Les bilingues de gestion

Comptabilité Analytique

المحاسبة التحليلية

الطبعة ثنائية اللغة : الفرنسية – العربية

Kada MEGHRAOUI
Fouzia RULLIER



BERTI Editions

Les bilingues de gestion

من الجامعة الى العمل

La comptabilité Analytique

المحاسبة التحليلية

Kada MEGHRAOUI
Enseignant à l'université Paris 13
Fouzia RULLIER
Contrôleur de gestion

Traduction vers l'arabe **Hanifa BENRABIA**
Enseigante à la faculté de gestion. Université de Dely Ibrahim

BERTI Editions

Kada MEGHRAOUI est enseignant à l'université Paris 13 et diplômé d'expertise comptable. Ancien élève de l'école nationale des impôts, il est actuellement co-responsable de la licence 3 gestion à l'université Paris 13 et responsable de la préparation au DSCG au sein de cette même université. Il est également chargé de TD en comptabilité analytique à l'université Paris Dauphine.

Fouzia RULLIER est contrôleur de gestion au sein de la branche maladie de la Sécurité sociale de Poitiers. Elle est également formatrice dans différents domaines.. Diplômé d'un Master 2 économie et gestion, mention management, analyse et ingénierie économique de l'université de Cergy Pontoise.

© BERTI Editions, Alger, 2019

Tous droits réservés

BERTI Editions
Lot. EN NADJAH N°24
16 320 DELY Ibrahim, ALGER
Fax : 023 36 24 19
http://www.berti-editions.com
Email : info@berti-editions.com

LISTE DES PRINCIPALES ABRÉVIATIONS

قائمة الاختصارات الرئيسية

CA	Chiffre d'affaires	رقم الاعمال ر ع
CAMA	Coût d'achat des matières premières	تكلفة شراء المواد الأولية ت ش م أ
CF	Charges fixes	الأعباء الثابتة أ ث
CM	Coût moyen	التكلفة المتوسطة ت م
Cm	Coût marginal	التكلفة الهامشية ت هم
CPPV	Coût de production des produits vendus	تكلفة انتاج المنتجات المباعة ت إ م م
CT	Coût total	التكلفة الكلية ت ك
CUMP	Coût moyen unitaire pondéré	التكلفة المتوسطة المرجحة للوحدة ت م م و
CV	Coût variable	التكلفة المتغيرة ت م
CVu	Coût variable unitaire	التكلفة المتغيرة للوحدة ت م و
HT	Hors Taxes	خارج الرسم خ ر
HM	Heure machine	ساعة الالة سا أ
IS	Indice de sécurité	مؤشر الأمان م أ
MCV	Marge sur coût variable (MCV unitaire : marge sur coût unitaire)	هامش التكلفة المتغيرة هت م
MOD	Main d'œuvre directe	اليد العاملة المباشرة ي ع م
MS	Marge de sécurité	هامش الأمان هأ
MT	Montant total	مجموع المبالغ مج
PV	Prix de vente	سعر البيع س ب
Q	Quantité	الكمية ك
RE	Résultat d'exploitation	نتيجة الاستغلال ن إ
SR	Seuil de rentabilité	عتبة المردودية ع م
TMCV	Taux de marge sur coût variable	معدل هامش التكلفة المتغيرة م هت م
U.O	Unité d'œuvre	وحدة العمل و ع

SOMMAIRE الفهرس

La comptabilité Analytique	01	المحاسبة تحليلية
Liste des principales abréviations	03	قائمة الاختصارات الرئيسية
Présentation	07	عرض
Introduction	09	مقدمة
Méthodologie de calcul d'un coût complet en centre d'analyse	11	منهجية حساب التكلفة الكلية باستخدام مراكز التحليل
Les centres d'analyse (ou sections homogènes)	19	مراكز التحليل (أو الأقسام المتجانسة)
La méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes	33	طريقة التحميل العقلاني للأعباء الثابتة
La méthode ABC	43	طريقة
Les coûts variables en avenir certain	55	التكلفة المتغيرة في المستقبل الأكيد
Seuil de rentabilité en avenir aléatoire	65	عتبة المردودية في المستقبل العشوائي
Les coûts spécifiques : (direct costing évolué)	69	التكاليف المحددة (التكلفة المتغيرة المتطورة)
Le prix psychologique	77	السعر البسيكولوجي
Le coût cible et l'analyse de la valeur	83	التكلفة المستهدفة و تحليل القيمة
Les coûts cachés	93	التكاليف الخفية
Le coût marginal	103	التكلفة الهامشية أو الحدية

