

Chapitre 1 : Les coûts et décisions de gestion

Synthèse

1. Articulation avec la comptabilité générale

1.1. Définition

Il existe deux systèmes comptables :

- la comptabilité financière, un système d'information normalisé dont la finalité est de fournir des informations fiables et pertinentes sur la situation financière de l'entreprise. Elle respecte le code de commerce et le PCG (plan comptable général : règles et principes comptables) ;
- la comptabilité de gestion / analytique, dédiée à l'analyse des coûts pour aider à la prise de décision.

Contrairement à la comptabilité générale, la comptabilité analytique n'est soumise à aucune obligation légale. En effet, l'information fournie n'est utilisée qu'à l'intérieur de l'entreprise et peut donc être adaptée aux besoins spécifiques de chaque organisation.

Ainsi, même si l'essentiel des informations traitées par la comptabilité de gestion proviennent de la comptabilité générale, il est possible de retraiter quelque peu ces données afin d'améliorer la pertinence des calculs de coûts.

De cette façon, certaines charges de la comptabilité générale ne sont pas reprises en comptabilité de gestion : on parle de « **charges non incorporées** ».

Exemple : charges exceptionnelles.

Inversement, certaines charges fictives non enregistrées en comptabilité financière peuvent être incluses dans le calcul des coûts : on parle de « **charges supplétives** ».

Exemples : rémunération des capitaux propres, rémunération du travail de l'exploitant individuel.

1.2. Les objectifs de la comptabilité de gestion

La comptabilité analytique est un véritable outil de pilotage d'une société qui utilise de nombreuses informations non divulguées en externe. Elle poursuit plusieurs objectifs :

- lister et décomposer les différentes charges afin de mieux les comprendre et les maîtriser,
- identifier la performance de chacun des produits commercialisés pour optimiser la gamme choisie,
- construire des prévisions de manière pertinente et suivre leur réalisation,
- mettre en place des solutions adaptées en recourant à des ressources internes ou en faisant appel à un partenaire (sous-traitant par exemple).

1.3. Comparaison de la comptabilité générale (financière) et la comptabilité analytique

	Comptabilité générale	Comptabilité de gestion
Objet		
Présentation	Normalisée	Libre
Méthodes de calcul	Normalisées	Libres
Utilisation	En interne + partenaires (Banque...)	En interne exclusivement
Périodicité de publication de documents	Imposée annuellement pour des raisons fiscales	Sans contrainte, mais régulièrement
Portée	Financière et fiscale	Stratégique

2. Analyse des charges

Afin de pouvoir calculer des coûts, il faut tout d'abord analyser les charges.

On distingue les charges directes des charges indirectes et les charges fixes des charges variables.

2.1. Charges directes et indirectes

- Une charge directe est une charge qui peut être affectée sans ambiguïté au coût d'un produit (matières premières, salaire d'un ouvrier ne travaillant que sur un produit, etc.).
- Une charge indirecte nécessite un calcul préalable pour être répartie entre plusieurs produits (loyer d'un atelier dans lequel plusieurs produits sont fabriqués).

Attention : les charges ne sont pas directes ou indirectes dans l'absolu, mais par rapport à un produit.

2.2. Charges fixes et variables

- **Les charges fixes** restent constantes, peu importe le volume d'activité de l'entreprise (loyer, amortissement, services administratifs).
- **Les charges variables** sont fonction de l'activité de l'entreprise (matières premières, énergie...).

La distinction entre charges fixes et variables repose sur des hypothèses simplificatrices. Dans la réalité, la distinction n'est pas toujours aisée : certaines charges comprennent une partie fixe et une partie variable (rémunération de la force de vente par exemple).

- **Les charges mixtes** correspondent à des charges incluant une partie fixe et une partie variable.
Exemple : électricité : charge variable = consommation et charge fixe = abonnement.

