

## Table des matières

I – DEFINITION ET OBJECTIFS DE LA COMPTABILITE ANALYTIQUE DE GESTION .....	3
1. Définition .....	3
2. Objectifs .....	3
II – COMPARAISON COMPTABILITE GENERALE/ COMPTABILITE ANALYTIQUE .....	3
CHAPITRE I : ANALYSE DES ELEMENTS CONSTITUTIFS DES COÛTS .....	3
I- ANALYSE DES COUTS ET COUTS DE REVIENT ET DETERMINATION DES RESULTATS .....	4
I-1. COUT D'ACHAT .....	4
I-2. COUT DE PRODUCTION .....	4
I-3- COUT DE REVIENT .....	5
II- LES DIFFERENTES CHARGES .....	6
II. 1. LES CHARGES DIRECTES ET LES CHARGES INDIRECTES .....	6
II – LES CHARGES SUPPLETIVES ET LES CHARGES NON INCORPORABLES .....	6
1. Les charges supplétives .....	6
2. Les charges non incorporables .....	6
III - Détermination des charges incorporées de la CAGE .....	7
APPLICATION : .....	7
CHAPITRE II : LE TRAITEMENT DES CHARGES INDIRECTES .....	7
I – LA NOTION DES CENTRES D'ANALYSE .....	7
II. L'unité d'œuvre .....	8
III – La répartition des charges indirectes .....	8
1) Principes .....	9
2) Schéma du tableau de répartition .....	9
TRAVAUX DIRIGES .....	10
EXERCICE N°1 .....	10
EXERCICE : 2 : .....	11
CHAPITRE III : INVENTAIRE PERMANENT ET EVALUATION DES STOCKS .....	12
A – EVALUATION DES ENTREES .....	12
B - EVALUATION DES SORTIES .....	12
1) La méthode du coût moyen pondéré (CMP) .....	13
2) La méthode FIFO ou PEPS .....	13
Application .....	14
<b>Application</b> : (voir société <b>MAIGRE</b> ) .....	14

DEVOIR DE COMPTABILITE ANALYTIQUE .....	14
EXERCICE.....	14
2ème PARTIE .....	15

## INTRODUCTION GENERALE

Les dirigeants ont besoin de prendre à tout moment des décisions qui orientent l'activité et modifient souvent les conditions de vie de l'entreprise. Il est donc très important d'apporter au « décideur » des informations complémentaires économiques significatives, libérées des contraintes de la comptabilité générale et adaptées aux besoins de l'entreprise. Ce système « vivant » (dynamique et adaptable) représente **la comptabilité analytique de gestion**.

### I – DEFINITION ET OBJECTIFS DE LA COMPTABILITE ANALYTIQUE DE GESTION

#### 1. Définition

Le SYSCOHADA définit la comptabilité analytique de gestion comme un système d'analyse et de traitement autonome de données (internes et externes) permettant de calculer des coûts et des résultats « analytiques » de nature à fournir des informations utiles à la gestion de l'entreprise.

#### 2. Objectifs

Les objectifs essentiels de la comptabilité analytique sont :

- connaître les coûts des différentes fonctions assurées par l'entreprise ;
- déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du patrimoine de l'entreprise (produits stockés et produits immobilisés) ;
- expliquer les résultats en calculant les coûts des produits (biens et services) pour comparer au prix de vente correspondant.
- établir les prévisions de charges et de produits courants ;

D'une manière générale, la comptabilité analytique de gestion fournit des éléments de nature à éclairer les prises de décision des responsables des entreprises. Par l'analyse des coûts, elle permet le contrôle de la productivité, le contrôle de la régularité des opérations prévues et l'appréciation de l'efficacité de l'organisation de l'entreprise. Par la connaissance des coûts et des résultats, elle permet le contrôle de la rentabilité.

