

COURS DE COMPTABILITE ANALYTIQUE

—

Introduction générale

I) Définition de la Comptabilité Analytique de Gestion et Objectifs

Les dirigeants ont besoin de prendre à tout moment des décisions qui orientent l'activité et modifient souvent les conditions de vie de l'entreprise. Il est donc important d'apporter aux « décideurs » des informations complémentaires économiques, significatives, libérées des contraintes de la comptabilité générale, et adaptées aux besoins de l'entreprise. Ce système dynamique et acceptable représente la comptabilité analytique de gestion (CAGE).

Selon le SYSCOA , la CAGE est défini comme un système d'analyse et de traitement des données (internes et externes) permettant de calculer des coûts et des résultats de nature à fournir des informations utiles à la gestion de l'entreprise.

Les objectifs essentiels de la CAGE sont :

- d'une part :
 - . connaître les coûts des différentes fonctions assumées par l'entreprise ;
 - . déterminer les bases d'évaluations de certains éléments du patrimoine de l'entreprise (produits stockés et produits immobilisés) ;
 - . expliquer les résultats en calculant les coûts des produits (biens et services) pour comparer au prix de vente correspondant.
- d'autre part :
 - . établir des prévisions de charges et de produits courants ;
 - . en constater la réalisation et expliquer les résultats qui résultent de la différence entre la réalisation et la prévision.

D'une manière générale la CAGE fournit des éléments de nature à éclairer les prises de décisions du responsable présent dans l'entreprise. Par l'analyse des coûts, elle permet le contrôle de la productivité, le contrôle de la régularité des opérations et l'appréciation de l'efficacité de l'organisation de l'entreprise.

II) Comparaison comptabilité générale et CAGE

La comptabilité générale s'est orientée vers la saisie des données d'après leur nature et vers la détermination des résultats globaux de l'entreprise (le compte de résultat) et de la situation de son patrimoine (le bilan).

La CAGE reclasse les charges et les produits de la comptabilité générale par destination afin de déterminer des coûts, des marges et des résultats, par produit, fonction et activité. Ces deux comptabilités sont complémentaires mais présentent des différences au regard de certains critères :

| | | |
|-------------------------|---------------------------------------|----------------------|
| Critères de comparaison | Comptabilité générale | CAGE |
| Organisation | Selon le SYSCOA, elle est obligatoire | Elle est facultative |
| Objectifs | Financier | économique |
| Nature des flux | Externes | internes |
| Règles | Rigide + normative | Souple et évolutive |
| Périodicité | Intermittent (annuelle) | Permanent (mensuel) |
| Nature des résultats | Résultats globaux | Résultats détaillés |

III - Notions de coût et de coût de revient

1 - Le coût

Le coût est l'ensemble de charges supportées par l'entreprise à un moment donné de son cycle d'exploitation. En d'autres termes c'est l'ensemble des charges supportées après chaque phase du cycle d'exploitation.

Exemple : - le coût d'achat déterminé après la phase d'achat ;

- le coût de production déterminé après la phase de production ;

- le coût de distribution déterminé après la phase de distribution.

2 - Le coût de revient

Le coût de revient pour un produit ou un service vendu, est l'ensemble des charges supportées par l'entreprise depuis l'achat des matières premières jusqu'à la commercialisation des produits fabriqués.

Coût de revient = coût de production des produits vendus + coût de distribution

3 - La classification des coûts

Il existe une variété de coûts dont le classement peut se faire selon le champ d'application, le moment de calcul des coûts et le contenu des coûts.

3.1) Le champ d'application

Le coût peut être calculé :

- pour une fonction

Exemple : fonction finance (coût de finance), fonction des ressources humaines (coût des ressources humaines), fonction entretien (coût d'entretien), fonction achat (coût d'achat), fonction production (coût de production), fonction distribution (coût de distribution) ...

3.2) Le moment de calcul des coûts

D'après le moment de calcul du coût, on distingue :

- les coûts réels ou coûts constatés à partir des dépenses réelles pour une période présente ;

- les coûts préétablis calculés à partir des dépenses estimées pour une période à venir.

3.3) Le contenu des coûts

Selon le contenu, on distingue le coût complet le coût partiel ...

IV - Résultats analytiques et marges

1 - Le résultat analytique

On parle de résultat analytique lorsqu'on fait la différence entre le prix de vente (CA) et le coût de revient (coût total)

$$\text{Résultat} = \text{PV} - \text{CR}$$

C'est aussi la différence entre les produits courants et les charges courantes. Le résultat peut être un bénéfice appelé marge nette (résultat > 0) ou une perte (résultat < 0).

2 - La marge

C'est la différence entre le prix de vente et un coût donné (coût d'achat ou coût de production ou coût de distribution)

Exemple : Marge/ coût d'achat = PV - coût d'achat

Marge/ coût de production = PV - coût de production

Application : le chiffre d'affaires de l'entreprise Koné s'élève à 32 850 000 F . Le coût de production et Le coût de distribution sont respectivement de 24 800 000 F et 2 500 000 F .

