

ISCAE
Master de contrôle de gestion

Mémoire de fin d'étude

**REFONTE D'UN SYSTEME DE
COMPTABILITE ANALYTIQUE**

CAS DU GROUPE AUTO HALL

Réalisé par : Samia GHARIBI

Encadré par : Mr A.Bendriouch

SOMMAIRE

INTRODUCTION : Importance et apport du système de comptabilité analytique de gestion5

CHAPITRE PRELEMINAIRE : Présentation du groupe AUTO HALL.....7 à 11

PARTIE I : Description du système existant.....12

Chapitre I : La structure de base du système.....13

- I- Le concept adopté : Pilotage par centre de responsabilité.....14
- II- La méthode appliquée : les sections homogènes.....15

Chapitre II : Le découpage analytique.....16

- I- Auto Hall Siège.....17
- II- Auto Hall Succursales.....18
- III- Les Filiales.....18

Chapitre III : Les modèles de répartition.....20

- I- Les charges directes et indirectes.....20
- II- La répartition primaire.....21
- III- La répartition secondaire.....30

Chapitre IV : L'évaluation des stocks

- I- Le matériel importé.....30
- II- Les produits finis.....32

PARTIE II : Le projet de refonte du système.....33

Chapitre I : La définition des nouveaux besoins et le découpage analytique.....34

- I- Au niveau du siège.....35
- II- Le cas des filiales38
- III- Le cas des succursale.....40

Chapitre II : La nouvelle démarche40

I- La répartition primaire.....40

II- La répartition secondaire.....46

III- L'évaluation des stocks.....48

Chapitre III : La détermination des résultats analytiques.....50

I- Le traitement des documents intermédiaires.....51

II- Les états de synthèse.....52

CONCLUSION

REMERCIEMENTS

Je tiens à remercier notre professeur chercheur Monsieur A.Bendriouch dont les instructions et les recommandations étaient d'une grande importance pour l'élaboration de ce travail. Je le remercie également pour l'effort qu'il a fourni tout au long de l'année d'étude pour la réussite de ce Master.

Mes remerciements s'adressent également à mon directeur financier, Monsieur E.Darradi, sans lequel le projet n'aurait pu voir le jour.

Je tiens également à remercier le responsable de ce cycle, Mr M.Mouaffak, son assistante Mme S.Raiti ainsi que tous les intervenants qui ont animé les séminaires et qui n'ont épargné aucun effort pour nous faire bénéficier de leurs connaissances et de leurs expériences.

Enfin, Je souhaite par ce présent ouvrage apporter un plus à ma société et à toute autre personne s'y intéressant, et je voudrais exprimer ma fierté de l'ISCAE et de tous ses dirigeants, pour avoir réussi à nous octroyer une formation à la hauteur de celles fournies par les plus grandes universités internationales.

INTRODUCTION

Le rôle de l'information comptable dans l'entreprise économique n'est pas à démonter. 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, elle ne permet de donner qu'une vue globale et synthétique des comptes de l'entreprise, d'autant plus que ses informations sont classées par nature et non pas par destination, et elle sont plus 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 à l'aide à la prise de décision.

En effet, la comptabilité analytique considère l'organisation comme un ensemble de fonctions interdépendantes contribuant chacune pour sa part à la réalisation des produits et des résultats. Elle se préoccupe surtout des besoins d'information des gestionnaires.

Le domaine de la comptabilité analytique est l'analyse des conditions de l'exploitation, d'où l'appellation comptabilité analytique d'exploitation. Son rôle donc est de contribuer à mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats qui présentent le plus d'intérêt pour les gestionnaires et décideurs de l'entreprise.

Les différents objectifs de la comptabilité analytique peuvent être regroupés selon trois axes : Le calcul des coûts, le contrôle de gestion et l'aide à la prise de décision.

Un système de comptabilité analytique de gestion permet donc de réaliser le calcul et d'analyser des coûts qui sont nécessaires à la prévision, à la mesure et au contrôle des résultats. Il apporte aux dirigeants des informations utiles à leurs décisions et contribue à améliorer la performance de l'organisation. Il s'agit donc d'une technique quantitative de collecte, de traitement et d'interprétation des données globales qui conduit à prendre des mesures de détail. Elle a pour objectifs :

- Calcul du coût de revient par produit, par activité, par agence, par magasin, ...
- Analyse des coûts pour les contrôler et les maîtriser
- Détermination des résultats par produits et calcul des écarts par rapport au coût standard
- Evaluation des stocks des immobilisations et des encours de production

La gestion d'une entreprise suppose obligatoirement la connaissance aussi exacte que possible de tous les coûts existants dans cette entreprise.

C'est en effet essentiellement par la connaissance des coûts que l'on peut contrôler les performances. Les coûts peuvent être calculés à priori en vue de les maîtriser ou, à posteriori, dans l'intention de les contrôler, et ce selon plusieurs méthodes qui peuvent s'appliquer à l'activité de prestation de services et à l'activité commerciale et à tous les secteurs d'activité

Tout responsable, quel que soit son niveau de responsabilité, son activité ou ses objectifs, doit donc avoir une image aussi exacte que possible de tous les coûts relatifs à son domaine de responsabilité. La comptabilité analytique peut donc être qualifiée de comptabilité de responsabilité.

Les coûts et les dépenses sont regroupés dans le compte d'exploitation. De ce fait, il va être nécessaire de ventiler chaque poste afin de pouvoir procéder à une analyse plus détaillée et plus fine au niveau du Groupe Auto Hall à travers la refonte du système de comptabilité analytique actuel.

Cette comptabilité analytique propose au Groupe plusieurs axes répondant à des problématiques différentes. Chaque axe est indépendant des autres, mais les différentes approches sont complémentaires. Il appartient au Groupe Auto Hall de déterminer, en fonction de ses priorités de gestion et des capacités de son système d'information, le ou les modèles à mettre en œuvre, selon un ensemble de règles d'affectation des charges qui garantissent la cohérence globale des différents modèles.

Le Groupe pourra alors poursuivre l'analyse en interne en mettant en œuvre l'application des modèles ainsi que le traitement analytique des données requises sous forme d'une balance analytique.

La tendance est d'étendre le domaine du contrôle de gestion aux activités du groupe pour lesquelles il est possible de raisonner en terme de diminution des coûts, et la combinaison la moins coûteuse sera recherchée entre les moyens mis en œuvre pour atteindre les objectifs fixés.

CHAPITRE PRLEMINAIRE

I/ PRESENTATION DU GROUPE AUTO HALL

1- Auto Hall :

Auto Hall est une société anonyme créée en 1907 et introduite en bourse en 1941, au capital social de MMAD 236 détenu essentiellement par :

Principaux actionnaires	Part en (%)
AMANA	50,74%
Karim Amrani	13,52%
CIMR	13,08%

La société Auto-Hall est le représentant exclusif au Maroc des marques Mitsubishi et Fuso. Elle assure la commercialisation des voitures et le service après vente, et agit dans le domaine de l'assemblage industriel à travers sa chaîne de montage de camions , mise en service en 1974 et qui produit en moyenne 8 à 10 camions par jour .

La distribution est assurée par un réseau de 10 succursales dans les différentes régions du pays.

Accessoirement, la société Auto Hall agit en tant qu'agent de ses filiales pour la commercialisation de leurs produits à travers son réseau de succursales.

2- Les filiales

- SCAMA:

La société SCAMA créée en 1929 importe et commercialise les produits de la marque Ford tout en assurant la distribution à travers le réseau de succursales de Auto-Hall contre rémunération à la commission. Son capital s'élève à 50 MDH

- SOMMA :

Dans le cadre de son activité de commercialisation du matériel agricole, La société SOMMA représente plusieurs marques dont la plus importante est la marque New Holland. Son capital s'élève à 50 MDH et elle fut créée en 1930.

- SOBERMA :

La Soberma est spécialisée dans la commercialisation et la maintenance de matériel de travaux publics Case, de moteurs et de groupes électrogènes Cummins. Son capital s'élève à 5 MDH.

- Diamond Motors :

La société Diamond Motors représente la marque Mitsubishi dont elle commercialise les véhicules utilitaires et particuliers.

Stés du Gpe	Auto Hall	Diamond Motors	SCAMA	SOMMA	SOBERM A
Partenaires	Mitsubishi	Mitsubishi	Ford	New Holland	Case
Produits	Véhicules industriels	-Véhicules particuliers -Véh.utilitaires légers	-Véhicules particuliers -Véh.utilitaires légers	-Matériel agricole	-Matériel de travaux publics
Activité	- Assemblage Et vente de véhicules -SAV	-Vente de Véhicules -SAV	-Vente de Véhicules -SAV	-Vente de mat. agricole -SAV	-Vente de mat. -De Trav.Pub., de groupes

3- L'activité en chiffres :

Durant le premier semestre de l'année, le chiffre d'affaires du groupe Auto Hall s'est établi à 611 Mdh contre 425 Mdh à fin juin 2004, soit une contraction de 32,82%.

Le résultat avant impôt a été de 129 Mdh contre 93 Mdh en 2004, et le résultat consolidé s'est élevé à 107 Mdh contre 78 Mdh, avec des dividendes de 20 Mdh (50 Mdh au niveau du résultat consolidé)

4- L'environnement du marché

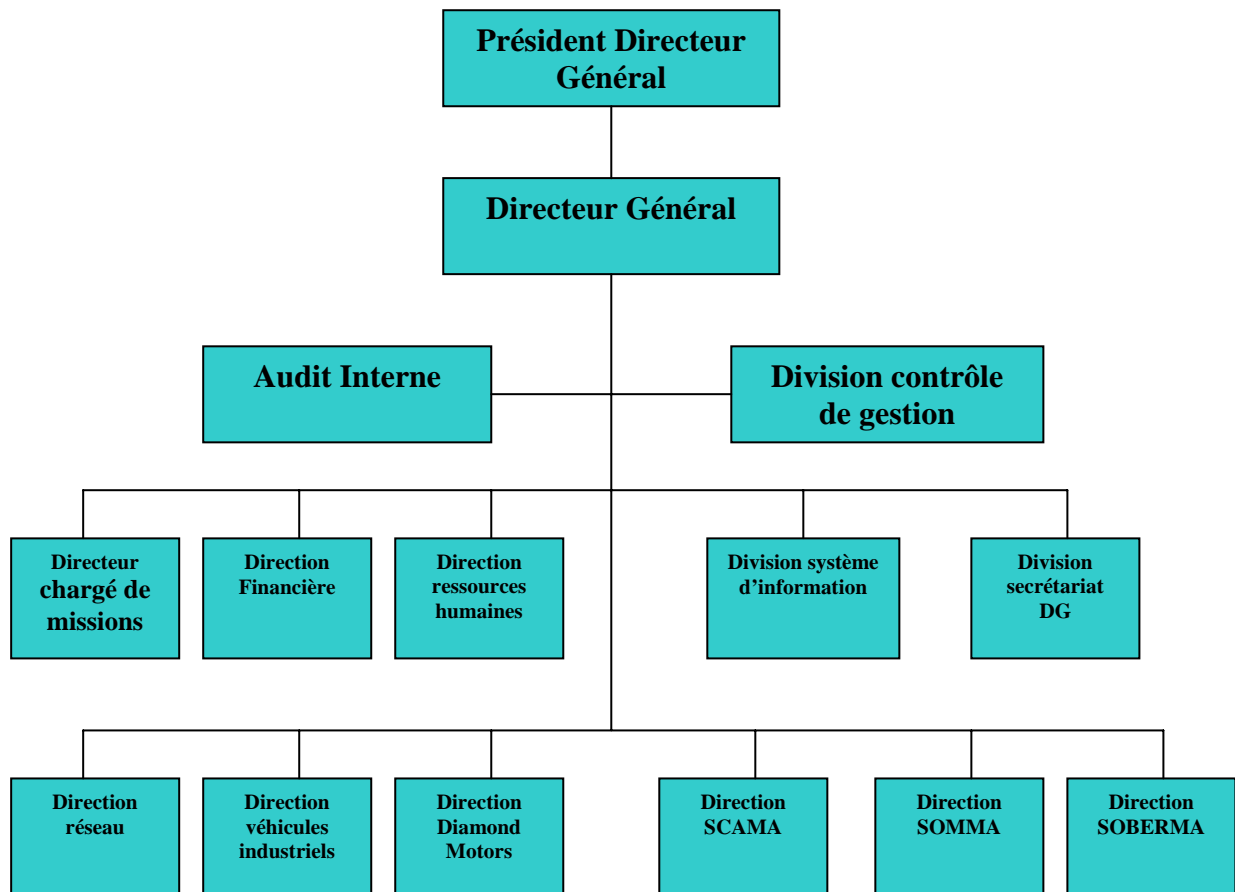
Les sociétés du groupe Auto-Hall sont concernées essentiellement par le marché automobile et celui du matériel agricole.

