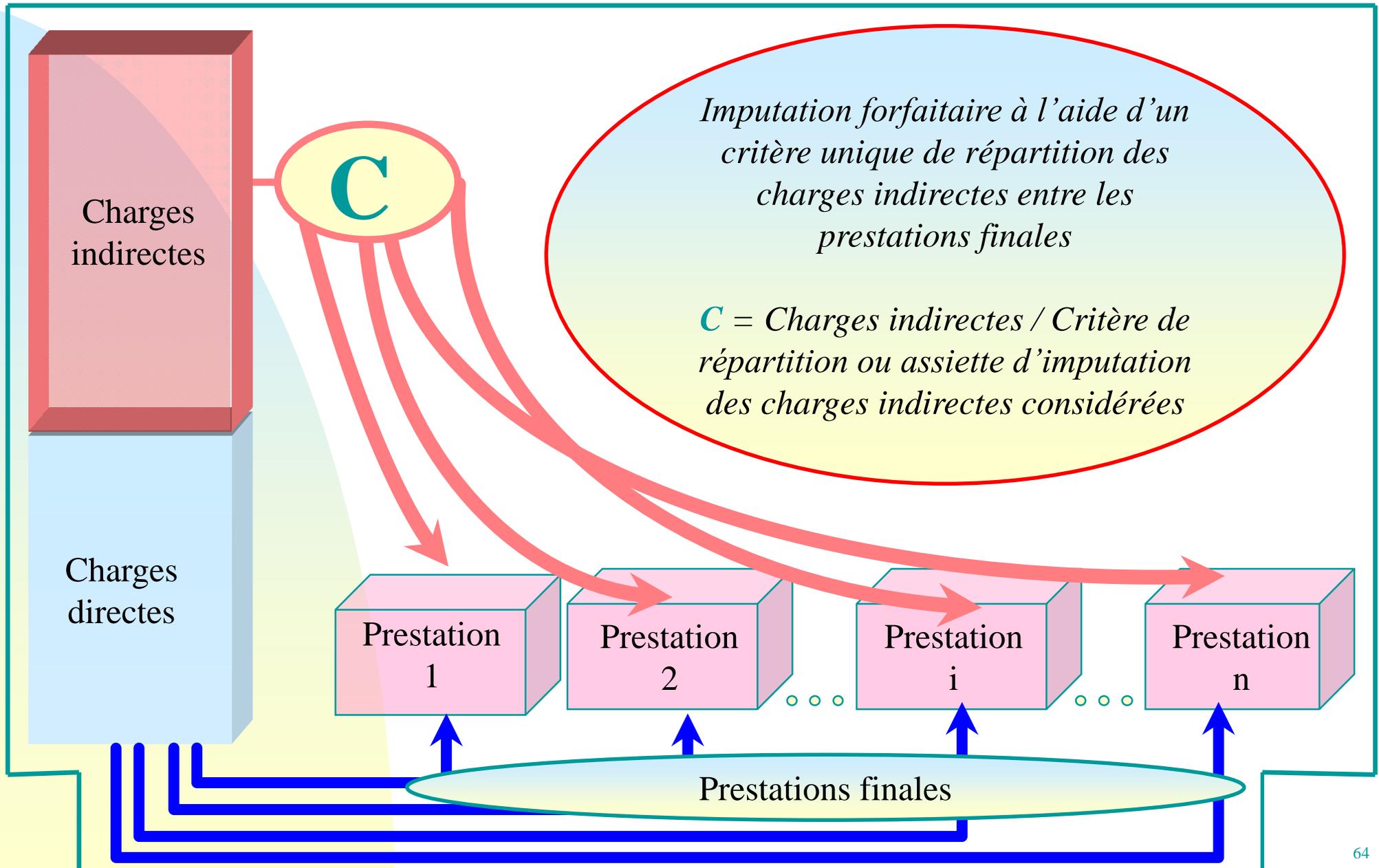
Coûts de revient selon les phases économiques du cycle d'exploitation



