

Matière enseignée

COMPTABILITÉ DE GESTION

Semestre 3 -AP ENCG-

*Année universitaire 2025/2026
Professeur Mme BENARBI Houda*

Objectifs du cours

La comptabilité de gestion a pour objectif de:

- Déterminer pour chaque produit ou service fabriqué, son résultat analytique et sa contribution au résultat de l'entreprise
- Répartir les charges entre les différents coûts (coût d'achat, coût de production, coût de distribution, coût de revient, ect);
- Appliquer la méthode des centres d'analyse (Le découpage en centres d'analyse, les prestations réciproques entre les centres auxiliaires, Calcul du coût de l'unité d'œuvre);
- Appliquer la méthode des couts partiels et seuil de rentabilité

Plan du cours

Introduction générale

CHAPITRE INTRODUCTIF

- I. La comptabilité de gestion: définition, caractéristiques, et charges.
- II. Notion de coûts
- III. Charges incorporables
- IV. Calcul des charges de la comptabilité

CHAPITRE II :LA HIÉRARCHIE DES COUTS

Chapitre III: Valorisation des stocks (Les méthodes d'évaluation des stocks)

CHAPITRE IV: LA MÉTHODE DES COÛTS COMPLETS (LA MÉTHODE DES SECTIONS ANALYTIQUES)

CHAPITRE V: LA MÉTHODE DES COÛTS PARTIELS

CHAPITRE VI: LA MÉTHODE ABC (ACTIVITY BASED COSTING)

Introduction

La comptabilité générale permet d'élaborer des documents de synthèse et de vérifier un certain nombre d'équilibres généraux, en vue d'un diagnostic financier global.

Or, l'activité des entreprises, qu'elle soit industrielle ou commerciale, est rarement homogène.

Dans la pratique, les entreprises optent pour une diversification des productions ou des articles à vendre, par conséquent les résultats globaux ne rendent pas compte des résultats sectoriels compte tenu de la diversification.

Introduction

- D'un point de vue fiscal, la comptabilité générale est obligatoire car elle permet de déterminer l'assiette fiscale. Or, la comptabilité analytique d'exploitation ne l'est pas. Pourtant, il est nécessaire de disposer d'une comptabilité analytique d'exploitation, dont la vocation fondamentale est le calcul des coûts par produit, par branche ou par secteur d'activité.

Introduction

La comptabilité de gestion permet au terme du plan comptable marocain:

- ✓ de connaître les coûts et les résultats des différentes fonctions de l'entreprise;
- ✓ d'évaluer certains éléments du bilan de l'entreprise;
- ✓ D'analyser les résultats après calcul des coûts des biens et services et leurs comparaison au prix de vente ».

Introduction

Egalement elle permet dans le cadre de la comptabilité budgétaire de :

- Etablir des prévisions des charges et des produits;
- Constater la réalisation des prévisions et expliquer les écarts qui en résultent.

Pourquoi la comptabilité analytique ?

Répondre aux limites de la comptabilité générale

~~La Comptabilité d'entreprise est centrée sur les échanges et ne rend pas compte du processus de transformation des inputs à l'intérieur de l'entreprise.~~



La comptabilité générale donne un résultat unique et global.

CPC	
Achats	Vente (P1, P2, ...)
Variation de stocks	
Autres charges	
Bénéfice	

Préoccupation juridique ou fiscale plus qu'économique

La comptabilité générale est une comptabilité légale qui a pour objet la saisie, la classification et l'enregistrement des flux externes.

L'enregistrement de ces flux doit aboutir à la fin de l'exercice à l'établissement des états de synthèse.