TAF : calculer la marge sur coût de production et le résultat analytique

Solution

$$\begin{aligned} \text{a) Marge/ coût de production} &= \text{PV} - \text{coût de production} \\ &= 32\,850\,000 - 24\,800\,000 \\ &= 8\,050\,000 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{b) Résultat} &= \text{Marge/ coût de production} - \text{coût de distribution} \\ &= 8\,050\,000 - 2\,500\,000 \\ &= 5\,550\,000 \end{aligned}$$

Première partie : la méthode des coûts

La méthode des coûts complets se base sur la méthode des sections homogènes pour calculer le coût de revient qui comprend :

- des charges directes (principalement des charges de matières, de main d'œuvre, d'énergie, de commission sur vente) ;

- des charges indirectes qui sont imputées au produit après répartition entre section et sous-répartition entre sections auxiliaires et sections principales sur la base « d'unité d'œuvre ».

La connaissance du coût de revient sur le produit vendu et le prix de vente correspondante permet de déterminer le résultat analytique.

CHAPITRE 1: l'Etude des composantes des coûts et coûts de revient

Les coûts complets sont déterminés en incorporant les charges de la comptabilité générale, après traitement pour ne prendre que les charges courantes (liées à l'activité normale).

Ce traitement consiste à :

- éliminer certaines charges (charges non incorporables) ;
- ajouter certaines charges (charges supplétives) ;
- corriger certaines charges enregistrées pour avoir les montants réels (charges de substitutions).

I - Détermination des charges incorporables ou des charges de la comptabilité analytique de gestion

1 - Les charges non incorporables

Ce sont celles qui ne correspondent vraiment pas aux conditions normales de fonctionnement et de réalisation de l'objet de l'entreprise .

- amortissement des frais d'établissement
- charges exceptionnelles ;
- provision pour litige sans objet ;
- provision pour hausse des prix ; etc .



2 - Les charges supplétives

Elles correspondent à des consommations de biens et services auxquelles la Comptabilité générale ne reconnaît pas le statut de charges pour des raisons juridiques ou fiscales et qui pourtant représentent la rémunération de facteurs concourant au bon fonctionnement de l'entreprise. Il s'agit :

- de la rémunération du travail de l'exploitant non salarié dans une entreprise individuelle ;
- de la rémunération des capitaux propres.

3 - Les charges de substitution

Dans le calcul des coûts, on peut substituer à certaines charges comptables (charges de la comptabilité générale) des charges économiques justifiées (charges d'usage ou charges de la comptabilité analytique)

Exemple : excédent de l'amortissement dégressif ou accéléré.

Formule :

$$\begin{aligned} & \text{charges de la comptabilité générale} \\ & - \text{charges non incorporables (CNI)} \\ & + \text{charges supplétives (CS)} \\ & + / - \text{charges de substitution (C.Sub)} \end{aligned}$$

charges de la comptabilité analytique de gestion ou charges incorporables

Schéma

| | | |
|-----------------------|--------------------------------|------------------------------------|
| Comptabilité générale | Charges non incorporables | Comptabilité analytique de gestion |
| | Charges communes incorporables | |
| Charges supplétives | | |

Application :

La comptabilité générale de l'entreprise EDY a enregistré au cours du mois de Mars de l'année N, un montant de 2 350 500 F de charges . Pour les besoins de la comptabilité analytique de gestion , le comptable vous fournit les renseignements suivants :

- la rémunération de l'exploitant non salarié est estimée à 250 000 ;
- la rémunération des capitaux propres à 10% l'an sur 6 000 000 ;
- amortissement des frais d'établissements : 120 000 / an ;
- amortissement économique (AE) du matériel de bureau : 240 000 : Mois . Ce montant représente les 2/3 de l'amortissement comptable (AC);
- les provision pour litige sans objet : 85 000 ;
- les achat du mois de Mars : 500 000 .

TAF : Déterminer les charges incorporables



Solution

$$* \text{CNI} = 120\,000 / 12 + 85\,000 = 95\,000$$

$$* \text{CS} = 250\,000 + 6\,000\,000 \times 0,1 / 12 = 300\,000$$

$$\text{Amortissement comptable} = 3/2 \text{ AE} = 240\,000 (3/2) = 360\,000$$

$$\text{Charges de substitutions} = 360\,000 - 240\,000 = 120\,000$$

$$\begin{aligned} \text{CAGE} &= \text{CG} - \text{CNI} + \text{CS} - \text{C. Sub} \\ &= 2\,350\,500 - 95\,000 + 300\,000 - 120\,000 \end{aligned}$$

$$\text{CAGE} = 2\,435\,500$$

II - La distinction charges directes / charges indirectes

Les charges directes sont celles que l'on peut affecter directement aux coûts sans calcul préalable, à un produit ou à une activité déterminée selon le critère d'analyse choisi.

Les autres charges, communes à plusieurs produits ou activités, sont dites indirectes. Ces charges indirectes doivent subir un traitement préalable avant d'être imputées aux coûts et au coût de revient.