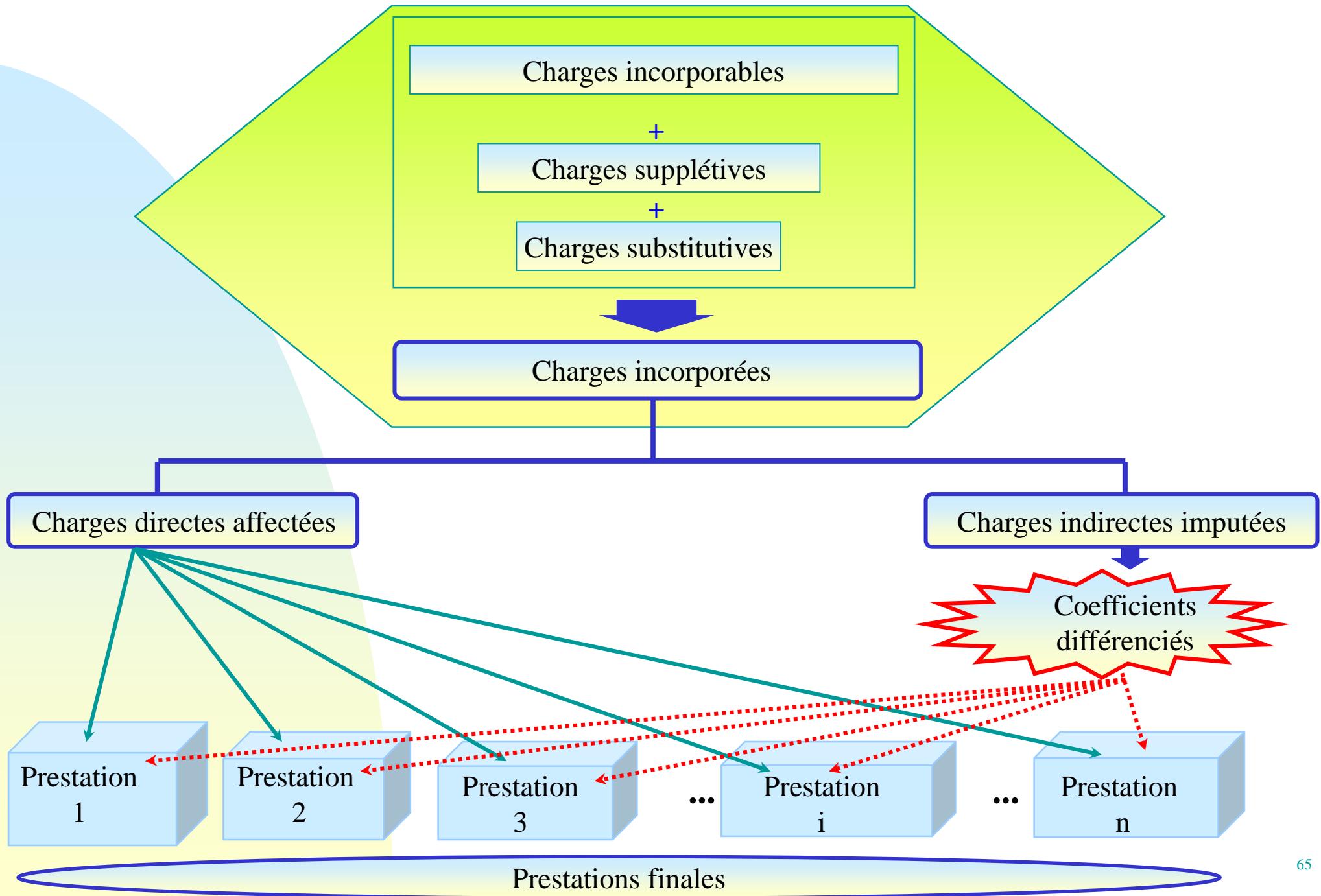
Coûts complets selon la nature du cycle d'exploitation



Coefficient global d'imputation des charges indirectes aux prestations finales



Coefficients différenciés d'imputation des charges indirectes aux prestations finales