PRÉSENTATION عرض

Cet ouvrage a pour ambition de présenter de façon synthétique le champ de la comptabilité analytique managériale à travers les principaux calculs de coûts.
Chaque partie, décompose de façon succincte les différentes étapes de calculs. Les calculs les plus complexes sont ainsi accompagnés d'un cas pratique corrigé permettant ainsi de tester sa compréhension de la démarche à suivre.
Les points essentiels sont également encadré, il s'agit des définitions et modalités de calculs primordiaux utilisés dans la comptabilité analytique.

De son orientation bilingue (français-arabe), ce guide a pour objectif d'être un support synthétique aux étudiants pour la préparation des examens ou un aide-mémoire lors de leur passage à l'activité professionnelle et particulièrement aux étudiants ayant reçu leur formation en langue arabe.

Cet ouvrage s'adresse aux étudiants des instituts de gestion, des facultés des sciences commerciales et de gestion des universités et des écoles de commerce ayant à aborder ce domaine dans leur cursus. Il devient ainsi un guide permettant de retracer de façon synthétique, les outils de la comptabilité analytique les plus utilisés en entreprise.

Les auteurs

INTRODUCTION مقدمة

Dans l'usage dans les modules d'enseignement à l'université algérienne, on parle de comptabilité analytique au lieu de comptabilité de gestion, terminologie courante utilisée en France depuis 1980.

Définition : « La comptabilité analytique est un mode de traitement des données qui doit fournir, d'une manière générale, des éléments destinés à faciliter la prise de décision. L'un des objectifs de la comptabilité analytique consiste en la détermination des bases d'évaluation de certains biens appartenant à l'entreprise. Parmi ces derniers les stocks représentent une part importante et leur mode d'évaluation a des conséquences directes sur la mesure de la performance de l'entreprise et le jugement que le portera le chef d'entreprise sur les responsables et sur les activités.[1] »

Elle doit être adaptée à l'activité, à la structure fonctionnelle de l'entreprise permettant ainsi d'informer les dirigeants pour faciliter leur prise de décision et améliorer la performance de l'entreprise.

Il s'agit d'un réel outil de pilotage stratégique et de gestion, il ne s'agit pas que de simples formules arithmétiques à appliquer ou de mise en place de tableau de suivi. L'intérêt de la maitrise des différentes méthodes de calcul de coût est de permettre de faire des choix en fonction de la stratégie de l'entreprise et d'en mesurer les impacts positifs et négatifs. Elles permettent ainsi de s'orienter avec des outils sécurisés et fiabilisés en privilégiant ou écartant un scénario.

En entreprise, il s'agit d'outils que les services financiers d'une entreprise, en particulier sur les postes tels que contrôleur de gestion, comptable que l'on est amené à utiliser la comptabilité analytique. Ces outils sont d'autant plus efficients au sein des entreprises ayant une forte transversalité entre ces deux fonctions. La maitrise de la comptabilité générale étant une des clés pour mettre en application les différents méthodes de calcul, c'est cependant l'analyse des données qui permettra d'en extraire une valeur ajoutée.

Objectifs

Les objectifs de la comptabilité analytique sont les suivants :

- calculer des coûts : un coût se détermine par l'ensemble des charges

1 Définition du Conseil National de la Comptabilité, 1990.

supportées par l'entreprise pour une production déterminée. Le coût se caractérise par trois éléments :

• son contenu :

- coût variable (varie proportionnellement avec les quantités produites ou vendues) ou coût fixe (aussi appelé coût de structure)
- coût direct ou coût indirect,
- coût complet (tient compte de toutes les charges supportées par l'entreprise) ou coût partiel (prend en compte dans le calcul qu'une partie de ces charges)

• sa méthode de calcul :

- coût moyen unitaire ou coût marginal,
- sections homogènes ou ABC,

• son moment de calcul :

