

## Section 6. Les éléments constitutifs de la C. A. E

Par ailleurs, la comptabilité de gestion est constituée de plusieurs éléments. D'une manière générale, elle est inséparable aux divers coûts et charges qui peuvent être directes ou indirectes. En effet, ces charges sont imputés aux différents centres d'analyse pour pouvoir incorporer aux activités de l'entreprise (Approvisionnement, production, vente ). De ce fait, nous allons voir les divers éléments qui constituent la C.A.E.

### 2. 1 Les coûts complets

#### 2. 1.1 Le coût d'achat

Le plan comptable général parle de coût d'achat lorsque l'opération d'acquisition stipule un prix d'achat. Le coût d'achat comprend : Le prix d'achat, les frais accessoires. Ces charges incluent des charges externes à savoir les commissions, le frais de transport payé à des tiers, l'assurance, le transport, et des frais internes comme les frais de réception, de déchargement.

#### 2.1.2 Valorisation des stocks

Les stocks doivent être enregistrés au jour le jour en quantité et en valeur avec des arrêtés en fin de période, les entrées et les sorties des matières, marchandises, et approvisionnement (achetées, puis consommées) et des produits ( fabriqués, puis consommés ou vendus).

### 3. Modèle d'enregistrement de stock de produits finis « x »

Débit				Crédit			
Libellés et dates	Q	PU	Montant	Libellés et date	Q	PU	Montant
Stock initial				Sortie			
Entrées				Stock final			
Somme		CUMP				CUMP	

Source : Cours C. A. E II Gestion, de M RAZAFIMBELO Florent, Université d'Antananarivo

Un compte des stocks comprend : Un débit : SI et entrée ( en quantité et en valeur )

Un crédit : Sortie et SF ( en quantité et en valeur )

Comme on a l'égalité : **SI + Entrée – Sortie = SF** ; qui s'écrit : **SI + Entrée = SF + Sortie**

Un compte de stock est toujours équilibré.

Pour les différents services de l'entreprise (approvisionnement, production, distribution.) il faut connaître en permanence l'état quantitative des stocks pour la préparation des devis ou pour le calcul des coûts de production ou de revient .Il est indispensable de connaître le prix de sortie des stocks d'une matière ou d'un produit.

Le Plan Comptable Général définit deux démarches pour faire l'inventaire des stocks: d'une part l'inventaire intermittent des stocks (une fois par an ), et d'autre part l'inventaire permanent des stocks ( plusieurs fois par an ). La seconde méthode d'inventaire, c'est à dire l'inventaire permanent est généralement utilisé par la comptabilité analytique de gestion. Elle retient le principe de la permanence d'inventaire qui consiste à tenir compte pour chaque élément des stocks (manuelle ou informatique ). Donc, l'inventaire comptable permanent est une organisation des comptes des stocks, qui, par l'enregistrement des mouvements permet de connaître de façon constante en cours d'exercice les existants chiffrés en quantité et en valeur .

Pour déterminer le résultat de l'exercice, il faut connaître avec précision la méthode qui peut être utilisée pour valoriser les mouvements de stock. Les méthodes que les entreprises peuvent choisir sont :

La méthode de Coût Unitaire Moyen Pondéré (CUMP ) : il est calculé immédiatement après chaque entrée.

$$\text{Coût unitaire} = \frac{\text{Montant total}}{\text{Coût total}}$$

Le compte est équilibré en quantité et en valeur. Les sorties et les stocks finals ont été chiffrés au coût moyen de la période

La méthode First In, First Out ( FIFO ) : les sorties sont systématiquement valorisées au coût les plus anciens.

La méthode Last In, First Out ( LIFO ) : les sorties sont valorisées au coût les moins récentes.

Pour sa gestion de stocks des matières premières et des produits finis, la Compagnie Vidzar adopte la méthode LIFO.

### **2.1.3 Le coût de production**

C'est un coût obtenu après que les produits aient subi des opérations de transformation. Ces coûts comprennent les éléments suivants : Le coût des matières premières et matières consommables consommés évalués sur la base du coût d'acquisition par l'une des méthodes d'évaluation des sorties des stocks : FIFO, LIFO, CUMP, les charges directes de production et les charges indirectes des centres de production.