### II – COMPARAISON COMPTABILITE GENERALE/ COMPTABILITE ANALYTIQUE

Critères de comparaison	Comptabilité générale	Comptabilité analytique
Vision de l'entreprise	globale	détaillée
Nature de l'information	Elle est précise, sincère et pertinente	Elle est approchée, rapide et pertinente
Nature du résultat	Résultat global	Résultat détaillé
Nature des flux	Externe	Interne
Objectif	financier	économique

## CHAPITRE I : ANALYSE DES ELEMENTS CONSTITUTIFS DES COÛTS

Une charge est un avantage sacrifié ou disposé d'un bien ou d'un service.

Un coût est la somme des charges.

## I- ANALYSE DES COUTS ET COUTS DE REVIENT ET DETERMINATION DES RESULTATS

La hiérarchie entre les coûts est la suivante : le coût d'achat, ensuite le coût de production, enfin le coût de revient.

### I-1. COUT D'ACHAT

Le coût d'achat comprend le prix d'achat net auquel on ajoute les charges directes d'approvisionnement et les charges indirectes d'approvisionnement.

- Formule

$\text{COUT D'ACHAT} = \text{Prix d'achat net} + \text{charges directes d'approvisionnement} + \text{charges indirectes d'approvisionnement}$
---

#### Application

L'entreprise « KROKPA » de fabrication et de vente de meubles utilise deux matières premières M1 et M2 pour produire respectivement deux biens finis P1 et P2.

Pour la période d'activité, la comptabilité fournit les informations suivantes :

- 1) Achats :
  - M1 : 420 kg à 25 f le kg ;
  - M2 : 380 kg à 30 f le kg.
- 2) Les charges directes d'approvisionnement sont de :
  - Pour M1 : 875
  - Pour M2 : 1 025
- 3) Pour la période, l'entreprise a supporté 3 275 f de charges indirectes d'approvisionnement. Celles-ci se répartissent entre les deux matières premières proportionnellement aux quantités achetées.
- 4) En début d'activité, on avait en stock (stock initial) :
  - M1 : 60 kg à 19 f le kg
  - M2 : 110 kg à 26 f le kg
- 5) Sorties (utilisation ou consommation) :

L'entreprise « KROKPA » a utilisé pour la période d'activité, 460 kg de M1 pour fabriquer P1 et 485 kg de M2 pour fabriquer P2.

#### TRAVAIL A FAIRE

- 1) Présenter la fiche technique ;
- 2) Présenter le tableau de répartition des charges indirectes pour la section Approvisionnement
- 3) Calculer le coût d'achat de M1 et M2
- 4) Etablir l'inventaire permanent de M1 et M2.

### I-2. COUT DE PRODUCTION

Le coût de production comprend le coût d'achat des matières premières utilisées auquel on ajoute les charges directes de production et les charges indirectes de production.

- Formule

$$\begin{aligned} \text{COUT DE PRODUCTION} = & \text{coût d'achat des matières premières utilisées} \\ & + \text{Charges directes de production (MOD)} \\ & + \text{Charges indirectes de production} \end{aligned}$$

#### Application (suite)

Pour la période d'activité, l'entreprise « KROKPA » a fabriqué 1 200 unités de P1 et 910 unités de P2. Cette production a nécessité l'utilisation de 460 kg de M1 pour P1 et 485 kg de M2 pour P2.

En atelier de production, on note que les charges directes sont :

- Pour P1 : 160 heures au taux horaire de 18 f ;
- Pour P2 : 140 heures au taux horaire de 22 f

Pour la période considérée, les charges indirectes de production s'élèvent à 4 860 f.

L'unité d'œuvre de la section production est l'heure de main d'œuvre directe.

On rappelle qu'en début d'activité, il y avait en stock :

P1 : 180 unités au prix unitaire de 26 f ;

P2 : 130 unités au prix unitaire de 38 f.

L'entreprise a vendu pour cette période d'activité 1 320 unités de P1 et 1 010 unités de P2.

#### TRAVAIL A FAIRE

- 1) Présenter le tableau de répartition des charges indirectes pour la section de production
- 2) Calculer le coût de production de P1 et P2
- 3) Etablir leur inventaire permanent.

#### I-3- COUT DE REVIENT

Le coût de revient correspond à l'ensemble des charges supportées par l'entreprise jusqu'à la livraison au client, frais de distribution inclus.