Les objectifs de la CAE

- ✓ Détailler le processus de transformation;
- ✓ Eclater le résultat unique de la comptabilité générale en autant de résultat qu'il y a de produit;
- ✓ Déterminer le coût des produits;
- ✓ Aider les dirigeants à atteindre les objectifs de l'entreprise :
 - Planification
 - Contrôle
 - Prise de décision

Différence entre la comptabilité de gestion et la comptabilité générale

Critères	Comptabilité générale	Comptabilité analytique
- au regard de la loi	Obligatoire	Facultative
- vision de l'entreprise	Globale	Détaillée
- horizon	Passé	Présent, futur
- flux observés	Externes	Internes
- classement des charges	Par nature	Par destination
- objectifs	Financiers	Economiques
- règles	Règles normatives	Souples, évolutives
- utilisateurs	Direction- tiers	Tous les responsables
- nature de l'information	Précise-certifiée-formelle	Rapide, pertinente et approchées

Différence entre la comptabilité de gestion et la comptabilité générale

COMPARAISON

COMPTABILITÉ GÉNÉRALE	VS	COMPTABILITÉ ANALYTIQUE
Est obligatoire	!	Est facultative
Produit des informations pour des utilisateurs externes	👤	Produit des informations pour des utilisateurs internes
Est arrêtée annuellement	📅	Périodicité définie selon les besoins d'analyse
Fait l'objet d'une normalisation	✓	Ne fait pas l'objet d'une normalisation
Donne une image des événements passés	🔍	Est à la base de prévisions
Est un outil de contrôle et de preuve	🎯	Est un moyen d'améliorer les performances

Les charges de la comptabilité de gestion

Charges de la comptabilité analytique = charges de la comptabilité générale + charges supplétives - charges non incorporables +/- charges calculées

Les charges non incorporables

Ce sont des charges qui ont été régulièrement comptabilisées dans la classe 6 suivant les critères de la CG, mais elle ne reflètent pas les conditions normales d'exploitation de l'entreprise :

- ✓ Les charges non courantes ou encore exceptionnelles;
- ✓ Les charges dont le fait générateur n'a aucun lien avec l'activité courante de l'entreprise;
- ✓ Les charges personnelles de l'exploitant;
- ✓ Les Dotations aux amortissements des frais préliminaires (Pas de valeur réelle c'est un actif fictif) ;
- ✓ Les charges n'ont pas le caractère de charges (IS, IR).
- ✓ Les dotations aux provisions pour dépréciation

Les charges supplétives

Ce sont les charges qui ne figurent pas en comptabilité générale et qui sont introduites en CA:

- ✓ De la rémunération théorique des capitaux propres
- ✓ De la rémunération théorique du travail de l'exploitant
- ✓ Autres charges non prises en considération en comptabilité générale mais qui est liées à l'exploitation.

Les charges Calculées

Ce sont les charges prises au niveau de CA, pour un montant différent de celui de la CG. Elles sont de trois types:

- 1) Les charges d'usage
- 2) Les charges étalées
- 3) Les charges abonnées

1) Charges d'usage

- Les annuités d'amortissement de la CG sont déterminées sur la base des critères fiscaux qui n'ont rien avoir avec les véritables dépréciations des immobilisations (cas de l'amortissement dégressif)
- les charges d'usage, se substituent aux dotations aux amortissements. Il est conseillé de retenir pour base amortissable la **valeur actuelle**, pour durée d'amortissement **la durée probable d'utilisation** et de continuer à comptabiliser les charges d'usage tant que l'immobilisation est en service, même si elle est amortie comptablement
- Pour calculer de façon pertinente les coûts dégagés par la CA :
 - ✓ On doit prendre la valeur actuelle (valeur du marché): valeur d'usage
 - ✓ Pour la durée d'amortissement, on la remplace avec la durée probable d'utilisation au moment de calcul: la durée d'usage

**Charges d'usage : valeur d'usage/
durée d'usage**

1) Charges d'usage

- La charge d'usage est incorporée aux coûts tant que l'immobilisation reste en service : une machine prématûrément hors d'usage n'engendre plus de charge d'usage; par contre, une machine en service au delà de la période d'amortissement fiscal ou de la période primitivement retenue comme durée conventionnelle engendre une charge d'usage
- → En comptabilité analytique, on substitue aux dotations aux amortissements des charges appelées « charges d'usage »
- **Exemple:**

Pour un exercice donné, une machine subit un amortissement fiscalement autorisé de 10 % l'an. La machine a coûté 200 000 DH. Le chef d'entreprise pense que la machine qui vaut actuellement 250 000 DH (prix du marché) servira utilement pendant 8 ans.

