

CHAPITRE 3 :

LES RÉSULTATS EN COMPTABILITÉ ANALYTIQUE

1. Les résultats analytiques
 - 1.1. Définition
 - 1.2. Application

2. Les différences entre la CA et la CG
 - 2.1. Les différences d'incorporation entre CG et CA
 - 2.2. Les erreurs et approximations

3. Le rapprochement des résultats obtenus en CA avec ceux de la CG

1. LES RÉSULTATS ANALYTIQUES

1.1. Définition :

Il est nécessaire de distinguer les « **résultats analytiques élémentaires** » par produits du « **résultat de la comptabilité analytique** ».

a) *les résultats analytiques élémentaires :*

- Un résultat analytique élémentaire se **calcule par produit vendu**.
- Un **résultat analytique** est égal à la différence entre :
 - **un produit analytique** relatif au produit vendu
 - le **coût de revient** correspondant.
- Un **produit analytique** est un flux positif de valeur qui vient s'ajouter au patrimoine de l'entreprise. Plus simplement, il est égal au **chiffre d'affaires**.

b) Le résultat de la comptabilité analytique :

❖ Principe de concordance :

- Dans une première approche, **le résultat de la comptabilité analytique** peut être considéré comme **la somme des résultats analytiques élémentaires**.
- Ce résultat n'est pratiquement **jamais égal au résultat donné par la comptabilité générale**.
- L'égalité n'est pas obtenue spontanément car les **modes de traitement des charges et des produits diffèrent** entre les deux approches.
- **En fin de période de calcul**, une **récapitulation** de tous les résultats analytiques et de toutes les différences de traitement comptable est réalisée.
- Elle a pour objet de permettre un rapprochement par **concordance entre le résultat de la CA et de la CG**.

- ❖ **Les causes de la non concordance :**
 - Elles sont **diverses** mais peuvent se regrouper sous plusieurs grands types :
 - La comptabilité analytique travaille sur des bases de charges et de produits différents de celles de la comptabilité générale.
 - La comptabilité analytique n'incorpore pas les mêmes coûts que la comptabilité générale.
 - **Le résultat de l'exercice est égal à la somme des résultats analytiques** à condition que :
 - les charges et produits incorporés soient égaux aux charges et produits par nature de la CG.
 - la période de référence soit la même pour la CG et la CA

- On effectue une synthèse des différences de traitement comptable et on arrive à mettre en évidence le résultat de la comptabilité analytique.

Somme des résultats analytiques élémentaires
+ ou – Différences de traitement comptable
= Résultat de la comptabilité générale.

- On effectue ce que l'on appelle un **rapprochement** ou encore un **travail de concordance**. Il s'agit de rapprocher la comptabilité analytique de la comptabilité générale et non l'inverse.

2. LES DIFFÉRENCES ENTRES LA CA ET LA CG:

- Les différences sont de **trois types** :
 - différences d'incorporation de charges ou de produits
 - différences d'inventaire,
 - différences sur coûts et taux de cession.
- Rappelons que l'on part du résultat de la comptabilité analytique pour arriver au résultat de la CG.

2.1. Les différences d'incorporation entre CG et CA :

a) Les charges non incorporables :

- Il convient alors de faire le raisonnement suivant :
 - Charges de la CG non prises en compte dans la CA :
différences d'incorporation sur d'autres charges (débitrice)
 - Résultat de la CG < Résultat de la CA
 - Différences d'incorporation à déduire du résultat de CA

b) Les produits non incorporables :

- Produits de la CG non pris en compte dans la CA :
différences d'incorporation sur produits (créditrice)
- Résultat de la CG > résultat de la CA
- Différences d'incorporation à créditer au résultat de la CA

c) Les charges calculées :

- Elles sont incorporées pour un montant différent en CA. Deux cas de traitement :
 1. Si charges de la CG supérieures à celles de la CA :
 - ➔ Différence d'incorporation ... (débitrice)
 - ➔ Résultat de la CG < résultat de la CA
 - ➔ Différence à déduire du résultat de la CA
 2. Si charges de la CG inférieures à celles de la CA :
 - ➔ Différence d'incorporation ... (créditrice)
 - ➔ Résultat de la CG > résultat de la CA
 - ➔ Différence à ajouter au résultat de la CA.

d) Les éléments supplétifs incorporés:

- on intègre des charges en comptabilité analytique qui n'existaient pas en comptabilité générale.
 - différences d'incorporation sur éléments supplétifs (créditrice)
 - Résultat de la CG > résultat de la CA
 - Différence à ajouter

2.2. Les erreurs et approximations :

a) Différences d'inventaire constatées :

- Le stock réel est celui de la comptabilité générale qui fait des inventaires extra-comptables.
- Le stock théorique est celui de la comptabilité analytique.

Cas 1 : si stock réel inférieur au stock théorique: (**mali d'inventaire**)

- Différence d'inventaire constatées (débitrice)
- Résultat de la CG < résultat de la CA
- Différence à déduire du résultat de la CA.

Cas 2 : si stock supérieur au stock théorique : (**boni d'inventaire**)

- Différence d'inventaire constatées (créditrice)
- Résultat de la CG > résultat de la CA
- Différence à ajouter au résultat de la CA.

b) Différences sur coûts et taux de cession :

- Il peut arriver qu'une entreprise transfère les coûts des centres d'analyse avec des coûts d'unité d'œuvre ou des taux de frais approchés, différents des taux théoriquement calculés, notamment en cas **d'arrondis des calculs**.
 - Différence sur coûts et taux de cession (débitrice)
 - Résultat de la CG < Résultat de la CA
 - Différence à déduire.

3. LE RAPPROCHEMENT DES RÉSULTATS OBTENUS EN CA AVEC CEUX DE LA CG

- L'ensemble des différences de traitement comptable est regroupé avec les résultats analytiques en vue d'obtenir **un résultat global comparable aux résultats de l'exercice**.
- Lors de ce regroupement :
 - ➔ les différences **créditrices sont ajoutées** au total des résultats analytiques (bénéficiaires).
 - ➔ Les différences **débitrices sont retranchées** du total des résultats analytiques (bénéficiaires).

Exemple : séance de TD

LIMITE DE LA MÉTHODE DES COÛTS COMPLET

- La méthode des coûts complets peut laisser l'impression que toute chose (un produit, une opération, une commande...) **n'a qu'un seul coût**. On peut avoir l'illusion d'un **coût réel et unique**.
- Cette méthode **ne fait pas référence au volume de production ou de vente, de l'activité**. Or, la prise en considération du niveau d'activité montre que **les coûts varient aussi bien de façon globale que de façon unitaire**.

CHAPITRE 4 : LA VARIABILITÉ DES CHARGES

1. Les bases du modèle de variabilité des charges
2. Etude du modèle de variabilité
3. Le seuil de rentabilité
4. Les autres méthodes de calcul de coûts partiels