

Table des matières

Introduction	7
1. Évolution historique de la comptabilité analytique de gestion	7
1.1. Préalable	7
1.2. La période précédant la Révolution industrielle	7
1.3. La comptabilité en partie double	7
1.4. Le calcul des coûts et la comptabilité industrielle	8
1.5. La comptabilité analytique d'exploitation	9
1.6. La comptabilité de gestion	10

Partie 1

CONCEPTS ET PRINCIPES APPROCHE DE LA COMPTABILITÉ ANALYTIQUE DE GESTION

La législation comptable et les coûts conditions	15
1. Généralités	15
2. Le prix d'acquisition	15
2.1. L'article 36 – Prix d'acquisition	15
2.2. L'article 37 – Coût de revient	17
2.3. L'article 39 – Valeur d'apport	18
2.4. L'article 40 – Biens acquis contre paiement d'une rente viagère	18
3. Avis de la CNC consacrés au traitement comptable du prix d'acquisition	18
3.1. Individualisation du prix d'acquisition	18
3.2. Charges financières dans le coût de revient des stocks et des commandes en cours	19
3.3. Coût de revient – imputation d'intérêts créditeurs	19
3.4. Évaluation du prix d'acquisition des stocks par référence au prix de vente	20
Les objectifs de la comptabilité analytique de gestion	23
1. Généralités	23
2. Nécessité de la création d'une comptabilité analytique de gestion dans les entreprises	26

2.1.	Évolution de l'environnement de la comptabilité analytique de gestion	26
2.2.	Gestion et comptabilité générale: limites de la comptabilité générale	27
2.3.	Exigences vis-à-vis de la comptabilité analytique de gestion	27
3.	Objectifs de la comptabilité analytique de gestion	28
3.1.	Calculer les coûts de l'entreprise	29
3.2.	Analyser la rentabilité et expliquer les résultats	30
3.3.	Alimenter la comptabilité générale	34
3.4.	Servir de support à la gestion budgétaire et au contrôle de gestion	37
3.5.	Orienter les actions d'autrui	40
3.6.	Aide à la prise de décisions exceptionnelles	41
3.7.	Tableau de synthèse comparant la comptabilité générale et la comptabilité analytique de gestion	43

L'organisation de la comptabilité analytique de gestion 44

1.	L'horizon de la comptabilité analytique de gestion	44
2.	Articulation de la comptabilité analytique de gestion	44
2.1.	Méthode du décompte d'exploitation	45
2.2.	La comptabilité analytique intégrée	48
2.3.	La comptabilité analytique de gestion autonome	50
2.6.	Exemple simplifié de recherche de coût de revient au moyen d'une comptabilité analytique de gestion autonome	63

Les concepts utilisés lors du calcul et du contrôle des coûts 67

1.	Quelques définitions	67
1.1.	Le prix	67
1.2.	Le produit	67
1.3.	Charge	68
1.4.	Le coût	72
1.5.	La marge	87
2.	Les charges de la comptabilité analytique de gestion	88
2.1.	La classification des charges	88
2.2.	L'analyse des charges	96

Partie 2

LE COÛT COMPLET

Le coût complet	105
1. Exposé de la méthode	105
1.1. Principes	105
1.2. La cascade des coûts	106
1.3. Schéma de principe du coût complet	107
1.4. Découpage de l'entreprise en centres d'analyse	108
1.5. Affectation des charges directes	110
1.6. Imputation des charges indirectes	110
2. Les méthodes de répartition ou d'imputation des charges indirectes	111
2.1. La méthode des coefficients	111
2.2. La méthode fondée sur les coefficients d'équivalence	113
2.3. La méthode des centres d'analyse	116
3. Traitement des cessions de prestations entre centres	122
3.1. Principes	122
3.2. Les prestations sans réciprocité	122
3.3. Les prestations avec réciprocité	124
4. Les unités d'œuvre	130
4.1. Principes	130
4.2. Caractéristiques des unités de mesure de l'activité d'un centre	130
4.3. Choix d'une unité de mesure de l'activité d'un centre	130
4.4. Recherche d'une unité d'œuvre	131
5. Avantages et inconvénients du coût complet	134
5.1. Avantages	134
5.2. Limites	135
 Les cas spécifiques de calcul de coûts	 136
1. Des en-cours de fabrication	136
1.1. Définition	136
1.2. Évaluation des en-cours	137
2. Les produits dérivés	139
2.1. Les produits résiduels	140
3. Les sous-produits	142
3.1. Méthodes possibles d'évaluation	142
4. La valeur de marché	143

