

La place de la comptabilité analytique de gestion au sein du système d'information de l'entreprise économique.

DERAHMOUNE Hilal

Chargé de cours à l'Université de Blida

E-mail : derahilal@yahoo.fr

AMOURA Djamel

Chargé de cours à l'Université de Blida.

Résumé :

Le rôle de l'information comptable dans l'entreprise économique n'est pas à démontrer. Mais cette information peut prendre plusieurs formes et parvenir de différentes sources, selon les objectifs et les attentes des gestionnaires. Bien que la comptabilité générale constitue un outil de gestion efficace, mais ses informations sont destinées à l'extérieur de l'entreprise et de ce fait, elle ne peut renseigner les décideurs des conditions internes d'exploitation en vue de prendre des décisions.

C'est là qu'intervient le rôle de la comptabilité analytique en tant qu'outil de Gestion orienté vers l'intérieur de l'entreprise et de ce fait, peut être considéré comme outil complémentaire mais nécessaire à la bonne gestion et d'aide à la prise de décision.

Mots-clés : comptabilité analytique, système d'information, contrôle de gestion, organisation

Introduction :

Tout responsable, quel que soit son niveau de responsabilité, son activité ou ses objectifs, doit pouvoir faire des prévisions et comparer la réalité à ces prévisions. La comptabilité analytique que l'on peut qualifier de comptabilité de responsabilité est le moyen le plus sûr dont il dispose.

Elle a en effet pour but essentiel de donner à chaque responsable les éléments chiffrés de son activité à intervalles périodiques qui peuvent aller de la journée au mois voire à l'année, ce qui permet de faire le point et de prendre les meilleures décisions pour atteindre les objectifs, dans le cadre d'un nécessaire contrôle budgétaire.

Bien qu'elle soit facultative, la comptabilité analytique a toujours été sollicitée pour répondre aux attentes des décideurs, en répondant aux questions du genre :

-- Quelle est la situation de l'entreprise ?

-- Pourquoi est elle ainsi ?

-- Comment l'améliorer ?

S'agissant de l'entreprise économique algérienne, le système de comptabilité dont elle dispose repose essentiellement sur la comptabilité générale (dite financière) légale, vue sa tenue obligatoire promulgué par l'ordonnance 75/35 du 29/04/1975, complété par l'arrêté du 09/10/1999. Par comparaison à la comptabilité analytique (dite de gestion), nous pouvons dire de la première est un système orienté vers l'extérieur, tant dit que la deuxième est un outils de gestion orienté d'abord vers l'intérieur de l'entreprise, ce qui lui permet de répondre efficacement aux questions posées supra contrairement au système de comptabilité générale.

Notre communication portera d'abord sur la définition de la comptabilité analytique de gestion et ses objectifs. Ensuite et pour montrer les apports qui peuvent être attendus de la comptabilité analytique en tant que système d'information, nous examinerons la relation de la comptabilité analytique avec le contrôle de gestion ainsi que les points de convergence et de divergence entre les deux comptabilités (générale et analytique),. Et enfin nous proposerons la meilleure façon d'organiser un système de comptabilité analytique pour qu'il puisse jouer son rôle d'outil de gestion et d'aide à la prise de décision.

I – Définitions et objectifs de la comptabilité analytique :

Définitions :

Plusieurs définitions peuvent être données à la comptabilité analytique, nous nous limiterons à celles qui nous paraissent les plus significatives.

Première définition : la comptabilité analytique de gestion étudie les charges pour apporter une contribution au diagnostic, à la prise de décision, au contrôle. (P. Lauzel et H. Bouquin 1985) ;

Deuxième définition : la comptabilité analytique est un outil de gestion conçu pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats de nature à éclairer les prises de décisions. Le réseau d'analyse à mettre en place, la collecte et le traitement des informations qu'il suppose, dépendent des objectifs recherchés par les utilisateurs. (L. Dubrulle et D. Jourdain 2003) ;

Troisième définition : la comptabilité analytique constitue l'outil de gestion de l'entreprise et ses informations permettent d'effectuer des choix judicieux quant à la prise de décision. (B. et F. Grandguillot 1998).

Objectifs de la comptabilité analytique :

Les objectifs de la comptabilité analytique peuvent être cités, selon leur description dans le plan comptable général français de 1986, comme suit :

Calculer les coûts des différentes fonctions de l'entreprise et des différents biens produits : en effet, parmi les objectifs attendus de la comptabilité analytique c'est l'analyse des performances de l'entreprise et c'est de là qu'apparaît son rôle d'outil d'information interne, utilisé par les gestionnaires pour déterminer les responsabilités par centre de profit et d'évaluer les rendements par activité, voire même par produit et par région géographique.