Annuité d'amortissement : En comptabilité générale : $200\ 000\ DH \times 10\% = 20\ 000\ DH$

Annuité pour charge d'usage $250\ 000\ DH / 8 = 31250\ DH$ Différence d'incorporation sur amortissements $31250 - 20\ 000 = 11\ 250\ DH$

2) Charges étalées

- Comme les charges d'usage il y a une différence dans calcul des provisions entre la comptabilité analytique et la comptabilité générale. Dans la comptabilité générale on prend en considération des critères juridiques dans le calcul des provisions. Par contre dans la comptabilité analytique on prend en considération les risques et la dépréciation réelle.
- Une entreprise doit normalement engager dans 4 ans des réparations évaluées à 400 000 DH. Elle devrait cette année constituer une provision pour charges de: $400\ 000/4 = 100\ 000$ DH. Or pour des raisons de ralentissement économique passager, elle ne constitue en comptabilité générale qu'une provision de 30 000 DH.
- Comment cela se passe-t-il au niveau de la comptabilité analytique ?
 - En comptabilité analytique, la charge étalée devant être de 100 000 DH, il en résulte une différence d'incorporation de $100\ 000 - 30\ 000 = 70\ 000$ DH.

3) Charges abonnées

- Les charges abonnées sont des charges calculées sur la base d'une période plus précise/courte et/ou différente de la période constatée dans la comptabilité générale.
- Pour une facture de consommation d'eau d'une période de 3 mois d'un montant de 12000 DH; dans la comptabilité générale on va comptabiliser la facture avec son montant total à la date de facturation. Par contre dans la comptabilité analytique et pour la détermination des charges du premier mois nous n'allons considérer qu'un montant de 3000 DH (12000/3)
- Prime annuelle d'assurance : 12 000 DH Durée de l'exercice travaillé : 12 mois Charge mensuelle à incorporer aux couts : $12000\text{DH} / 12 \text{ mois} = 1000\text{DH}$

Application 1

L'entreprise « ALPHA METAL » au capital de 2 000 000 DH organise une comptabilité analytique **trimestrielle**, pour le premier trimestre 2024, le service comptable vous fournit les charges suivantes :

Achats de matières premières	:	49 350 DH
Prime d'assurance annuelle	:	9 000 DH
Location et charges locatives	:	4 000 DH
Entretien et réparation (9 mois)	:	6 000 DH
Transport	:	10 000 DH
Frais postaux (semestriel)	:	9 000 DH
Impôts et taxes (annuels) :		24 000 DH
Rémunération du personnel	:	100 000 DH
Amortissements (annuel) (1)	:	36 000 DH
Pénalité fiscale	:	3 000 DH

Autres informations :