- Formule

$$\begin{aligned} \text{COUT DE REVIENT} = & \text{Coût de production des produits finis vendus} \\ & + \text{Charges directes de distribution} \\ & + \text{Charges indirectes de distribution} \end{aligned}$$

#### Application (suite)

Au cours de la période, l'entreprise « KROKPA » a vendu 1 320 unités de P1 au prix unitaire de 18 f et 1 010 unités de P2 au prix unitaire de 35 f.

Les charges directes de distribution sont respectivement de 1 560 et de 1 240.

L'entreprise a supporté 3 820 de charges indirectes de distribution. L'unité d'œuvre de la section distribution est l'unité vendue.

### TRAVAIL A FAIRE

- 1) Présenter le tableau de répartition des charges indirectes pour la section distribution
- 2) Calculer le coût de revient des produits vendus.

## II- LES DIFFERENTES CHARGES

### II. 1. LES CHARGES DIRECTES ET LES CHARGES INDIRECTES

#### 1. Les charges directes

Ce sont des charges qu'on affecte directement aux coûts sans calculs préalables.

**Exemple :** - matière première A pour la fabrication d'un seul produit.

- le salaire des ouvriers qui se consacrent à la seule fabrication du produit A

#### 2. Les charges indirectes

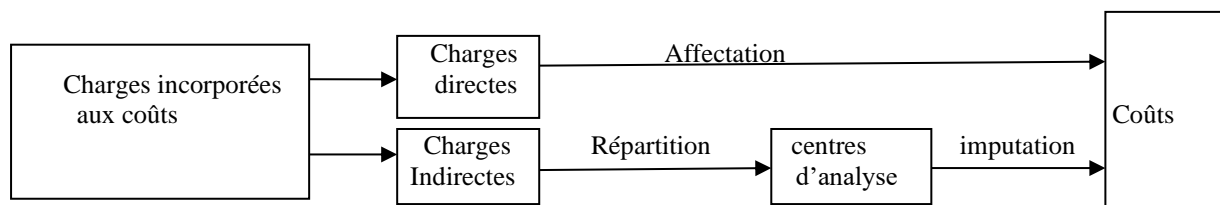
Ce sont les charges qui concernent plusieurs produits (biens). La répartition de ces charges suppose des calculs intermédiaires avant leur imputation aux coûts

**Exemple :** - Le loyer du calcul dans lequel tous les produits sont fabriqués ;

- Des charges d'électricité et des charges administratives.

- frais d'entretien du siège ;

Ce processus peut être schématisé de la façon suivante :



## II – LES CHARGES SUPPLÉTIVES ET LES CHARGES NON INCORPORABLES

### 1. Les charges supplétives

Les charges supplétives appartiennent uniquement à la comptabilité analytique.

Exemple : - la rémunération de capitaux propres : cette charge fonctionne comme si l'entreprise avait emprunté de l'argent pour financer son activité. Elle n'a lieu qu'en présence de bénéfice.

- la rémunération du compte de l'exploitant : lorsque celui-ci n'est pas salarié de l'entreprise.

### 2. Les charges non incorporables

Les charges non incorporables appartiennent uniquement à la comptabilité générale.

Exemple : - Impôt sur bénéfice

- les charges activées (frais d'établissement, primes de remboursement des obligations, les primes d'assurance vie contractés au profit de l'entreprise, etc)
- Les provisions sans objet (pour risques et charges pour dépréciation etc.

### III - Détermination des charges incorporées de la CAGE

Les charges incorporées de la comptabilité analytique de gestion (CAGE) sont obtenues par la relation suivante :

$$\text{Charges de la comptabilité analytique} = \text{charges de la comptabilité générale} + \text{Charges supplétives} - \text{Charges non incorporables}$$

#### APPLICATION :

Les charges de la comptabilité générale du premier trimestre de l'entreprise « KOFFI » s'élèvent à 3 962 500 f dont :

- dotation aux amortissements des frais d'établissement : 300 000 f
- dotations aux provisions sans objet : 75 000 f

Il est prévu une rémunération du capital de 1 500 000 f au taux annuel de 10 % et une rémunération mensuelle de l'exploitant de 225 000 f.

