

**Chapitre introductif:
Les fondements de base de
la comptabilité analytique
d'exploitation
(comptabilité de gestion)**

Introduction générale

**I-Naissance de la
comptabilité industrielle
vers 1820**

**II-Apparition de la
comptabilité analytique
d'exploitation**

**III-De la comptabilité
analytique à la
comptabilité de gestion**

**IV-Comparaison entre
comptabilité générale et
comptabilité analytique
d'exploitation**

**V-Définition et objectifs
de la comptabilité
analytique**

**VI-Le coût: élément de
base de la comptabilité
analytique**

Plan

1

- **La Comptabilité analytique d'exploitation est une discipline qui prend ses sources dans la comptabilité Générale.**

2


- **C'est une discipline très récente qui est apparue dans la première partie du XIXème Siècle pendant la révolution industrielle, depuis, elle n'a cessé d'évoluer.**

3

- **C'est l'un des premiers outils de gestion élaborés pour permettre aux dirigeants de mieux diriger leur entreprise dans le but de créer davantage de valeur. C'est pour cela que la comptabilité analytique d'exploitation est l'une des disciplines qui sont enseignées de façon universelle aux étudiants en sciences de gestion.**

I) Naissance de la comptabilité industrielle vers 1820

La comptabilité industrielle est née avec l'industrialisation et l'intégration des processus de production. Tout au long du XVIIIème siècle, les sociétés avaient conservé un système comptable en «Finance » jusqu'en 1820



Il s'agit d'une période de grands changements qui a commencé par l'instauration de la partie double en 1820 et qui se poursuit jusqu'au vote du plan de comptes en 1832.

A partir de cette date, la comptabilité analytique s'impose et ses instruments sont progressivement mis en place en même temps.

Pendant la période 1820 – 1831, certaines sociétés adoptent le « compte de revient » pour calculer le bénéfice sur chaque stade de fabrication.

La révolution industrielle entre 1820 et 1840 a imposé aux entreprises un système de concurrence généralisée forçant un grand nombre de ces dernières, pour mesurer les uns aux autres, à calculer des prix de revient.

⊙ En effet, la connaissance des coûts est, depuis le début de la révolution industrielle, un impératif de base de toute prise de décision. La notion de comptabilité industrielle manifesta très tôt cette nécessité et se traduisit par la mise en place par les comptables, mais aussi par les ingénieurs et les techniciens, de systèmes de calcul aptes à les aider dans leur gestion. Les historiens recensent ainsi des systèmes précurseurs de comptabilité industrielle dès la fin du XVII^{ème} siècle en Grande Bretagne (notamment dans les forges et fonderies de la région de Sheffield).

II) Apparition de la Comptabilité Analytique d'Exploitation

Lors de la grande dépression de 1929, de nombreuses entreprises, pour lutter contre leurs concurrents et conquérir des marchés, n'ont eu, pour survivre, que la solution d'abaisser leurs prix de vente. Il s'en suit qu'un grand nombre d'entre elles furent conduites à vendre à des prix si bas qu'elles furent déclarées en faillite faute d'avoir eu la possibilité de comparer, pour chacune des branches constituant leur activité, les prix de vente et les prix de revient correspondants



En France une doctrine apparaît à partir des années 1860 et on situe en 1885 l'apparition du premier manuel. Le mouvement de la séparation entre comptabilité « générale » et comptabilité « industrielle » a bien eu lieu et nous pouvons le dater avec précision en 1942 – 1943.

Entre 1947 et 1999, en France, la comptabilité analytique a été normalisée comme la comptabilité générale (comptabilité financière).



Mais depuis 1999, la comptabilité de gestion n'est plus normalisée. Ses méthodes et son organisation doivent être adaptées aux particularités et aux besoins spécifiques de chaque entreprise ou organisation. De plus, l'objectif de la normalisation est de faciliter les comparaisons interentreprises. Or, cet objectif ne concerne pas la comptabilité de gestion qui est à usage interne et dont les résultats sont rarement divulgués

II) De la Comptabilité Analytique d'Exploitation à la Comptabilité de gestion (*management accounting*)

⊙ La comptabilité analytique d'exploitation (CAE) a connu des changements depuis son apparition :

⊙ Au début, les Anglo-Saxons, l'appelaient **comptabilité industrielle** ou comptabilité des coûts.

L'expression de **comptabilité analytique d'exploitation (CAE)** a dominé jusqu'en **1990**.

Actuellement, elle est appelée **comptabilité de gestion**.

- La comptabilité analytique et comptabilité de gestion (*management accounting*) désignent la même chose. La première a été lancée par le plan comptable Français et la seconde par le système Anglo-saxon. Néanmoins, il existe une certaine différence car la CAE s'inscrit dans une approche descriptive et la comptabilité de gestion dans une démarche interprétative.