Auto-hall est le distributeur exclusif des véhicules du constructeur japonais Mitsubishi Motors Corporation. Les relations commerciales entre les deux parties sont régies par un contrat, concernant l'assistance technique et la licence de montage au Maroc des véhicules importés en CKD,

Auto-Hall a conclu aussi un contrat avec le constructeur New Holland pour la distribution du matériel agricole.

Les concurrents des sociétés du Groupe Auto Hall sont : les produits de Toyota, Renault, Sopriam, Smeia, Inertmotors, Univers Motors, Global Engines...

5- Structure d'organisation



Dans le cadre de son plan d'expansion, le Groupe Auto Hall a mis en place une organisation destinée à satisfaire sa clientèle ainsi qu'une organisation interne ayant pour objet une meilleure appréciation du résultat du Groupe sur le plan analytique.

5- Les relations Inter-Groupe

Opérant par le biais des filiales présentées précédemment, Auto Hall représente une structure dans laquelle existent plusieurs relations Inter-Groupe

a- Relation Auto Hall/Filiales

Outre son activité principale qui est la représentation de la marque Mitsubishi Fuso Motors, la société Auto Hall joue le rôle d'un agent pour ses filiales. De ce fait, tout le matériel commercialisé par les filiales peut être vendu aux succursales pour être commercialisé par le réseau national du groupe.

Le matériel acheté des filiales est donc géré comme un achat local de marchandise revendu en l'état, et il fait l'objet d'une gestion de stock.

Ces opérations génèrent des transactions qui sont suivies soigneusement par des tableaux de bord périodiques. Il s'agit en effet d'effectuer des états de rapprochement mensuels des comptes clients, fournisseur, comptes courants, ainsi que les comptes d'achats et de ventes entre Auto Hall et les filiales afin d'effectuer les règlements nécessaires et de procéder aux la déclaration de la TVA qui y est relative.

b- Relations entre filiales :

Les transactions entre les filiales peuvent être générées par les opérations suivantes :

- ✓ Achat de véhicules de service par les filiales qui ne commercialisent pas les voitures, c'est le cas des filiales SOMMA et SOBERMA.
- ✓ Achat de travaux d'entretien effectués par certains ateliers et pas dans les autres,
- ✓ Achat de pièces de rechange pour les véhicules immobilisés.

Ces opérations restent tout de même limitées et ne génèrent que peu de transactions qui s'avèrent être faciles à gérer.

Première Partie

Description du système existant

Dans cette partie nous allons présenter et étudier le système existant de comptabilité analytique d'exploitation. Ce système a été mis en place pour un but bien précis et clair, c'est celui d'optimiser les décisions de gestion aussi bien internes qu'externes.

En effet, grâce à l'information qu'il fournit, il permet d'atteindre les trois objectifs principaux suivants :

- Informer la direction pour permettre la planification et le contrôle des activités courantes,
- Aider à la prise de décisions face aux situations exceptionnelles ainsi qu'à la préparation des politiques et des projets importants.
- L'évaluation des stocks.

Le système a donc été conçu en essayant de tenir compte de ces objectifs. Plusieurs analyses et évaluations de l'entreprise, de ses méthodes et de sa structure ont été effectués, car du point de vue pratique, on peut être tenté de séparer la conception d'un système de la conception des méthodes, en supposant que la structure de l'entreprise nous soit donnée, et ne soit, par conséquent, sujette à aucun changement. Cependant, les faiblesses d'une telle façon de voir se révèlent par quelques mauvaises expériences lors de l'intégration trop rapide du nouveau système.

Pour travailler plus efficacement, on a donc établi une structure par centre de responsabilité, où chaque directeur est responsable d'un domaine de responsabilité précis et possède généralement une certaine faculté qui lui permet de prendre des décisions à l'intérieur de ce domaine. Le domaine de responsabilité peut être appelé centre de coût ou, dans le cas où le directeur doit prendre des décisions sur les ventes ou les investissements, centre de profit ou centre d'investissement.

Le système actuel est donc un système de comptabilité analytique basé sur une organisation par centres de responsabilités, par centre de profit ou par centre d'activité reconnaissant plusieurs centres de décision à l'intérieur de l'entreprise. Les coûts sont attribués, tout comme le sont les revenus, au département qui les a générés, autrement dit, les revenus et les coûts, sont inscrits et attribués automatiquement au membre de l'entreprise qui est directement responsable de la décision prise au sujet d'une transaction donnée. Il est le mieux placé pour évaluer et changer le cours d'une situation ou pour mettre des décisions à exécution.

Chapitre I : La structure de base du système

L'approche du système de comptabilité analytique d'exploitation du groupe Auto Hall repose, comme nous l'avons bien expliqué en introduction de cette partie de l'ouvrage, sur un pilotage organisé autour d'une segmentation de l'entreprise en centres de responsabilité. Un des objectifs de cette approche, qui distingue différents types de centres, est de décentraliser partiellement les responsabilités et de permettre à l'organisation d'exploiter au mieux des marges de manœuvres locales. Cette mise en place d'une gestion par centre de responsabilité s'appuie sur la notion de contrôlabilité dans l'affectation des coûts/performances aux différents responsables. Elle passe aussi par la définition de principes de valorisation des échanges de biens et de services internes pour réguler les activités entre centres. Leur pilotage a également nécessité la mise au point de critères financiers spécifiques et de tableaux de bord adaptés, qui doivent découler des priorités stratégiques.

I/ Le concept adopté: Pilotage par centre de responsabilité

1-Définition du concept de centre de responsabilité :

Un centre de responsabilité est une unité organisationnelle définie par un ensemble de tâches à réaliser, un responsable et des procédures de gestion clairement identifiées. La gestion par centre de responsabilité repose sur l'application d'un certain nombre de règles pratiques. Tout d'abord, la segmentation de l'entreprise en centres de responsabilité doit être cohérente, d'une part avec la structure organisationnelle en centre d'activités et, d'autre part, avec la structure comptable en sections comptables homogènes. Au delà de ces éléments de cohérence, le découpage de l'organisation en centre de responsabilités repose sur :

- ✓ la possibilité d'isoler les responsabilités de chaque manager,
- ✓ la capacité de la direction générale à décentraliser réellement les tâches et à déléguer une partie de son pouvoir,
- ✓ la capacité de la direction générale à gérer les conflits entre intérêts locaux et intérêts globaux tout en sauvegardant la dynamique propre à la décentralisation.

La décentralisation en centre de responsabilité doit donc être adaptée au degré d'autonomie réelle des unités et aux pratiques existantes dans l'exercice du pouvoir, le point essentiel étant finalement la cohérence entre les principes structurant le pilotage d'une part, et les modes d'évaluation des responsables, les contenus d'activités et les compétences d'autre part.

2- les types de centre de responsabilité :

Selon les éléments maîtrisables par les responsables et selon que leur mesure de performance financière est établie en terme de coût, de profit, de cash flow, de rentabilité, on distingue parmi les centres de responsabilité :

- ✓ les centres de coûts,
- ✓ les centres de produits ou de CA,
- ✓ les centres de profit,
- ✓ les centres d'investissement.

- a- Le centre de coût: c'est un centre de responsabilité dans lequel l'input est mesuré en terme monétaire mais pas l'output. La mesure des performances financières du responsable se fait sous forme d'une norme de coût à respecter. En pratique, un centre de coûts peut très bien facturer sa production à un autre centre sans pour autant devenir un centre de profit.
- b- Le centre de produit ou de CA: c'est un centre de responsabilité dans lequel l'output est mesuré en termes monétaires sans établir de liens formels entre inputs (les coûts) et output. L'objectif essentiel est le volume ou la valeur des ventes. Le contrôle des coûts se fait comme dans un centre de coût. Typiquement, il peut s'agir de directions commerciales régionales chargées de maximiser le CA de l'entreprise sur des zones données.
- c- Le centre de profit : c'est un centre de responsabilité dans lequel le dirigeant a un objectif de résultat à atteindre. Il doit combiner au mieux charges et produits. La mesure de performance d'un centre de profit repose sur un compte de résultat propre. Dans un véritable centre de profit, le responsable peut prendre tout type d'arbitrage lui permettant d'atteindre son résultat. En particulier il peut décider de baisser ses ventes (sorties de produit à marges négatives ou trop faibles), si la baisse des coûts est encore supérieure. Il peut encore décider d'augmenter ses coûts (enrichissement de produits, montée en qualité...) s'il considère qu'il fera plus que s'y retrouver au niveau des ventes. En pratique, de nombreux centres qualifiés de centre de profit n'ont pas ces marges de manœuvre: ils n'ont en fait de pouvoir que pour augmenter leurs revenus ou pour baisser leurs coûts.

II- La méthode appliquée: les sections homogènes

La section est avant tout un concept de comptabilité analytique. Sur le plan comptable, toute entreprise est découpée en sections comptables, en nombre parfois important. La section est un outil comptable permettant de collecter des coûts avant leur ventilation ultérieure sur d'autres sections ou sur des produits ou des groupes de produits.

On distingue deux types de sections :

Sections principales dont les activités concourent directement à l'exploitation, et dont les frais sont imputés, normalement, aux coûts et prix de revient.

Sections auxiliaires dont l'essentiel de l'activité sert à d'autres sections, et dont les charges ne peuvent être imputées directement aux produits et qui seront réparties entre les sections principales, afin de pouvoir ensuite être imputées aux produits.

Le principe du système actuel consiste à :

- L'affectation des charges directes par département,
- La répartition des charges indirectes en employant des modèles de répartition bien définis, en fonction de relevés de consommation, d'indicateurs de répartition comme la superficie, le nombre de personnes etc...
- La répartition des centres auxiliaires sur les centres principaux suivant des clés de répartition.
- La détermination du résultat analytique de chaque département.

Chapitre II : Le découpage analytique

Le découpage analytique consiste à recenser un certain nombre de départements qui sont les entités organisationnelles. Elles sont regroupées dans des centres d'analyses principaux ou auxiliaires en fonction de l'homogénéité de leurs caractéristiques.

Avant de présenter le découpage analytique du Groupe Auto Hall, il serait judicieux de présenter sommairement les critères de constitution des départements, qui sont au nombre de quatre :

- Présenter un caractère d'homogénéité des moyens d'activité pour disposer d'un coût unitaire significatif ou applicable directement à la valorisation des prix de revient,
- Présenter une unité de responsabilité pour que l'on sache qui féliciter ou blâmer en cas d'écarts importants entre coûts réels et coûts prévisionnels,
- Permettre la saisie aisée des coûts occasionnés par le département en question, c'est à dire imputable à ce département,
- Etre ni trop petit (car ceci multiplierait les départements et accroîtrait le coût du contrôle), ni trop grand (car, dans ce cas, il est difficile de la contrôler avec efficacité).