#### Travail à faire

- 1) Calculer le montant des charges de la comptabilité analytique pour le trimestre ;
- 2) Sachant que les achats du trimestre sont de 1 200 000 f et que la main d'œuvre directe (MOD) il a été utilisé 500 heures payées à 1 200 f l'heure, calculer le montant des charges directes et celui des charges indirectes.

## CHAPITRE II : LE TRAITEMENT DES CHARGES INDIRECTES

### I – LA NOTION DES CENTRES D'ANALYSE

Les centres d'analyse sont des compartiments d'ordre comptable dans lesquels sont groupés avant leur imputation aux coûts et coût de revient, les éléments de charges qui ne peuvent être directement affectés à ces coûts.

Exemple : Centre d'approvisionnement, centre de production, centre de transport, centre de distribution, centre d'entretien, centre de finance, etc.

Du point de vue du traitement comptable, il existe deux grandes catégories de centres d'analyse :

- Les centres principaux

Les centres principaux sont des centres où sont mis en œuvre les moyens de production et de vente de l'entreprise : approvisionnement, ateliers et services commerciaux.

L'activité de ces centres fait ressortir le cycle : achat – production – vente.

- Les centres auxiliaires

Les centres auxiliaires sont des centres qui regroupent les charges indirectes destinées à être réparties dans les centres principaux. Ils gèrent les facteurs de production mis en œuvre par l'entreprise : gestion du personnel, gestion du matériel et du bâtiment (entretien, sécurité, etc.), gestion finance (facturation, trésorerie, etc.). Ils assurent essentiellement des fonctions de coordination et d'organisation interne à l'entreprise.

## II. L'unité d'œuvre

A chaque section homogène doit être associée une unité d'activité ou « unité d'œuvre » permettant de mesurer et d'évaluer les prestations fournies par cette section aux produits et aux services vendus.

On admet que la meilleure unité d'œuvre est celle qui résulte de la relation parfaite entre les charges de chaque section et l'activité de cette dernière.

Les bases de répartition les plus couramment utilisées sont :

- ✓ Pour les frais indirects d'approvisionnement : quantité de matières utilisées (unités, poids, etc) ;
- ✓ Pour les frais indirects de production :
  - durée de travail ouvrier (H.M.O.D),
  - durée de travail des machines (H.M),
- ✓ Pour les frais indirects de distribution :
  - montant des ventes,
  - quantités vendues,

## III – La répartition des charges indirectes



## 1) Principes

L'analyse se déroule en trois étapes

### a) Répartition primaire

La répartition primaire consiste à attribuer des charges indirectes aux centres principaux et / ou aux centres auxiliaires à partir des clés de répartition qui sont fonction de la nature des charges à répartir.

**Exemple** : nombre de machines pour les contrats d'entretien de ces machines, etc.

### b) La répartition secondaire

Dans cette phase, les clés de répartition secondaire sont utilisées pour les cessions de prestations entre les centres d'analyse. Cette répartition secondaire appelée transfert de charges peut présenter deux situations lorsqu'elle concerne la cession entre centres auxiliaires :

#### - Transfert sans retour ou en escalier

On parle de transfert en escalier lorsqu'un centre auxiliaire fournit des prestations de services à un autre centre auxiliaire et sans contrepartie.