- ex ante : coût standard : (ou coûts préétablis, ou coûts prévisionnels)
- ex post : coût réel (ou coûts constatés, ou coût historiques)
- évaluer les stocks : les stocks rassemblent les biens détenus par l'entreprise nécessitant soit une transformation en vue d'une vente soit en attente d'être vendu tel qu'elle. Hormis la situation où l'entreprise travaille à flux tendu, elle génère a fortiori un stock. Le stock peut se composer des biens achetés (matières premières) et également des biens produits
- expliquer les résultats : le résultat mesure la création de valeur de l'entreprise. Cela permet d'expliquer la création (résultat positif) ou la destruction (résultat négatif) de richesse de l'entreprise au cours de l'exercice en comparant les produits et les charges de l'entreprise (compte de résultat).
- établir des prévisions de charges et de produits : les prévisions permettent de comparer les moyens de production que l'on a réellement utilisée aux moyens que l'entreprise aurait dû mettre en œuvre pour une production déterminée
- analyser les écarts entre prévisions et réalisations : après avoir établi les prévisions, on aborde l'analyse des écarts. L'écart est dit favorable lorsque les réalisations sont inférieures aux prévisions pour une même production. Il est défavorable dans le cas contraire.

Autrement dit, la comptabilité analytique permet d'analyser la performance d'exploitation de l'entreprise permettant de calculer et d'expliquer des coûts, des marges et des résultats par produit, par service, par activité.

1 Méthodologie de calcul d'un coût complet en centre d'analyse

منهجية حساب التكلفة الكلية باستخدام مراكز التحليل

La répartition des charges indirectes est un élément indispensable pour calculer l'ensemble des coûts d'une entreprise, afin d'aboutir au résultat analytique.

يعد توزيع الأعباء عنصرا ضروريا لتطبيق هذه الطريقة في حساب مختلف التكاليف باتباع عدة مراحل للوصول للنتيجة التحليلية.

Numéro étape	étapes	مرحلات
1	Répartition des charges indirectes du tableau de centre d'analyse.	توزيع الأعباء غير المباشرة لجدول مراكز التحليل.
2	Calcul du coût d'achat des matières achetées (CAMA).	حساب تكلفة شراء المواد المشترات.
3	Elaboration du compte de stock de matières premières.	إعداد حساب مخزون المواد الأولية.
4	Calcul du coût de production du produit.	حساب تكلفة إنتاج المنتج.
5	Elaboration du compte de stock de produit.	إعداد حساب مخزون المنتج.
6	Calcul du coût de revient du produit.	حساب سعر تكلفة المنتج.
7	Détermination du chiffre d'affaires et du résultat analytique.	المرحلة السابعة:تحديد رقم الأعمال و النتيجة التحليلية.

Remarque très importante : Le résultat analytique (étape numéro 7) est déterminé uniquement si chaque étape a été suivie dans un ordre précis. Les coûts s'emboîtent comme des poupées gigognes, comme le montre le schéma de synthèse suivant.

لا تحدد النتيجة التحليلية الا اذا اتبعنا ترتيب مختلف المراحل لان التكاليف متداخلة كما يوضحه الشكل الموالي.

La méthode de calcul du coût complet en centre d'analyse se nomme également « sections homogènes ». Elle est le fruit du travail d'Emile Rimailho en 1927. Les sections (sous-division d'un centre de travail) sont composées de charges incorporables homogènes par rapport aux modalités d'imputation des coûts choisis.

تسمى طريقة حساب التكلفة الكلية في مراكز التحليل أيضا بالأقسام المتجانسة وهي ثمرة اعمال اميل ريمايلو في 1927. و تتكون الأقسام كتقسيم فرعي لمركز العمل من الأعباء القابلة للتحميل المتجانسة حسب أسلوب تحميل التكاليف المختار.

1.1 SCHÉMA DE CALCUL D'UN COÛT COMPLET

الشكل البياني لحساب التكلفة الكلية

COÛT D'ACHAT تكلفة الشراء	Quantité كمية	Prix unitaire سعر الوحدة	Montant المبلغ
Prix d'achat سعر الشراء			
+ Frais indirectes d'approvisionnement مصاريف التموين غير المباشرة			
= CAMA (coût d'achat des matières achetées) تكلفة شراء المواد المشترات			

Stock des matières premières ou emballages ou consommables

مخزون المواد الأولية اوالغلافات او المستهلكات

	Quantité كمية	Prix سعر	Montant مبلغ
Stock initial مخزون اولي			
+ Entrées au CAMA + ادخال ب ت ش م م			
= Nouveau stock =مخزون جديد			

	Quantité كمية	Prix سعر	Montant مبلغ
Sortie (pour les consommations) اخراج (للاستهلاك)			
= Stock final théorique = مخزون نهائي نظري			
Stock final réel مخزون نهائي حقيقي			
= différence d'inventaire (Boni ou Mali sur inventaire) = فرق الجرد (موجب او سالب)			