Au niveau du Groupe Auto Hall, il existe un découpage spécifique pour le Siège, de même pour chaque filiale et succursale étant donné que leurs activités et leurs bases de données sont autonomes.

En respectant les critères sus-mentionnés, il a été défini, dans un premier temps, à l'intérieur d'Auto Hall Siège et de chaque filiale et succursale des départements ou centres principaux. Ensuite, on a déterminé les centres auxiliaires.

I / Le découpage analytique d'Auto Hall Siège

Le découpage analytique du siège se présente comme suit:

Centres auxiliaires

DEPARTEMENT	CODE ANALYTIQUE
Direction générale	AA
Direction chargée de mission	AB
Scs juridique et contentieux	AD
Division SDG	AF
Contrôle de gestion	AG
Division audit interne	AH
Direction financière	BA
D.S.I	BB
Réseau	BC
Ressources humaines	BD
Sces communs	ZZ

Centres principaux:

DEPARTEMENT	CODE ANALYTIQUE
Commercial DVI	DE
Magasin DVI	DI
Atelier DVI	DK
Direction DVI	DA
Production usine de montage	DM
Cellule de gestion DVI	DB

II/ Le découpage des succursales :

Le découpage au niveau des succursales a été effectué de façon à obtenir un résultat analytique par catégories qui regroupent les produits selon les différentes entités fournisseur, et permettre aussi de ressortir le résultat du magasin et de l'atelier.

Centres auxiliaires:

DEPARTEMENT	CODE ANALYTIQUE
Direction	CA
Cellule de gestion	CB
Sces communs	ZZ

Centres principaux:

DEPARTEMENT	CODE ANALYTIQUE
Magasin VP/VUL	CI
Atelier VP/VUL	CK
Produits DVI	CC
Produits SCAMA	CM
Produits SOMMA	CN
Produits SOBERMA	CO
Produits Diamond Motors	CL

III / Le découpage analytique des Filiales

Les filiales SCAMA et Diamond Motors ont été traitées de la même façon du fait qu'elles ont des activités et structures identiques.

1- SCAMA et Diamond Motors :

Centres auxiliaires:

DEPARTEMENT	CODE ANALYTIQUE
Direction	CA
Cellule de gestion	CB
Sces communs	ZZ

Centres principaux:

DEPARTEMENT	CODE ANALYTIQUE
Commercial VP/VUL	CE
Magasin VP/VUL	CI
Atelier VP/VUL	CK

2- SOMMA

Centres auxiliaires:

DEPARTEMENT	CODE ANALYTIQUE
Direction	CA
Cellule de gestion	CB
Sces communs	ZZ

Centres principaux:

DEPARTEMENT	CODE ANALYTIQUE
Commercial M.A	CD
Commercial VP/VUL	CE
Magasin VP/VUL & M.A	CI
Atelier VP/VUL & M.A	CK

3-SOBERMA

Centres auxiliaires:

DEPARTEMENT	CODE ANALYTIQUE
Direction	CA
Cellule de gestion	CB
Sces communs	ZZ

Centres principaux:

DEPARTEMENT	CODE ANALYTIQUE
Commercial	CE
Magasin	CI
Atelier	CK

CHAPITRE III- Les Modèles De Répartition

Nous allons en premier lieu rappeler certaines notions de charges afin de mieux comprendre les modèles de répartition.

I/ Les charges directes et indirectes

Une charge est considérée directe par rapport à l'objet de coût considéré si son affectation est possible sans calcul conventionnel, grâce à un moyen de mesure effectivement disponible (compteur, pointage ...)

Une charge est dite indirecte dans le cas contraire. Son traitement se fait donc par sa ventilation sur des centres d'analyses, correspondant dans la comptabilité analytique à des centres de travail (services, magasins, ateliers...)- dans notre découpage présenté plus haut nous les avons appelés département, cette ventilation se fait par l'utilisation de clés de répartition conventionnelles (prorata de la superficie occupée, nombre de personnel...)

1- Les charges directes du groupe Auto Hall

Pour le cas du Groupe Auto Hall, l'affectation des charges directes se fait au moment de la saisie de la charge ou du produit. En effet, le responsable exige que chaque pièce justificative visée et approuvée par la cellule de gestion, comporte le code analytique du département qui a réellement supporté la charge.

Ainsi l'affectation constitue l'inscription directe dans la comptabilité générale dans les champs prévus à cet effet au niveau de la fenêtre analytique qui s'affiche.

Les champs obligatoires de la saisie et qui sont actuellement exploitables sont :

- Le Site
- Le Département analytique

a- Les charges directes

Les charges directes peuvent être scindées en deux catégories :

- La consommation des matières nécessaires pour chaque section.
- La main d'œuvre directe (MOD) :

Il s'agit des ouvriers travaillant directement pour la production de chaîne de montage et qui sont rémunérés mensuellement en fonction du nombre d'heures travaillées.

b – Les charges indirectes du Groupe

Pour ces charges, on distingue les charges spécifiques par rapport aux sections et les charges communes qu'on ne peut pas affecter directement à une section déterminée, et pour lesquelles il a été déterminé des clés de répartition.

Les charges indirectes sont donc réparties, dans un premier temps entre les différentes sections (répartition primaire) ; dans un deuxième temps les charges des sections auxiliaires sont réparties sur celles dites principales (répartition secondaire).

II – La répartition primaire

Cette répartition consiste à imputer les charges indirectes, selon leur destination, aux différentes sections. Ainsi, certaines charges sont affectées à une seule section et sont dites spécifiques alors que d'autres charges concernent plusieurs sections à la fois et dites charges communes.

Achats de matières et fournitures consommables :

Cette catégorie regroupe les fournitures de bureau, les fournitures de bureau informatique et le petit outillage de production.

La charge y afférente est répartie suivant des factures en cession interne au profit de la section consommatrice.

En fait, l'entreprise a chargé le responsable d'approvisionnement de constater toute sortie de fourniture par une facturation en interne pour déterminer le montant de la charge à affecter à chaque section.

Achats non stockés de matières et fournitures :

a – L'eau

L'eau potable est utilisée aussi bien pour les besoins de production que par le personnel.

La détermination de la consommation en eau de chaque section nous a été possible vu l'existence de plusieurs compteurs au sein du Groupe Auto Hall. En effet, la chaîne de montage, la section la plus consommatrice d'eau, est équipée d'un compteur spécifique.

Dans ce cas, nous pourrions déterminer la consommation mensuelle d'eau de chaque section. L'eau potable utilisée par le personnel sera donc répartie proportionnellement à l'effectif de chaque section.

Ceci nous a conduit à établir plusieurs modèles de répartition : un modèle pour chaque compteur ou police. Ainsi nous nous limiterons pour nos exemples à deux modèles de répartition.

Tableau de répartition de l'eau

Site Aîn Sebâa :

Eau : police N° 481273			
Département	Code	Nbre Personnel	Clé de Répartition
Direction DVI	DA	1	0,72%
Production usine de montage	DB	65	46,76%
Entretien usine de montage	DC	8	5,76%
Magasin de fabrication	DD	9	6,47%
Cellule gestion usine de montage	DB	5	3,60%
Commercial DVI	DE	17	12,23%
Magasin DVI	DI	10	7,19%
Atelier DVI	DK	23	17,27%
TOTAL		139	100%

Auto hall Siège :

EAU N° 028550			
Département	Code	Nbre personnel	Clé de Rép.
Atelier SCAMA	ZY		20%
Atelier DVL	CK		20%
AUTRES			60%
Magasin DVL	CI	14	5,25%
Commercial VP/VUL DVL	CE	17	6,38%
Commercial VO DVL	CF	2	0,75%
Commercial flotte DVL	CG	1	0,38%
Direction DVL	CA	5	1,88%
Cellule de gestion DVL	CB	3	1,13%
Direction Générale	AA	7	2,63%
Sce moyens généraux	AC	43	16,13%
Sce juridique contentieux	AD	8	3,00%
Sce transit	AE	3	1,13%
Division SDG	AF	2	0,75%
Division contrôle de gestion	AG	2	0,75%
Division audit interne	AH	1	0,38%
Sce marketing et communication	AI	1	0,38%
Direction financière	BA	30	11,25%
Sce systèmes d'information	BB	8	3,00%
Division réseau	BC	2	0,75%
Division ressources humaines	BD	11	4,13%
		160	

b – L'électricité

Etant donné l'absence de compteur pour chaque section, la charge d'électricité ne peut être répartie qu'en fonction des Kilowatts consommés par chaque section. Par ailleurs la chaîne de montage est dotée d'un compteur spécifique vu la puissance requise par les machines.

C'est pour cette raison qu'il est nécessaire de :

- ✓ Recenser au sein de chaque section tout appareil consommateur d'électricité,
- ✓ Relever la puissance de chaque appareil en KW par heure (machines et ampoules d'éclairage),
- ✓ Déterminer la puissance totale du matériel électrique par section,
- ✓ Calculer le coefficient d'imputation comme suit :

Coefficient d'imputation = Puissance par section / Puissance totale

- ✓ Multiplier le coefficient d'imputation par le montant de la quittance mensuelle d'électricité de chaque compteur afin de trouver le montant de la charge d'électricité à imputer pour chaque section.

Toutes les informations précitées sont synthétisées dans des modèles de répartition qui sont saisis au niveau du logiciel de la comptabilité générale Wincar. Ainsi nous nous limiterons pour nos exemples à deux modèles de répartition.

Tableau de répartition de l'électricité

Site Aïn Sebâa

ELECTRICITE N° 0509		
Département	Code	Clé de Répartition
Direction DVI	DA	0,72%
Production usine de montage	DB	46,76%
Entretien usine de montage	DC	5,76%
Magasin de fabrication	DD	6,47%
Cellule gestion usine de montage	DE	3,60%
Commercial DVI	DE	12,23%
Magasin DVI	DI	7,19%
Atelier DVI	DK	17,27%
TOTAL		100%

Auto Hall Siège

ELECTRICITE N° 111205T		
	Code	Clé de rép.
Atelier SCAMA	ZY	30%
Atelier DVL	CK	30%
AUTRES		40%
Magasin DVL	CI	3,50%
Commercial VP/VUL DVL	CE	4,25%
Commercial VO DVL	CF	0,50%
Commercial FLOTTE DVL	CG	0,25%
Direction DVL	CA	1,25%
Cellule de gestion	CB	0,75%
Direction Générale	AA	1,75%
Scs moyens généraux	AC	10,75%
Scs juridique contentieux	AD	2,00%
Scs transit	AE	0,75%
Division SDG	AF	0,75%
Division contrôle de gestion	AG	0,50%
Division audit interne	AH	0,25%
Direction financière	BA	7,50%
Scs systèmes d'information	BB	2,90%
Division réseau	BC	0,50%
Division ressources humaines	BD	2,75%

Autres charges externes :

a – Entretien & réparation bâtiment

Le critère qui a été retenu pour la répartition de cette charge est la surface, car il existe une corrélation certaine entre le montant de cette charge et la surface traitée.

De ce fait, cette charge est répartie entre les différentes sections au prorata de la **surface couverte** par chacune d'elles.