#### - Transfert avec retour ou Transfert croisé

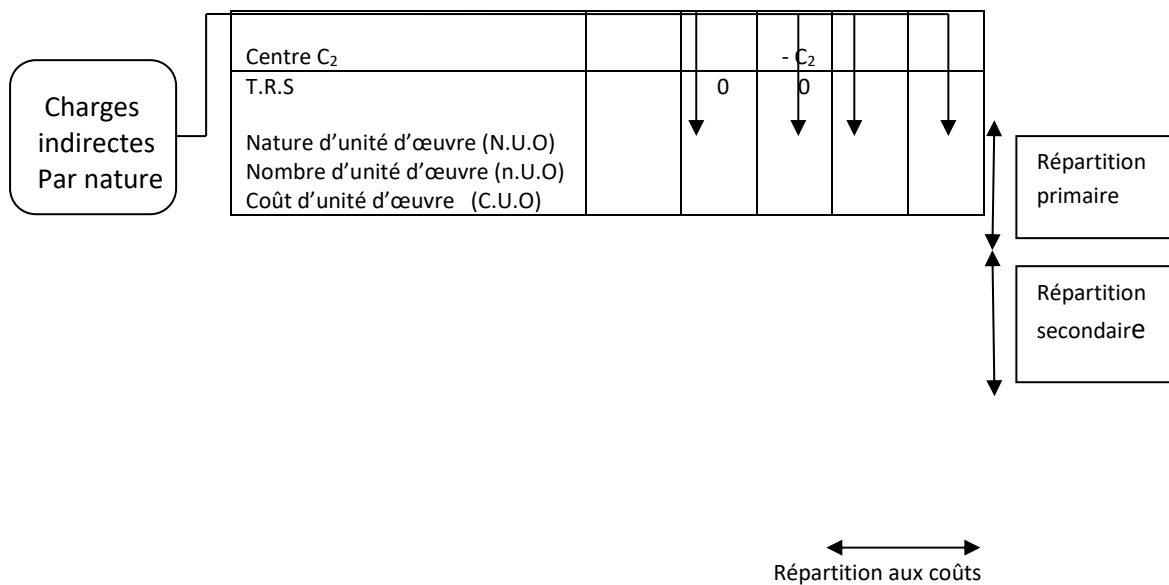
On parle de transfert croisé (transfert réciproque) lorsque les centres auxiliaires se fournissent mutuellement des prestations de service.

### c) Imputation aux coûts

Les charges réparties entre les centres principaux seront imputées aux différents coûts.

## 2) Schéma du tableau de répartition

Libellé	Total	Centres auxiliaires		Centres principaux	
		C <sub>1</sub>	C <sub>2</sub>	C <sub>3</sub>	C <sub>4</sub>
Comptes de charges (61 à 69)					
T.R.P	*	*	*	*	*
Centre C <sub>1</sub>		- C <sub>1</sub>			



## TRAVAUX DIRIGES

### EXERCICE N°1

Soit le tableau ci-dessous :

	Totaux	Centres auxiliaires		Centres principaux		
		Admin.	Appro.	At 1	At 2	Ditri.
Transport	47 000	10 %	5 %	20 %	20 %	45 %
Services extérieurs	24 000	1	1	2	2	2
Impôts et taxes	21 000	7	-	3	7	3
Autres charges	18 000	-	-	30 %	30 %	40 %
Frais de personnel	88 000	1 / 5	1 / 10	3 / 10	3 / 10	1 / 10
Dotation aux amortissements	12 000	-	-	50 %	50 %	-
<b>Totaux primaires</b>						
Administration		-	10 %	25 %	25 %	40 %
Approvisionnement		5 %	-	60 %	-	35 %
<b>Totaux secondaires</b>						

**Travail à faire** : Terminer le tableau de répartition des charges indirectes

## EXERCICE : 2 :

L'analyse des charges indirectes d'une entreprise donne les éléments suivants :

- Fourniture, Transports et services extérieurs (604, 605, 61, 62 et 63)
- Autres charges (64 à 69)

La répartition de ces charges indirectes entre les centres d'analyse de l'entreprise se fait comme suit :

Charges indirectes	totaux	Gestion du matériel	Gestion de personnel	Approvisionnement	production	Distribution
Fournitures et S.E	2 000 000	15 %	5 %	25 %	25 %	30 %
Autres charges	2 500 000	10 %	20 %	20 %	30 %	20 %

La répartition secondaire a lieu dans les conditions suivantes :

- **Hypothèse 1** : transfert sans retour :

	Gestion du matériel	Gestion de personnel	Approvisionnement	production	Distribution
Gestion du matériel	-	5 %	40 %	25 %	30 %
Gestion de personnel		-	40 %	40 %	20 %

- **Hypothèse 2** : prestation réciproques entre centres auxiliaires :