Rémunération trimestrielle du dirigeant : 8 000 DH

Rémunération théorique annuelle du capital : 24 000 DH

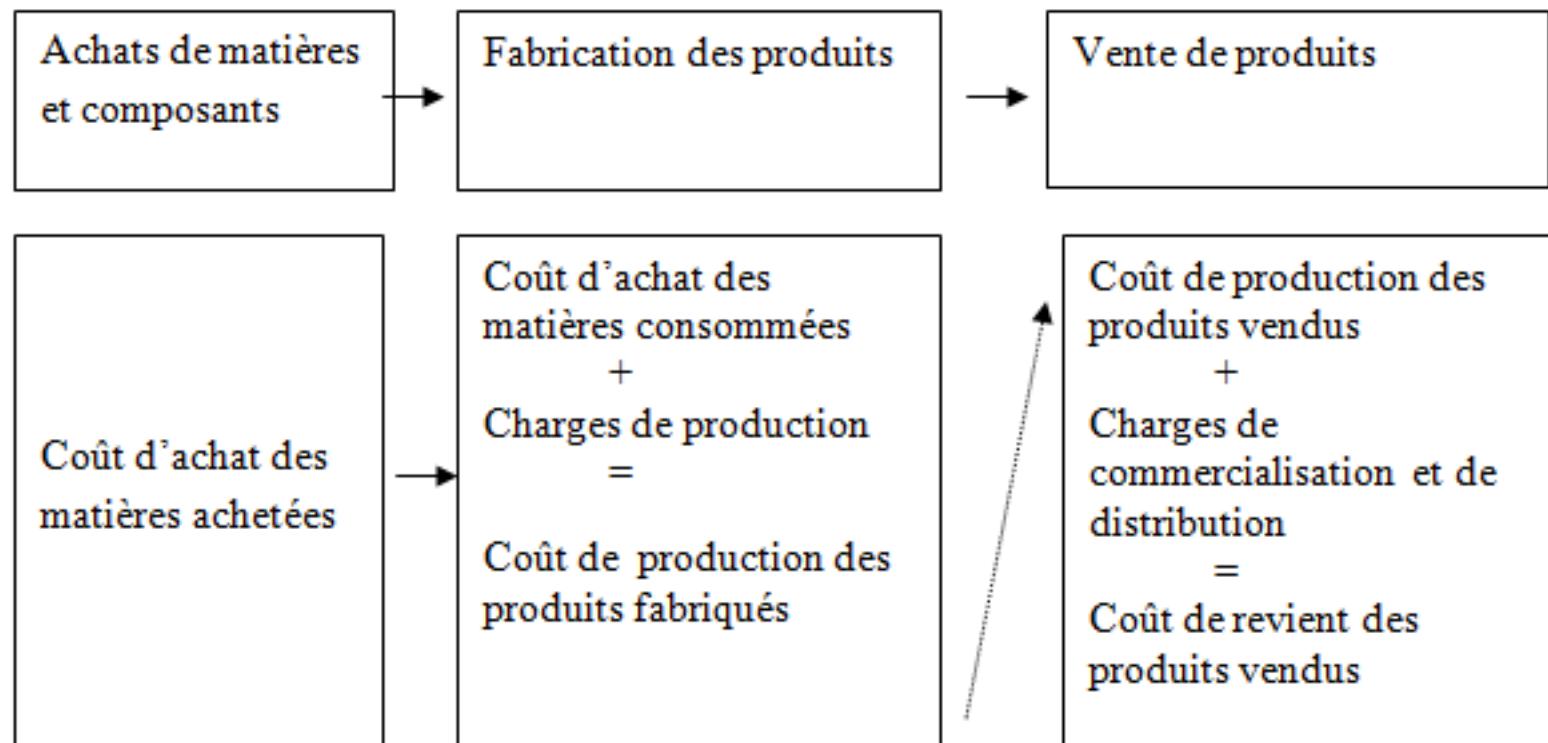
ALPHA METAL est une entreprise individuelle.

Sauf indication contraire la charge est trimestrielle.