Cette information ne peut être puisée qu'à partir du plan d'implantation du Groupe Auto Hall, fourni par le service de moyens généraux qui sert à l'établissement du document nécessaire. Ceci a abouti à l'établissement du modèle suivant :

Tableau de répartition de l'entretien

ENTRETIEN BATIMENT			
Département	Code	Surface en m2	Répartition
			100%
Magasin VP/VUL DVL	CI	4 315	29,37%
Commercial VP/VUL DVL	CE	3 050	20,76%
Atelier VP/VUL DVL	CK	4 700	31,99%
Commercial VO DVL	CF	680	4,63%
Direction DVL	CA	32	0,22%
Cellule de gestion DVL	CB	54	0,37%
Direction Générale	AA	250	1,70%
Direction chargée de mission	AB	20	0,14%
Scce moyens généraux	AC	600	4,08%
Scce juridique contentieux	AD	60	0,41%
Scce transit	AE	52	0,35%
Division SDG	AF	72	0,82%
Division contrôle de gestion	AG	24	0,16%
Division audit interne	AH	24	0,16%
Scce marketing et communication	AI	24	0,16%
Direction financière	BA	322	2,19%
Scce systèmes d'information	BB	130	0,88%
Division réseau	BC	45	0,31%
Division ressources humaines	BD	192	1,31%
Total		14 694	

Sans oublier que le site Ain Sebâa reçoit ses propres factures d'entretien dont les montants sont répartis selon un modèle spécifique

b – Entretien et réparation parc auto usine

Ce compte regroupe les charges d'entretien et de réparation des véhicules de services utilisés par les commerciaux, les véhicules pour le convoyage du matériel, et le transport du personnel.

De ce fait, le montant des factures correspondant aux véhicules de transport du personnel est affecté intégralement à la section bénéficiaire.

Par ailleurs, pour les réparations faites au niveau d'Auto Hall, la ventilation est faite automatiquement au moment de la facturation.

c – Entretien et réparation matériel usine

Ce compte concerne l'outillage et les matières utilisés pour l'entretien ou la réparation du matériel de l'usine et des ateliers.

De ce fait, cette charge est à affecter en totalité à la chaîne de montage et des ateliers.

d – Assurance responsabilité civile production

Cette charge concerne le personnel de l'usine. La répartition se fait proportionnellement au nombre d'employés de chaque section.

e – Assurance incendie

Cette charge est prévue pour faire face aux incendies et aux risques qui pourraient affecter les équipements et les constructions de la société. Ceci étant, cette prime, ramenée au mois, est répartie entre les différentes sections au prorata de la superficie occupée par chaque section dans la superficie totale du Groupe Auto Hall.

f – Transport de personnel

Toutes les charges afférentes au transport du personnel sont attribuées au prorata du personnel utilisant le transport et affecté à chaque section.

g – Voyages et déplacements

Les voyages et déplacements sont affectés à chaque section bénéficiaire, après avoir été approuvés par la cellule de gestion.

h – Redevances tél, fax et Internet

Au niveau d'Auto Hall, il existe plusieurs lignes téléphoniques l'affectation des montants des factures mensuelles se fait soit en fonction du département bénéficiaire quand il s'agit d'une ligne directe soit en fonction du modèle de répartition élaboré pour les lignes communes. Les clés de répartition des lignes communes ont été établies en fonction du nombre de postes dont dispose chaque section en tenant compte de la pondération de l'activité commerciale.

Les tableaux suivants synthétisent cette répartition :

Répartition des lignes téléphoniques communes			
Département	Code	Nbre de postes	Répartition
Direction Générale	AA	3	3,06%
Scé moyens généraux	AC	11	11,22%
Scé juridique contentieux	AD	4	4,08%
Scé transit	AE	2	2,04%
Division SDG	AF	3	6,10%
Division contrôle de gestion	AG	1	1,02%
Division audit interne	AH	1	1,02%
Scé marketing et communication	AI	1	1,02%
Direction financière	BA	10	10,20%
Scé systèmes d'information	BB	4	4,08%
Division réseau	BC	5	5,10%
Division ressources humaines	BD	6	6,12%
Direction DVL	CA	3	3,06%
Cellule de gestion DVL	CB	2	2,04%
Commercial VP/VUL DVL	CE	15	20,41%
Magasin DVL	CI	12	12,24%
Atelier DVL	CK	8	8,16%
		98	100,00%

Impôts et taxes usine :

Cette catégorie de charges englobe :

1. Impôts et taxes directes : Taxe urbaine, Taxe d'édilité, Patente ;
2. Impôts et taxes indirectes ;
3. Impôts, taxes et droits assimilés : Droits d'enregistrement et de timbre, Taxes sur les véhicules, Autres impôts, taxes et droits assimilés.

Ces charges sont affectées au département services communs dans l'impossibilité de trouver des clés de répartition.

Charges de personnel :

L'affectation des charges du personnel se fait directement au niveau du logiciel du traitement de la paie. La répartition de cette charge entre les différentes sections bénéficiaires des prestations de cette main d'œuvre se fait en fonction du code analytique attribué à chaque membre du personnel.

N.B. : Les charges «assurances accidents de travail », «assurance décès », «vêtement de travail usine » et «autres charges sociales de production », concernent le personnel de l'usine. La répartition se fait proportionnellement au nombre d'employés de chaque section.

Dotations d'exploitation aux amortissements

Il est à noter que les états de synthèses comptables sont établis mensuellement. Pour respecter cette contrainte comptable, un suivi mensuel des dotations d'amortissements est effectué ; et la répartition des charges d'amortissement se fait en fonction de la destination de l'immobilisation concernée en se basant sur la fiche d'immobilisation concernée. Pour l'amortissement des constructions, on procède à une répartition en fonction de la superficie couverte par chaque section.

La répartition primaire est la première étape d'imputation des charges indirectes aux différents coûts. La deuxième étape est celle connue sous le nom «répartition secondaire».

II/ Répartition secondaire

Au cours de cette seconde opération concernant le tableau de répartition appelée : répartition secondaire, le coût des centres auxiliaires d'analyse doit être viré dans les centres principaux ou les autres centres auxiliaires bénéficiaires de leurs prestations.

On perçoit donc que les centres auxiliaires consomment réciproquement des prestations les uns des autres. On parle alors de **transfert croisé**. Dans notre cas, il existe plusieurs prestations réciproques entre les centres auxiliaires.

Une des façons de résoudre cette situation est la méthode algébrique qui consiste à résoudre un système d'équations de plusieurs inconnus. Ces inconnus constituent les montants réels des sections qu'il faut répartir sur les centres principaux.

La méthode choisie pour cette répartition secondaire est la méthode matricielle. Elle a été utilisée dans le but de résoudre un système d'équations linéaires, du fait que les différents centres entretiennent entre eux des flux c'est à dire s'échangent des prestations réciproques.

On représente l'ensemble des prestations réelles sous forme d'un tableau à double entrée où figurent :

En lignes : les montants des différentes charges et produits

En colonnes : les départements auxiliaires

Chapitre IV : L'évaluation des stocks

Le fonctionnement d'une comptabilité analytique est souvent compliqué par le fait qu'en général l'entreprise ne vend pas immédiatement les produits qu'elle fabrique, ni ne consomme immédiatement les matières et fournitures qu'elle achète. En effet, au lieu que certains achats et certaines charges s'imputent directement aux coûts d'achat ou de production et que ces derniers soient virés sans intermédiaires aux coûts de revient des ventes, le décalage entre l'achat ou la production et la livraison du produit nous oblige à tenir des comptes de stocks de marchandises, matières premières, fournitures, produits en cours et produits finis permettant de stocker les coûts.

Au niveau de toutes les entités du groupe Auto Hall, les entrées en stock ; et comme le stipule la réglementation, sont valorisées pour les marchandises, les matières et fournitures au coût d'achat (montant des factures d'achat majoré des frais d'achat), pour les produits au coût de production de la

période considérée. Les sorties de stock constatées au cours d'une période sont quant à elle valorisées par la méthode du coût moyen pondéré, le coût moyen pondéré étant donné par la formule suivante :

$$\frac{\text{Coût d'achat ou de production de l'entrée en stock} + \text{valeur du stock avant l'entrée}}{\text{Quantité achetée ou produite} + \text{Quantité initiale}}$$

Ce coût sert à chiffrer toutes les sorties qui se produiront jusqu'à la nouvelle entrée ou ce que nous appelons arrivage, et le stock final est obtenu par différence (stock initial+entrés-sorties).

I/ Le matériel importé:

Il s'agit des marchandises vendues en l'état, leur stock est donc valorisé au coût d'achat moyen pondéré après chaque entrée, les étapes de calcul de ce coût sont les suivantes :

1-Eléments entrant dans le coût :

- La facture fournisseur d'où on relève les informations suivantes
 - ✓ Montant de la facture (en devise).
 - ✓ Prix unitaire de chaque ligne de la facture, pièce ou matériel (en devise)
 - ✓ Frais sur facture (en devise)

- La fiche suiveuse de l'arrivage établie par la comptabilité, elle contient :
 - ✓ les frais en charge de l'arrivage (fret, assurance, aconage, ...)
 - ✓ Taux de change

La saisie se fait en utilisant une table paramétrée des frais. C'est une table qui contient tous les frais possibles et la manière dont il affecte le coût d'achat (on précise pour chaque frais s'il entre dans le coût d'achat et s'il entre dans le calcul des droits de douane)

- Les droits de douane calculées par programme contenant une base douanière dont la mise à jour est effectuée par le service transit. La nomenclature douanière et le taux de douane sont renseignés au niveau de chaque fiche pièce de rechange ou matériel.

2-Méthode de calcul du coût:

Les étapes de calcul du coût sont les suivantes :

- conversion en dirham des montants en devise (par application du taux de change)
- répartition des frais sur les lignes de la facture (pièces ou matériels) proportionnellement à la valeur de chaque pièce ou matériel.

- le calcul des droits de douane: base de calcul = prix départ + frais soumis au droits de douane (fret, assurance, aconage, désarrimage et péage)

Pour la pièce de rechange, les droits de douane sont calculés pour chaque référence (pièce) en appliquant le taux de douane de la référence sur la base de calcul

Pour le matériel, le montant des droits de douane payé est saisi avec les autres frais, et il est réparti proportionnellement à la valeur de chaque matériel.

Coût d'achat pour chaque pièce ou matériel de l'arrivage
=
prix départ unitaire (en dh) + frais + droits de douane.

Les sortis de stock sont évaluées au coût moyen pondéré dont plus haut la formule

II/ Les produits finis (les camions) :

Les CKD sont considérés comme du matériel. Au terme de la procédure d'importation, les CKD sont considérés comme matériel en stock disponible, et les prix sont normalement pondérés par version, ce sont donc les même étapes de calcul du prix de revient que nous venons de voir ci-dessus.

Le passage de CKD en matériel disponible à la vente se fait par une fiche de travail dans laquelle on affecte la main d'œuvre et les pièces qui sont ajoutées au CKD. Le montant de cette fiche de travail va s'ajouter au prix de revient.

Les opérations de préparation pour un matériel ce font par ouverture d'un OR (ordre de réparation), le coût de l'opération va s'ajouter au prix de revient du matériel.

Deuxième Partie

LE PROJET DE REFONTE DE LA CAE

Chapitre I : La définition des nouveaux besoins et le nouveau découpage analytique

Le développement durable requiert, la mise à jour et le développement des outils de gestion en fonction des changements des facteurs environnementaux, sociaux et économiques, et en fonction de l'apparition de nouveaux besoins ou tout simplement dans un but d'optimisation des méthodes de travail. Tout système non développé est donc voué à l'échec, de ce fait et d'une manière simple, on peut définir le projet de refonte du système actuel de la comptabilité analytique d'exploitation comme un moyen de répondre à toutes ces exigences.