Les produits joints (co-produits)	144
1. Principe	144
2. Détermination de la valeur des produits joints	145
2.1. Ventilation sur la base de l'unité physique	145
2.2. Ventilation sur la base du prix du marché	147
2.3. Ventilation sur la base de la réalisation nette	147
Les cessions internes	150
1. Préalable	150
2. Détermination des prix de cessions internes	151
2.1. Évaluation basée sur les coûts réels	151
2.2. Évaluation basée sur le prix du marché	152
2.3. Évaluation basée sur la politique du double prix – Coût complet et prix du marché	154
2.4. Évaluation basée sur les coûts standards	154
2.5. Prix de cessions négociés	155
2.6. Tableau de comparaison des méthodes	158
2.7. Limites de l'utilisation des prix de cessions internes	158
Les commandes en cours d'exécution	159
1. Définition	159
2. Principe d'évaluation	159
2.1. Coût de revient en cas d'application du « full costing »	159
2.2. Coût de revient en cas d'application du « direct costing »	160
3. Règles particulières relatives aux commandes en cours d'exécution	161
3.1. La méthode de l'achèvement des travaux	161
3.2. La méthode du pourcentage d'avancement des travaux	162
4. En conclusion	162
Les emballages	163
1. Les emballages récupérables et identifiables	163
2. Les emballages récupérables non identifiables	163
3. Les emballages perdus	163
4. Application	164

Les coûts standards et l'analyse des écarts	166
1. Généralités	166
2. Les coûts standards	167
2.1. Fixation des standards	167
2.2. Les coûts standards « hors production »	168
2.3. Le mode d'élaboration des standards de production	169
3. La détermination et l'analyse des écarts	172
3.1. Écarts sur matières premières	173
3.2. Écarts sur main-d'œuvre directe	177
3.3. Représentation graphique des écarts	179
3.4. Représentation synoptique des écarts	181
3.5. L'analyse des écarts sur charges indirectes	181
3.6. Vue synoptique des écarts sur coût de production (basée sur la méthode du coût complet)	185
3.7. Conclusion	186
Les stocks	188
1. Généralités	188
2. L'évaluation des entrées de stocks	189
2.1. Schéma de décision concernant les règles d'évaluation des stocks	190
2.2. La valeur d'acquisition	191
3. L'évaluation des sorties de stock	192
3.1. Individualisation du prix de chaque élément	192
3.2. La méthode des prix moyens pondérés (PMP) (ou coûts moyens pondérés (CMP))	193
3.3. La méthode « FIFO » (First In, First Out)	195
3.4. La méthode « LIFO » (Last in, First out)	196
3.5. Incidence du choix de la méthode sur les résultats et le bilan	198
4. Autres méthodes	200
4.1. La méthode de la valeur de remplacement (NIFO)	200
4.2. La méthode du coût approché	200
5. Les procédures d'inventaire des stocks	201
5.1. L'inventaire permanent	201
5.2. L'inventaire intermittent	201
5.3. L'inventaire de fin d'exercice	201