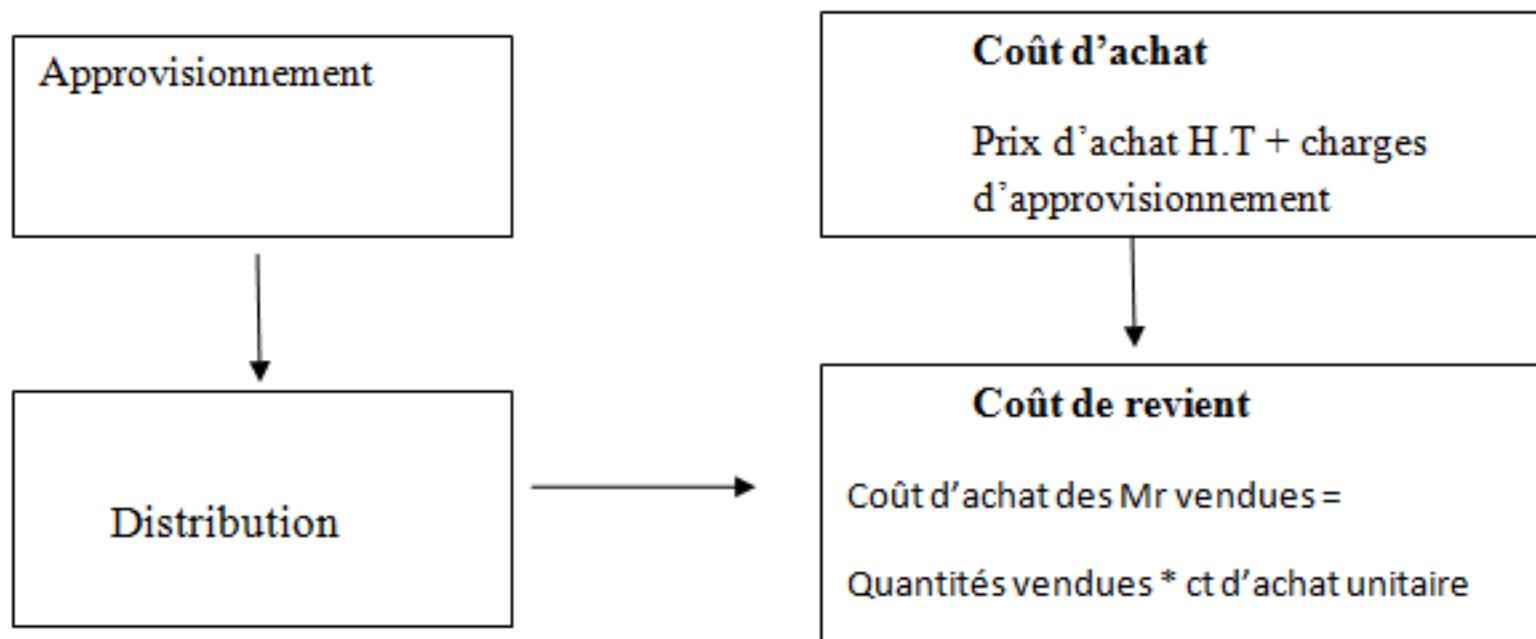
(1) Dont 6000 relatif aux frais préliminaires 2019/2020 Travail à faire :

1. Déterminer les charges de la comptabilité générale
2. Déterminer les charges supplétives
3. Déterminer les charges non incorporables
4. Déterminer les charges de la comptabilité analytique

