

CHARGES INCORPOREES AUX COUTS

Finalité de la démarche

En partant du compte de résultat de la comptabilité générale, aboutir à la définition des charges à incorporer dans l'analyse et le calcul des coûts.

Pré-requis

Savoir lire un compte de résultat et un bilan.

On distingue les charges incorporables et les charges non incorporables, selon que leur incorporation aux coûts est, ou non, jugée raisonnable par le chef d'entreprise (PCG)

1. Les charges incorporables de la comptabilité générale

Les charges de la comptabilité générale constituent la base du calcul des coûts. Ces charges ne sont pas utilisables en l'état. Il faut les retraiter pour ne retenir que les charges liées à l'activité.

- ❑ On exclura donc les **charges exceptionnelles**, non liées à l'activité par leur définition même.
- ❑ D'autres charges dont le **montant** est fortement **associé à des règles juridiques ou fiscales** peuvent être recalculées sur la base de considérations plus économiques. On enlèvera donc les charges enregistrées en comptabilité générale pour leur substituer des **charges dites de substitution**. Il s'agit essentiellement des amortissements, des provisions et des stocks.

Exemple : Un matériel industriel de valeur initiale 100 000 F. est amorti comptablement en linéaire sur 5 ans, d'où une annuité de 20 000 F. A la fin de la première année, sa valeur nette comptable est donc de 80 000 F. le matériel est expertisé pour 70 000 F. La charge économique réelle est donc de 10 000 F. supérieure à la charge constatée en comptabilité générale. On substitue aux 20 000 F. de charge comptable les 30 000 F. de charge économique (soit une différence positive de 10 000 F.)

- ❑ Des charges dont la **périodicité ne correspond pas à la période de travail** pourront être **abonnées**. Elles ne seront jamais prises en compte dans leur intégralité mais réparties également sur l'ensemble de leur période de référence. Une charge payée une fois l'an est répartie par douzième sur chaque mois ou par quart sur chaque trimestre...

Exemple : une prime d'assurance de 12 000 F. payée en février pour l'ensemble de l'année civile sera abonnée à raison de 1 000 F. par mois de janvier à décembre.

2. Les charges supplétives

Les charges supplétives sont des charges incorporées aux coûts, mais qui ne figurent pas dans la comptabilité générale.

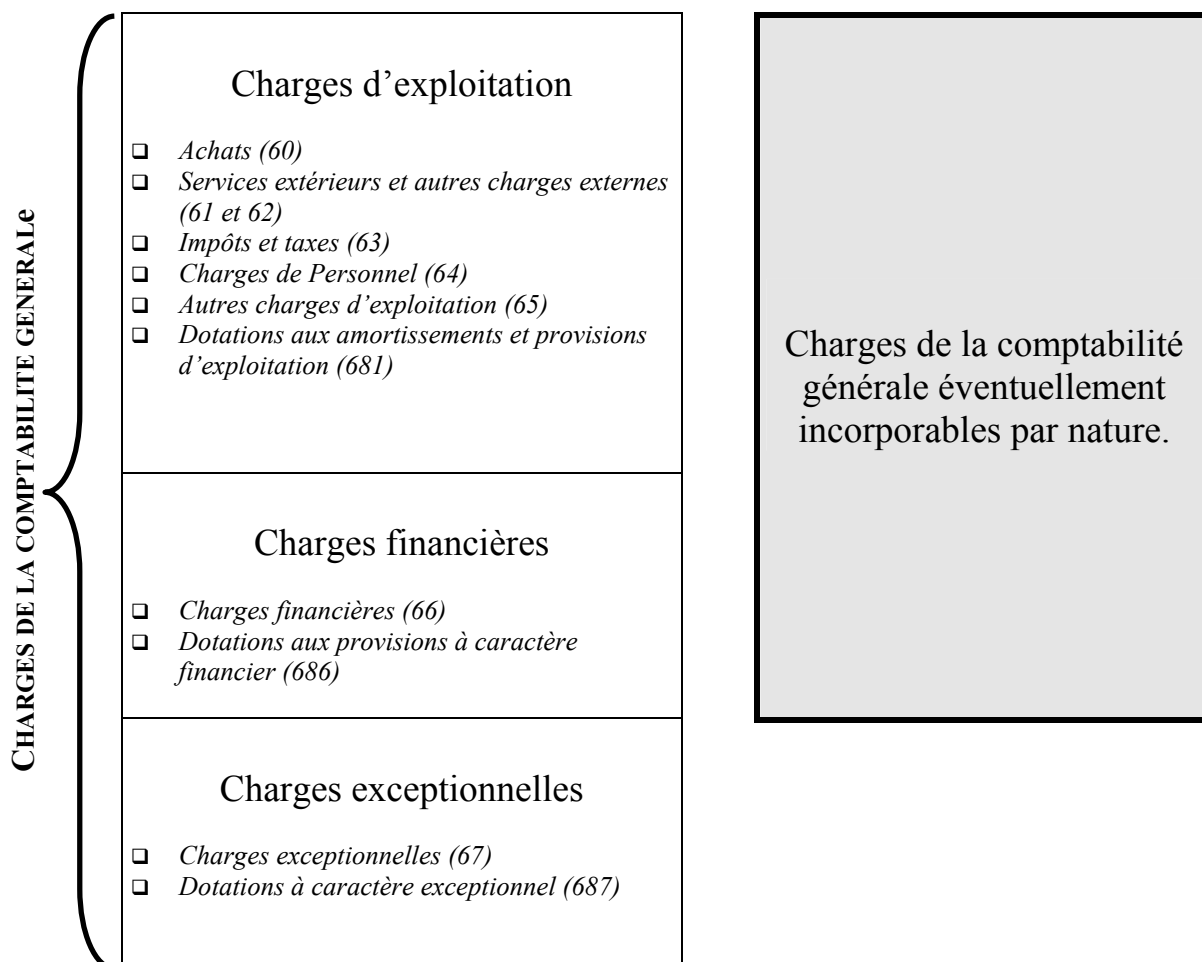
Elles sont de deux types :