IV) Comparaison entre Comptabilité générale et Comptabilité Analytique d'Exploitation.

Critères de comparaison	Comptabilité générale	Comptabilité analytique
Au regard de la loi	Obligatoire	Facultative
Vision de l'entreprise	Globale	Détaillée
Horizons	Passé	Présent – Futur
Nature des flux	Externes	Internes
Documents de base	Externes	Externes - Internes
Classement des charges	Par nature	Par destination
Objectifs	Financiers	Economiques
Grandeurs	Monétaires	Economiques et physiques
Règles	Rigides – Normatives	Souples – Evolutives
Utilisateurs	Tiers – Direction	Tous les responsables
Temps	Année	Mois – Trimestre – Semestre...
Nature de l'information	Précise – Certifiée	Rapide

Comptabilité analytique

/

Comptabilité générale

Contrairement à la comptabilité générale qui est **obligatoire** pour les entreprises, la tenue de la comptabilité analytique est **facultative**

La comptabilité générale détermine une vision **globale** portant sur l'ensemble des activités de l'entreprise, alors que la comptabilité analytique fournit des informations **(détaillées)** sur les performances de chacune de ces activités

La comptabilité générale permet de constater un **résultat global**, mais pas de l'expliquer. La CAE permet **calculer le résultat de chaque produit** et constater le produit le plus rentable.

- ◉ Qu'est-ce qui explique le niveau du résultat ?
- ◉ Quelles sont les activités qui font gagner de l'argent à l'entreprise ?
- ◉ Quelles sont celles qui en font perdre ?
- ◉ Quels sont les services responsables ?

La réponse à ces questions permet d'analyser le fonctionnement de l'entreprise, d'améliorer ses performances, d'où la comptabilité analytique

Comptabilité analytique

/

Comptabilité générale

La comptabilité générale exploite des données constatées au cours de l'exercice (ou des exercices **passés**) par contre la comptabilité analytique étudie des données enregistrées au cours de la période **présente et à venir**

La comptabilité générale ne prend en compte que les **flux externes** à l'entreprise : **les flux internes** (sorties des stocks, affectation du personnel, échanges entre unités, etc.) ne sont pas répertoriés mais ils y sont en comptabilité analytique

La comptabilité générale est un outil **d'information externe** alors que la comptabilité analytique est un instrument **d'analyse interne et externe.**

La comptabilité générale / la comptabilité analytique

La CG présente des documents de base **externes** (Bilan, CPC,...)

La CAE examine des documents **internes et externes** : exemple stocks (méthode de leur évaluation), produits et charges, résultats globaux


La comptabilité générale / la comptabilité analytique

les charges sont classées par nature (classe 6)

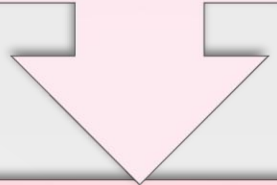
les charges sont classées par destination**

**** (répartition des charges et produits par fonction et par centre de responsabilités) (exemple 1, analyse par fonction en distinguant les charges d'approvisionnements (frais d'achat) des charges de production (main d'œuvre de production) des charges de distribution (frais d'administration))**

La comptabilité générale a pour objectif la recherche d'un résultat global ; il s'agit donc d'une comptabilité de situation a but **financier** par contre la comptabilité analytique a pour but la recherche des coûts et des résultats analytiques ; cela concerne une comptabilité de rendement à but **économique**




La comptabilité générale ne restitue les informations que sous la forme **monétaire** : les grandeurs physiques ne sont pas prises en compte. Ainsi, outre les grandeurs monétaires utilisées par la comptabilité générale, la comptabilité analytique utilise essentiellement des grandeurs **économiques et physiques** tels que le nombre d'heures de travail, le temps de fonctionnement des machines, les quantités des matières, etc.




Contrairement à la comptabilité générale, **ferme (rigide) et normative**, la comptabilité analytique est **souple et évolutive**, c'est – à – dire qu'elle doit être organisée suivant des critères, des méthodes et des procédures propres à chaque entreprise quelle que soit sa dimension, sa dispersion géographique, sa structure organique, sa branche professionnelle et son degré d'intégration .

La comptabilité générale est destinée à des utilisateurs internes (dirigeants, etc.) et externes (Etat, banque, fournisseurs, etc.) alors que la comptabilité analytique est destinée à améliorer l'information des responsables (internes) sur le fonctionnement de l'entreprise et ses performances.



La comptabilité générale présente le résultat au moins une fois par an alors que la comptabilité analytique établie une présentation trimestrielle voire mensuelle pour prise de décision rapide liée au rendement de l'entreprise ;



En comptabilité générale, la nature de l'information est précise, certifiée alors que celle en comptabilité analytique est rapide



!