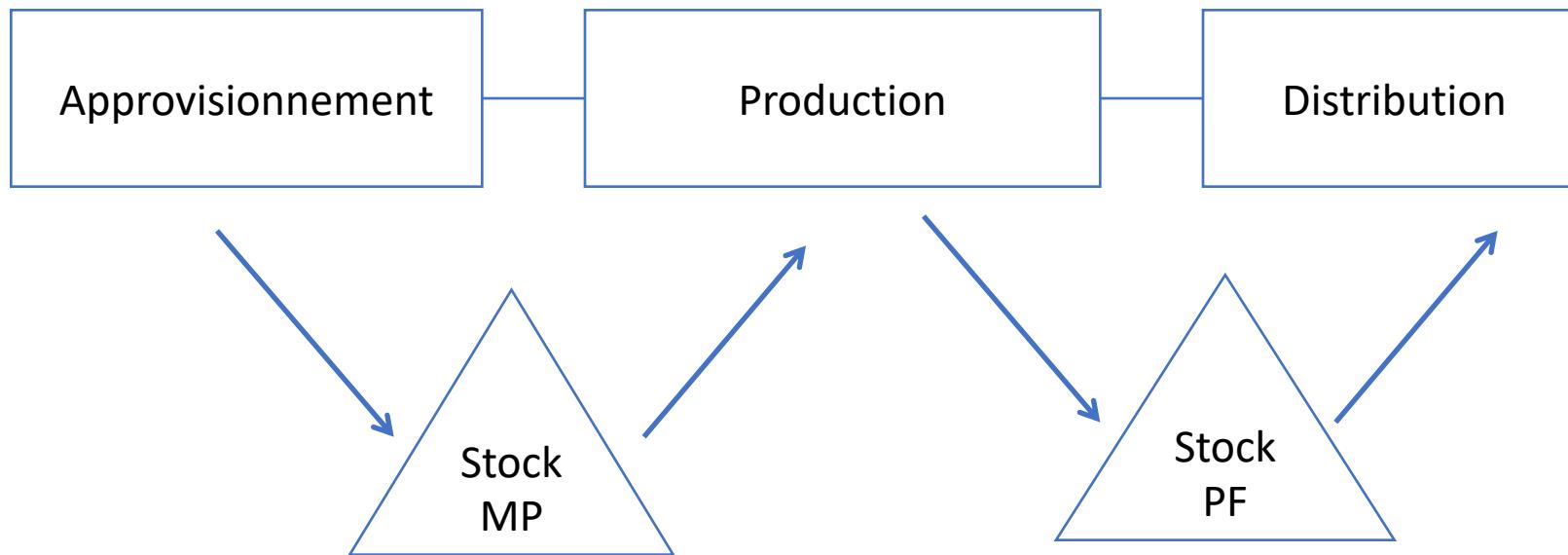
Chapitre II : La hiérarchie des coûts en comptabilité de gestion



Hiérarchie des coûts dans une entreprise commerciale



Hiérarchie des coûts dans une entreprise industrielle



- Le coût d'achat des MP

Coût d'achat= prix d'achat HT de MP achetées +
charges accessoires d'achat (DIRECTES) +
charges accessoires d'achat (INDIRECTES)

NB: s'il y'a un stock de MP, on devra dresser un inventaire du stock de MP

- Le coût de production des produits finis fabriqués

Coût de production des produits finis fabriqués

=

Coût d'achat de MP consommées+ Coût de production de PI+ Frais de fabrication

PI : produits intermédiaires s'ils existent

NB : inventaire permanent des stocks de produits finis

- Coût de revient de produits vendus

Coût de revient de PF vendus = coût de production de produits vendus +charges de distribution

- Résultat analytique

Résultat analytique = chiffre d'affaire HT- coût de revient
des produits vendus

Si le RA > 0 → Bénéfice

Si le RA <0 → Perte

Application

- L'entreprise CZS fabrique des draps pour les vendre à l'étranger.

Achat de MP (tissu) : 1000 m à 20 DH/m

Transport du tissu :2000 Dh pour 1000 m.

Durant le mois de septembre, l'entreprise a consommé 800m

Main d'oeuvre direct: 3000 Heures à 100dh/h

Charges indirectes (atelier de fabrication): 45 000 DH

À la fin du mois, l'entreprise fabrique 500 draps par mois.

Les charges de distribution directes (salaires) s'elevent 12000 Dh,

L'entreprise a également payée 700 DH de transport

L'entreprise vend 380 produits par mois.

Prix unitaire de vente = 849 dh

Application

Travail à faire :

- 1- Calculer le cout d'achat du tissu
- 2- Calculer le cout de production du produit fini
- 3- Calculer le cout de revient des draps vendus
- 4- Calculer le résultat analytique du produit