**Selon le plan comptable général 2005<sup>1</sup>, dans la page 89,**

Prix d'achat hors taxe déductible ( net des rabais, remises, ristournes sur factures )  
+ Taxes d'importation et droits de douane  
+ Commissions frais, transit, frais de transport  
+ Autres charges directes liées à l'achat

---

= Coût d'acquisition

Et : Coût d'acquisition des matières premières incorporées  
+ Autres approvisionnements consommés  
+ Charges directes de production  
+ Quote-part des charges indirectes de production

---

= Coût de production

**2.1.4 Le coût hors production<sup>2</sup>**

Coût de production  
+ Charges d'administration

---

= Coût hors production

---

<sup>1</sup> RAZAFIMBELO Florent, Cours C.A.E II, Gestion, Université d'Antananarivo.

Experts Comptables de Madagascar, « Guide annoté du Plan Comptable Général 2005 », arrêté n° 3169 du 14 / 04 / 2005

<sup>2</sup>www. Cnam.fr

### **2.1.5 Le coût de revient**

Comme Vidzar est une entreprise industrielle, son coût de revient équivaut à :

$$\begin{array}{l} \text{Coût de production des produits finis vendus} \\ + \text{ Coût hors production} \\ \hline = \text{ Coût de revient} \end{array}$$

### **2.1.6 Résultat analytique**

On obtient produit par produit

$$\begin{array}{l} \text{Prix de vente} \\ - \text{ Coût de revient ( vente )} \\ \hline = \text{ Résultat} \end{array}$$

En effet, ce n'est pas seulement les coûts qui constituent la comptabilité analytique, il y a aussi les charges.

Il s'agit de voir maintenant ces différentes charges.

## **2. 2 Les diverses charges<sup>1</sup>**

### **2.2.1 Notion des charges et de traitement spécifique**

Les charges sont correspondantes au flux de valeur d'exploitation enregistrées par l'entreprise. Elles ont leur origine dans les cycles d'exploitation et sont classées par nature en compte de résultat. La tenue d'une comptabilité analytique bien que non obligatoire, devienne un instrument de gestion très apprécié et fort utile pour prendre les décisions nécessaires et effectuer des choix judicieux. La comptabilité analytique est donc un outil qui décompose le fonctionnement interne de l'entreprise et en détermine les éléments de rentabilité. En comptabilité analytique, toutes les charges de la comptabilité générale ne sont pas forcément incorporées. Et il existe des charges étrangères à la comptabilité analytique.

### **2.2.2 Les charges directes**

---

<sup>1</sup>KEISER Marie Anne, COMPTABILITE ANALYTIQUE DE GESTION, Edition ESKA-1994 – 224 pages

Les charges directes sont celles qui peuvent être affectées au coût recherché sans calcul intermédiaire. Pour Vidzar, les charges directes sont le prix d'achat des matières premières et des matières consommables, les droits de douane, les frais de distribution.

### **2.2.3 Les charges semi-directes**

Les charges semi-directes sont celles qui peuvent être affectées directement au centre d'analyse. Les charges semi-directes de la Compagnie Vidzar sont les charges de personnel de production.

### **2.2.4 Les charges indirectes**

Les charges indirectes sont celles qui sont réparties dans les centres d'analyse grâce à des clés de répartition technico-comptable.

En effet, les charges indirectes de la Compagnie sont les suivantes: Fourniture de bureau, eau et électricité, entretien des voitures, fournitures diverses, prime d'assurance, divers services externes, postes, télécommunications, impôts et taxes, services bancaires, maintenances, dotations aux amortissements et provisions.

## **2. 3 Les différents centres d'analyse**

### **2.3.1 Les centres d'analyse**

Le plan comptable propose une définition résumée ci-dessous de la façon la plus succincte possible. Les centres d'analyse ont pour objet la répartition des charges indirectes. Par définition, un centre d'analyse est une division de l'entreprise qui peut être : *Réelle* : exemple : centre Usine 1, Usine 2, centre magasin ; *Fictive* : exemple : centre administratif, centre de gestion des matériels.