La typologie des entreprises et l'organisation comptable	202
1. Généralités	202
2. Entreprises fabricant en série et/ou en continu	202
2.1. Matières premières et procédés de fabrication	203
2.2. Schéma de fonctionnement des comptes en comptabilité analytique	204
3. Entreprises travaillant à phases	206
3.1. Principes	206
3.2. Type d'écritures en comptabilité analytique	207
3.3. Commentaires	210
4. Les entreprises divisionnaires	211
4.1. Généralités	211
4.2. Parallèle entre les entreprises qui comportent des phases successives et les entreprises divisionnaires	211
4.3. Spécificités de la comptabilité de ces entreprises	211
4.4. Schéma de fonctionnement des comptes	212
5. Les entreprises travaillant sur commandes	213
5.1. Caractéristiques des entreprises travaillant sur commandes	213
5.2. Fondements organisationnels de la méthode	214
5.3. Parallèle entre les entreprises fabriquant en série et/ou en continu et les entreprises travaillant sur commandes	214
5.4. Type de commandes	215
5.5. L'organisation comptable	215
L'Activity based costing	217
1. L'ABC – généralités	217
2. Les origines des concepts de l'ABC	218
3. Caractéristiques de la méthode ABC	219
4. Les concepts de l'ABC	220
5. Les principales étapes de la méthode ABC	224
5.1. Le processus	224
5.2. L'affectation des ressources aux activités	224
5.3. Le choix des inducteurs	224
5.4. Le calcul du coût unitaire des inducteurs	224
5.5. Le calcul du coût de revient final	224
6. Exemple d'application	225
7. Traitement des charges de la méthode de « coût complet » à la « méthode ABC »	229

8. Intérêts et limites de la « méthode ABC »	230
8.1. Intérêts	230
8.2. Limites	230
L'imputation rationnelle	232
1. Principe de la méthode	232
2. Exemples d'application	235
2.1. Exemple n° 1	235
2.2. Exemple n° 2	236
2.3. Exemple n° 3	238
3. Mise en application de l'imputation rationnelle	241
4. Représentation graphique de l'imputation rationnelle	241
5. Intérêts et limites de la méthode « IR »	242
Partie 3	
LES COÛTS PARTIELS	
Les coûts partiels	247
1. Philosophie des coûts partiels	247
La méthode du « <i>direct costing</i> » ou « coût variable »	249
1. Principe et caractéristiques	249
2. Le <i>direct costing</i> simple (DCS)	252
2.1. Extrait du plan comptable analytique en <i>direct costing</i>	252
2.2. Présentation schématique du modèle (DCS)	253
3. La méthode du « <i>direct costing</i> évolué » (DCE)	255
3.1. Principe et caractéristiques	255
3.2. Présentation schématique du modèle DCE	255
3.3. Exemple	256
4. Intérêts et limites	258
4.1. Intérêts du <i>direct costing</i>	258
4.2. Limites du <i>direct costing</i>	258

Indicateurs de gestion (liés à la méthode du <i>direct costing</i>)	260
1. Le seuil de rentabilité	260
1.1. Théorie	260
1.2. Détermination du seuil de rentabilité (point mort)	261
1.3. Détermination graphique	263
1.4. Modification des charges fixes et point mort	266
1.5. Le seuil de rentabilité de l'entreprise multi-produits	268
1.6. Le seuil de rentabilité et la non-linéarité des charges et produits	270
1.7. Utilisation du point mort	272
1.8. Exemples	273
2. Le degré de levier d'exploitation	276
2.1. Théorie	276
2.2. Exemple	276
2.3. Représentation graphique	277
2.4. Le risque d'exploitation	278
2.5. La rentabilité des ventes	281
3. La marge de sécurité (MS)	281
3.1. Théorie	281
3.2. Formulation	281
3.3. Exemple	282
4. L'indice de sécurité (IS)	283
5. L'indice de prélèvement (IP)	284
6. Parallèle entre le « <i>direct costing</i> » et le « coût complet »	285
La méthode du coût direct	288
1. Principe de la méthode	288
2. Schéma d'élaboration du « coût direct »	289
3. Conditions d'utilisation du « coût direct »	289
La méthode du « coût marginal »	291
1. Principe de la méthode	291
2. Interprétation du coût marginal	291
2.1. Exemple	291
2.2. Conclusion	292
3. Aspects théoriques du coût marginal	293
3.1. L'évolution du coût marginal: la courbe en « U »	293
3.2. L'évolution du coût total: le courbe en « S »	294

3.3. Comparaison entre coût marginal et coût moyen unitaire	295
3.4. Détermination de l'optimum économique	296
3.5. Intérêt et limites de l'analyse marginale	300
Conclusion	301
Bibliographie	303