Fournir une base d'évaluation pour certains postes du bilan : dans une entreprise industrielle, le stock final de matières premières doit être évalué au coût d'achat, c'est à dire incluant, en plus du prix d'achat, les frais d'approvisionnement. De la même façon, le stock final de produits finis doit être évalué au coût de production, incluant en plus du coût des matières utilisées, les frais de fabrication. L'un des objectifs de la comptabilité analytique est de proposer des méthodes permettant de calculer ces coûts et d'évaluer les stocks.

C'est à partir de ce point précis que commence à s'éclairer la nécessité d'une comptabilité analytique au sein du système d'information de l'entreprise, étant donné que les états financiers qui doivent être établis et présentés par la comptabilité générale, aux différents utilisateurs extérieurs à l'entreprise notamment, le fisc, les actionnaires, les banques, les propriétaires, doivent comporter obligatoirement la valeur des stocks, et cette tâche ne peut être remplie que par la comptabilité analytique. Autrement dit, dans le cas où il existe des variations de stocks, la comptabilité générale a besoin d'informations fournies par la comptabilité analytique au niveau des stocks.

Expliquer les résultats, en comparant les coûts et les prix de vente :

Concrètement, la comptabilité analytique a tout d'abord pour objectif d'analyser la formation du résultat global et de dégager la contribution des différentes activités à ce résultat. Elle va permettre d'explicitier le résultat global comme étant une somme algébrique de résultats par activités.

Faire une prévision des charges et des produits : nul ne peut ignorer le rôle de la comptabilité analytique dans l'évaluation des budgets des entreprises. En effet, si la comptabilité analytique est une façon de créer et de traiter l'information pour la rendre utile à la décision, la gestion prévisionnelle est une façon d'utiliser cette information. C'est à travers elle, que la gestion prévisionnelle arrive à ses fins par :

- l'établissement des prévisions globales ou par destination ;
- le suivi les réalisations ;
- la détermination des écarts : réalisations – prévisions ;
- l'analyse ces écarts pour permettre une meilleure décision corrective.

Donner une base au contrôle de gestion : l'aptitude à gérer et, idéalement à anticiper les changements survenant au sein de l'environnement de l'organisation et à en contrôler les effets au quotidien est devenue un facteur clé dans la réussite de toute entreprise et un élément essentiel de sa gestion stratégique à court, moyen et long terme.

Mais cette aptitude ne peut s'exercer valablement que si l'entreprise met en place un système d'information cohérent, orienté à la fois vers le suivi et le contrôle des opérations quotidiennes et vers l'anticipation du changement survenant au sein de l'environnement de l'entreprise.

Pour pouvoir s'exercer efficacement, cette aptitude nécessite dès lors des outils et des techniques spécifiques, notamment :

- des outils de veille stratégiques ;
- et des outils de contrôle de gestion, dont la comptabilité analytique en fait partie.

f- Eclairer les prises de décisions de gestion : la comptabilité analytique fournit des informations sur lesquelles peuvent s'appuyer les études et les raisonnements permettant de prendre des décisions engageant l'avenir de l'entreprise.

A chaque fois qu'un projet est engagé, l'étude du dossier exige de réunir des données comptables concernant la structure des coûts.

Par exemple, faut-il continuer la fabrication directe d'un produit, ou bien au contraire sous-traiter ? Faut-il acheter et entretenir les camions de livraison, ou au contraire les louer ? De même, en phase de vieillissement, lorsqu'il s'agit de prendre la décision de retirer un produit du marché, la connaissance de l'évolution des résultats est déterminante. Toutes ces études dites d'opportunité passent par une analyse comparative des coûts. Ces informations vont dans de nombreux cas avoir une importance stratégique. Dans cette optique, la comptabilité analytique doit s'organiser pour être en mesure de fournir certains éléments chiffrés nécessaires au décideur.

II – La comptabilité analytique au sein du système d'information de l'entreprise :

1- Objectif du système analytique

La comptabilité analytique est un système d'information permettant à chaque responsable d'une entreprise, grande ou petite, de connaître la valeur des flux et des faits, et de pouvoir analyser les conséquences de ses décisions ou de ses engagements dans le cadre d'un contrat budgétaire. Ce système est fondé sur la rapidité d'information plus que sur sa précision.

La comptabilité analytique apporte des informations économiques sur le passé et sur le présent. Elle est intégrée au système de gestion globale et elle est très liée au contrôle budgétaire. La comptabilité analytique doit répondre aux besoins de ceux qui ont des décisions à prendre quel que soit leur niveau de responsabilité.

2- Relation entre la comptabilité analytique et le contrôle de gestion

La comptabilité analytique joue une place centrale dans le processus de gestion de l'entreprise au niveau de la phase "contrôle" de ce processus.