En effet, face à l'évolution de l'environnement économique caractérisé par :

- ✓ un durcissement du marché (concurrence, exigences des clients, mondialisation, libéralisation...)
- ✓ une accélération des changements (besoins évolutifs des clients, réglementations,...)
- ✓ un accroissement des complexités : tant internes (nouvelles technologies de l'information, nouveaux produits, nouveaux métiers, nouvelles compétences), qu'externes (partenariat, marché, parties intéressées...)

Auto Hall doit accroître sa compétitivité et améliorer ses résultats, et tout bon gestionnaire doit penser et travailler dans ce sens. La comptabilité analytique d'exploitation représente un des meilleurs moyens de réaliser les objectifs précités. C'est un outil qui, en étant placé au cœur du fonctionnement de l'organisme, permet d'améliorer l'efficacité et l'efficience de tous les processus de gestion de la société.

Plus concrètement, nous avons vu à la première partie l'apport de la comptabilité analytique par centres d'activité, cependant la répartition s'arrête rarement à ce niveau d'analyse. Il s'agit tout simplement d'un premier pas en direction de la liaison définitive des coûts avec d'autres objets de coût qui sont les produits eux mêmes. L'utilisation du critère de centre d'activité aide à identifier les coûts à une série d'objets de coût (les centres de responsabilité). Mais il ne réussit pas à identifier les coûts à une autre série d'objet de coût (les produits) qui est nécessaire à un grand nombre de décisions.

Nous avons pensé en premier lieu à développer un système qui va jusqu'au calcul du prix de revient par produit, mais suite à une étude de faisabilité, nous avons constaté qu'il existe des contraintes d'ordre techniques qui nous rendent la tâche difficile et très coûteuse du fait qu'il faut apporter au système d'information des modifications qui exigent l'intervention du fournisseur étranger du logiciel, en plus de la lourdeur du paramétrage et la longueur du délai de mise en place du nouveau système.

Après discussions avec les différents responsables opérationnels et ceux du système d'information, nous avons donc décidé d'opter pour un calcul du prix de revient par catégorie de produit tout en gardant la possibilité d'avoir un résultat par centre d'activité.

C'est donc dans ce cadre là que s'inscrit ce projet de refonte du système actuel de la comptabilité analytique d'exploitation, que nous pensons pouvoir développer pour avoir une comptabilité analytique par catégorie de produits commercialisés en fonction de la structure de chaque entité.

I/ Au niveau du siège :

La comptabilité analytique au niveau d'Auto Hall siège permet actuellement, et comme il a bien été expliqué à la première partie, d'avoir un résultat analytique par centre de responsabilité, la structure du système actuel permet d'étendre son contenu et d'approfondir l'étude afin de mieux répondre aux exigences de la gestion.

Auto Hall siège, après la création en 2005 de sa nouvelle filiale Diamond Motors, ne compte plus qu'une seule direction opérationnelle qui est la direction des véhicules industriels dont l'activité, à titre de rappel, est le montage et la distribution des camions de marque Mitsubishi.

Nous avons vu qu'au sein de cette direction nous avons relevé quatre centres opérationnels d'activité, qui sont :

- ✓ Le commercial
- ✓ Le magasin
- ✓ L'atelier
- ✓ L'usine de production

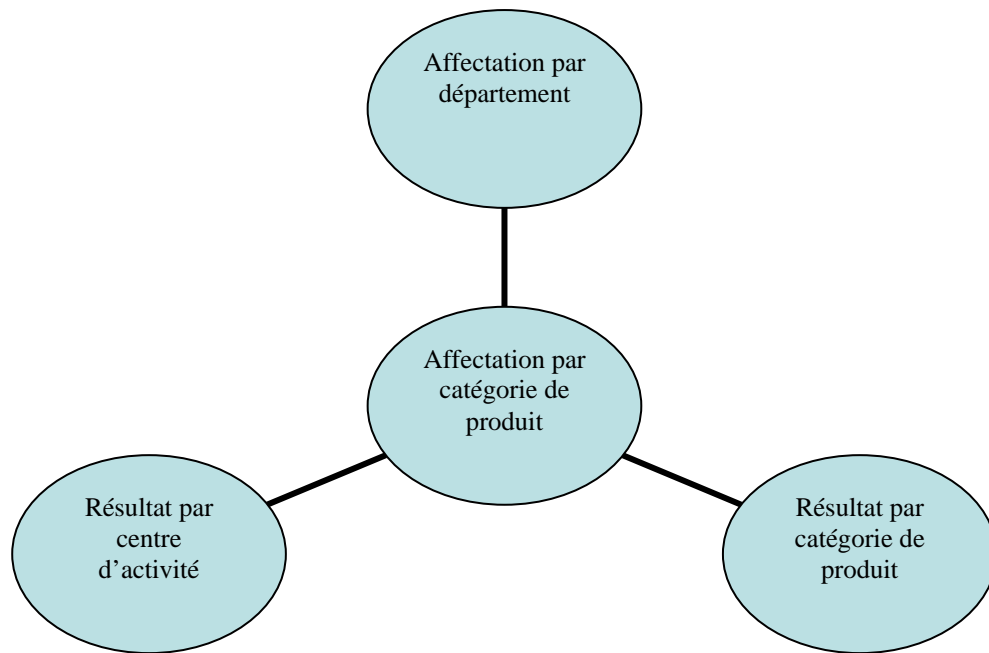
Au sein de chacun de ces départements il s'est fait ressentir un besoin d'analyse plus profonde. Ainsi, pour la direction commerciale, il s'est avéré qu'une attribution des coûts par catégorie de camions serait d'une utilité non négligeable puisqu'elle va permettre de connaître la gamme la plus rentable et par conséquent optimiser les décisions au niveau de la logistique, de l'approvisionnement et de la production. Il en est de même pour le magasin, une analyse par catégorie de pièces va permettre de répondre aux mêmes préoccupations que pour les véhicules.

Au niveau de l'atelier, et pour des besoins d'optimisation de la gestion des équipes de travail, du temps et des locaux, nous avons opté pour une analyse par nature de prestation.

Enfin, pour l'usine de production, et afin de garder une homogénéité dans l'analyse, nous avons opté pour le même objet de coût que pour le département commercial, c.à.d la catégorie de camions produits.

Il s'agit donc de confronter dans les comptes de produits et charges « analytiques » les produits et les charges relatifs à chaque département et à chaque catégorie de produit. Comme on peut le constater, il faut donc trouver un nouveau découpage analytique qui permette de répondre à cette nouvelle requête. En revanche, ce nouveau découpage doit s'adapter à l'organisation du système actuel pour les raisons techniques et financières qui ont été présentées au préalable.

Cette adaptation pourrait être schématisée de la manière suivante :



En effet, cette répartition nous permet selon le besoin, d'avoir un résultat par centre d'activité (voir première partie) en se contentant de la répartition par département , ou d'avoir un résultat par catégorie de produit en faisant un traitement sur la base du nouveau découpage c.à.d. par catégorie de produit .

De manière plus concrète, le siège compte 12 centres auxiliaires qui ne vont subir aucun changement du fait qu'ils sont répartis sur les centres principaux (nous verrons au chapitre qui va suivre les particularités de cette nouvelle répartition). Les centres principaux quand à eux, seront découpés en autant de « services » qu'il y aurait de catégories de produits.

Ainsi, le commercial, dans le but de renseigner sur la catégorie des camions la plus rentable, sera réparti en trois services :

- ✓ Camions gros tonnage
- ✓ Camions moyen tonnage
- ✓ Camions petit tonnage

Pour la Production et le Magasin, vue la grande interdépendance entre ces centres d'activité et le commercial, et pour avoir des informations homogènes, nous avons opté pour le même critère de découpage c'ad le tonnage.

Enfin, pour l'atelier de réparation, le besoin étant de mieux gérer les équipes de travail et d'optimiser la gestion de l'espace et des équipements, il a été décidé d'affiner le résultat analytique de ce centre par la recherche d'un résultat pour chacun des services suivants :

- ✓ Carrosserie
- ✓ Mécanique
- ✓ Electricité
- ✓ Préparation

Le nouveau découpage du siège se présente donc comme suit :

SITE	DEPARTEMENT	CODES DEP.	SERVICE	CODES SCE
	Direction Générale	AA		
	Direction chargée de mission	AB		
	Direction Financière	BA		
	Direction Ressources humaines	BD		
	D.S.E.	AF		
	Division Contrôle de gestion	AG		
	Division Audit interne	AH		
	D.S.I.	BB		
	Sce transit	AE		
	Sce juridique & contentieux	AD		
	Réseau	BC		
	STATION	ST		
	Direction DVI	DA		
	Cellule de gestion DVI	DB		
	Commercial DVI	DE	Petit Tonnage	DEP
			Moyen Tonnage	DEM
			Gros Tonnage	DEG
	Magasin DVI	DI	Petit Tonnage	DIP
			Moyen Tonnage	DIM
			Gros Tonnage	DIG

Atelier DVI	DK	CARROSSERIE	DKC
		MECANIQUE	DKM
		ELECTRICITE	DKE
		PREPARATION	DKP
Product.Usine de montage DVI	DM	Petit Tonnage	DMP
		Moyen Tonnage	DMM
		Gros Tonnage	DMG

LISTE DES SITES :

SITE	CODE SITE	CODE SITE
AUTO HALL siège	A	A
AUTO HALL Aïn Sebaa	B	B

II/ Le cas des filiales :

On peut dire que pour les filiales SCAMA et Diamond Motors qui ont la même nature d'activité, les besoins sont identiques, les filiales SOMMA et SOBERMA quand à elles présentent quelques particularités.

Après avoir présenté dans la première partie le système au niveau de chaque filiale, nous nous permettons de passer directement à la présentation de leurs nouveaux besoins et de leurs nouveaux découpages analytiques.

1/ SCAMA et Diamond Motors :

Au niveau de ces deux filiales, le but étant toujours d'obtenir un résultat analytique par catégorie de produit, nous avons choisi comme objet de coût les éléments suivants :

- ✓ Pour le commercial : l'activité de ce centre est la commercialisation de deux catégories de voitures : les voitures particulières ou voitures de tourisme et les voitures utilitaires (Pick-up, Fourgons...) ; nous pensons que l'obtention d'un résultat analytique pour chacune de ces deux catégories serait d'une grande utilité pour la prise de certaines décisions de gestion tant pour la direction de la filiale que pour la direction générale pour des décisions plus stratégiques.
- ✓ Pour le magasin : comme fournisseur de l'atelier, on pourrait penser que l'idéal serait de répartir le magasin en autant de services qu'il y aurait dans l'atelier, par exemple : pour les pièces qui seraient utilisées par la section mécanique on créera la catégorie

pièces de rechange mécanique etc. Néanmoins, ce type de découpage a été rejeté par les responsables du département magasin vue la lourdeur qu'il engendre dans la gestion du stock, et les difficultés liées à la logistique et à la gestion des approvisionnements. De ce fait, nous avons décidé que le découpage de département magasin se fasse suivant les catégories de voitures commercialisées. Ainsi, il y'aurait les deux catégories de pièces de rechange suivante :

- Pièces de rechange VP : ce serait les PR utilisées pour les voitures particulières,
- Pièces de rechange VUL : ce serait celles utilisées pour les voitures utilitaires.

Ce type de découpage va permettre de renseigner sur la catégorie de pièces de rechange qui est la plus rentable, et de comparer les résultats au niveau du magasin avec ceux du commercial afin de fixer le niveau de corrélation qui existe entre la catégorie de voitures et celle des pièces de rechange qui lui correspond.