De cette différente définition, l'idée commune est la suivante: les centres d'analyse sont les centres de travail de l'entreprise (bureaux, atelier) organisés en vue de l'accomplissement des fonctions économiques ( administration, production, distribution ) .

Les centres d'analyse sont : Un bien opérationnel (on dit aussi centre de travail ) ; c'est à dire, lié à l'activité de l'entreprise. Exemple : Approvisionnement, Un bien de structure ( on dit aussi centre de frais ), ils ne sont pas liés à l'activité de l'entrepris. Exemple : Gestion de personnel.

### **2.3.2 Les centres opérationnels**

Ils se divisent en deux :

\* Centres auxiliaires : trouvant les charges non imputables. Ces montants sont donc transférés dans les centres principaux .Exemple : énergie, entretien.

Centres principaux : trouvant des charges imputables aux différents centres

( Approvisionnement, production, vente ). Exemple : administration .

En effet, la répartition primaire a pour objectif de saisir l'ensemble des charges indirectes dans les différents centres d'analyse. Le plan comptable général indique deux façons de saisir les charges indirectes dans les centres d'analyse. Primo l'affectation grâce à des moyens de mesures (magasin, feuille de pointage d'heure ), secundo, l'utilisation de clé de répartition.

En résumé, les charges semi-directes et charges indirectes sont réparties aux centres d'analyse. En effet, dans un premier temps, les charges indirectes sont réparties entre tous les centres grâce à des clés de répartition : c'est la répartition primaire. Dans un second temps, les totaux des centres auxiliaires sont ventilés dans les centres principaux grâce à d'autre clé de répartition : c'est la répartition secondaire.

## **Section 7.Le seuil de rentabilité<sup>1</sup>**

L'analyse du seuil de rentabilité peut se révéler très utile et relativement simple à utiliser par la direction pour prendre des décisions. Elle permet d'aborder intelligemment les problèmes d'incertitudes et un certain nombre de variables (comme la demande ) qui seront toujours présentes et difficiles à évaluer. En précisant les valeurs d'autres variables comme les coûts et les profits, qui ont des répercussions sur les revenus d'une entreprise, le niveau nécessaire ou minimal d'une quantité inconnue peut être identifié. Tout problème d'évaluation du revenu peut être posé de façon à isoler la variable la plus difficile à évaluer pour trouver la solution.

Cette publication démontre comment la technique du seuil de rentabilité peut être appliquée dans les domaines des ventes, des profits et des coûts. Elle permet de prendre de bonnes décisions pour l'entreprise, concernant, par exemple, l'emploi de la capacité de production non utilisée de votre usine, la planification de la publicité, l'octroi de crédit et l'accroissement de la production.

### **3.1 Définition<sup>2</sup>**

Le seuil de rentabilité appelé aussi chiffre d'affaire critique est le montant du chiffre d'affaire pour lequel il n'y a ni bénéfice ni perte. Autrement dit, le seuil de rentabilité est généralement défini comme le chiffre d'affaire minimum à partir duquel un produit (ou une activité d'une entreprise) à coût donné cesse de perdre de l'argent et devient rentable. L'art de la fixation de prix consiste à déterminer le meilleur, le moins mauvais pour la rentabilité de

---

<sup>1</sup> [http://fr.wikipedia.org/wiki/Seuil de rentabilit%C3%A9](http://fr.wikipedia.org/wiki/Seuil_de_rentabilit%C3%A9)

<sup>2</sup>RAZAFIMBELO Florent, Cours C.A.E II, Département Gestion, Université d'Antananarivo  
[www://fr.wikipedia.org/wiki/Seuil de rentabilit%C3%A9](http://www://fr.wikipedia.org/wiki/Seuil_de_rentabilit%C3%A9)

l'entreprise. Il arrive pratiquement chaque année que des produits n'atteignent pas leur seuil de rentabilité.