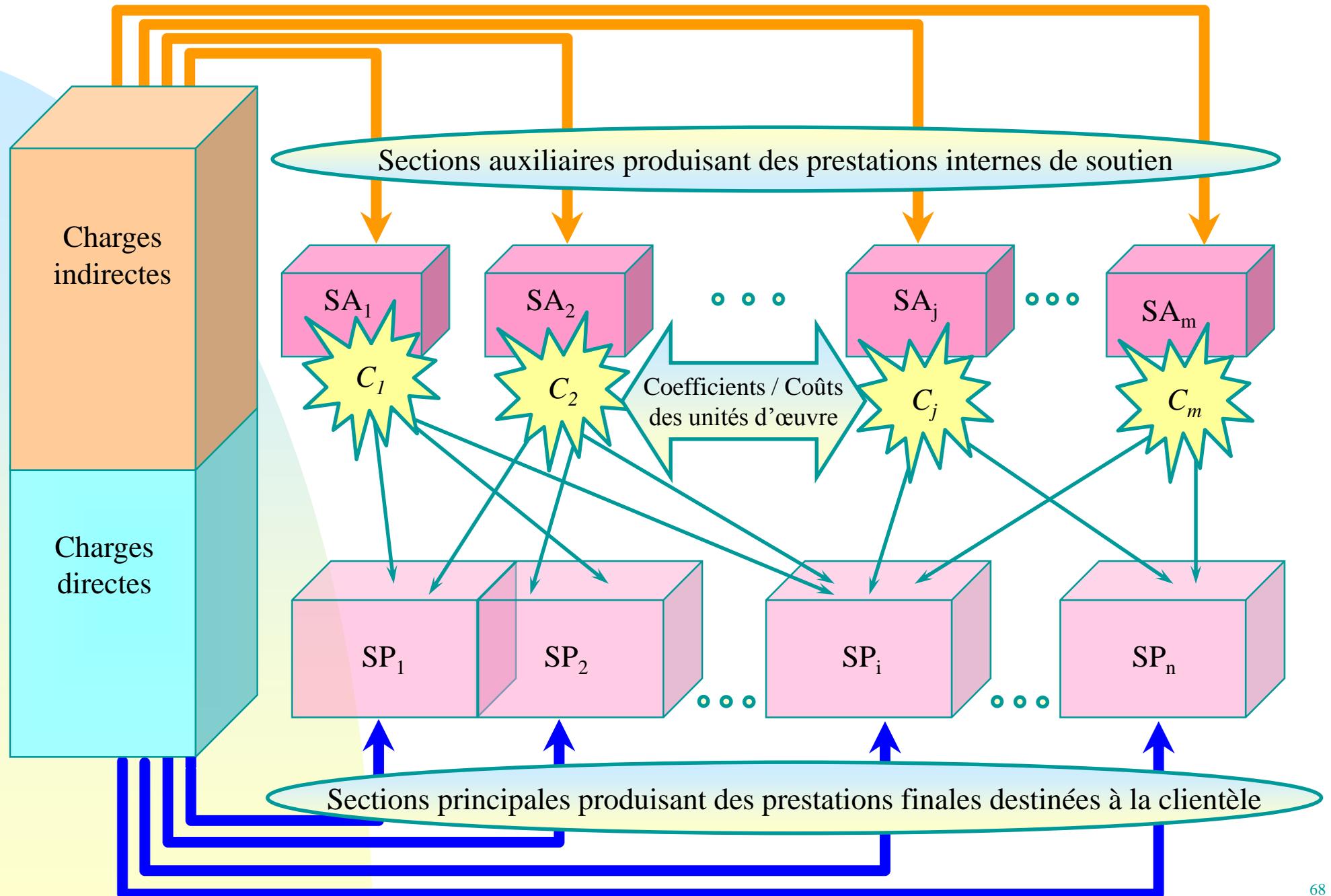


Les problèmes particuliers de la production

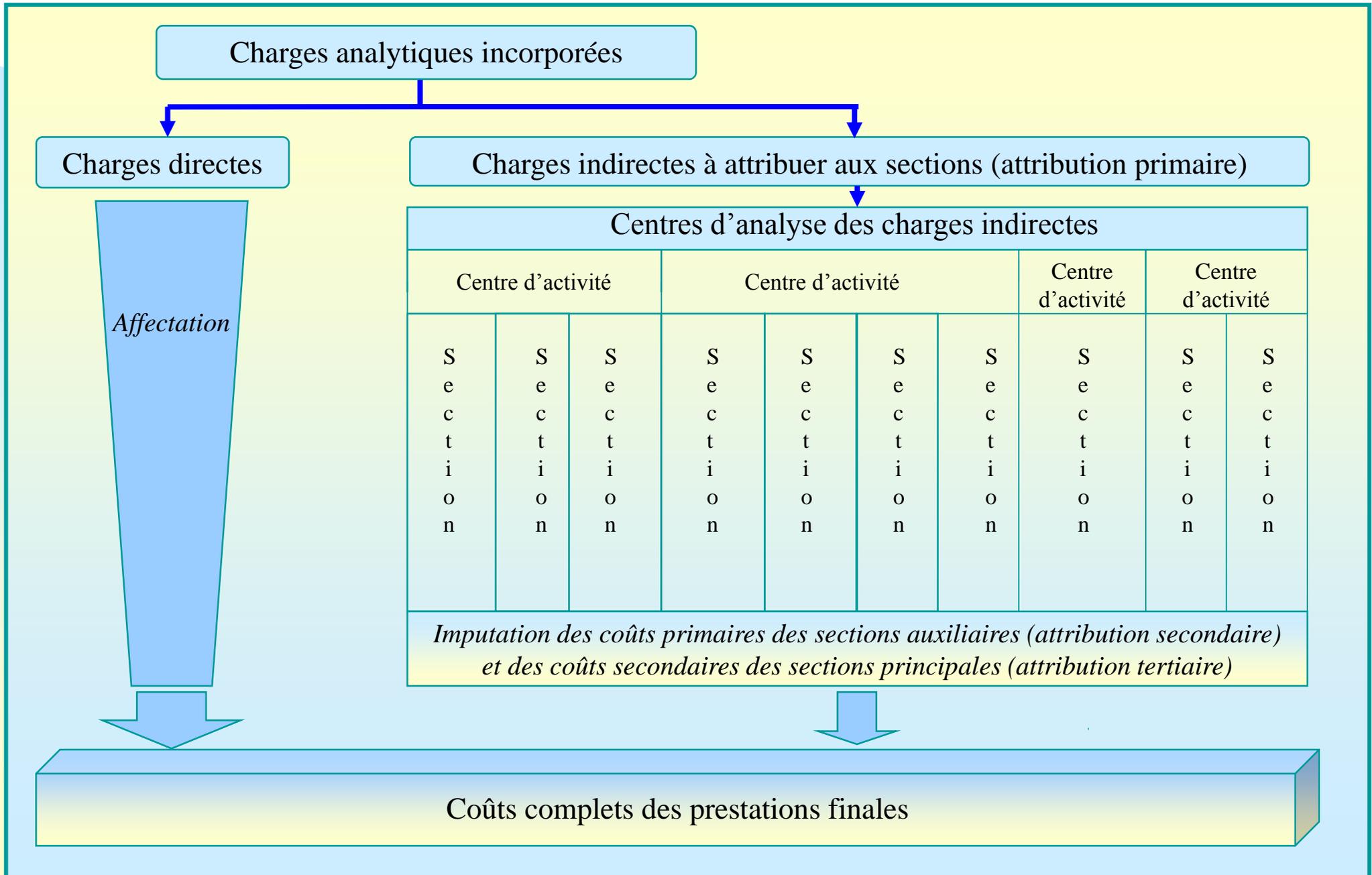
Chapitre 5:

Traitement des charges indirectes par la méthode des sections homogènes

Évaluation des coûts complets des sections analytiques principales



Application du modèle des sections analytiques homogènes



① **Entreprise hôtelière**

- ❑ *Sections auxiliaires ou complémentaires : bâtiments, buanderie, cuisine, direction, logistique générale, service de maison, comptabilité, facturation, informatique, etc.*
- ❑ *Sections principales ou majeures : salles à manger, chambres à coucher, salons locatifs pour conférences, bars, dancings, etc.*