2/ SOMMA et SOBERMA:

La particularité au niveau de ces deux filiales est la commercialisation de plusieurs marques, contrairement aux filiales SCAMA et Diamond Motors qui ne commercialisent qu'une seule marque de voitures. Comme chaque marque ne correspond qu'à un seul type de produit, exemple : la marque New Holland Correspond au produit tracteur, la meilleure ligne de conduite en vue d'atteindre un niveau de comptabilité analytique plus affiné, à l'exception de l'atelier, serait de faire ressortir un résultat analytique par marque. Ce type de découpage permet de renseigner sur les marques d'une part et sur le produit d'autres part. En effet, il suffira d'additionner les résultats de toutes les marques de tracteurs pour renseigner sur la catégorie tracteur etc. On a donc besoin d'énumérer, pour chaque département, l'ensemble des marques existantes. Etant nombreuses, spécialement pour les pièces de rechange, nous avons décidé de ne retenir que les marques les plus importantes, les autres seront regroupées dans une même catégorie de produit qu'on appellera Autres Marques. Nous définirons ainsi le découpage suivant :

- ✓ Pour le commercial et le Magasin : pour la filiale SOMMA, le découpage se fera sur la base des marques New Holland pour les tracteurs et case pour les moissonneuses batteuses et le reste sera regroupé comme nous l'avons dit précédemment dans la catégorie Autres Marques. En ce qui concerne la filiale SOBERMA, la marque Cummins pour le matériel de travaux publics, et la marque Case pour les moteurs et les groupes électrogènes.
- ✓ Pour l'atelier : l'organisation et l'activité des ateliers SOMMA et SOBERMA est la même que les autres filiales, nous allons donc garder le même principe de découpage.

(le nouveau découpage des filiales en annexe)

III/ Le cas des succursales :

Les succursales commercialisent tous les produits du groupe, le système actuel permet déjà, comme nous l'avons bien expliqué à la première partie de cet ouvrage, d'avoir un résultat analytique par entité. On a donc décidé d'adopter le découpage qui a été appliqué à chaque entité fournisseur du matériel en question. De cette manière, on pourrait élargir le raisonnement et pousser l'analyse vers le réseau afin de faire des études comparatives

(le nouveau découpage des succursales en annexe)

Les étapes franchies avant de définir le nouveau découpage ont été complexes, contrairement à ce que l'on peut penser en regardant le résultat de l'étude effectuée. En effet, l'étude a nécessité un grand nombre de redistribution des coûts et a impliqué de nombreux intermédiaires qui prennent des décisions, et qui ne sont pas toujours disponibles ni toujours d'accord. Plusieurs adaptations se sont imposées, parfois même générant des blocages devant certaines contraintes.

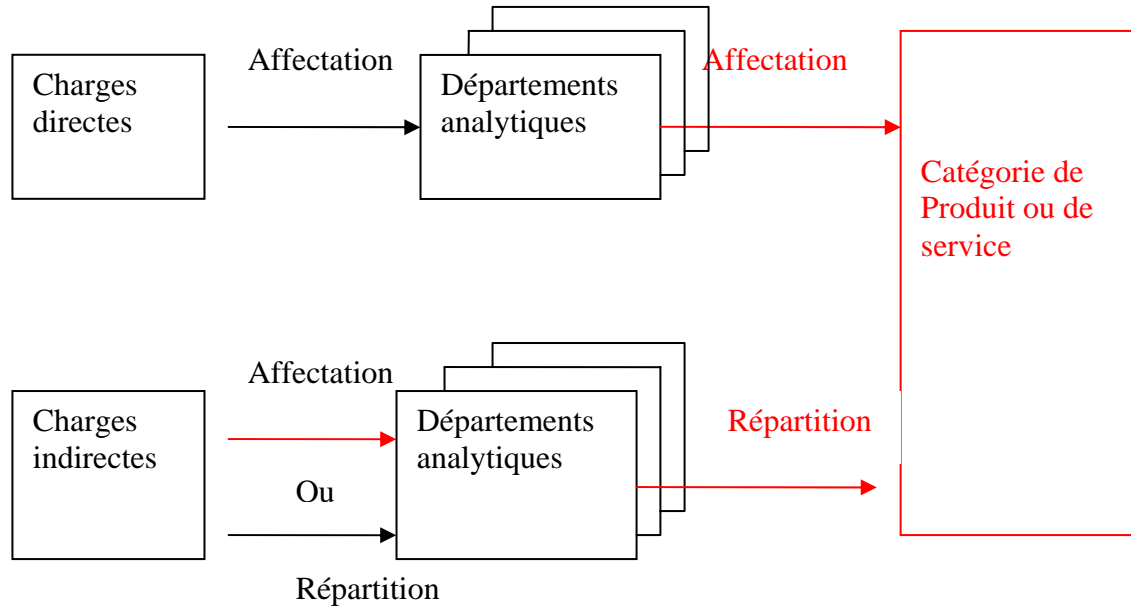
Chapitre II : La nouvelle démarche

Après avoir déterminé le nouveau découpage analytique, il est clair qu'un retraitement des charges directes et indirectes s'impose. En effet, certaines charges qui étaient directes vont devenir indirectes du fait qu'il est impossible de les affecter par catégorie de produit sans utiliser des clés de répartition.

I- La répartition primaire

Nous avons vu à la première partie que l'un des aspects importants de la répartition est celui de la détermination de l'objet de coût, dans le système actuel l'objet de coût est ce que nous avons appelé département analytique qui est calqué sur l'organisation de la société. L'objet de coût que nous avons choisi pour améliorer notre système est la catégorie produit ou service, et on va remarquer que ce choix affecte la classification du coût comme coût direct ou indirecte.

Le schéma de la répartition primaire se présente donc comme suit :



L'autre aspect important de la répartition est la détermination d'une méthode pour identifier spécifiquement les charges et les produits de telle ou telle catégorie. Ceci nécessite la détermination de nouvelles clés de répartition qui vont permettre de répartir les coûts d'un département sur les catégories correspondantes.

Cette nouvelle répartition qui s'impose ne va concerner bien évidemment que les départements opérationnels principaux, les autres feront l'objet de la répartition secondaire. Ainsi pour chaque type de charges ou de produits nous devrions déterminer le code département et le code catégorie que nous appellerons code service ce qui va nous permettre de calculer :

- ✓ Le coût des départements,
- ✓ Le coût des services,
- ✓ Le coût des activités après répartition secondaire,
- ✓ Le résultat analytique par objet de coût c-à-d :
 - * résultat par centre d'activité en limitant le traitement au niveau département (système actuel)
 - * résultat par catégorie de produit en poussant l'analyse au niveau service.

a- Le traitement des charges directes :

Se sont donc les charges qu'il est possible d'incorporer dans le coût du département et du service, sans hypothèse préalable ni calcul intermédiaire. Il s'agit essentiellement des achats revendus de marchandise et des matières consommées qui peuvent être inscrits sans incertitude dans le coût de catégorie de produit, ainsi que certaines charges particulières comme les frais de publicité pour tel famille de produit bien déterminée.

Exemples :

- une facture d'achat de CKD : cette facture aura comme code département celui de l'usine de production, et en ce qui concerne le code service, la facture contient le détail qui permet de ressortir la catégorie de camions concernée par cet arrivage de CKD.
- Une facture d'achat de voitures : le département est le commercial et le service est la catégorie de produit, c'est-à-dire voitures particulières ou voitures utilitaire pour le cas des filiales SCAMA et Diamond Motors, la marque du produit pour SOMMA , SOBERMA et les Succursales .
- Le salaire d'un mécanicien dans un atelier de réparation aura comme code département celui de l'atelier et comme code service celui de la section mécanique.

b- Le traitement des charges indirectes :

Nous avons vu à la première partie que la technique de répartition adoptée est celle des sections homogènes ou ce qu'on peut appeler technique des centres d'analyse. La répartition se fait donc par pourcentage et à deux niveaux : une répartition primaire et une répartition secondaire. A ce niveau nous allons traiter les particularités de la répartition primaire.

- les charges indirectes concernant un seul centre d'analyse : si le centre en question est un centre auxiliaire nous nous contenterons de l'affecter au centre concerné qui fera l'objet par la suite de la répartition secondaire ; s'il s'agit d'un centre principal on devrait absolument déterminer les clés de répartition qui vont permettre l'affectation de la charge aux catégories de produits existantes.
- Les charges indirectes concernant plusieurs centres d'analyse : la répartition de ces charges va engendrer un traitement à deux niveaux , d'abord faire une répartition sur les centres d'analyse concernés, ensuite répartir les charges relatives aux centres d'analyse opérationnels sur les catégories de produits existantes. Ce calcul nécessite la détermination de clés de répartition, chose qui n'est pas toujours facile ni toujours fiable à 100%, d'où l'importance de leur choix, de leur calcul et de leur mise à jour.

Pour ne pas répéter ce qui a été dit à la première partie en présentation du système actuel, nous allons simplement noter que le choix des critères de détermination des nouvelles clés de répartition a été laissé aux responsables de chaque entité à condition qu'il soit justifiable, nous avons proposé, lors des réunions qui ont eu lieu entre la direction financière, réalisateur du projet, et les autres entités, quelques critères de répartition.

Une fois les pourcentages de répartition sur les centres d'analyse sont déterminées, nous allons les multiplier par les clés de répartition par catégorie de produit pour obtenir des modèles qui vont nous permettre d'effectuer la répartition des charges indirectes sur les centres d'analyse ou ce que nous avons appelé département et en même temps, répartir les centres d'analyses opérationnels sur les catégories de produits qui leurs correspondent.

Pour mieux comprendre l'opération, nous allons présenter un exemple de modèle de répartition primaire afin de mieux comprendre la logique de la méthode. Nous rappelons que la technique sera la même pour toutes les entités du groupe du fait que le raisonnement au niveau du découpage ne présente pas beaucoup de dissimilitudes.

L'exemple du modèle de répartition de la consommation en Eau de la succursale de Oujda :

Tableau 1 : Critère de répartition

DEPARTEMENTS	Nbre utilisateurs	Superficie	Moyenne de véhicule lavés	Total	%
	0,1	0,4	0,5		
Direction	1	120	0	48,1	5%
Cellule de gestion	2	120	0	48,2	5%
Matériel DVI	2,25	180	2	73,225	7%
Matériel DVL	1,25	180	5	74,625	8%
Matériel SCAMA	2,25	350	6	143,225	15%
Matériel SOMMA	1,25	350	4	142,125	14%
Magasin PR	2	185	0	74,2	8%
Atelier	3	950	2	381,3	39%
TOTAL				985	100%

Tableau 2 : Les clés de répartition par centre d'analyse

MODELE RELATIF AU COMPTE : 61251000 Eau

EAU			
DEPARTEMENTS	CODES	CRITERE	CLES DE REP.
Direction	CA	Nombre d'utilisateur + surface + moyenne de véhicule	5%
Cellule de gestion	CB		5%
Matériel DVI	CC		7%
Matériel DVL	CL		8%
Matériel SCAMA	CM		15%

Matériel SOMMA	CN		14%
Magasin PR	CI		8%
Atelier	CK		39%
TOTAL			100%

Tableau 3 : Les clés de répartition par catégorie de produit (abstraction faite de la nature de charges)

Département	Service	Code Sce	Clé de répart.
Magasin	PR SCAMA	CIS	8%
	PR DVL	CIP	19%
		CIU	15%
		DIP	23%
	PR DVI	DIM	24%
		DIG	0%
		CIM	8%
	PR SOMMA	CIM	8%
PR SOBERMA	CIB	4%	
			100%
Atelier	CARROSSERIE	CKC	13%
	MECANIQUE	CKM	72%
	ELECTRICITE	CKE	0%
	PREPARATION	CKP	14%
			100%
Produits MMC DVI	Petit Tonnage	CCP	37%
	Moyen Tonnage	CCM	18%
	Gros Tonnage et Bus	CCG	44%
			100%
Produits MMC DVL	Véhicules Particuliers	CLP	42%
	Véhicules Utilitaires	CLU	58%
			100%
Produits scama	Véhicules Particuliers	CMP	87%
	Véhicules Utilitaires	CMU	13%
			100%
Produits somma	NEW HOLLAND	CNH	60%
	CASE	CNC	18%
	AUTRES	CNT	22%
			100%
Produits soberma	CUMMINS	COM	
	CASE	COC	100%
	AUTRES	COT	
			100%

Ces pourcentages sont déterminés sur la base du chiffre d'affaire réalisé au cours de l'année précédente, et elles devrait faire l'objet de mise à jour au moins une fois par an.