- ❑ La **rémunération de l'exploitant individuel** : dans les entreprises où la rémunération du travail de l'exploitant n'est pas inscrite dans les charges, il y a lieu, du point de vue du calcul des coûts, d'incorporer une charge calculée qui soit la contrepartie de l'activité de l'exploitation et de celle des membres de sa famille participant à l'exploitation ;
- ❑ La **rémunération des capitaux propres** : bien que la rémunération des capitaux propres ne soit pas enregistrée en comptabilité générale, elle n'en constitue pas moins une charge économique de l'entreprise, au même titre que la rémunération des capitaux empruntés.

3. La démarche

On peut proposer une démarche en 3 étapes :

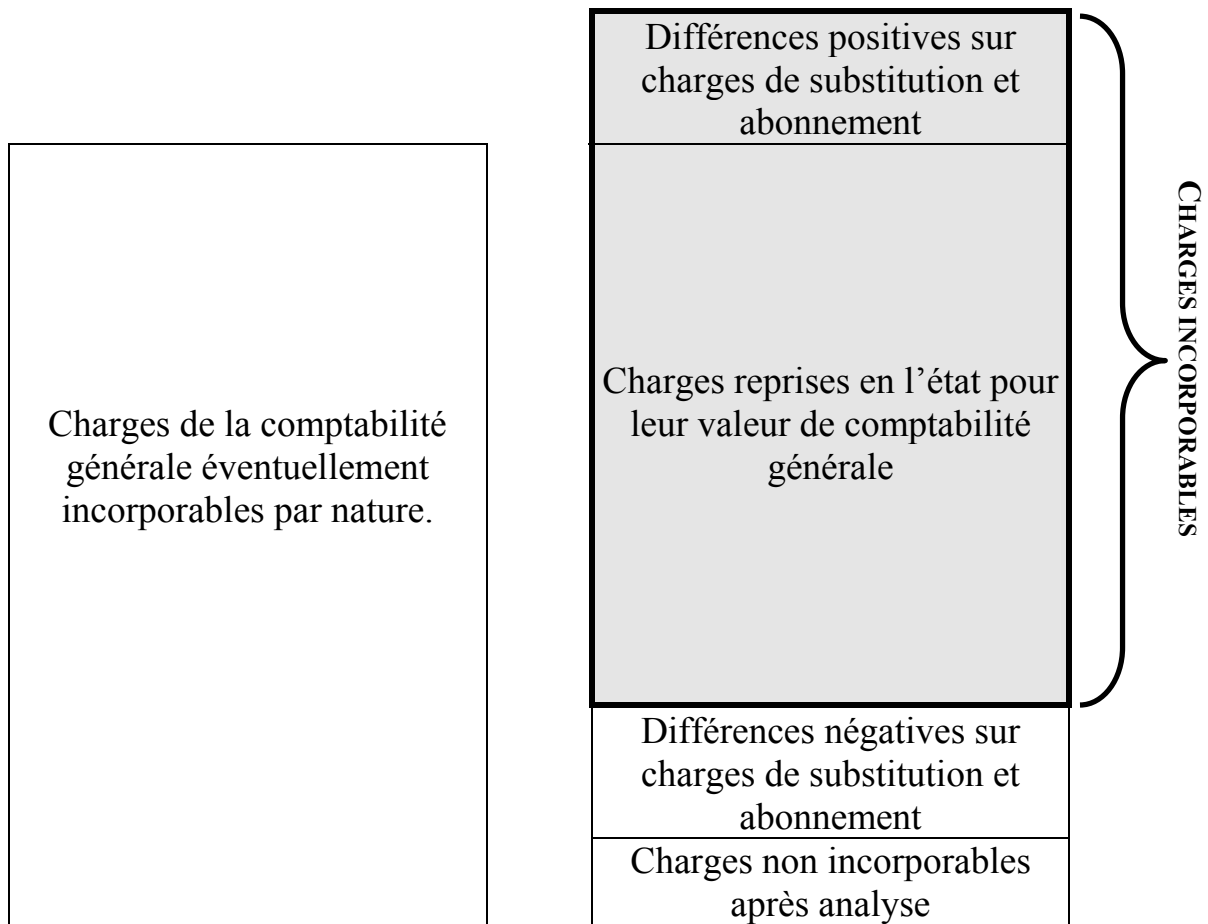
3.1 Elimination des charges non incorporables par nature



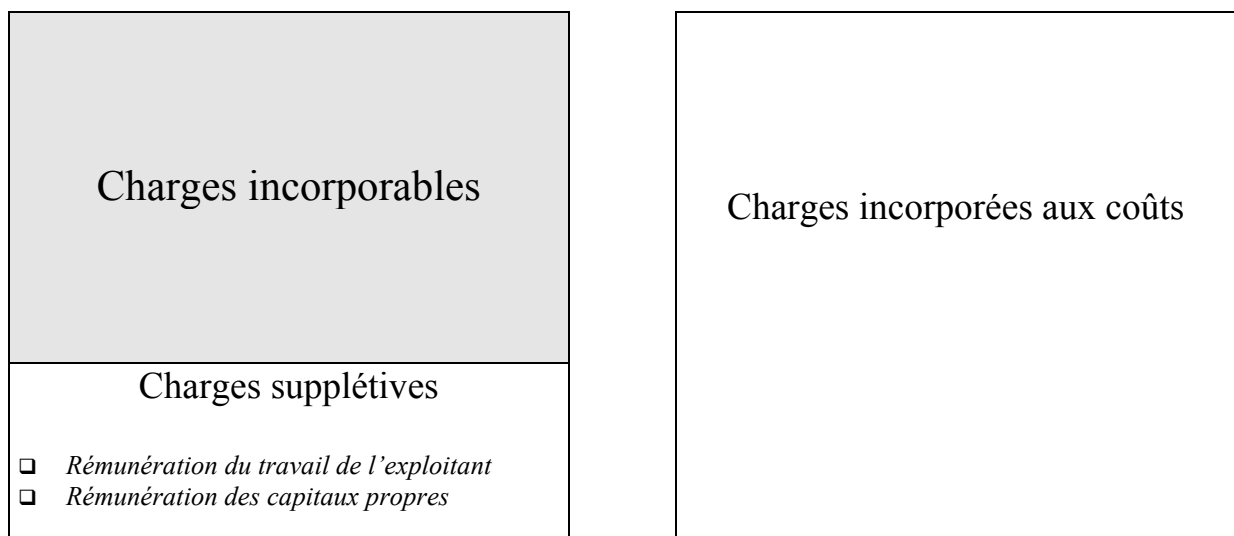
Elle consiste à éliminer les charges exceptionnelles qu'elles soient réelles (donnant lieu à décaissement, compte 67) ou calculées (intégrées au compte 68).