② Commerce de vêtements

- ❑ *Sections auxiliaires ou complémentaires : magasins d'entreposage, agencement, logistique d'approvisionnement, administration générale, réparations de vêtements, etc.*
- ❑ *Sections principales ou majeures : achats de marchandises, vêtements pour enfants, vêtements pour dames, vêtements pour messieurs, vêtements divers (écharpes, bonnets, chapeaux...), etc.*

③ Fabrique de machines-outils

- Sections auxiliaires ou complémentaires : immeuble industriel, chauffage des locaux, entretien général, administration, logistique technique, etc.*
- Sections principales ou majeures : achats de matières premières, fabrication de produits intermédiaires, montage, finition, distribution, service après-vente, etc.*

① Unités de mesure matérielles ou physiques de l'activité des centres opérationnels

- Poids des matières et fournitures utilisées.*
- Heure-machine ou heure de main-d'œuvre.*
- Quantité de matières consommées ou de prestations vendues.*
- Nombre d'écritures comptables ou de lignes de saisie informatique.*
- Surface en mètres carrés ou volume des locaux entretenus en mètres cubes, etc.*

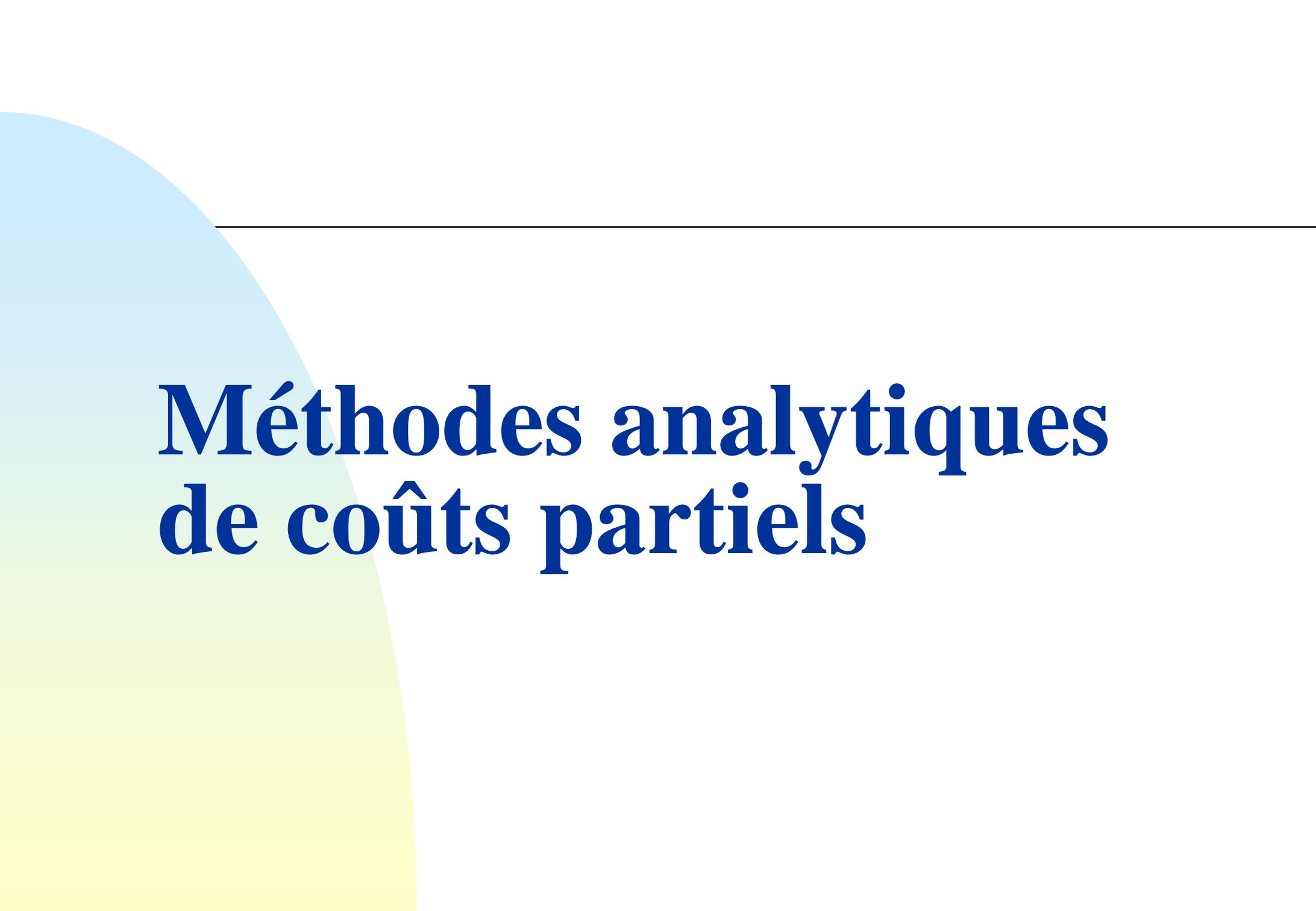
② Unités de mesure immatérielles ou monétaires de l'activité des centres structurels

- Valeur ou montant des matières et fournitures utilisées.*
- Charges directes de personnel de l'entité organisationnelle considérée.*
- Coût de production en fin de période des travaux en cours de réalisation.*
- Coût de production des produits finis vendus ou des prestations finales facturées.*
- 1, 100, 1 000... de frais administratifs, de chiffre d'affaires ou d'approvisionnement, etc.*

***La comptabilité
analytique et la
prise
de décision***

Chapitre 6:

Le traitement des charges indirectes par la méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes



Méthodes analytiques de coûts partiels

L'analyse du comportement des charges d'une fabrique de machines a permis de vérifier l'hypothèse des « rendements d'échelle constants », selon laquelle les charges opérationnelles varient proportionnellement au nombre de machines produites tandis que les charges structurelles restent insensibles au volume d'activité.

