Fiche 3 – La comptabilité analytique d’exploitation (CAE)

**1. Introduction**

La **comptabilité analytique d’exploitation (CAE)** est une branche de la comptabilité de gestion. Elle vise à **analyser les coûts et les résultats** liés à l’activité de l’entreprise. Contrairement à la comptabilité générale, qui fournit une image globale et légale du patrimoine et du résultat, la CAE cherche à savoir **combien coûte réellement un produit, un service ou une activité** et **quelle marge ils dégagent**.

Les objectifs principaux sont :

* Calculer les **coûts de revient** pour fixer des prix de vente adaptés.
* Comparer les **prévisions** aux **réalisations** pour identifier les écarts.
* Évaluer la **rentabilité** par produit, activité, service ou client.
* Fournir des informations utiles à la **prise de décision et au pilotage**.

**2. Les charges en comptabilité analytique**

**2.1. Classification des charges**

1. **Charges incorporables** : charges liées à l’exploitation et aux activités productives (matières, main-d’œuvre, frais financiers directement liés à l’activité).
2. **Charges non incorporables** : charges exclues car sans lien direct avec l’exploitation (impôt sur les bénéfices, charges exceptionnelles).
3. **Charges supplétives** : introduites uniquement en comptabilité analytique pour refléter une consommation réelle de ressources non comptabilisées en comptabilité générale (ex. rémunération théorique du dirigeant, rémunération du capital investi).

**2.2. Charges directes et indirectes**

* **Directes** : imputables immédiatement à un produit ou service (matières premières, main-d’œuvre directe).
* **Indirectes** : communes à plusieurs produits/activités (frais de maintenance, électricité, direction). Elles nécessitent une méthode de répartition (unités d’œuvre, taux de frais, etc.).

**3. Méthodologie générale de la CAE**

**3.1. Sections analytiques**

* **Sections principales** : directement productives (approvisionnement, production, distribution).
* **Sections auxiliaires** : services support (administration, entretien, logistique), dont les coûts sont ensuite transférés vers les sections principales.

**3.2. Étapes de traitement**

1. Sélection des charges incorporables à partir de la comptabilité générale.
2. Répartition primaire : affectation des charges directes et indirectes dans les différentes sections.
3. Répartition secondaire : transfert des coûts des sections auxiliaires vers les sections principales.
4. Calcul des coûts d’unités d’œuvre et imputation aux produits.
5. Détermination des coûts intermédiaires : coût d’achat, coût de production, coût de revient.

**4. Hiérarchie des coûts**

La CAE établit une succession logique de coûts, chacun intégrant progressivement de nouveaux éléments :

1. **Coût d’achat** = Prix d’achat + Frais d’approvisionnement.
2. **Coût de production** = Coût d’achat des matières consommées + Main-d’œuvre directe + Charges indirectes de production.
3. **Coût de revient** = Coût de production des produits vendus + Frais de distribution.
4. **Résultat analytique** = Chiffre d’affaires – Coût de revient.

**5. Outils d’imputation des charges indirectes**

**5.1. Unités d’œuvre (UO)**

Mesure physique utilisée pour imputer les charges indirectes de production. Exemple : heures machine, heures MOD, kWh consommés.

* Si une section a un coût de 50 000 € et 5 000 heures machine, le coût unitaire d’une UO = 10 €.

**5.2. Taux de frais**

Pour les charges de structure, les frais peuvent être imputés en pourcentage d’une base (ex. coût de production, chiffre d’affaires).

**6. Éléments spécifiques de la CAE**

* **Déchets et rebuts** : pertes de production qui influencent le coût de revient (valorisation ou non).
* **Sous-produits** : produits secondaires, valorisés séparément et déduits du coût de revient du produit principal.
* **Encours de production** : biens en cours de fabrication. On valorise la partie achevée pour évaluer correctement le stock.

**7. Concordance des résultats**

Le résultat de la CAE peut différer de celui de la comptabilité générale. Une table de passage est donc nécessaire :

Cette concordance garantit la fiabilité et la cohérence des deux systèmes comptables.

**8. Exemple simplifié de calcul**

Une entreprise fabrique 1 200 unités, vendues à 60 € pièce.

|  |  |
| --- | --- |
| **Élément** | **Montant (€)** |
| Matières premières (6 000 × 5,5) | 33 000 |
| Main-d’œuvre directe (60 h × 50) | 3 000 |
| Charges indirectes réparties | 8 100 |
| **Coût de production total** | **44 100** |
| **Coût unitaire de production** | **36,75 €/u** |
| Frais de distribution | 7 600 |
| **Coût de revient total (1 200 u)** | **51 700** |
| **Coût de revient unitaire** | **43,08 €/u** |
| Chiffre d’affaires (1 200 × 60) | 72 000 |
| **Résultat analytique** | **20 300** |

**9. Synthèse finale**

La comptabilité analytique d’exploitation est une **méthode de calcul et d’analyse des coûts** indispensable pour le pilotage interne.

* Elle distingue les charges selon leur nature (incorporables, non incorporables, supplétives).
* Elle calcule successivement les coûts d’achat, de production et de revient pour aboutir au résultat analytique.
* Elle repose sur des outils de répartition des charges indirectes (unités d’œuvre, taux de frais).
* Elle valorise aussi les stocks et prend en compte les déchets, sous-produits et encours.
* Enfin, elle établit une concordance avec la comptabilité générale pour garantir la cohérence des résultats.

La CAE constitue ainsi la **colonne vertébrale du calcul de coûts**, en permettant de déterminer les prix, de mesurer la rentabilité et d’améliorer l’efficacité des processus.