



PARTIE 1 : LA COMPTABILITE DE GESTION EN COÛT COMPLET



CHAPITRE 1 :

LES OBJECTIFS ET LES MOYENS DE LA COMPTABILITE DE GESTION

Différence entre la comptabilité financière (orientée vers la saisie de données d'après leur nature et vers la détermination des résultats globaux de l'entreprise et des situations actives et passives à un moment donné) et la comptabilité de gestion (permet d'analyser les résultats et faire apparaître leur éléments constitutifs, compléter la comptabilité financière ou comptabilité générale, fournir des bases pour les prévisions)

I. Analyses des charges

A. Analyses par fonction

On entend par fonction un ensemble d'actions concourant à un même but.

B. Analyse par produit

Pour savoir si tous les produits sont rentables, fixer des prix de vente permettant de réaliser des bénéfices

C. Analyse par commande

D. Analyse par centre d'activité

Divers services : services techniques, services commerciaux, services généraux.

L'activité des services est à l'origine des charges c'est pourquoi il est logique de chercher à répartir les charges d'une période par centres d'activité.

II. Notion de coûts

A. Définitions

D'une manière générale, les différents coûts d'un produit sont constitués par un ensemble de charges supportées par l'entreprise en raison de l'exploitation de ce bien ou de cette prestation de service

- Un coût est une accumulation de charges sur un produit à un certain stade (coût d'achat, coût de production...)
- Un coût de revient est une accumulation de charges sur un produit au stade final de son élaboration
- Une marge est une différence entre un prix de vente et un coût.
- Un résultat est une différence entre un prix de vente et un coût de revient.

B. Composantes des coûts et coûts de revient

Pour calculer les coûts de revient on utilise les charges incorporables (ou incorporées)

1. Charges directes

Il y a affectation des charges directes au coût lors de leur détermination

2. Charges indirectes

Font l'objet d'une analyse avant imputation

C. Hiérarchie des différents coûts

1. En l'absence de stocks

- Les coûts d'achat sont constitués par l'ensemble des charges supportées en raison de l'achat des marchandises ou des matières
- Les coûts de production sont constitués par l'ensemble des charges supportées en raison de la création de produits ou services
- Les coûts de distribution sont constitués par l'ensemble des charges supportées en raison des opérations relatives à la conclusion et à l'exécution de la vente

2. En présence de stocks

III. Types de coût

CHAPITRE 2
L'ORGANISATION GENERALE D'UNE COMPTABILITE DE
GESTION

I. Produits uniques

A. Cas d'une entreprise commerciale

B. Cas d'une entreprise industrielle

II. Produit multiples

CHAPITRE 3

LE CALCUL DES CHARGES INCORPORABLES

Les charges que la comptabilité de gestion incorpore dans les coûts et les coûts de revient constituent les **charges incorporables**.

I. Importance de la périodicité des calculs

Méthode de l'abonnement

On dresse un tableau des charges dont la périodicité est différente de celle de calcul des coûts et on calcul pour chacune d'elles le montant de l'**abonnement**.

II. Importance du choix des charges

Inclure dans les coûts tout les éléments ayant un caractère normal → facteurs concourant à la production ou à la vente du produit

A. Les charges supplétives

La comptabilité de gestion peut prendre en compte des charges non enregistrées en comptabilité financière → charges supplétives qui constituent des « **différences d'incorporation pour éléments supplétifs** ».

Ces charges facilitent les comparaisons entre entreprises. Elles sont prises en compte par le entreprises voulant calculer des coûts de revient qui ne dépendent ni du mode de financement ni du régime juridique.

1. La rémunération théorique des capitaux propres

Les coûts obtenus seront comparables à ceux d'une entreprise financée par emprunt

2. La rémunération du travail de l'exploitant

L'exploitant est rémunéré par son bénéfice mais cette charge n'est pas comptabilisée

B. Les charges non incorporables

Charges de la comptabilité financière qui ne peuvent pas être prises en compte pour le calcul des coûts (charges hors exploitation, charges d'exploitation à caractère récurrent, charges d'exploitation dont le montant ne correspond pas à l'estimation de l'entreprise). On parle de « **différences d'incorporation sur autres charges** ».

C. Les charges d'usage et les charges étalées

On parle de « **différences d'incorporation sur amortissement, dépréciations et provisions** »

1. Amortissements et charges d'usages

La charge d'usage correspond à l'amortissement économique du bien.

Peut être calculée :

- Sur la base de la valeur actuelle du bien
- Sur une durée probable d'utilisation

Charge d'usage = valeur d'usage de l'immobilisation/durée prévue d'usage

2. Provisions, dépréciation et charges étalées

Critère définis par l'entreprise. Ces charges constituent une anticipation par rapport à la réalité constatée.