Dans ce cadre d'analyse, les charges fixes s'élèvent à 200 000, alors que les charges variables n'atteignent le même montant que par tranche de 10 machines fabriquées sur la période considérée.

Quels sont les montants des charges fixes et des charges variables, à l'échelle globale et à l'échelle unitaire, pour une capacité de production limitée quantitativement à 50 machines fabriquées ? Veuillez illustrer graphiquement l'évolution des charges globales et celle des charges unitaires.

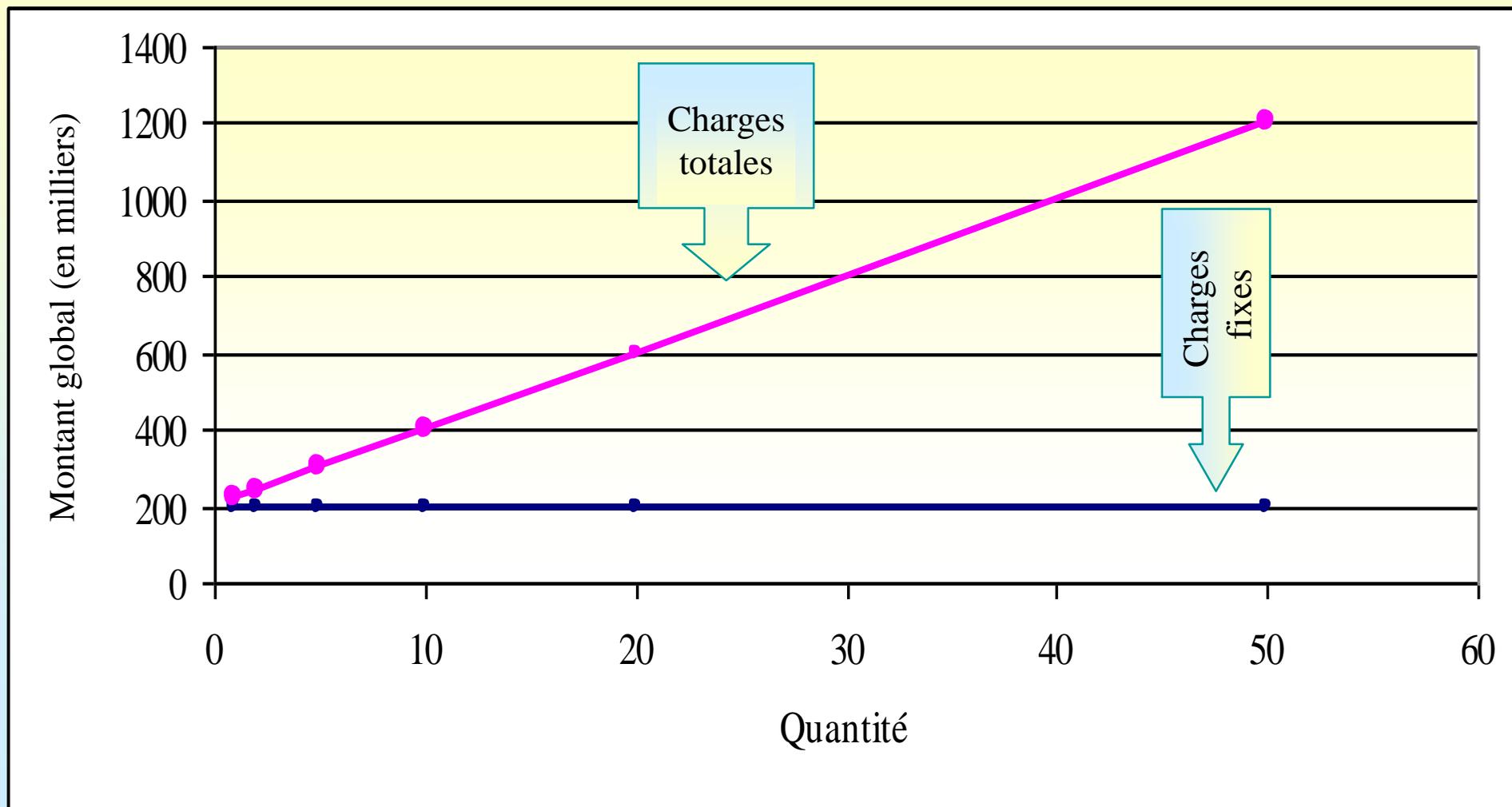
Exemple – Étalement des charges fixes sur le volume d'activité

| Quantité produite | Charges fixes globales | Charges variables globales | Charges fixes unitaires | Charges variables unitaires | Charges totales unitaires |
|-------------------|------------------------|----------------------------|-------------------------|-----------------------------|---------------------------|
| 1 | 200 000 | 20 000 | 200 000 | 20 000 | 220 000 |
| 10 | 200 000 | 200 000 | 20 000 | 20 000 | 40 000 |
| 20 | 200 000 | 400 000 | 10 000 | 20 000 | 30 000 |
| 30 | 200 000 | 600 000 | 6 667 | 20 000 | 26 667 |
| 40 | 200 000 | 800 000 | 5 000 | 20 000 | 25 000 |
| 50 | 200 000 | 1 000 000 | 4 000 | 20 000 | 24 000 |

A l'échelle globale, les charges fixes sont constantes et les charges variables sont proportionnelles au volume d'activité. À l'échelle unitaire, les charges variables deviennent fixes et les charges fixes se révèlent variables, en raison de leur étalement sur un volume d'activité croissant.

