

<h2 style="text-align: center;">La comptabilité de gestion : pourquoi ?</h2>	Fiche 1
<p>Définition Selon le plan comptable général, la comptabilité de gestion fait apparaître deux aspects :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Connaître les coûts et les résultats par produit. - Agir pour prévoir et contrôler au moyen des écarts. <p>Objectif Cette comptabilité, facultative, va permettre une aide à la gestion.</p>	

I. Son historique

La comptabilité de gestion commence à voir le jour au XVII^e siècle au sein des entreprises industrielles. En effet, l'ensemble des parties prenantes (comptables, ingénieurs, etc.) met en place des systèmes de calculs aidant à la prise de décisions en matière de gestion.

De ce fait on la nommait « comptabilité industrielle », puis elle devient « comptabilité analytique d'exploitation » pour enfin s'appeler « comptabilité de gestion ».

II. Son rôle

Cette comptabilité de gestion suit un processus qui peut être le suivant :

- a. Définition des opérations commerciales ou/et industrielles.
- b. Mesure de ces opérations qui seront susceptibles de se réaliser.
- c. Analyse des différentes activités dans l'environnement de l'entreprise.
- d. Préparation des données comptables et prévisionnelles.
- e. Information de ces données aux dirigeants.
- f. Planification de ces données pour une meilleure compréhension.
- g. Évaluation de la planification en fonction du passé.
- h. Mise en place d'un système pour un partage des responsabilités en vue d'une efficacité⁽¹⁾ optimale.

⁽¹⁾ Niveau de réalisation d'un objectif.

Elle va permettre un questionnement relatif à la situation actuelle :

- Les facteurs de production sont-ils combinés et utilisés de façon optimale ?
- Les facteurs de production permettent-ils la meilleure performance ?
- Les facteurs de production sont-ils tous nécessaires ?
- Les facteurs de production permettent-ils une valeur ajoutée ?

La comptabilité de gestion mettra en exergue les activités, les produits qui ne seront pas rentables dans le but soit de les transformer par une amélioration, soit de les supprimer pour les remplacer par d'autres, préférés sur le marché.

III. Ses outils

Pour ce faire, la comptabilité de gestion dispose d'outils de mesure des performances.

Il lui est possible de comparer un résultat souhaité à un résultat réalisé grâce à des **normes** qui sont des données de référence fournies par exemple par l'INSEE, par des syndicats d'une profession... et par des **critères de mesure de performance**, pouvant être d'efficacité⁽¹⁾ et/ou d'efficacité⁽²⁾.

⁽¹⁾ Niveau de réalisation d'un objectif.

⁽²⁾ Aptitude à utiliser le minimum de ressources pour atteindre un niveau d'efficacité donné.

IV. Conclusion

La comptabilité de gestion va permettre la mise en place d'un système de mesure le plus pertinent, le plus exact et le plus objectif.

Elle entraînera des décisions en vue d'améliorer la situation en ne se contentant pas de calculer des coûts.

Enfin, d'après le plan comptable général, la comptabilité de gestion envisagera une comparaison entre des données passées et prévues afin de déclencher des mesures correctives nécessaires.

La comptabilité générale et la comptabilité de gestion

Fiche

2

Définitions

La **comptabilité générale** ou financière, tient en partie double, les comptes pour établir le bilan, le compte de résultat, les annexes dans le respect des principes comptables (selon le dictionnaire de la comptabilité, éditions La Villeguérin).

La **comptabilité de gestion** fait apparaître deux aspects :

- Connaître les coûts et les résultats par produit.
- Agir pour prévoir et contrôler au moyen des écarts.

(Selon le plan comptable général).

Objectif

Il convient tout au long de cette fiche d'exprimer le lien entre la comptabilité générale **obligatoire** et la comptabilité de gestion **facultative**.

I. La comptabilité générale ou financière

L'ouvrage *Fiches de comptabilité générale*¹ présente une comptabilité générale qui a pour but **une représentation synthétique mais statique** d'une entité économique.

Elle montre un modèle, respectant les normes nationales et européennes, de transactions enregistrant les flux réels et monétaires entre l'entreprise et son environnement.

• Rappels :

Un plan comptable est utilisé, au sein duquel une classification décimale de l'ensemble des comptes apparaît. Ce plan est scindé en classes numérotées ainsi réparties :

- de 1 à 5 s'inscrivant dans le bilan,
- de 6 à 7 s'inscrivant dans le compte de résultat.

Ces documents obligatoires sont établis à la clôture de l'exercice.

On sait que le bilan représente les avoirs et les dettes de l'entreprise.

Le compte de résultat récapitule l'ensemble des charges (classe 6) et l'ensemble des produits (classe 7), de l'exercice comptable qui vient de s'écouler.