	Gestion du matériel	Gestion de personnel	Approvisionnement	production	Distribution
Gestion du matériel	-	5 %	40 %	25 %	30 %
Gestion de personnel	10 %	-	30 %	40 %	20 %

**Travail à faire**

- 1) Calculer les totaux de la répartition primaire
- 2) Calculer :
  - a) Les totaux de la répartition secondaire dans les deux hypothèses,
  - b) Les coûts d'unité d'œuvre en tenant compte des informations suivantes :
 

L'entreprise a acheté 1 200 kg de matières,

- la main-d'œuvre a utilisé 400 h,

- le montant des ventes s'élève à 4 000 000 f.

**N.B : - Arrondir les coûts d'unité d'œuvre au centième près**  
**- Les totaux sont arrondis à l'entier le plus proche.**

## **CHAPITRE III : INVENTAIRE PERMANENT ET EVALUATION DES STOCKS**

L'inventaire permanent concerne l'évaluation des comptes de stocks.

Les stocks comprennent les biens achetés et les biens fabriqués.

Les biens achetés sont généralement les marchandises, les matières premières et autres fournitures.

Les biens fabriqués sont représentés par les produits finis, les produits intermédiaires, les produits dérivés ou sous-produits, les en-cours de production, etc.

La gestion des stocks recommande aussi que de façon permanente, il soit fait une évaluation juste et correcte des biens à leur entrée en stock et des biens à leur sortie de stock.

### **A – EVALUATION DES ENTREES**

Un bien acheté entre en stock au coût d'achat.

- **Coût d'achat = prix d'achat net + charges accessoires sur achat (charges directes et indirectes d'approvisionnement)**

Un bien fabriqué entre en stock au coût de production.

- **Coût de production = coût des matières premières utilisées + frais de production (charges directes et indirectes de production)**

### **B - EVALUATION DES SORTIES**

Les biens entrent en en stock à des coûts différents et à des dates différentes. Il se pose alors à l'entreprise la prise en compte d'un coût spécifique pour la facturation lorsqu'il est décidé de leur sortie de stock.

Le plan comptable général préconise à cet effet plusieurs méthodes.

### 1) La méthode du coût moyen pondéré (CMP)

Le coût moyen pondéré se calcule sur la période de référence ou après chaque entrée.

#### a) Le coût moyen pondéré de fin de période

Ce coût se détermine à la fin de chaque période. Il permet d'évaluer les mouvements de sorties. Ce coût est défini par :

$$\text{CMP} = \frac{\text{Valeur de stock initial} + \text{Valeur des entrées}}{\text{Quantité de stock initial} + \text{Quantité des entrées}}$$

#### b) Le coût moyen pondéré mobile (CMP<sub>m</sub>)

Ce coût est déterminé après chaque entrée tout en tenant compte du stock restant (existant) avant l'entrée.

$$\text{CMP}_m = \frac{\text{Valeur de stock initial} + \text{Valeur de l'entrée}}{\text{Quantité de stock initial} + \text{Quantité de l'entrée}}$$

### FICHE DE STOCK

DATE	LIBELLE	ENTREES			SORTIES			STOCK RESTANT		
		Qté	Pu	Mt	Qté	Pu	Mt	Qté	Pu	Mt

#### Application

Au cours du mois de mars 2011, la société « **MAIGRE** » communique les informations suivantes :

01 / 03 / 2011 – Stock initial (SI): 200 unités à 120 f ;

02 / 03 / 2011 – Sortie n°1 : 150 unités ;

05 / 03 / 2011 – Entrée : 250 unités à 100 f ;

07 / 03 / 2011 – Entrée : 300 unités à 105 f ;

25 / 03 / 2011 – Sortie n°2 : 400 unités ;

27 / 03 / 2011 – Entrée : 150 unités à 150 f

**Travail à faire** : Valoriser les sorties par les deux méthodes

### 2) La méthode FIFO ou PEPS

Selon cette méthode, les prélèvements se font d'abord sur les lots les plus anciens puis au fur et à mesure de leur épuisement.

Selon cette méthode, les sorties se font au coût d'entrée (coût d'achat ou coût de production).