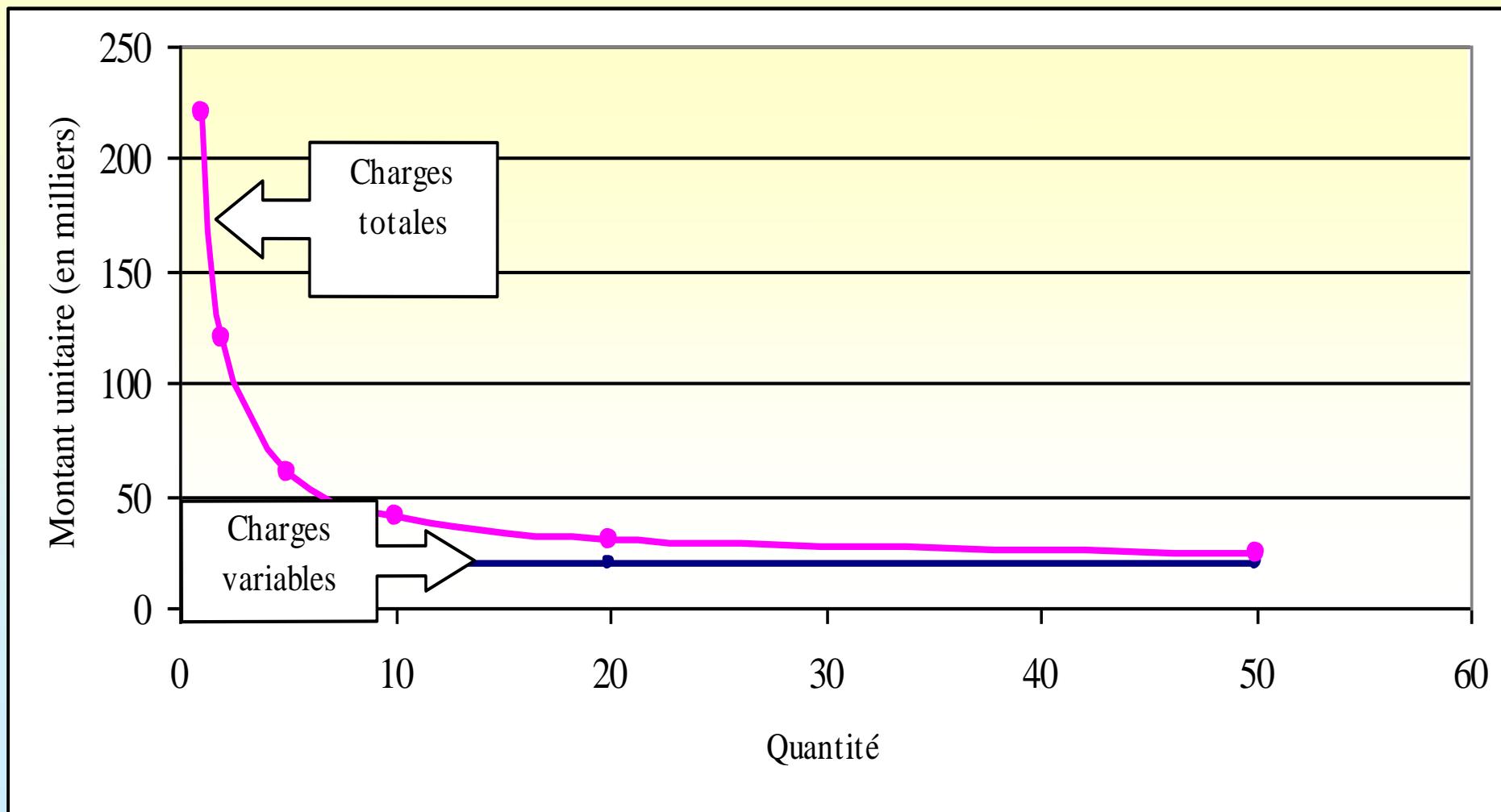
Exemple – Illustration de l'évolution des charges globales

Charges fixes constantes et charges totales croissantes



Exemple – Illustration de l'évolution des charges unitaires

Charges totales décroissantes et charges variables constantes



Chapitre 7:

