Comptabilité de gestion

Charles Horngren, Alnoor Bhimani,
Srikant Datar, George Foster

Traduction
et Adaptation
française par
Georges
Langlois

PEARSON

Table des matières

Table des cas d'entreprise et enquêtes xiii

Avant-propos

Nos choix d'adaptation xiii
Visite guidée xiv
La 4e édition xv
Remerciements xv

Première partie

Les fondements de la comptabilité de gestion 1

Chapitre 1

Le rôle du comptable dans une organisation 3

1. Comptabilité, coûts et stratégie 4
   1.1. Comptabilité de gestion et comptabilité financière 4
   1.2. Gestion des coûts et systèmes comptables 5
   1.3. Décisions stratégiques et comptabilité de gestion 6
2. Objectifs et fonctions de la comptabilité de gestion 6
   2.1. Les principaux objectifs des systèmes comptables 6
   2.2. Fonctions de la comptabilité de gestion 8
3. Coûts, avantages et contexte 8
4. Problèmes de conception des systèmes de comptabilité de gestion 9
5. Facteurs de la mutation de la comptabilité de gestion 13
   5.1. Comment et pourquoi la comptabilité de gestion a évolué 13
   5.2. L'impact de la nouvelle économie sur cette évolution 15

Résumé 17

Annexe 18

Activités 21

Chapitre 2

Introduction aux objectifs des coûts 29

1. Généralités sur les charges et les coûts 30
   1.2. Inducteurs de coûts 30
   1.3. Gestion des coûts 31

2. Charges directes et charges indirectes 31
2.2. Critères du classement en charges directes et indirectes 32
2.3. Enregistrement par nature et incorporation des charges 33
2.4. Relativité des coûts 34
3. Lois de variation des charges 35
3.2. Les raisons du classement en deux catégories 36
3.3. Intervalle de validité d'une loi de variation des charges 36
3.4. Relations croisées entre les catégories de charges 37
4. Coûts totaux et coûts unitaires 38
4.2. Précautions d'usage pour les coûts unitaires 38
5. Les charges et les états financiers 40
5.2. Entreprises de services 41
5.3. Entreprises des secteurs de la distribution et de l'industrie 41
Résumé 47
Activités 48

Chapitre 3
Méthode des coûts de production à la commande 59
1. Les fondements des méthodes de détermination des coûts 60
1.1. Définitions 60
1.2. Distinction entre les méthodes des coûts de production à la commande et en série 61
2. Coûts de production à la commande dans les entreprises de services 62
2.1. Présentation du cas : Solustra et associés 63
2.2. Procédure générale de détermination des coûts réels des commandes 63
2.3. Documents de base 65
2.4. Coûts semi-standard 65
3. Coûts de production à la commande dans l'industrie 68
3.1. Procédure générale de détermination des coûts des commandes 68
3.2. Documents de base 70
4. Organisation de la comptabilité de gestion 72
4.1. Intégration des comptabilités financière et de gestion 72
4.2. Séparation de la comptabilité financière et de la comptabilité de gestion 73
4.3. Coûts semi-standard et ajustements de fin d'exercice 75
Résumé 75
Activités 79

Chapitre 4
Méthode des coûts de production en série 89
1. Caractéristiques du coût d'une production en série 90
1.1. Hypothèse 1 : production en série sans en-cours de production 91
1.2. Hypothèse 2 : production en série avec un en-cours final 92
1.3. Hypothèse 3 : production en série avec un en-cours initial et un en-cours final 97

2. Méthode du coût unitaire moyen pondéré 98
3. Méthode du premier entré, premier sorti 101
3.2. Comparaison entre la méthode du CUMP et la méthode PEPS 105
4. Méthode des coûts standard 107
4.1. Calcul des coûts standard 107
4.2. Calcul des écarts 110
5. Évaluation des produits entrant en atelier 111
5.1. Évaluation des produits entrant en atelier et méthode du CUMP 112
5.2. Évaluation des produits entrant en atelier et méthode PEPS 115
5.3. Erreurs fréquentes lors de l'évaluation des produits entrant en atelier 117
6. Méthodes hybrides d'évaluation des coûts 118
Résumé 118
Annexe 120
Activités 123