Gérer une entité économique, c'est utiliser au mieux les ressources rares disponibles afin d'atteindre les objectifs de cette entité. Dans une entreprise, l'objectif de rentabilité, bien que n'étant pas le seul, est souvent privilégié.

Pour atteindre ces objectifs, il faut prendre des décisions, et veiller à ce que la mise en oeuvre de ces décisions donne les résultats escomptés, ce qui peut être représenté par la séquence suivante :

OBJECTIFS DECISIONS ACTIONS RESULTATS

Dans la pratique, les résultats ont toujours la fâcheuse tendance à diverger par rapport aux objectifs, tout simplement parce que l'entreprise doit affronter un environnement, c'est à dire une ensemble d'autres agents socio- économiques qui eux aussi poursuivent leurs propres objectifs (les entreprises concurrentes par exemple). Il est nécessaire donc, si on veut garder la maîtrise de la situation, de mettre en place un système de contrôle permettant de déclencher une alerte quand des écarts importants apparaissent entre prévisions et réalisations, afin de prendre les décisions correctives qui s'imposent. C'est justement la comptabilité analytique qui permet de fournir dans le cadre de ce système les informations comptables nécessaires au contrôle budgétaire.

3- Comparaison entre les deux systèmes de comptabilité (générale et analytique) :

Bien que les deux systèmes constituent des outils de gestion indispensables à l'entreprise et qu'ils sont complémentaires, il n'en demeure pas moins qu'un certain nombre de points les différencient en l'occurrence les suivants :

-- En comptabilité générale, le classement des documents et des informations se fait par nature : les salaires, les achats, les immobilisations, etc. alors que la comptabilité analytique classe les documents et les informations par destination :

Il s'agit des salaires de la section commerciale, de l'amortissement des appareils de mesure de la section des essais techniques, etc.

-- Les documents de base utilisés par la comptabilité générale sont des documents externes : les factures des clients, les factures des fournisseurs, les états de paie. Les documents de base utilisés par la comptabilité analytique ont souvent un caractère interne tel que les bons de sortie matières, les fiches de contrôle, les bons de travail, les ordres d'usage, les bons de réception, etc.

-- La comptabilité générale donne une vue globale et synthétique des comptes de l'entreprise, alors que la comptabilité analytique donne une vue détaillée de chacune des activités, d'où son terme analytique.

-- Les objectifs de la comptabilité générale sont essentiellement financiers, tandis que les objectifs de la comptabilité analytique sont essentiellement économiques.

-- La comptabilité générale est un outil de gestion au niveau des directions, la comptabilité analytique est un outil de gestion au niveau de tous les responsables.

Cependant, la comptabilité générale peut constituer une source excellente et importante d'informations objectives pour les cadres et les partenaires sociaux et la comptabilité analytique peut être utilisée au niveau des directions générales pour la prise de décisions importantes.

-- La comptabilité générale tend principalement à analyser les flux existant entre l'entreprise et l'extérieur. La comptabilité analytique s'intéresse à la répartition des flux d'entrées dans l'entreprise, aux origines des flux sortants et aux mouvements internes de l'entreprise.

-- Sur le plan de l'information, la comptabilité générale et la comptabilité analytique utilisent les mêmes données d'entrée, mais la comptabilité analytique doit disposer d'une batterie d'informations spécifiques telles que des bons matières, des bons de travail, des fiches de contrôle, etc. pour connaître et quantifier ces flux et mouvements internes.

III – Organisation du système de comptabilité analytique :

L'organisation de la comptabilité analytique doit être adaptée aux particularités structurelles de l'entreprise. Un modèle donné de calcul de coûts ne peut s'appliquer à l'identique à l'entreprise industrielle comme à l'entreprise commerciale. Pour cela, il est nécessaire de faire une étude approfondie sur la nature, l'activité et le réseau interne d'informations de l'entreprise.

Le bon fonctionnement d'une comptabilité analytique dépend des solutions apportées à trois questions : quelles données stocker et traiter dans le système, comment en organiser la saisie, le stockage et les traitements multiples, comment assurer le bouclage avec la comptabilité générale et plus généralement, rendre la comptabilité analytique auditable ?

Bien qu'obéissant à la règle de séparation, comptabilité générale et comptabilité analytique doivent pouvoir être rapprochées. La question est de savoir comment se fait l'enregistrement des coûts. On distingue à cet égard deux formes d'enregistrement :

Les formes extra-comptables : la comptabilité analytique n'étant soumise à aucune obligation légale, sa présentation échappe à tout formalisme imposé par le plan comptable. Ainsi, on utilise souvent des tableaux à double entrée avec en ligne les éléments de coûts ou les ventes et en colonnes les objets de calcul (matières, produits ...). Ces méthodes extra-comptables sont simples mais elles ne permettent pas de procéder à un recoupement aisé avec la comptabilité générale.