Le direct costing

Illustration chiffrée du modèle des coûts variables

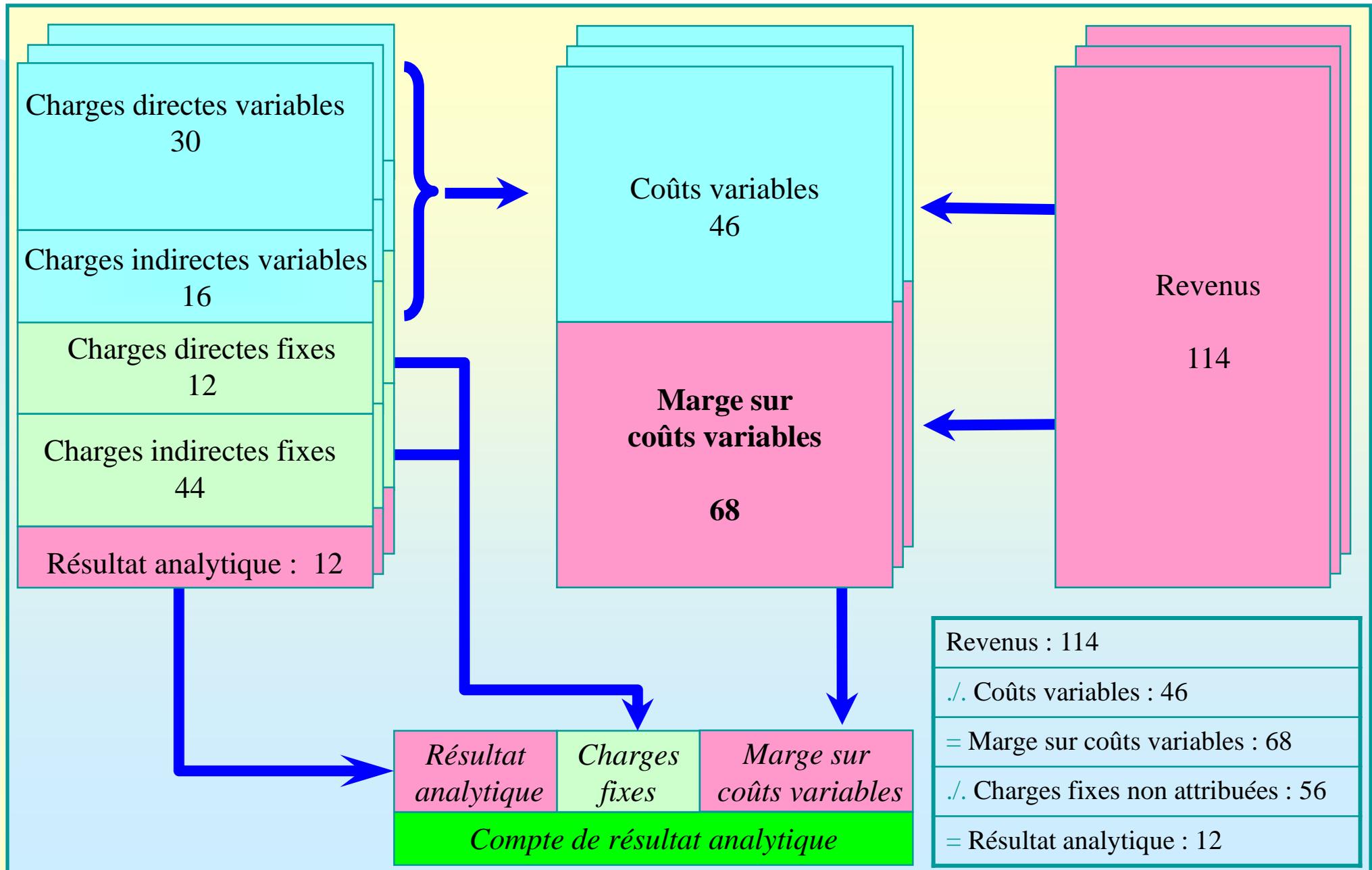
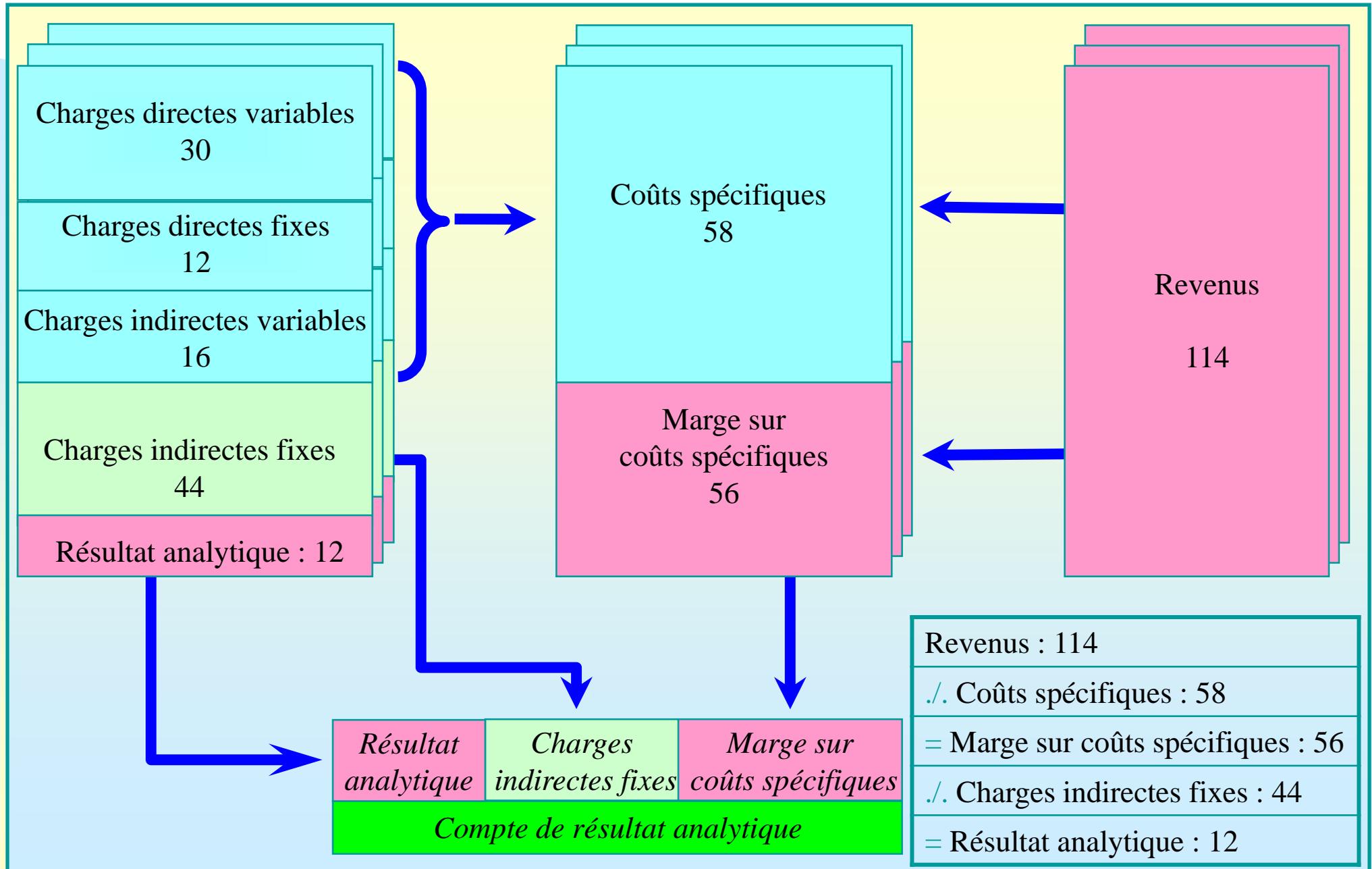