COUT DE PRODUCTION تكلفة الإنتاج	Q ك	P س	M مج
Charges directes الأعباء المباشرة **Cout d'achat des matières premières utilisées (CAMU)** تكلفة شراء المواد الأولية المستعملة			
Charges indirectes الأعباء غير المباشرة **Charges indirectes des ateliers** الأعباء غير المباشرة للورشات **+ en cours initial** قيد الإنتاج الأولي **- en cours final** قيد الإنتاج النهائي **- déchets vendus** بقايا مباعة **+ déchets éliminés** بقايا			
Coût de production تكلفة الإنتاج			

2.1.1 Stocks des produits finis مخزون المنتجات التامة

	Q ك	Pس	M مج		Q ك	P س	M مج
Stock Initial مخزون أولي				Sorties (pour les ventes) اخراج للبيع			
+ Entrées au coût de Production ادخال بتكلفة الإنتاج				= Stock final réel مخزون نهائي حقيقي			
				Stock final théoriqueمخزون نهائي نظري			
= Nouveau stockمخزون جديد				= différence d'inventaireفرق الجرد			

COUT DE REVIENT سعر التكلفة	Q ك	P u س و	M مج
Coût de production des produits vendus تكلفة انتاج المنتجات المباعة			
+ Coût hors production (administration, distribution) (تكلفة خارج الإنتاج) الإدارة، التوزيع			
= Coût de revient سعر التكلفة			

RESULTAT ANALYTIQUE النتيجة التحليلية	Q ك	Pu س و	M مج
Chiffre d'affaires رقم الأعمال			
- Coût de revient سعر التكلفة			
= Résultat analytique النتيجة التحليلية			

Nous allons maintenant analyser les éléments de coût l'un après l'autre.

سنقوم بتحليل عناصر التكلفة الواحد تلو الآخر .

Etape numéro 1 : Répartition des charges indirectes du tableau de centre d'analyse

المرحلة الأولى: توزيع الأعباء غير المباشرة لجدول مراكز التحليل

Il faut répartir les charges indirectes et déterminer le coût de l'unité d'œuvre en fonction du type de centre.

يجب توزيع الأعباء غير المباشرة ثم تحديد تكلفة وحدة العمل حسب نوع المركز.

Etape numéro 2 : Calcul du coût d'achat des matières achetées

المرحلة الثانية: حساب تكلفة شراء المواد المشترات

Coût d'achat = achat de matières + frais indirects d'approvisionnement (à récupérer dans le tableau de centre d'analyse).

تكلفة الشراء = شراء المواد + المصاريف غير المباشرة للتموين (تؤخذ من جدول مراكز التحليل).

Etape numéro 3 : Elaboration du compte de stock de matières premières

المرحلة الثالثة: اعداد حساب مخزون المواد الأولية

Le compte de stock est présenté dans le schéma de synthèse sur le coût complet. Il existe quatre méthodes de valorisation des stocks

حساب المخزون موجود في الشكل البياني للتكلفة الكلية، و هناك أربعة طرق لتقييم المخزون

Le coût moyen unitaire pondéré de fin de période

التكلفة المتوسطة المرجحة للوحدة في نهاية الفترة

il s'agit d'une moyenne pondérée en fin de période.

وهي متوسط مرجح عند نهاية الفترة.

Le coût moyen unitaire pondéré de fin de période après chaque entrée

التكلفة المتوسطة المرجحة للوحدة في نهاية الفترة بعد كل ادخال

il s'agit de calculer une moyenne après chaque entrée, ce qui complexifie les calculs.

أي حساب متوسط مرجح بعد كل ادخال.

La méthode du premier entré, premier sorti (PEPS ou FIFO)

طريقة المدخل أولا المخرج أولا

Le premier élément qui va entrer en stock à un certain prix, va également ressortir du stock en premier et à ce même prix.

ما تم إدخاله أولا للمخازن بسعر معين سيتم إخراجه أولا من المخازن بنفس السعر.

La méthode du dernier entré, premier sorti (DEPS ou LIFO)

طريقة المدخل آخرا المخرج أولا

il s'agit de la méthode inverse à celle du premier entré, premier sorti. Cette méthode peut tendre à une minoration de la valeur du stock, ce qui peut ainsi entraîner des pertes au niveau fiscal.