3. Typologie des coûts et des marges

On peut classer les coûts selon plusieurs typologies :

- selon le stade d'élaboration du produit (coût d'achat / de production / de revient),
- selon le moment de calcul du coût (coût constaté / préétabli),
- selon la nature des charges prises en compte dans le coût (coût complet / partiel).

3.1. Selon le stade d'élaboration du produit (hiérarchie des coûts)

On peut résumer cette typologie comme suit :

- stade d'élaboration du produit => coût,
- entrée dans les entrepôts de l'entreprise => coût d'achat,
- sortie de chaîne de production => coût de production,
- arrivée chez le client => coût de revient,

Ces coûts sont reliés les uns aux autres de la façon suivante (on parle de « hiérarchie » des coûts) :

- Coût d'achat = prix d'achat + frais accessoires (transport, service approvisionnement ...)
- Coût de production = coût d'achat + coût de fabrication (main-d'œuvre, machines, ...)
- Coût de revient = coût de production + coût hors production (distribution, publicité, administratif)

Plus de détails : **Chapitre 3** - Démarche de calcul de coût de revient des produits

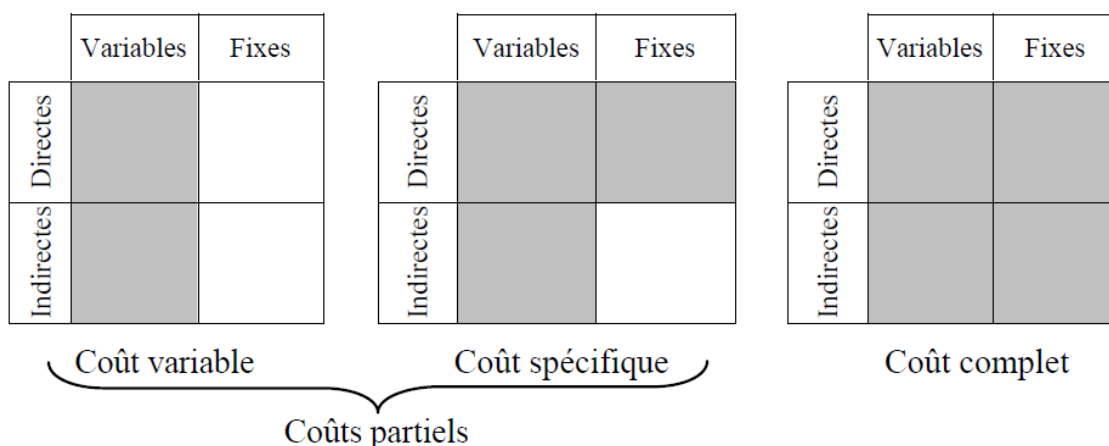
3.2. Selon le moment de calcul du coût

On distingue :

- les coûts constatés, calculés à partir des charges réelles,
- les coûts préétablis, calculés à partir d'estimations ou d'hypothèses.

3.3. Selon la nature des charges prises en compte

En reprenant la typologie des charges étudiées au paragraphe précédent, on peut calculer plusieurs types de coûts. Le coût qui prend en compte toutes les charges est appelé « coût complet » alors que les coûts qui ne prennent en compte que certaines charges sont appelés « coûts partiels ».



Il est ainsi possible de calculer une multitude de coûts pour le même produit. Il faut donc choisir celui qui permet de répondre de façon pertinente à la question posée :

- le coût complet permet de valoriser les stocks au bilan comptable ou d'établir des devis,
- le coût variable permet de décider d'accepter ou non une commande exceptionnelle,
- le coût spécifique permet de décider du maintien d'une ligne de production.

3.4. Les marges

Elles correspondent à la différence entre le chiffre d'affaires et les coûts. Elles sont calculées avant que le résultat analytique ne soit définitivement évalué. Elles permettent de mieux déterminer les éventuelles fragilités dans la rentabilité de l'entreprise.

Exemples : Marge sur coût variable, sur coût direct, sur coût spécifique, sur marge nette...