### 3.1.1 Le rôle du seuil de rentabilité

C'est un outil pratique comme mode de sélection. Les techniques de flux de trésorerie actualisée nécessitent de se procurer de grandes quantités de données coûteuses à obtenir. Le seuil de rentabilité peut indiquer s'il est utile ou non de procéder à une analyse plus détaillée, et donc plus coûteuse. Cette technique peut aussi venir en aide au moment de la définition des spécifications d'un produit. Chaque conception a ses propres conséquences sur les coûts. Ceux-ci affectent à l'évidence les prix et la faisabilité de la commercialisation. La technique du seuil de rentabilité permet de faire des comparaisons entre plusieurs conceptions possibles avant de faire un choix définitif. Cet outil peut aussi permettre d'évaluer un élément inconnu lors d'une prise de décision sur un projet. Au moment de décider s'il faut aller de l'avant ou s'arrêter ; il faut toujours tenir compte d'un certain nombre de variables comme la demande, les coûts, le prix, etc. Alors qu'il est possible d'évaluer la plus part des dépenses.

Les deux variables non maîtrisées sont les profits (ou les flux de trésorerie) et la demande. En règle générale, la demande est plus difficile à évaluer. Si l'entreprise décide que le profit soit au moins égal à zéro, (seuil de rentabilité), il est alors relativement simple de déterminer le niveau de la demande nécessaire pour que la réalisation du projet soit raisonnable. Il faut comparer le chiffre de la demande au niveau du seuil de rentabilité avec la part de marché à conquérir pour juger de la validité du projet, et là, il faut un sens des affaires. La technique du seuil de rentabilité offre donc un moyen de réduire l'incertitude.

### 3.2 Formule

En désignant par : CA : chiffre d'affaires, CF : charge fixe, MSCV : marge sur coût variable, T : taux de MSCV. Nous avons :

$$SR1 = \frac{CA \times CF}{MSCV} \quad SR2 = \frac{CF}{t \text{ de MSCV}}$$

En effet :  $CA - CV = MSCV - CF = R$

En outre, le seuil de rentabilité peut se présenter graphiquement avec trois méthodes distinctes à savoir :

Première méthode :  $MSCV = CF \longrightarrow y = ax$

Deuxième méthode :  $CT = CF + CV \longrightarrow y = ax + b$

Troisième méthode :  $R = MSCV - CF \longrightarrow y = ax + b'$

### 3. 3 Interprétation

Littéralement, rentable signifie en anglais : qui pourrait être loué ( sous entendu sans perte financière ) Le seuil de rentabilité est le montant atteint à partir duquel, l'entreprise va faire un bénéfice ( CA – SR ) , le point mort , quant à lui est la traduction en jour ouvré du seuil de rentabilité par rapport au CA .

$$\text{Soit } PM = \frac{N \times SR}{CA}$$

Avec : PM : point mort, N en jour = 365

N en mois = 12

En effet, le seuil de rentabilité est obtenu quand le chiffre d'affaire relatif au produit et les coûts variables qui lui incombent devient supérieur à la somme des frais fixes immobilisés pour le produire.

A la naissance, une société s'accroît, se développe et se mûrit. Mais à un moment donné, elle tombe en déclin; ce ci est dû à cause de l'organisation interne de l'entreprise et de l'influence de l'environnement externe. En effet, la Compagnie Vidzar se développe. Par ailleurs, elle souffre quelques problèmes internes et externes dus à l'influence de l'environnement. En outre, il a été dit dans la première partie que la majorité des matières premières de Vidzar est importée. Donc cette Compagnie a une relation étroite avec l'environnement international ; c'est à dire, tout ce qui se passe à l'extérieur a une influence sur les activités de la Compagnie. En effet, chaque société a un règlement interne qui le régit pour l'accomplissement de ses activités dans le but d'atteindre ses objectifs. Toutefois, il est source de difficulté interne au sein de la société, y compris Vidzar. Voilà pourquoi, la deuxième partie traitera de l'analyse critique de la situation existante au sein de la Compagnie. Dans un premier temps, cette partie soulève les problèmes rencontrés au niveau de l'environnement interne qui montre la gestion des ressources et identifie les lacunes tels la qualité d'emballage non fiable, le mauvais choix de la méthode de gestion de stock, liées aux non tenus de la comptabilité analytique. Dans un second temps, les difficultés rencontrées au niveau de l'environnement externe seront présentées. Ce chapitre aura trait aux symptômes de la faiblesse de la maîtrise du macro environnement et des lacunes au niveau du marché.