Il permet alors de déterminer le résultat que nous espérons positif (= bénéfice) de l'entreprise afin de pouvoir calculer et payer le montant de l'impôt dû, ainsi que le versement des dividendes aux actionnaires.

Le compte de résultat nous servira de base pour construire notre analyse, relative aux coûts.

1. *Fiches de comptabilité générale*, Maguy Perrin et Christophe Goupil, éditions Ellipses, collection « Fiches », 2013.

On sait qu'un produit entraîne un encaissement, donc un enrichissement de l'entreprise.
 On sait qu'une charge entraîne un décaissement, donc un appauvrissement de l'entreprise.

On comprendra alors aisément que la comptabilité de gestion portera un regard plus spécifique sur ces charges en les analysant et en cherchant à les minimiser.

II. La comptabilité de gestion

La comptabilité de gestion est, de nos jours, totalement séparée de la comptabilité générale. Deux services distincts au sein de l'entreprise existeront alors :

- service de comptabilité générale,
- service de comptabilité de gestion.

Cependant, le deuxième dépendra du premier.

Cette situation permettra un rapprochement des résultats trouvés par chacun d'eux, donc un contrôle approfondi.

Le plan comptable nous a montré que les charges et les produits du compte de résultat sont classés selon un ordonnancement décimal et **par nature**.

Qu'entend-on par nature ?

Si vous avez entre les mains le plan comptable, comme il est conseillé dans l'ouvrage *Fiches de comptabilité générale*, ouvrez-le au niveau de la classe 6, puis au niveau de la classe 7. Vous remarquez que ces deux classes sont parfaitement symétriques quant à leur « nature » et leur « codification » :

Compte de résultat de la comptabilité générale

Charges (classe 6)	Produits (classe 7)
d'exploitation	
Comptes 60 à 65	Comptes 70 à 75
financiers	
Comptes 66	Comptes 76
exceptionnels	
Comptes 67	Comptes 77

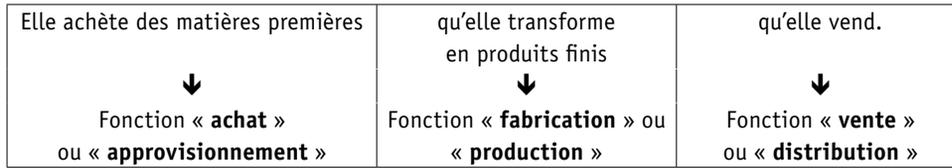
Cette classification de la comptabilité générale ne permet pas une analyse par activité distincte. C'est pourquoi la comptabilité de gestion va utiliser les charges fournies par la comptabilité générale et les répartir non plus par nature mais par **fonction**.

L'ouvrage de comptabilité générale cité précédemment a montré une classification comptable des entreprises selon leur activité :

a. Entreprise commerciale

Elle achète des marchandises ↓ Fonction « achat » ou « approvisionnement »	et vend des marchandises. ↓ Fonction « vente » ou « distribution »
---	---

b. Entreprise industrielle



c. Entreprise de service

Ces entreprises sont assimilées aux entreprises industrielles. On retrouve donc les trois fonctions principales précitées.

N.B. : Le travail qui suivra tiendra généralement compte de la situation d'une entreprise industrielle car elle présente l'ensemble des fonctions existantes.

III. De la comptabilité générale à la comptabilité de gestion

Nous avons noté que ces deux comptabilités étaient liées. Ce lien est présenté au travers du compte de résultat.

Passage de la comptabilité générale à la comptabilité de gestion

Compte de résultat de la comptabilité générale donnant le résultat de la comptabilité générale « RG »

Classe 6

Charges classées par nature :

Exploitation.
Financière.
Exceptionnelle.

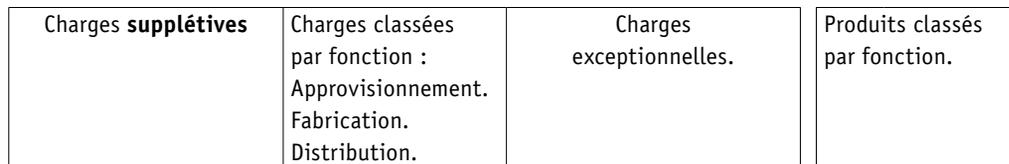
Classe 7

Produits classés par nature :

Exploitation.
Financière.
Exceptionnelle.

Compte de résultat de la comptabilité de gestion donnant le résultat de la comptabilité analytique d'exploitation (« RAE »)

Charges **incorporables** directes et indirectes



= n'existent pas en comptabilité générale
= à inclure dans un coût.

Charges **non incorporables**
= n'existent pas en comptabilité de gestion
= à caractère non répétitif.