Chapitre 5
Répartition des charges 133
1. Problématique de la répartition des charges 134
1.2. Motifs de la répartition des charges 134
1.3. Rapport coût - avantages et facteurs propres à chaque entreprise 136
1.4. Répartition des charges et systèmes comptables 137
2. Centres d'analyse et imputation des charges 139
2.1. Choix relatifs aux charges indirectes 139
2.2. Détermination des centres d'analyse 140
2.3. Répartition des charges entre les centres d'analyse 141
2.4. Problématique de la répartition des charges de soutien 145
2.5. Répartition sur la base de la consommation budgétée ou réelle 146
3. Méthodes de répartition secondaire des charges indirectes des centres auxiliaires 147
3.1. Méthode des prestations directes 148
3.2. Méthode des prestations en escalier 149
3.3. Méthode des prestations réciproques 151
3.4. Comparaison des trois méthodes 153
4. Répartition des charges communes 154
4.1. Méthode de répartition intrinsèque 154
4.2. Méthode de répartition différentielle 154
5. Catégories d'unités d'œuvre 155
5.1. Conséquences d'une unité d'œuvre non pertinente 156
5.2. Inducteurs de coûts et unités d'œuvre 156
5.3. Incorporation des charges et typologie des charges 157
6. Le système de coût des produits est-il défaillant ? 157
Résumé 158
Activités 161

Chapitre 6
Répartition des charges : cas des coûts joints 173

1. Produits conjoints et sous-produits : définitions 173
2. Répartition des coûts joints 175
   2.1. Objectif de la répartition des coûts joints 175
   2.2. Logique de répartition des coûts joints 176
   2.3. Méthodes de répartition des coûts joints 178
3. Coût joint non réparti 185
4. Manque de pertinence du coût joint pour la prise de décision 187
   Application : vendre en l'état ou poursuivre le traitement 187
5. Comptabilité des sous-produits 190
6. Comptabilité des déchets 192

Résumé 194

Activités 195

Chapitre 7
Problèmes d'évaluation des coûts de production 207

Première partie
Méthodes d'évaluation du coût de production 208

1. Coût variable et coût complet 208
2. Comparaison entre le coût variable et le coût complet 213
   2.1. Comparaison des deux formes de comptes de résultat d'exploitation 214
   2.2. Explication des variations du résultat d'exploitation 216
   2.3. Effet des ventes et de la production sur le résultat d'exploitation 217
3. Synthèse des méthodes de détermination du coût de production 219
4. Mesure de la performance et coût complet 220
   4.1. Stockage indésirable 220
   4.2. Propositions de réforme de l'évaluation des performances 221

Deuxième partie
Imputation des charges fixes au prorata du taux d'activité 223

5. L'activité de référence : définitions 223
   1.1. Capacité de production théorique et pratique 223
   1.2. Activité normale et activité prévue 224
6. Variations d'activité 225
   2.1. Incidence des variations d'activité sur les coûts unitaires 225
   2.2. Imputation rationnelle des charges fixes 226
   2.3. Coût d'unité d'œuvre standard 228
7. Incidence du niveau d'activité sur les états financiers 229
   3.1. Incidence sur le résultat et les stocks 229
   3.2. Imputation des charges fixes et normes comptables 231

Résumé 231
Annexe 232
Activités 234
Études de cas 244
1. Cas n° 1 244
La Banque nationale de dépôt 244
2. Cas n° 2 246
Dilemme éthique à Saint-Gilles 246
3. Cas n° 3 249
SARL La Carte Électronique 249

Deuxième partie
L'information comptable pour la prise de décision 253

Chapitre 8
Le modèle coût-volume-profit 255
1. Présentation du modèle CVP 256
1.2. Terminologie et notation 256
1.3. Hypothèses du modèle CVP 257
2. Seuil de rentabilité 258
2.1. Mise en équation 258
2.2. Calcul en fonction de la marge sur coût variable 259
2.3. Détermination graphique 259
2.4. Réalisation d'un résultat d'exploitation donné 260
2.5. Graphique profit-volume 261
2.6. Incidence de l'impôt sur les bénéfices 262
3. Analyse de sensibilité et incertitude 263
4. Prévision des charges et modèle CVP 264
4.2. Effets du facteur temps 266
4.3. Incidence de la composition du chiffre d'affaires sur le résultat 266
5. Organisations sans but lucratif et modèle CVP 268
6. Marge sur coût variable et marge brute 270
6.1. Secteur de la distribution 270
6.2. Secteurs de l'industrie et des services 271
Résumé 271
Annexe 273
Activités 277