Résumé : les charges d'usages et les charges étalées peuvent être des charges supplétives ou des charges non incorporables

Charges de la comptabilité financière

-charges non incorporables

+charges supplétives

=charges incorporables

Charges incorporables

+charges non incorporables

-charges supplétives

=charges de la comptabilité financière

CHAPITRE 4

LES CHARGES DIRECTES ET LES CHARGES INDIRECTES

I. Les charges directes et leur affectation

Concernent le coût d'un seul produit ou d'une seule commande.

Deux catégories : MP et fournitures ; MOD

II. Les charges indirectes et leur imputation

A. La notion de charges indirectes

Concernent plusieurs coûts calculés.

B. Traitement comptable des charges indirectes

Doivent être analysées et réparties avant leur imputation

1. Première phase : pré répartition

Permet de séparer les charges imputables aux coûts d'achat, aux coûts de production, aux coûts de distribution. Si ne concernent aucun des trois groupes alors se sont des charges générales.

2. Seconde phase : imputation aux coûts

Les totaux de charges indirectes de chaque fonction sont ensuite imputés aux coûts des produits proportionnellement à des **coefficients d'imputation**.

En générale il y a un problème d'arbitrage et il faut utiliser la méthode des centres d'analyse.

CHAPITRE 5

LE TRAITEMENT DES CHARGES INDIRECTES

I. Principes des centres d'analyse

A. Définition du centre d'analyse

Les centres d'analyses est une division d'ordre comptable de l'entreprise dans laquelle sont groupés les éléments de charges indirectes.

Le centre d'analyse peut correspondre soit à une division fictive soit à une division réelle de l'entreprise.

B. Caractère du centre d'analyse

Doit être choisit afin que les charges indirecte qu'il regroupe présentent un caractère d'homogénéité.

1. Centres opérationnels

Ici l'activité peut être mesurée par des **unités d'œuvre**

Cette unité d'œuvre doit caractériser l'activité du centre (le montant des charges doit varier en fonction du nombre de ces unités) et permettre une imputation des charges du centre aux coûts des produits ou des commandes intéressées.

Coût de l'unité d'œuvre = coût du centre analyse/nombre d'unités d'œuvre du centre

2. Centres de structure

Ici pas possible de mesurer une activité par une unité physique.

On calcule un **taux de frais**.

Taux de frais=coût du centre d'analyse/assiette de répartition en euros

Ce taux de frais donne en fait le coût du centre pour un euro d'assiette. On peut également l'exprimer en %.

Les centres de structure sont ainsi dénommés car ils regroupent des charges qui varient peu dans le cadre d'une structure déterminée tandis que les centres opérationnelles regroupent des charges dont le montant est en partie lié au volume des opérations réalisées.

C. Utilité du centre d'analyse

1. Pour le calcul des coûts

Imputation d'un centre d'analyse au coût d'un élément =

Coût de l'unité d'œuvre du centre X nombre d'unité d'œuvre consommés par
l'élément étudié

Ou

Taux de frais de centre X par de l'assiette de répartition attribuée à l'élément
étudié

2. Pour la mise en jeu de responsabilité

II. Types de centres d'analyses

A. Des fonctions aux centres d'analyse

B. Des centres d'analyse aux imputations

1. Les centres auxiliaires

Ce sont des centres dont les coûts sont imputés à d'autres centres d'analyse car l'essentiel de leur activité leur est consacré

Centres gestion du personnel

Les charges qui y sont regroupés correspondent aux fonctions de gestion technique du personnel et de gestion sociale du personnel.

Le coût du centre de gestion du personnel est imputé aux coûts des autres centres.

Centres gestion des bâtiments

Il s'agit des fonctions liées pour les bâtiments, les locaux et parc de stationnement pour l'administration desdits biens, pour le fonctionnement, pour la prévention.

Le coût de ces centres est imputé à tous les centres occupant des surfaces et le plus souvent à raison des surfaces occupées.

Centres gestion du matériel

Il s'agit des fonctions liées pour les matériels utilisés par l'entreprise pour l'administration desdits matériels, pour le fonctionnement, pour la sécurité et pour les conditions d'emploi des matériels.

Le coût de ces centres est imputé à tous les centres utilisateurs de matériel à raison des prestations fournies.

Centres prestations connexes

Ces centres regroupent des charges correspondant à la production de services internes à l'entreprise, au profit des autres centres.

2. Les centres principaux

Ce sont les centres dont les montants sont imputés au coût des produits.

Imputation aux coûts d'achat, imputation aux coûts de production, imputation aux coûts de revient.