La concordance des résultats obtenus par la comptabilité générale et la comptabilité analytique n'est donc pas facile à établir.

Les méthodes comptables :

2-1. Une comptabilité analytique intégrée à la comptabilité générale : les écritures de l'une et l'autre des comptabilités sont mêlées c'est à dire que les comptes particuliers de la comptabilité analytique viennent s'ajouter aux comptes de la comptabilité générale.

Ce système de comptabilité analytique présente des inconvénients :

-- le travail est alourdi et se prête ainsi mal à une division des tâches des services comptables, suivant qu'il s'agit de comptabilité générale ou de comptabilité analytique ;

-- les comptes de charges et de produits sont progressivement soldés, ce qui empêche en fin d'exercice leur virement au compte de résultat.

2-2. Une comptabilité analytique autonome : le plan comptable général recommande de tenir une comptabilité analytique autonome de la comptabilité générale grâce à l'emploi de comptes réfléchis (classe 9).

Cette appellation résulte du fait qu'ils fonctionnent à l'inverse des comptes de la comptabilité générale (comme s'ils étaient réfléchis dans un miroir).

Le principe des comptes réfléchis repose sur la création de comptes de charges par nature " fantômes ", contreparties des enregistrements de la comptabilité analytique à l'entrée du réseau d'analyse. Ces comptes sont l'image « réfléchi » de ce que seraient les mouvements affectant les comptes de charges si la comptabilité était intégrée. Cette situation permet sans difficulté d'introduire une valorisation des flux différente en comptabilité générale et en comptabilité analytique, par le biais de comptes de différences d'incorporation.

Choix de rattachement du système de comptabilité analytique :

Bien que le principe d'indépendance des deux systèmes comptables (générale et analytique) est recommandé par le PCG, ainsi que par la plupart des utilisateurs, en l'occurrence les entreprises économiques, il reste néanmoins la question de savoir quelle est la meilleure façon qui permet d'en tirer profit des avantages d'un système analytique : faut-il le rattacher à la structure finances et comptabilité de l'entreprise, ou bien, et tenant compte de son rôle en tant qu'outil de gestion servant avant tout le contrôle budgétaire, le rattacher à la structure contrôle de gestion qui, à tour est sous l'autorité directe du directeur générale ?

Sur la base d'une enquête effectuée auprès de 45 entreprises et 135 managers, Jacques Margerin (Université de Grenoble), a pu constater que 90% des cas étudiés, ont affirmé que

la comptabilité analytique répond d'autant mieux aux attentes des décideurs qu'elle est déconnectée de la comptabilité générale et donc de la structure finances et comptabilité.

Conclusion :

A travers cette aperçu sur le rôle de la comptabilité analytique, nous pouvons conclure, que la bonne gestion et la préparation de l'entreprise économique à affronter l'avenir, particulièrement dans un système d'économie de marché basé principalement sur la concurrence, ne peuvent être assurées que par la mise en place d'un système de comptabilité analytique. Son rôle d'outil de gestion permettra aux gestionnaires, s'il est utilisé efficacement de prendre les décisions rationnelles et de se prémunir ainsi d'un moyen de prévention contre toute forme de menace pouvant affecter la pérennité de l'entreprise.

BIBLIOGRAPHIE

Comptabilité analytique et gestion ; Pierre Lauzel et Henri Bouquin ; éditions sirey ; paris ; 1985

Gestion de l'entreprise et comptabilité ; Pierre Lassegue ; éditions dalloz ; paris ; 1996

L'essentiel de la comptabilité analytique ; Didier Leclère ; éditions d'organisations ; paris ; 1997

La comptabilité analytique ou comptabilité de responsabilité ; Jean Lochard ; éditions l'organisation ; paris ; 1998

Comptabilité analytique ; Gerard Melyon ; edition Breal ; paris ; 2001

Comptabilité de gestion ; Henri Bouquin ; edition economica ; paris ; 2003

Comptabilité analytique ; Beatrice et François Grandguillot ; edition galino ; paris ; 1998

Comptabilité analytique et gestion ; Louis Dubrulle et Didier Jourdin ; edition Dunod ; paris ; 2003

Comptabilité analytique : un outil de gestion efficace ; Jacques Margerin ; Revue Française de Gestion – Mars-Avril-Mai 1985

Vingt ans de chantier de comptabilité de gestion ; Michel Lebas et Pierre Mevellec ; Revue de Comptabilité-Contrôle-Audit ; Mai 1999

Principes de comptabilité analytique et de comptabilité de gestion ; Didier Van Caille ; <http://www.eaa.egss.ulg.ac.be/vancaille/preambule.PDF>

L'intégration de la comptabilité générale, de la comptabilité analytique et des flux de trésorerie; Hervé Stolowy ; <http://campus.hec.fr/profs/stolowy/perso/papers/ci-fr.PDF>