Les deux comptabilités
doivent être
autonomes cohérentes
complémentaires et
interdépendantes

V) Définition et objectifs de la comptabilité analytique

A) Définition

La **comptabilité analytique** est un outil de gestion qui permet à chaque responsable d'entreprise, grande ou petite, de connaître la valeur des flux, et des faits, et de pouvoir analyser les conséquences de ses décisions ou de ses engagements pris lors de la budgétisation.

La **comptabilité analytique** est une méthode quantitative qui accumule, classe, résume et interprète les renseignements.

B) Objectifs de la comptabilité analytique d'exploitation

Les objectifs principaux de la Comptabilité Analytique d'Exploitation sont :

- ⊙ Connaître les coûts des différentes fonctions assumées par l'entreprise ;
- ⊙ Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise ;
- ⊙ Expliquer les résultats en calculant les coûts des produits (biens et services) pour les comparer aux prix de vente correspondants ;

- ⊙ Etablir les prévisions de charges et de produits courants (coûts préétablis et budgets d'exploitation, par exemple) ;
- ⊙ Constater la réalisation des prévisions et expliquer les écarts dans le cadre de la gestion budgétaire.

**La comptabilité de gestion est d'abord une
comptabilité capable d'aider les dirigeants
en leur permettant :**

- ◉ De suivre l'évolution des coûts intermédiaires et des coûts de revient ;
- ◉ D'avoir les éléments chiffrés de l'activité à intervalles périodiques qui peuvent aller de la journée au mois sinon même à l'année, ce qui permet de faire le point ;

- ◉ De prendre les meilleures décisions de gestion quel que soit leur niveau de responsabilité pour atteindre leurs objectifs.

Donc, la comptabilité analytique doit fournir aux dirigeants des éléments d'aide à la décision. Pour atteindre ces objectifs, l'entreprise doit adapter l'organisation de sa comptabilité analytique à ses propres besoins, en fonction de ses particularités.

VI) Le coût : élément de base de la comptabilité analytique

A) Définition d'un coût

Selon le plan comptable général, le coût est une somme de charges relatives à un élément défini au sein du réseau comptable

Exemple : Le coût d'achat d'une matière première ;

Le coût de production dans un atelier ;

Le coût de revient d'un produit fabriqué.

B) Multiplicité des coûts

Les coûts sont nombreux et pour les définir, il est commode de se référer à trois caractéristiques ou à trois critères :

- ⊙ Le domaine d'application : à quoi s'applique le coût ?
- ⊙ Le contenu : quelles charges sont incluses dans le coût ?
- ⊙ Le moment du calcul : le calcul est-il fait au début ou à la fin de la période ?

1) Le domaine d'application :

Le coût peut concerner :

- Une **fonction économique** de l'entreprise : approvisionnement, production, distribution, administration... ;
- Un **moyen d'exploitation** : magasin, usine, atelier, machine, etc. ;
- Une **activité d'exploitation** : unité de produit, famille de produits, stade d'élaboration d'un produit, etc. ;
- Une **responsabilité** : directeur général, commercial, chef d'atelier, etc. ;
- Un **autre domaine d'application** : une région, un canal de distribution, etc.

2) Le contenu des coûts :

Quelle que soit son domaine d'application, le coût peut être complet ou partiel :

- Le **coût complet** est calculé en retenant les **charges directes et les charges indirectes** le concernant, après un traitement éventuel. On pourra utiliser, coût complet d'approvisionnement, coût variable d'approvisionnement, coût direct d'approvisionnement, etc.

- **Le coût partiel** est obtenu en n'incorporant qu'une fraction des charges, qui peuvent être : les charges directes, qui donnent les coûts directs ou les charges variables qui constituent les coûts variables. Si le coût (ou charges) variable est proportionnel à l'activité de l'entreprise, le coût (ou charges) fixe est un coût qui ne varie pas avec l'activité de l'entreprise.

A partir de ce schéma technique, nous retrouverons toujours le même ordre chronologique de calcul des coûts successifs :

- > Coût d'achat ;
- > Coût de production (ou de fabrication) ;
- > Coût hors production (coût de distribution...) ;
- > Coût de revient.

Dans les entreprises de distribution, la phase 2 n'existera pas.

**Nous traiterons les parties
suivantes :**

⦿ Première partie :

Plan

1

Les charges de la comptabilité analytique d'exploitation

Charges directes et indirectes

2

3

La hiérarchie des coûts dans une entreprise commerciale

La hiérarchie des coûts dans une entreprise industrielle

4

5

L'inventaire permanent et la valorisation des sorties de stocks (la tenue des stocks)

Le traitement des encours de production, des déchets, des rebus et des sous-produits

6

② Deuxième partie:

Plan

1

Le seuil de rentabilité