Le résultat de la comptabilité générale (RG) peut se retrouver à partir du résultat analytique d'exploitation (RAE) :

RG = RAE

+ charges supplétives

- charges non incorporables

+ bonus d'inventaire (conférer fiche 6, différences d'inventaire)

- malus d'inventaire (conférer fiche 6, différences d'inventaire)

Précisions relatives aux comptes de charges :

- **Les charges non incorporables**

Les charges exceptionnelles issues de la comptabilité générale (dont le numéro de compte du PCG commence par 67) ne sont pas prises en compte en comptabilité de gestion car, par définition, elles sont « exceptionnelles » et donc ne se reproduiront pas. Il est inutile d'en faire une analyse. Elles sont alors non incorporables donc non incorporées.

- **Les charges supplétives**

On a l'obligation, en comptabilité générale, d'avoir un document permettant une écriture (cf. l'ouvrage *Fiches de comptabilité générale, op. cit.*), par exemple un bulletin de salaire qui correspond à la rémunération d'un employé.

La comptabilité de gestion comme il a été dit est facultative. De ce fait, elle a la possibilité parfois d'inclure des charges ne faisant pas l'objet d'écritures en comptabilité générale (donc n'existent pas) permettant un ajustement des coûts.

Par exemple, un entrepreneur individuel, du fait de son statut juridique, ne peut rémunérer son travail via un salaire.

Est-ce pour autant qu'il n'a pas d'activité ?

Non, il en a une mais ne faisant pas l'objet d'un document permettant une écriture en comptabilité générale sous le libellé « rémunération du personnel » (avec tous les comptes associés du PCG). Ces comptes devraient apparaître au niveau des charges du compte de résultat.

La comptabilité de gestion, elle, permet d'inclure un montant « fictif » mais « raisonnable » équivalent à un salaire qu'il se serait octroyé évaluant son activité d'exploitant. Cette charge porte alors le qualificatif de « charge supplétive ».

Un second exemple peut être pris.

Pour continuer d'exister sur le marché économique, une entreprise a besoin d'investir pour se moderniser (conférer l'ouvrage « Fiches d'analyse financière et diagnostic financier », mêmes auteurs et même éditeur).

De ce fait, elle a besoin de liquidités.

Deux cas de figure se présentent :

Si elle ne possède pas suffisamment de trésorerie, elle doit emprunter auprès d'un établissement financier. Le remboursement de cet emprunt se fera en deux parties :

- Le remboursement du capital (compte 164 du PCG), compte de capitaux propres figurant au bilan.

- Le paiement des intérêts relatifs à cet emprunt (compte 661 du PCG), compte de charges financières figurant au compte de résultat.

Ce second montant, augmentant les charges, diminuera le bénéfice entraînant une diminution de l'impôt à payer.

Si elle possède suffisamment de trésorerie, elle s'autofinance. De ce fait, elle ne contracte pas d'emprunt et ne rembourse pas de capital. Ne devant alors pas payer d'intérêts, les charges du compte de résultat n'augmentent pas et le bénéfice ne diminue donc pas tout comme l'impôt.

Cette seconde situation fait apparaître une « injustice » fiscale.

Pour réparer cette injustice, la comptabilité de gestion fera « comme si » un emprunt avait été contracté, « comme si » un capital devait être remboursé et « comme si » des intérêts devaient être payés.

Le montant des intérêts sera alors considéré comme une charge supplétive.

<h2 style="text-align: center;">Les différentes méthodes de calcul des coûts</h2>	Fiche 3
<p>Définition Les méthodes de calcul des coûts se définissent par rapport à la classification des charges et des coûts.</p> <p>Objectif Il existe plusieurs méthodes de calcul des coûts car une seule ne suffit pas à comprendre leur analyse.</p>	

I. Les charges

La comptabilité générale a permis d'appréhender la notion de **charges**.

Elles sont classées par nature et correspondent à des sommes versées ou à verser, en contrepartie desquelles on retrouve des matières premières, des marchandises, des produits ou des services etc.

Par conséquent leur définition est la suivante :

« Les charges sont constituées par tous les biens et services consommés par l'entreprise au cours de son activité, pour une période donnée ».

II. Les coûts

La comptabilité de gestion utilise de son côté le terme de **coût**. Elle définit le coût comme « un agrégat de charges ».

L'analyse de ces coûts se fait alors en dehors de toute circonstance exceptionnelle (charges non incorporables) et ils sont calculés afin de permettre une comparaison :

- Dans le **temps**, ce qui implique la permanence de la méthode.
- Dans l'**espace**, ce qui implique une comparaison entre entreprises de même activité et de même taille.

On rencontrera alors, selon les méthodes de calcul, un coût composé de charges directes et indirectes, un autre composé de charges fixes et variables, etc.