3.2 Analyse des charges éventuellement incorporables (élimination, réévaluation)

La plupart des charges seront reprises en l'état. La découverte de charges non incorporables après analyse constitue une exception ; l'importance des abonnements est directement liée aux différences de périodes prises en compte en comptabilité générale et en comptabilité analytique (une comptabilité analytique mensuelle associée à un compte de résultat annuel, par exemple).



3.3 Détermination des charges supplétives



Les capitaux propres sont constitués par le capital social, les réserves et l'éventuel report à nouveau.

Les charges supplétives sont évaluées sur la base des prix de marché constatés (rémunérations des catégories de personnel comparables dans des entreprises de même importance, taux d'intérêt).

Cette incorporation se justifie par des considérations de comparabilité (entre entreprises ou entre sites d'une même entreprise).

3.4 Exemple

Dans le compte de résultat d'une entreprise industrielle, on trouve les charges suivantes (en euros) pour le mois de février de l'année N :

<input type="checkbox"/>	Achats de matières premières	120 000
<input type="checkbox"/>	Autres achats et charges externes.....	85 000
<input type="checkbox"/>	Charges de personnel	260 000
<input type="checkbox"/>	Dotations aux amortissements	32 000
<input type="checkbox"/>	Dotation pour dépréciation des stocks de produits finis.....	1 000
<input type="checkbox"/>	Dotations aux provisions pour risques (litige fiscal)	2 000
<input type="checkbox"/>	Charges exceptionnelles	5 000
	TOTAL DES CHARGES.....	505 000

La rémunération des capitaux propres, dont le montant s'élève à 300 000, est calculée sur la base d'un taux annuel de 8 %.

Le chef d'entreprise désire tenir compte de la valeur de remplacement du matériel industriel pour le calcul des coûts, la dotation aux amortissements ainsi calculée atteint un montant de 38 000. Par ailleurs, son salaire mensuel, non compris dans les charges de personnel, est de 4 000 euros.

Les autres achats et charges externes comprennent un loyer trimestriel, payé d'avance, pour 3 000 euros.

La dotation pour dépréciation des stocks de produits finis est partiellement justifiée à hauteur de 500 euros.

SOLUTION

Les charges non incorporables sont les suivantes :

<input type="checkbox"/>	Charges exceptionnelles	5 000
<input type="checkbox"/>	Dotations aux provisions pour risques (litige fiscal)	2 000
	TOTAL DES CHARGES NON INCORPORABLES ...	7 000

Certaines différences d'incorporation sont à prendre en compte :

- En comptabilité générale, la dotation aux amortissements s'élève à 32 000, la dotation calculée sur la valeur de remplacement est de 38 000 ; d'où une différence d'incorporation de
 $38\ 000 - 32\ 000 = 6\ 000$.

Cette différence augmente les coûts.

- La dotation pour dépréciation des stocks de produits finis constatée en comptabilité générale n'est pas conforme à la réalité économique ; la différence d'incorporation est de
 $500 - 1\ 000 = -500$.

Cette différence diminue les coûts.

- La comptabilité générale a enregistré le loyer professionnel pour trois mois, la charge à imputer est calculée pour un mois (période de référence pour le calcul des coûts) ; la différence d'incorporation est de
 $1\ 000 - 3\ 000 = -2\ 000$.

Cette différence diminue les coûts

TOTAL DES DIFFERENCES D'INCORPORATION 3 500

Il convient d'intégrer les éléments supplétifs :

<input type="checkbox"/>	Rémunération des capitaux propres	$300\ 000 \times 8\% \times 1/12 = 2\ 000$
<input type="checkbox"/>	Salaire mensuel du dirigeant	4 000
	TOTAL DES ELEMENTS SUPPLETIFS	6 000

CHARGES INCORPOREES DANS LE CALCUL DES COUTS

<input type="checkbox"/>	TOTAL DES CHARGES DE LA COMPTABILITE GENERALE	505 000
<input type="checkbox"/>	TOTAL DES CHARGES NON INCORPORABLES	7 000
<input type="checkbox"/>	TOTAL DES DIFFERENCES D'INCORPORATION	+3 500
<input type="checkbox"/>	TOTAL DES ELEMENTS SUPPLETIFS	+6 000
	TOTAL DES CHARGES INCORPOREES AUX COUTS	507 500