Sur la base des tableaux précédents on détermine le modèle de répartition primaire qui est ensuite paramétré dans le système d'information pour s'appliquer automatiquement sur chaque charge comptabilisée dans le compte en question.

Modèle de répartition primaire de la succursale de Oujda :

Département	Service	Code Sce	Clé de répart.	EAU:61251000	TEL:61455000	...
Direction	CA			5%	17%	...
Cellule de gestion	CB			5%	12%	...
Magasin	PR SCAMA	CIS	8%	1%	1%	...
	PR DVL	CIP	19%	1%	3%	...
		CIU	15%	1%	2%	...
		DIP	23%	2%	3%	...
	PR DVI	DIM	24%	2%	3%	...
		DIG	0%	0%	0%	...
		CIM	8%	1%	1%	...
PR SOMMA	CIB	3%	0%	0%	...	
			100%	7%	15%	...
Atelier	CARROSSERIE	CKC	13%	5%	1%	...
	MECANIQUE	CKM	72%	28%	6%	...
	ELECTRICITE	CKE	0%	0%	0%	...
	PREPARATION	CKP	14%	5%	1%	...
			100%	39%	8%	...
Produits DVI	Petit Tonnage	CCP	37%	3%	6%	...
	Moyen Tonnage	CCM	18%	1%	3%	...
	Gros Tonnage et Bus	CCG	44%	3%	7%	...
			100%	7%	16%	...
Produits MAIA	Véhicules Particuliers	CLP	42%	3%	4%	...
	Véhicules Utilitaires	CLU	58%	4%	5%	...
			100%	8%	9%	...
Produits SCAMA	Véhicules Particuliers	CMP	87%	13%	14%	...
	Véhicules Utilitaires	CMU	13%	2%	2%	...
			100%	15%	16%	...
Produits SOMMA	NEW HOLLAND	CNH	60%	9%	5%	...
	CASE	CNC	18%	3%	2%	...
	AUTRES	CNT	22%	3%	2%	...
			100%	14%	9%	...
				100%	100%	100%

Les pourcentages par catégorie de produit sont obtenus en multipliant ceux du tableau n°2 par les pourcentages au tableau n°3.

Cette technique de répartition pourrait être qualifiée de lourde, puisqu'il faut créer des modèles pour tous les comptes de charges indirectes, mais elle présente un avantage majeur du fait qu'elle permet d'affecter les charges directes par catégorie de produit sans utilisation des taux de frais ou des unités d'œuvres.

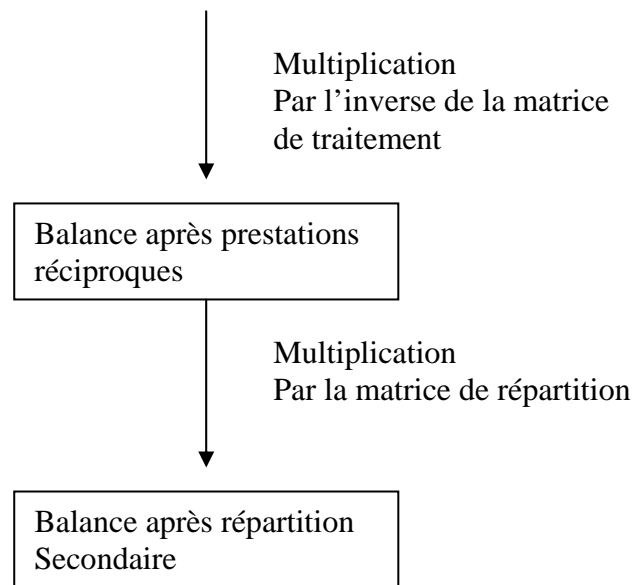
II- La répartition secondaire :

Après la répartition primaire, où toutes les charges directes et indirectes ont été ventilées entre les centres d'analyse et les catégories de produits, l'étape suivante consiste à virer le coût des centres auxiliaires dans le coût par catégorie de produit. Le total à répartir d'un centre x comprend les prestations reçues des autres centres, dont les totaux dépendent des prestations fournies par ce centre x, ce sont les prestations réciproques entre centres auxiliaires qu'il faut traiter avant de procéder au virement de ces derniers dans les catégories de produits.

La méthode retenue pour effectuer cette répartition est celle présentée à la première partie, c.à.d. la méthode matricielle, le changement sera au niveau de la matrice de répartition primaire où il y'aura plus de colonnes, du fait qu'il va falloir répartir les charges et les produits sur les services (catégories de produits), et non plus sur les départements. Nous rappelons que lors de ce calcul matriciel, le problème des prestations réciproques est résolu. En effet, lorsqu'on multiplie la matrice de répartition primaire par l'inverse de la matrice de traitement on retrouve une matrice de répartition primaire après prestation réciproque, celle-ci est multipliée par la matrice de répartition (qui contient les pourcentages de répartition secondaire) pour obtenir le tableau de répartition secondaire .

Pour mieux appréhender l'opération, nous allons essayer de schématiser les différentes étapes de calcul :

Balance après répartition primaire



Lorsque la répartition secondaire est terminée, toutes les charges indirectes se trouveront ventilée par catégorie de produit.

L'imputation au coût par catégorie de produit se fera sur la base d'une assiette de frais qui va être le chiffre d'affaires, sauf pour l'imputation à l'usine de montage qui se fera sur la base du coût de production; nous allons donc utiliser le chiffre d'affaires hors taxe mensuel réalisé pour chaque catégorie de produit afin d'effectuer la répartition en question. Les taux de frais sont définis comme le rapport en pourcentage du total des frais du centre d'analyse considéré à la valeur en MAD de l'assiette déterminée

Exemple : au niveau du siège le tableau de répartition se présente comme suit :

			Production	%Répart.	Montant
Commercial DVI	Petit Tonnage	DEP			
	Moyen Tonnage	DEM			
	Gros Tonnage	DEG			
Magasin DVI	Petit Tonnage	DIP			
	Moyen Tonnage	DIM			
	Gros Tonnage	DIG			
Atelier DVI	CARROSSERIE	DKC			
	MECANIQUE	DKM			
	ELECTRICITE	DKE			

	PREPARATION	DKP			
Product.Usine de montage DVI	Petit Tonnage	DMP			
	Moyen Tonnage	DMM			
	Gros Tonnage	DMG			
Total					

III- L'évaluation des stocks

Nous avons vu à la première partie la méthode d'évaluation des stocks, et nous constatons qu'avec la nouvelle structure du système de comptabilité analytique, l'information nécessaire à leur valorisation sera plus fine. En effet, les charges seront obtenues, non seulement par centre opérationnel, mais aussi par catégorie de produit, chose qui va faciliter la constitution de certains standards relatifs aux frais généraux fixes rentrant dans le calcul des coûts, tout en ayant la possibilité de les réexaminer aussi souvent qu'il le faut, grâce à une comparaison avec le réalisé.

□ L'utilité du nouveau système dans l'évaluation des stocks :

L'utilité de ces informations va apparaître essentiellement dans la détermination du coût de production au quel sont valorisés les stock de camions. Nous avons vu que ce coût comprend les coûts directement liés aux unités produites, telle que la main d'œuvre directe. Il comprend également l'affectation systématique des frais généraux de production, fixes et variables, qui sont encourus pour transformer les matières premières en produits finis. Les frais généraux de production fixes sont les coûts indirects de production qui demeurent relativement constants indépendamment du volume de production, tels que l'amortissement et l'entretien des bâtiments et des équipements industriels. L'affectation de ces frais généraux fixes de production aux coûts de transformation est fondée sur la pertinence des standards utilisés. Le montant des frais généraux fixes, affecté à chaque unité produite, doit être revu en permanence. Ceci n'est possible qu'à travers une comptabilité analytique plus fine.

□ L'adaptation du système de gestion de stock :

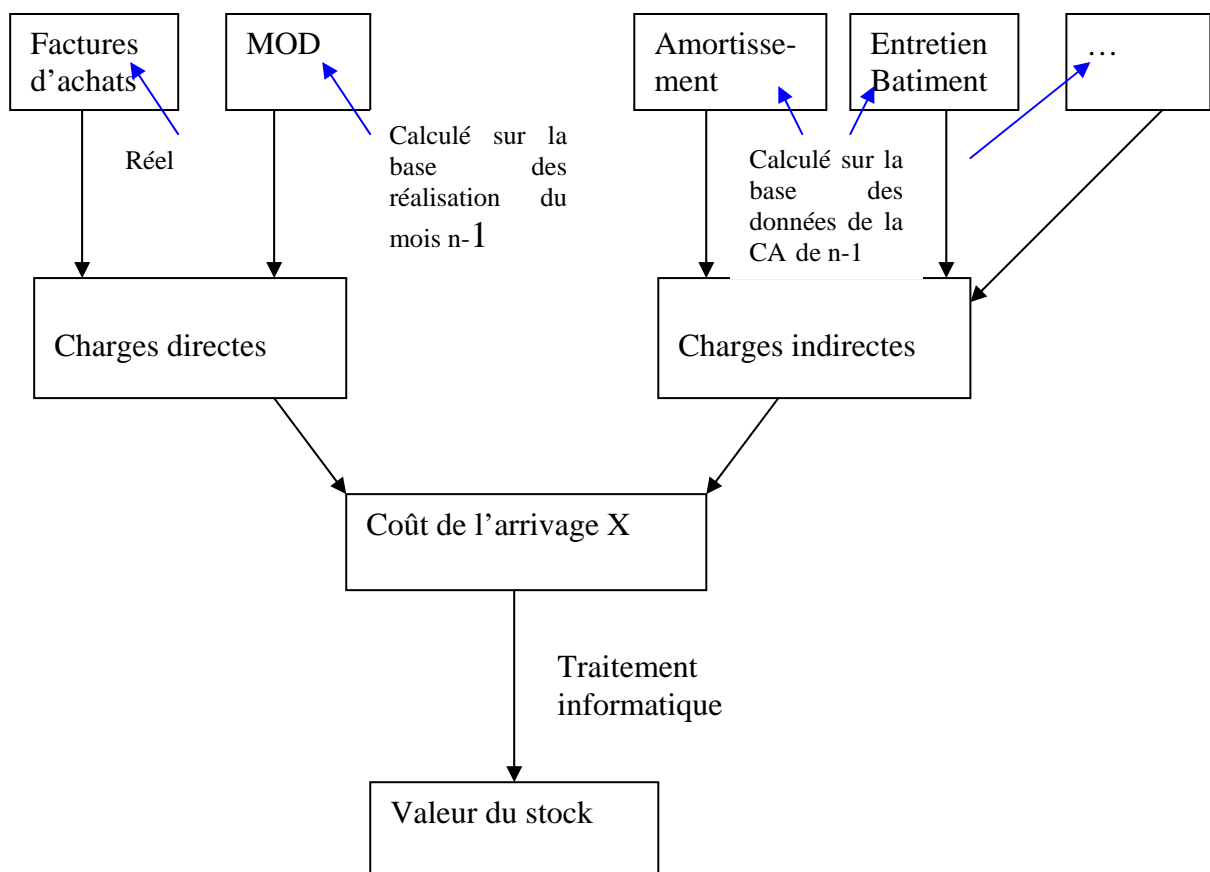
Nous voudrions signaler dans ce paragraphe, que nous avons dû régler un problème lié à la gestion du stock, en effet, le nouveau système sollicite un état de stock détaillé par catégorie de produit, alors que dans le système actuel on déterminait le résultat analytique par centre opérationnel à partir d'une valeur globale du stock de l'entité en question. Ainsi il a fallu une adaptation du système d'information afin de libérer un champ pour renseigner le code de la

catégorie de produit . Ceci présente l'inconvénient d'engendrer un travail colossal de reprise du stock actuel pour renseigner les codes en question, mais c'est un travail qui sera effectué une fois pour toute, les entrées qui vont suivre contiendraient toutes l'information en question.