Chapitre 9
Détermination de la loi de variation des charges 287

1. Problèmes généraux de l'estimation des lois de variations des charges 287
   1.1. Hypothèses fondamentales et exemples de lois de variation des charges 287
   1.2. Vocabulaire de base 289
   1.3. Critère de la relation causale dans la sélection des inducteurs de coûts 290
2. Méthodes de détermination des lois de variation des charges 291
   2.1. Méthode de l'ingénierie industrielle 291
   2.2. Méthode de l'enquête d'opinions 291
   2.3. Méthode de l'analyse comptable 292
   2.4. Analyse numérique des données observées 292
3. Courbes d'apprentissage et fonctions non linéaires 303
   3.1. Modèle d'apprentissage basé sur le temps unitaire moyen de production 304
   3.2. Modèle d'apprentissage basé sur le temps marginal 305
   3.3. Fixation des prix, des standards et des budgets 307

Résumé 307

Annexe 309

Activités 319

Chapitre 10
Informations significatives pour la prise de décision 327

1. Information et processus de décision 327
   1.1. Prévisions et modèles 327
   1.2. Évaluation des résultats de la décision 328
   1.3. Caractère significatif des produits et des charges 328
   1.4. Problèmes éventuels dans l'étude des coûts significatifs 331
2. Décision d'accepter une commande spéciale 331
3. Décision d'externaliser ou de produire en interne 333
   3.1. Externalisation et sous-emploi des équipements 334
   3.2. Coût d'opportunité, externalisation et contraintes de capacité 336
4. Décision de commander des approvisionnements 338
5. Programmes de production multiproduits sous contraintes de capacité 340
6. Décision d'accepter ou d'éliminer des clients 342
   6.1. Analyse des charges significatives pour éliminer un ancien client 343
   6.2. Analyse des charges significatives pour accepter un nouveau client 344
7. Décision de renouveler des équipements 345

Résumé 347

Annexe 348

Activités 354

Chapitre 11
Méthode des coûts à base d'activités 361

1. Méthode traditionnelle de détermination des coûts : le cas Plastim 361
   1.2. Subventionnement croisé des produits 362
   1.3. Présentation de la société Plastim 362
   1.4. Le système comptable à centre d'analyse unique 363
2. Principe de la méthode des coûts à base d'activités 366
   2.1. Efficacité d'un système de calcul des coûts 366
   2.2. Description de la méthode ABC 367
   2.3. Typologie des charges 370
   2.4. Application dans la société Plastim 371
   2.5. Comparaison de la méthode ABC et de la méthode traditionnelle américaine 373
   2.6. Niveau de précision de la méthode ABC 377
   2.7. L'ABC et les centres de responsabilité 378
   2.8. Particularités culturelles 379
3. Gestion par les activités (ABM) 384
   3.1. Fixation des prix et de la composition des ventes 384
   3.2. Réduction des coûts et amélioration des processus 384
   3.3. Modification des caractéristiques des produits 385
   3.4. Planification et gestion des activités 385

Résumé 387

Activités 388

Chapitre 12
Politique des prix, coûts cibles et rentabilité des clients 397

1. Principaux paramètres d'une politique des prix 398
   1.1. Clients 398
   1.2. Concurrents 398
   1.3. Coûts 399
2. Politiques des prix et facteur temps 399
   2.1. Actions à court terme sur les coûts et les prix 400
   2.2. Actions à long terme sur les coûts et les prix 402
3. Approche des prix par le marché : la méthode des prix cibles 406
   3.2. Méthode de détermination des coûts cibles 406
   3.3. Coûts constatés et coûts préengagés 408
   3.4. Rapprochement du coût estimé et du coût cible 410
4. Approche des prix par les coûts 413
   4.2. Taux cible de rendement du capital investi 413
   4.3. Choix empirique du taux de marge 414
5. Autres approches des prix 416
   5.1. Tarification discriminatoire 416
   5.2. Tarification différenciée dans le temps 416

6. Cycle de vie du produit 416
6.1. Budgétisation et fixation des prix pour la durée de vie du produit 417
6.2. États de synthèse couvrant le cycle de vie 418
7. Analyse de rentabilité des clients 419
7.1. Recettes générées par les clients 419
7.2. Coûts générés par les clients 420
7.3. Cas pratique d'analyse de rentabilité des clients 421
Résumé 427
Activités 428
Études de cas 438
1. Cas n°4 438
Les produits Permaclair SA 438
2. Cas n° 5 440
3. Groupe Morgan 440
4. Cas n° 6 448
Société Champenoise Chaudronnier 448
5. Cas n° 7 450
Le Yaourt glacé Colombo 450
Bibliographie 455
Index 461