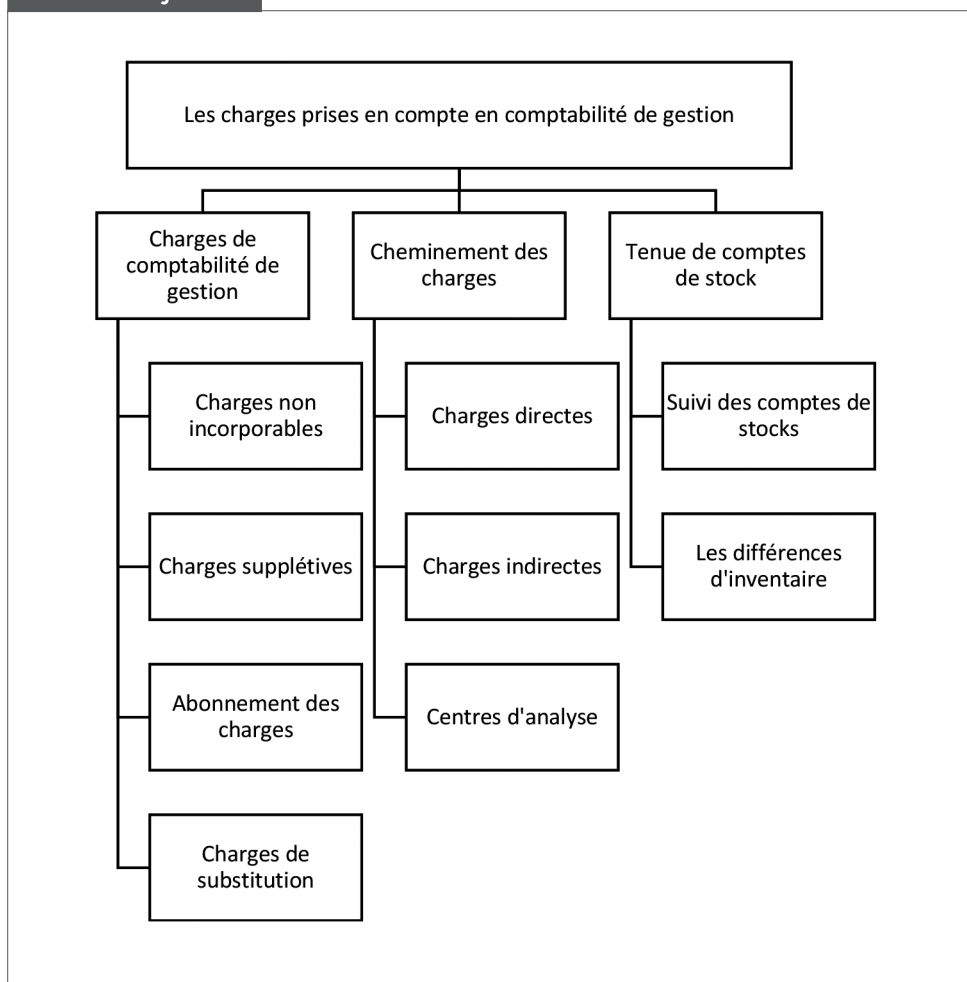


Les charges prises en compte en comptabilité de gestion

Schéma de synthèse



Toutes les charges de la comptabilité générale n'entrent pas forcément dans le calcul des coûts. En comptabilité générale, l'information est élaborée en fonction de la réglementation et destinée au tiers alors que le calcul des coûts nécessite une information économique afin d'éclairer au mieux les décisions de gestion.

I. Charges de comptabilité de gestion

1. Charges non incorporables

Ce sont des charges enregistrées par la comptabilité générale mais ne sont pas prises en compte dans les calculs de coûts. Par exemple, assurance vie des dirigeants, IS, participation des salariés, etc.

Les différences entre les montants incorporés au calcul des coûts et ceux de la comptabilité générale s'appellent les différences d'incorporation.

A. Charges non incorporables en totalité

Le PCG ne précise pas les charges visées, c'est à l'arbitrage du chef d'entreprise, en principe, ce sont les charges exceptionnelles en raison de leur caractère anormal pour l'exercice.

B. Charges non incorporables partiellement

Les dotations aux amortissements et aux provisions seront affectées partiellement car la périodicité de calcul des coûts (le mois ou le trimestre) est plus courte que l'annualité de l'exercice comptable.

On peut avoir des amortissements et des dépréciations à caractère exceptionnel.

L'exclusion des charges incorporables entraîne une augmentation du résultat analytique par rapport au résultat de la comptabilité générale.

2. Charges supplétives

Ce sont des charges intégrées aux coûts et ne figurent pas dans la comptabilité générale. Il y a deux postes.

A. Rémunération de l'exploitant individuel

L'exploitant travaille sans percevoir un salaire comptabilisé en comptabilité générale, il perçoit son bénéfice.

La prise en compte de ce salaire dans les coûts permet de les comparer avec les coûts des entreprises de régime juridique et fiscal différent.

La question est comment va-t-on évaluer ce salaire ?