Il a fallu par la suite développer un programme qui permet de gérer les informations relatives au stock.

□ Schéma de valorisation des stocks :

L'un des objectifs recherchés à travers l'amélioration de l'existant, est de pouvoir valoriser de façon plus pertinente les différentes entrées en stock , on pourrait schématiser celle des produits finis comme suit :



Le cas des produits en cours

En fin de période, il arrive fréquemment que certains produits ne soient pas achevés. Il s'agit des produits en cours, auxquels correspondent une partie des charges de la période. Le coût de production des produits

finis doit être en principe corrigé de la variation de la valeur des en cours pendant la période. On fait souvent l'hypothèse qu'on est en régime permanent, et que cette variation de valeur est nulle. Mais cette hypothèse n'est pas toujours fondée et il faut alors effectivement faire la correction qui se révèle toujours délicate. A défaut de disposer de fiches détaillées de coût pour les produits en cours, on évalue approximativement ce qui a été consommé par les produits en cours pour chaque composantes du coût, par exemple: par unité de produit fini, un autre pourcentage des charges indirectes du centre de production concerné. On peut encore raisonner plus sommairement en comptant les produits en cours comme des fractions de produits fini, 400 produits en cours dont on estime par exemple qu'ils sont terminés au quart seront comptés comme 100 unités de produits fini.

Chapitre III : La détermination des résultats analytiques

Les éléments de détermination du résultat analytique sont obtenus par intégration de l'ensemble des comptes des comptes de la comptabilité générale. Cette procédure conduit à effectuer l'analyse des charges et des produits de la comptabilité analytique dans le même cadre que celui de la comptabilité générale et avec les mêmes matériels. Le procédé utilisé en comptabilité générale sera donc appliqué à la tenue des comptes de comptabilité analytique :

- ✓ Les comptes réfléchis, groupe 90, ne sont pas ouverts ;
- ✓ Les comptes des classes 6 et 7 servent de comptes de passage et enregistrent respectivement les charges et les produits à analyser ;
- ✓ Les comptes de la classe 3 fonctionnent comme les comptes d'inventaire permanent 94 ; ces derniers ne sont pas ouverts ; par conséquent.

Deux ou plusieurs codifications, selon le besoin (voir le découpage analytique), sont attribuées à chaque donnée dès son entrée. La procédure de codification multiple permet d'assouplir le système de la partie double de la comptabilité analytique, et permet l'utilisation de différentes chaînes d'analyse pour répondre à nos divers besoins: analyse par fonction, par activité et par catégorie de produit.

Le problème qui reste à résoudre est celui de la différenciation entre charges directes et charges indirectes, et la structure de détermination du résultat analytique présentée ci-après montre l'importance de cette distinction.

LE COUT D'ACHAT des matières premières : prix d'achat des matières

+ charges directes d'achat
+ charges indirectes d'achat

STOCKAGE des matières premières

LE COUT DE PRODUCTION des produits finis : consommation de matières premières

(sortie de stock des matières)
+ charges directes de production
+ charges indirectes de production

STOCKAGE des produits finis

LE COUT DE DISTRIBUTION des produits finis vendus : charges directes de distribution

+ charges indirectes de distribution
+ charges indirectes d'administration

LE COUT DE REVIENT des produits finis vendus :

coût de production des produits finis vendus
(sortie de stock de produits finis)
+ coût de distribution

LE RESULTAT ANALYTIQUE (bénéfice ou perte) :

prix de vente des produits finis
.....- coût de revient des produits finis vendus

Les résultat analytique établis jusqu'à présent sont obtenus à partir d'une balance analytique qui reprend les comptes de la comptabilité générale, et le résultat est obtenu suite à la répartition secondaire sans faire apparaître les différentes phases de la structure présentée ci-dessus.

La solution envisagée est d'introduire un code qui sera renseigné lors de chaque saisie comptable, et qui va permettre de distinguer les charges directes des charges indirectes de répartition primaire.

I- Le traitement des documents intermédiaires :

Ce sont les documents utilisés pour la détermination du résultat analytique, et il s'agit essentiellement de la balance analytique, de l'état des stocks et éventuellement d'un état d'informations complémentaires

1-Traitement de la balance :

La balance analytique contient en ligne les différents comptes comptables et en colonne les différentes sections ou centres d'analyse. Elle sera importée par le système d'information vers excel pour traitement à trois niveaux de composition :

- ✓ Balance analytique des charges directes qui va servir à renseigner certaines rubriques des comptes d'exploitation
- ✓ Balance analytique des charges analytiques indirectes de la répartition primaire :elle sera utilisée comme base de calcul de la répartition secondaire
- ✓ Balance analytique des charges indirectes de la répartition secondaire

Les produits n'ont pas été étudiées du fait que le système intégré permet de les traiter facilement, puisque la comptabilité analytique est renseignée automatiquement après chaque facturation.

Nous pourrons ainsi faire une analyse du résultat analytique global par fonction ou par activité, à partir de la balance globale qui est la somme des trois balances ; et pour pousser l'analyse plus loin et pouvoir établir les différents états de synthèses que nous présenterons par la suite, le recours aux trois balance sera nécessaire.

2- le traitement des autres documents :

Les informations contenues dans l'état des stocks seront saisies directement sur la balance après son exportation vers excel ; par exemple, lors de détermination du résultat de la filiale SCAMA, le stock de voitures particulières sera saisi dans le stock final de la catégorie de produit VP (voitures particulières) du département CE (commercial) ; il en est de même pour certaines charges supplétives ou extra comptable.

II/ Les états de synthèses :

Il s'agit des états que le système de comptabilité analytique devrait fournir pour les besoins d'information des gestionnaires et les besoins de contrôle de gestion, il s'agit essentiellement :

- ✓ des états de synthèse relatifs aux stocks,
- ✓ des états de synthèse relatifs aux coûts et résultat de coût,
- ✓ du compte d'exploitation analytique

En ce qui concerne le groupe Auto Hall, le système actuel permet de fournir de façon pertinente les états relatifs aux stocks, en effet, il permet de fournir un état détaillé des stocks qui reprend les mouvements d'entrée et de sortie de chaque produit, il permet également d'éditer un nombre important d'états comparatifs et récapitulatifs par marchandise ou par produit.

L'attention devra donc être dirigée vers les autres types d'états de synthèse, afin de pouvoir les développer à la lumière de ce qui a été proposé.

1- Les états de synthèse relatifs aux coûts et résultats analytiques:

Avec la nouvelle structure, il est désormais possible d'établir les différents états partiels qui renseignent sur tel ou tel coût, et de faire ressortir, selon le besoin plusieurs types de résultats analytiques.

Il s'agit essentiellement des états suivants:

- ✓ Etat relatif aux coûts indirects ou tableau de répartition : c'est un état récapitulatif des coûts indirects (voir la présentation de sa forme en annexe)
- ✓ Etat relatif au coût d'achat par catégories de marchandises : pour la filiale SCAMA, ce tableau peut être présenté de la manière suivante :

	Voitures Particulières		Voitures Utilitaires	
-Prix d'achat				
-Charges d'approvisionnement				
Total coût d'achat				

- ✓ Etat relatif au coût de production : donne le détail du coût de production par catégorie de produit

	Camions Petit Tonnage		Camions Moyen Tonnage		Camions Gros Tonnage	
-Coûts directs						
...						
-Coûts indirects						
...						
Total coût de production						

- ✓ Etat relatif au coût de revient : sera présenté de la même manière que les deux précédents en ajoutant une ligne pour le coût de distribution

- ✓ Etat relatif au résultat analytique : donne le résultat analytique par catégorie de produits

	Camions Petit Tonnage		Camions Moyen Tonnage		Camions Gros Tonnage	
-Ventes						
-Coût de revient						
Résultat						

2- Le compte d'exploitation analytique :

Comme il existe plusieurs formes de ce compte, contrairement à la comptabilité générale dont la forme du compte d'exploitation est unique, on suggère de retenir les deux formes suivantes :

- ✓ Le compte d'exploitation Fonctionnel (CEF) :

Eléments	Quantités	Prix unitaire	Valeur
Ventes			
Coût des matières consommées			
Coût de fabrication			
Coût de production de l'exercice			
Coût de production des articles en stock			
Coût d'administration			
Coût de distribution des articles vedus			
Coût de revient			
Résultat analytique			

- ✓ Le compte d'exploitation analytique général (CEAG)

Eléments	Quantités	Prix unitaire	Valeur
Ventes			
Variation de stock de produits			
Consommation de matières			
Charges directes			
Charges indirectes			
Coût de revient			
Résultat analytique			

Conclusion

Lors du pilotage de ce projet de refonte du système actuel de la comptabilité analytique, nous avons pu relever un certain nombre de difficultés liées essentiellement à l'arbitraire des procédés de répartitions des charges indirectes et de leur imputation, et à la complexité de sa mise en œuvre.

Bien que l'organisation du groupe ait permis de créer des sections réellement homogènes, il n'en demeure pas moins que la définition de leurs unités d'œuvre devrait être basée sur une étude technico-économique des sections ou d'une étude statistique de leurs coûts. Pour remplir pleinement ces tâches, la comptabilité analytique doit disposer d'un service qui lui est propre au sein de l'organigramme de l'entreprise, le fait que cette dernière soit un sous produit de la comptabilité générale limite forcément son apport pour l'amélioration de la gestion.

Toutes ces insuffisances relevées font risque de rendre la comptabilité analytique inadaptée aux besoins d'information des gestionnaires.

La question qui se pose donc est comment pouvoir pallier à toutes ces insuffisances, tout en tirant profit de l'approche actuelle, et nous pourrions dire, sous réserve de faire une analyse plus détaillée, que la méthode ABC (Activity Based Costing), s'avère être la plus appropriée dans ce genre de situation. En effet, c'est une méthode qui ne nous impose pas de détruire la comptabilité analytique qu'on applique depuis des années, mais constitue un complément. On pourrait donc garder que les éléments pertinents de notre système d'information, choisir des unités d'œuvre ou des inducteurs représentatif d'une consommation et pas d'une répartition arbitraire et enfin adapter le découpage en processus et activités , et on signale que le projet de certification ISI 9001 version 2000 que la société Auto Hall vient de commencer pourrait aider à avancer en matière de définition des processus et des activités clés.

Bibliographie:

Ouvrages :

- Comptabilité analytique pour le contrôle de gestion - Abdelghani Bendriouch- Editions COGEFOS
- Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise- Norbert Guedj- Editions d'Organisation
- Cours de comptabilité analytique- Ecole des mines de Paris
- Comptabilité analytique et contrôle de gestion- Christian Raulet- Edition Dunod
- Comptabilité analytique décisionnelle- Rachid Boutti- Collection Expertise
- Contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise- R.Demeestère, P.Lorini, N.Mottis- Edition Dunod
- Le contrôle de gestion dans les entreprise marocaines- Mohammed Laaribi

Rapports d'activité et de stages.

Liens Internet proposés dans le livre de A.Bendriouch