III. Mise en œuvre de la méthode

A. Répartition primaire et répartition secondaire

1. Principe

La répartition primaire est la répartition des charges indirectes aux centres principaux ou auxiliaires

- par affectation (si l'on dispose de moyens de mesure des consommations de charges par nature pour chaque centre) ou
- par répartition (si l'on utilise des clés de répartition entre le centre

La répartition secondaire est la répartition des prestations des centres auxiliaires entre les centres principaux

2. Application

B. Cessions de prestation entre centres auxiliaires

Les centres auxiliaires fournissent des prestations aux centres principaux mais également à d'autres centres auxiliaires

1. Sans réciprocité : transfert en escalier
2. Avec réciprocité : transfert croisés

Plusieurs centres auxiliaires peuvent échanger entre eux des prestations

C. Choix des unités d'œuvre

Le choix est fondamental, il convient de trouver une unité telle que le montant des charges soit fonction du nombre de ces unités.

CHAPITRE 6

LA METHODE FONDEE SUR DES COEFFICIENTS D'EQUIVALENCE

I. Mise en œuvre de la méthode

La méthode des équivalences se propose de pallier les inconvénients de l'analyse des charges liée à une trop grande complexité des productions.

II. Avantages et limites de la méthode

A. Avantages

Gain important en temps de saisie de données

B. Limites

Problème de stabilité des coefficients

CHAPITRE 7

LES PRINCIPES DE COMPTABILISATION

I. Utilisation de procédures comptables

Respecte le principe de la partie double avec tenue d'un journal.

Les informations étant fournies par les comptes de charges et de produits de la comptabilité financière, il s'agit de saisir les flux internes correspondant au virement qui permettent de faire apparaître coûts, coûts de revient et résultats.

1^{ere} solution : comptabilité de gestion intégrée à la comptabilité financière
→très difficile à mettre en œuvre

2^{eme} solution : comptabilité de gestion autonome. Ici l'articulation avec la comptabilité financière est assurée par l'emploi de **comptes réfléchis** (ces comptes reprennent les soldes des comptes de la comptabilité financière avec un sens opposé)

II. Utilisation de procédures paracomptables

Utilisation de tableaux à double entrée

| | | |
|---------|-----|--------|
| | | Débits |
| Crédits | ↓ | |
| | = ← | |

Somme des crédits = somme des débits

La comptabilité de gestion n'étant soumise à aucune obligation légale, rien ne s'oppose au remplacement des écritures par des tableaux

CHAPITRE 8

LES COÛTS D'ACHAT

I. Généralités

A. Les marchandises

Ici pas de transformation

B. Les matières et fournitures

Ici il y a transformation

MP → destinées à être incorporés aux produits fabriqués

Matières et fournitures consommables → bien qui concourent à la fabrication ou même à la distribution sans être incorporés aux produits.

Les MP sont des charges directes alors que les matières et fournitures sont des charges indirectes à répartir dans des centres d'analyse.

II. Composantes d'un coût d'achat

A. Le prix d'achat

Il s'agit du prix d'achat hors taxes récupérables. Il s'agit du prix d'achat net déduction faites de tout rabais, remises ou ristournes mais pas les escomptes de règlements comptabilisés en charges financières.

B. Les frais accessoires

1. Frais accessoires d'achat

Il s'agit de frais payés à des tiers tel le transport, courtage, commissions... Ces frais peuvent être inclus dans le prix d'achat ou enregistré en charges

2. Frais accessoires d'approvisionnement

Ce sont des charges directes regroupées dans un ou plusieurs **centres « gestion d'approvisionnement »** et qui concernent la mise en stock des marchandises, des matières et des fournitures.

CHAPITRE 9

LA RENUE DES COMPTES DE STOCKS

I. Notion d'inventaire permanent

A. Définition

L'inventaire comptable permanent est une organisation des comptes de stocks qui, par l'enregistrement des mouvements, permet de connaître de façon constante, en cours d'exercice, les existants chiffrés en quantités et en valeurs.

L'inventaire permanent conduit à présenter des comptes avec au débit les entrées et au crédit les sorties.

B. Différents stocks

1. Produits achetés

Marchandises, MP, matières et fournitures consommables, emballages commerciaux.

2. Produits fabriqués

PF, produits intermédiaires, produits résiduels

II. Suivi en quantités : la comptabilité matière

A. Les entrées en magasin

Doivent faire l'objet d'un bon de réception établi après vérification des matières ou marchandises reçues

B. Les sorties de magasin

Doivent être justifiées par un bon de sortie

C. Le stock

III. Suivi en valeur dans les comptes de stock

A. Evaluation des entrées

Au débit du compte → SI avec son montant provenant de l'inventaire fait pour la période précédente. Puis deux cas sont à considérer

1. Produits achetés

Au fur et a mesure des achats et des entrées en magasin, le compte correspondant est débité des coûts d'achats.

2. Produits fabriqués

Les comptes de stocks de produits fabriqués sont débités des coûts de production de ces éléments au fur et à mesure qu'ils sont produits.