Illustration chiffrée du modèle des coûts spécifiques



Approche des coûts directs

- ❑ L'approche des coûts directs permet de regrouper une partie des charges opérationnelles et un quantum de charges structurelles qu'il est possible d'attribuer, sans calcul préalable ni clé de répartition réfutable, aux objets d'analyse des coûts.
- ❑ La démarche repose sur le refus de considérer, dans les coûts d'exploitation des objets d'analyse, les charges indirectes ou indivises dont l'imputation s'effectue le plus souvent sur des bases arbitraires, discutables, frustes ou conventionnelles.
- ❑ Il est possible d'élargir la notion de « charges directes » à toutes les charges d'exploitation incorporées en comptabilité de gestion dont l'attribution aux objets d'analyse des coûts s'effectue sans détour et présente finalement peu d'ambiguïté.
- ❑ Les coûts directs par centre d'activité ou par centre de responsabilité peuvent être calculés, en évaluant rigoureusement les prestations internes des entités organisationnelles dont les consommations de ressources sont connues et contrôlables.

☞ *Le modèle des coûts directs est généralement associée à un mode de gestion des prestations ou des centres d'activité aux coûts réputés maîtrisables par les acteurs décisionnels disposant d'une parcelle de pouvoir économique dans l'organisation.*

Approche des coûts complémentaires d'exploitation

Marges contributives sur coûts partiels correspondant à différents degrés intermédiaires du résultat :
Marge sur coûts variables \Leftrightarrow Marge sur coûts spécifiques \Leftrightarrow Marge sur coûts directs

Résultat analytique en coûts complets

Marge sur coûts variables =
Résultat en coûts complets
(CC) + Coûts fixes (CF) =
Chiffre d'affaires – Coûts
variables (CV)

Marge sur coûts spécifiques =
Résultat en coûts complets +
Coûts indirects fixes (CIF) =
Marge sur coûts variables –
Coûts directs fixes (CDF)

Marge sur coûts directs
= Résultat en coûts complets +
Coûts indirects (CI) = Marge
sur coûts spécifiques (CS) +
Coûts indirects variables (CIV)

Coûts variables = Coûts spécifiques – Coûts directs fixes = Coûts complets – CF

Coûts spécifiques = Coûts variables + Coûts directs fixes = Coûts complets – CIF

Coûts directs = Coûts spécifiques – Coûts indirects variables = Coûts complets – CI

Résultat en CC = Marge sur CV – CF = Marge sur CS – CIF = Marge sur CD – CI

Facteurs déterminant l'application des méthodes analytiques de calcul des coûts

L'application des méthodes analytiques de calcul des coûts...

est influencée par un certain nombre de facteurs contextuels :

➤ Nature de la production

Le calcul des coûts des prestations immatérielles (offre de services) est souvent plus complexe et hiérarchisé que celui des prestations matérielles (offre de biens).

➤ Besoins de contrôle

La mise en œuvre d'un management orienté vers la performance économique nécessitera des méthodes diversifiées de calcul des coûts pour alimenter les tableaux de bord.

➤ Style de direction

La décentralisation du pouvoir décisionnel au sein de l'organisation implique généralement la tenue d'une comptabilité de gestion à la fois historique et prévisionnelle.

➤ Exigences conventionnelles ou légales

La comptabilité de gestion peut être exceptionnellement établie dans le dessein de respecter certaines dispositions contractuelles ou réglementaires.

➤ Moyens mis en œuvre

D'importants efforts financiers sont parfois requis pour la saisie exhaustive des données élémentaires et le traitement des informations comptables à des fins de calcul des coûts.



*Prof. Dr Alain Boutat-Ortwein von
Molitor*