B. Rémunération des capitaux propres

Si les capitaux propres ne coûtent rien à l'entreprise (pas des charges financières, etc.) leur rémunération doit être envisagée en tant que charges économiques c à d quel intérêt financier aurait perçu les associés s'ils avaient placé ces capitaux dans d'autres secteurs ?

Exemple

Une entreprise B qui a un capital de 40 000 € et aucun emprunt, avec un taux de 6 %, la charge supplétive incorporée mensuellement pour la société B est de $40\,000 * 6\% * 1/12 = 200$ €.

Remarque

Le taux à retenir doit correspondre à la moyenne des taux de rémunération des capitaux sur le marché financier.

Les différences d'incorporation pour charges supplétives correspondent à une majoration des charges, donc à une diminution du résultat analytique par rapport au résultat de comptabilité générale.

3. Abonnement des charges

La technique de l'abonnement des charges consiste à imputer à la période utilisée pour le calcul des coûts tous les éléments concernant cette période.

Pour une charge locative annuelle de 60 000 €. Le calcul mensuel des coûts doit prendre en compte la quote-part mensuelle soit 5 000 €.

4. Charges de substitution

Il arrive que le montant comptabilisé ne corresponde pas à la valorisation que l'entreprise juge pertinente dans une optique économique, c'est le cas parfois pour les amortissements et les dépréciations.

A. Les charges d'usage

On substitue à la dotation aux amortissements, enregistrée en comptabilité générale et calculée en fonction du coût historique et fortement influencée par des recommandations fiscales, une charge calculée dite charge d'usage qui traduit la dépréciation économique et se rapproche des conditions réelles d'exploitation.

B. Charges étalées

Pour les dotations aux dépréciations, on souhaite se rapprocher d'une logique plus économique que purement comptable. De plus, on a besoin d'intégrer la charge mensuelle et non annuelle. Dans ce cas, le nouveau montant recalculé est appelé charges étalées.

Cela permet d'étaler régulièrement l'impact de cette charge dans les coûts et une meilleure suivie des coûts.

II. Cheminement des charges

Les charges directes sont affectées directement aux coûts et les charges indirectes doivent passer par les centres d'analyse.

1. Charges directes

Ce sont des charges affectées directement à un coût. La farine pour fabriquer le pain par exemple.

2. Charges indirectes

Ce sont des charges imputées à un coût après répartition. On ne peut pas les affecter directement à un coût, elles nécessitent un traitement intermédiaire avant d'être imputées à un coût d'un produit. L'énergie pour préparer le pain par exemple.

3. Centres d'analyse

A. Définition

Un centre d'analyse est une division de l'unité comptable dans laquelle sont groupés, préalablement à leur imputation aux coûts des produits, les éléments des charges indirectes.

Ces centres sont scindés en sections, ils peuvent être principaux ou auxiliaires.

- Les centres principaux correspondent à une division de l'entreprise dont l'activité est directement transférée à un objet de coût : centre approvisionnement, centre production, etc.
- Les centres auxiliaires fournissent des services ou prestations aux autres centres.

B. Fonctionnement

a. Répartition primaire

Elle consiste à répartir les charges indirectes incorporables sur l'ensemble des centres d'analyse. Pour cela, on utilise des clés de répartition. Une charge indirecte peut concerner un ou plusieurs centres.

b. Répartition secondaire

Après avoir fait les totaux de la répartition primaire, il faut s'occuper de la répartition des centres auxiliaires dans les centres principaux ; il faut choisir une clé de répartition : qui s'appelle **unité d'œuvre** (unité physique de mesure de l'activité d'un centre opérationnel ou assiette de frais pour un centre de structure comme le centre administratif), elle permet d'imputer les charges indirectes du centre d'analyse aux coûts concernés à l'aide du coût d'unité d'œuvre qui est égale au total du centre divisé par le nombre d'unités d'œuvre

Après la répartition secondaire, les totaux des centres auxiliaires doivent être nuls.

c. Prestations réciproques

En matière de répartition secondaire un problème particulier peut se poser, celui de la prestation réciproque c à d. des centres auxiliaires fournissent réciproquement des prestations. Il faut résoudre le système d'équations avant la répartition.

III. Tenue des comptes de stock

1. Suivi des comptes de stocks

A. Tenue d'un inventaire physique

Au moins une fois par an, l'entreprise doit pratiquer un inventaire physique par comptage.

B. Valorisation des entrées en stocks

Stock final = total des entrées + Stock initial – total des sorties.

La variation des stocks = Stock initial – Stock final

Les comptes de la classe 3 ne sont utilisés qu'à la clôture de l'exercice, mais l'entreprise doit pouvoir évaluer la valeur de ses stocks et calculer leur coût à tout moment. Le coût d'acquisition est égal au prix d'achat majoré des frais d'acquisition.