### Application

Valoriser les mouvements suivants qui ont été réalisés sur le stock d'un article dans l'ordre chronologique par **la méthode FIFO**:

Mouvement	Entrée lot 1	Sortie	Entrée lot 2	Sortie	Entrée lot 3	Sortie
Quantités	1 000	500	1 000	700	1 000	1 500
Prix unitaire	100 f		120 f		140	

#### 1) La méthode LIFO ou DEPS

Selon cette méthode, les prélèvements se font d'abord sur les lots les plus récents et si cela est insuffisant, on prélève sur l'avant dernier lot jusqu'à épuisement de stock.

**Application** : (voir société **MAIGRE**)

## DEVOIR DE COMPTABILITE ANALYTIQUE

### EXERCICE

20 points

De la comptabilité générale de l'entreprise CALE, on a recueilli pour le 1er trimestre 2018 les informations suivantes :

#### Eléments de charges

61 transports	: 125 000
62 services extérieurs A	: 120 000
63 services extérieurs B	: 60 000
64 impôts et taxes	: 105 000
65 autres charges	: 115 000
66 charges de personnel	: 75 000
67 frais financiers et charges assimilées	: 90 000
68 dotations aux amortissements	: 60 000
69 dotations aux provisions	: 35 000

On précise que 30 000 de dotation représentent des amortissements de frais engagé pour la réhabilitation d'une entreprise sérieusement endommagée par des inondations consécutives

aux pluies diluviennes qui sont tombées sans arrêt pendant près de 10 jours que 25 000 de provisions sont sans objet réel et 35 000 de taxes sont récupérables sur le trésor public.

On note aussi que la rémunération fictive de l'exploitant propriétaire de l'entreprise est évaluée à 60 000 et la rémunération théorique des capitaux propres est estimée au taux annuel de 8 % sur le capital de 2000 000.

La structure organisationnelle de CALE retient le découpage de la société en 5 sections dont 2 auxiliaires et 3 principales. Les deux sections auxiliaires sont : Administration et entretien. Les sections principales sont : approvisionnement, atelier de production et distribution.

### **Travail à faire :**

1° Calculer le montant des charges de la comptabilité analytique.

2° présenter le tableau de répartition primaire, sachant que les charges se répartissent selon les clés suivantes :

Transport : 10 % à l'administration, 10 % à l'entretien, 20 % à approvisionnement, 30 % à l'atelier de production et 30 % à distribution.

Service extérieur A : 50 % à approvisionnement et 50 % à distribution.

Service extérieur B : 20 % à l'entretien, 70 % à l'atelier de production et 10 % à distribution.

Impôt et taxes : 7 à l'atelier de production et 3 à la distribution.

Autres charges : 30 % à l'administration, 40 % à l'approvisionnement et 30 % à distribution.

**Charges de personnel** : 2/5 à l'administration et 3/5 à l'entretien

**Frais financiers et charges assimilées** : 1/3 à l'entretien, 1/3 à l'administration et 1/3 à la Distribution.

**Dotations aux amortissements** : 100 % à l'atelier de production.

**Dotations aux provisions** : 100 % à l'atelier de production

## 2ème PARTIE

La répartition secondaire se fait de la façon suivante :

**Administration** : 10 % à l'entretien, 40 % à l'atelier de production, 10 % à l'approvisionnement et 40 % à distribution.

**Entretien donne** : 50 % à l'atelier de production et 50 % à la distribution.

**Les unités d'œuvre** retenues sont :

Section approvisionnement : le Kg de matières premières achetées ;

Section Atelier de production : l'heure de main d'œuvre directe ;

Section de distribution : 100 f de chiffre d'affaire.

L'entreprise a acheté deux types de matières premières :

M1 : 18 000 Kg ; M2 : 12 000 Kg et utilisées

1 200 Heures pour produire P1 et 800 Heures pour produire P2 et a réalisé un chiffre d'affaire de 250 000 F.

**Travail à faire :**

1° Présenter le tableau de répartition secondaire

2° Calculer les coûts d'unité d'oeuvre.