B. Evaluation des sorties

Les matières ou produits sortant de stocks et individuellement identifiés doivent être évalués au coût pour lequel ils sont entrés. Cependant plusieurs méthodes

1. Méthode du coût moyen

a-Méthode classique

Les sorties sont évaluées au coût moyen pondéré (CMP) des entrées, stocks initial inclus. C'est le coût moyen pondéré de fin de période.

$$CMP = \text{Valeur globales} / \text{quantités}$$

b-Variantes

Prise en considération d'un coût théorique

Evaluation au coût moyen unitaire après chaque entrée

2. Méthode de l'épuisement des stocks

Consiste à retenir comme coûts de sortie les coûts exacts d'entrée mais pris dans un certain **ordre comptable**

a-PEPS ou FIFO

Les sorties sont considérées comme s'effectuant dans l'ordre entrées.

L'inconvénient est que les coûts suivent avec retard les variations de prix

b-DEPS ou LIFO

Les sorties sont considérées comme s'effectuant dans l'ordre inverse des entrées.

c-Incidence de la méthode utilisée sur le résultat

Les sorties des matières entrant dans le coût des produits, le **résultat sera modifié d'autant** en fonction de leurs évaluations. Le choix de la méthode n'est donc pas neutre sur le plan de la gestion.

3. La méthode des coûts théorique

On évalue les sorties à une **valeur de remplacement** qui peut être les prochains prix. Il s'agit en fait de **coûts théoriques** pour l'entreprise. Il en résulte une différence d'incorporation appelée « **différence d'incorporation sur matière** »

IV. Différence d'inventaire

CHAPITRE 10

LES COÛTS DE PRODUCTION

(PRODUITS FINIS ET PRODUITS INTERMEDIAIRE)

Les coûts de production est un coût obtenu après des opérations de transformation pour un produit, ou d'exécution pour un service.

I. Catégorie des coûts de production

A. Coûts par stade de production

Ces stades de fabrication conduisent à calculer successivement :

- des coûts de production de produits intermédiaires
- des coûts de production de produits finis

B. Coûts par types de production

1. Coûts de production par produit

On calcule un coût global ou un coût unitaire par division du coût global.

2. Coûts de production par commande

II. Composantes du coût de production

A. Charges directes

1. Coût des matières consommées

Les MP et les matières consommables directes sont évaluées par l'une des méthodes d'évaluation des sorties de stock sur la base du coût d'achat.

Les produits intermédiaires sont évalués suivant les mêmes principes

2. Coût de la MOD

La main d'œuvre directe peut être affectée au coût d'un produit ou d'une commande (salaire + charges sociales)

B. Charges indirectes

Les charges indirectes des centres de production sont réparties entre les coûts de production des produits ou des commandes proportionnellement au UO

CHAPITRE 11

LES COÛTS DE PRODUCTION (PRODUITS EN COURS, PRODUITS DERIVES)

I. Les produits en cours

A. Le principe

Coût de production = charges de la période + en cours initiaux - en cours final

B. Evaluation des en cours

1. Evaluation globale

On considère qu'un en cours représente une fraction d'un produit finis.

2. Evaluation forfaitaire par composantes de coût

3. Evaluation par fiche de coût

C. Jeu des comptes de gestion

II. Les produits dérivés

A. Produits résiduels

Déchets et rebus

1. Produits résiduels inutilisables

Pas de valeur d'échange, pas de coût. Leur évacuation peut entraîner des frais qui peuvent être incorporés aux coûts de production des produits finis.

2. Produits résiduels utilisables

Produits résiduels vendus

- Prix de vente soustrait du coût de production
- Prix de vente considéré comme un bénéfice

Produits résiduels réutilisés par l'entreprise

Valorisé soit au prix de marché soit prix forfaitaire

B. Sous-produits

1. Définition

Un sous-produit est un produit secondaire obtenu au cours de la fabrication d'un produit principal.

2. Evaluation

CHAPITRE 12

LES COÛTS HORS PRODUCTION

I. Les coûts de distribution

A. Importance des coûts de distribution

B. Analyse du coût de distribution

1. Analyse verticale : par stade de distribution

Peut être analysé par répartition entre les différentes phases de distribution. Il ne s'agit plus d'un coût global.

2. Analyse horizontale

Par secteur géographique

Par canal de distribution

Par produit ou par commande

II. Autres coûts hors production

Administration générale, gestion financière

CHAPITRE 13

LES COÛTS DE REVIENT

I. Définition

Le coût de revient d'objet ou de prestations de services représente tout ce qu'ils ont coûté au cours du cycle d'exploitation, lorsqu'ils ont atteint le stade final, distribution incluse.

II. Composantes

A. Pour une entreprise commerciale

Coût d'achat des produits vendus + coût hors production

B. Pour une entreprise industrielle

Coût de production des produits vendus + coût hors production