C. Évaluation des sorties de stocks

Il est facile de connaître les mouvements en quantité, il est nécessaire de s'interroger sur la valorisation. Il y a plusieurs méthodes pour évaluer les sorties.

a. Méthode du coût moyen pondéré de la période

La valorisation des sorties de stock n'est connue qu'en fin de période.

$$\text{CUMP} = \frac{\text{Coût total des entrées}}{\text{Total des quantités}}$$

b. Méthode du coût moyen pondéré après chaque entrée

Le CUMP est calculé à chaque nouvelle entrée. Les sorties sont valorisées au dernier CUMP calculé.

c. Méthode premier entré – premier sorti (PEPS)

Le coût des sorties de stock s'effectue au coût du lot le plus ancien. Le stock initial est considéré comme un seul lot. Cette méthode répercute de façon différée les évolutions de coûts.

2. Les différences d'inventaire

L'utilisation de fiches de stock permet de connaître le stock final : $\text{SF} = \text{SI} + \text{entrées} - \text{sorties}$

Ce stock final calculé, appelé stock final **théorique** peut être différent du stock final réel.

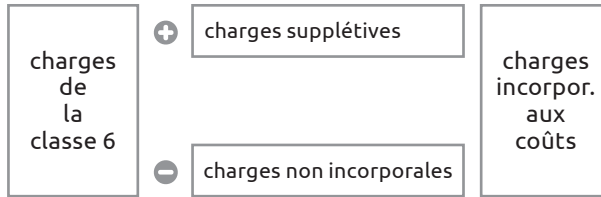
L'origine de cette différence :

- À l'entrée des éléments stockés, les livraisons effectuées par les fournisseurs, peuvent l'être avec une tolérance de quantité admise par l'usage commercial ;
- Pendant le stockage certains incidents peuvent se produire : casse, vol, etc. ;
- À la sortie des éléments stockés, le poids ou les mesures peuvent être évalués de façon approximative.

Il y a deux cas de figure :

- 1^{er} cas : $\text{SF réel} < \text{SF théorique}$, la différence d'incorporation constitue un mali sur différence d'inventaire. C'est le cas le plus fréquent ;
- 2^e cas : $\text{SF réel} > \text{SF théorique}$; c'est un **boni**.

Ce qu'il faut retenir



- Dans les charges incorporables aux coûts il y a :
 - Charges directes affectées directement aux coûts
 - Charges indirectes imputées aux coûts après répartition primaire et secondaire

Répartition primaire

- Elle consiste à répartir les charges indirectes incorporables sur l'ensemble des centres d'analyse.

Répartition secondaire

- C'est la répartition des centres auxiliaires dans les centres principaux.
- La clé de répartition s'appelle **unité d'œuvre** =
$$\frac{\text{Total du centre}}{\text{Nombre d'unités d'œuvre}}$$
- Elle permet d'imputer les charges indirectes du centre d'analyse aux coûts concernés.
- Après la répartition secondaire, les totaux des centres auxiliaires doivent être nuls.
- Il y a plusieurs méthodes pour évaluer les sorties.
 - Méthode du coût moyen pondéré de la période
 - Méthode du coût moyen pondéré après chaque entrée
 - Méthode premier entré – premier sorti (PEPS)
- Le stock final calculé (théorique) peut être différent du stock final réel. Il y a donc une **différence d'inventaire** :
 - SF réel < SF théorique, la différence d'incorporation constitue un **mali** sur différence d'inventaire. C'est le cas le plus fréquent ;
 - 2^e cas : SF réel > SF théorique ; c'est un boni.
- Il y a deux types d'inventaire
 - **Un inventaire intermittent** est réalisé périodiquement, au moins une fois par an. Un inventaire physique est obligatoire pour les sociétés commerciales. L'inventaire intermittent fournit une valeur réelle des stocks.
 - **L'inventaire comptable permanent** des stocks est une organisation comptable des comptes de stock qui, par l'enregistrement des mouvements, permet de connaître à chaque instant les existants chiffrés en quantités et en valeurs.

Cas Charges

Dossier 1 Prestations réciproques

Mission

Pour réaliser cette mission, vous disposez du tableau des charges indirectes suivant.

Charges par nature	To	GP	GM	GB	Appro	Broy	Mélang	Cuisson	Conditi	Distributi
Tot. répartition primaire	...	5 800	3 080	2 470	1 120	4 610	2 475	10 782	10 140	...
Gest. perso		-100%	10%	5%	20%	25%				40%
Gest. des matér			-100%	20%		40%	40%			
Gest. des bâtim			15%	-100%	15%	20%	20%	20%	10%	
Totaux répat. secondaire										
Nature UO					1 tonne achetée	HMOD	tonne obtenue	tonne obtenue	h. machine	100 € CA
NUO										

Renseignements complémentaires :

Le total des charges indirectes de la classe 6 s'élève à 60 230 €.

Par ailleurs les charges supplétives sont de 1 280 € et les charges non incorporables de 6 985 €.

Les achats de la période : 23,5 tonnes

Heures de main-d'œuvre directe du centre broyage : 423 heures

Production obtenue au centre mélange : 15 tonnes

Production obtenue au centre cuisson : 13,5 tonnes

Heures machine du centre conditionnement : 1 200 heures

Chiffre d'affaires de la période : 136 400 €

Vous devez :

1. Retrouvez le total de la répartition primaire et le montant du centre de distribution
2. Calculez le coût des unités d'œuvre