



## Thème

Conception d'une comptabilité analytique :  
Direct Costing Evoluée

Cas de la **Société Sita El Beida**

Enseignant encadreur  
**Mohamed BOUMESMAR**

Mémoire pour l'obtention du  
Mastère Contrôle de Gestion  
**Ali ALAOUI SOSSEY**

Octobre 2005



# Sommaire

Remerciement.....	2
Préambule.....	3
Introduction.....	4
Problématique.....	6
<b>Partie 1 : Présentation de la société et de son environnement</b>	
1. Présentation de la société.....	8
1.1. Présentation du groupe.....	8
1.2. Présentation de Sita El Beida.....	11
2. Présentation de l'environnement de Sita El Beida.....	17
2.1. La gestion déléguée : concept et formes.....	18
2.2. La gestion déléguée au Maroc.....	20
2.3. La gestion déléguée des déchets à Casablanca.....	22
<b>Partie 2 : Conception d'une comptabilité analytique : Direct Costing Evoluée</b>	
1. Système d'information et de gestion de Sita El Beida.....	24
1.1. Le système d'information : définition, finalités et qualité.....	24
1.2. Prise de connaissance du système d'information et de gestion de Sita El Beida .....	25
1.3. Les limites du système gestion actuel de Sita El Beida .....	28
2. Objectifs et choix de la méthode de comptabilité analytique.....	29
2.1. Qu'est ce que la comptabilité analytique ?.....	29
2.2. Quels objectifs pour la comptabilité analytique de Sita El Beida ?.....	29
2.3. Quelle méthode de comptabilité analytique choisir ?.....	30
2.4. Apport théorique de la méthode du Direct Costing Evoluée.....	31
3. Conception de la comptabilité analytique de Sita El Beida.....	32
3.1. Découpage analytique.....	32
3.2. Ventilation des recettes et des dépenses.....	37
3.3. Compte d'exploitation différentiel.....	45
3.4. Analyse des frais généraux.....	48
Conclusion.....	51
Bibliographie.....	53
Annexes	

## Remerciement

*Je souhaite adresser mes vifs remerciements à :*

*& Mr M. Boumesmar pour ses précieuses orientations tout au long de l'élaboration de ce rapport.*

*& Tous les membre de l'équipe de direction de Sita El Beida pour leur collaboration*

*& Tout le corps professoral et administratif de l'ISCAE sous la direction de Monsieur Mohamed EL MOUEFFAK*

*& Je suis également reconnaissant à toute personne qui m'a aidé, de près ou de loin à la réalisation de ce travail.*

## Préambule

Le Maroc doit faire face aujourd'hui à une augmentation de la quantité de ses déchets qui ne cesse de s'accroître. Cette situation a pour origine non seulement la croissance régulière du nombre d'habitants, mais également l'amélioration du niveau de vie, et concerne des déchets de nature très variée tels que les déchets des ménages, des unités industrielles, des commerces, des activités de soins, du bâtiment, des services de nettoyage, des espaces verts, de l'agriculture, etc.

A cette croissance est venu se rajouter un deuxième phénomène lié au comportement des populations et des acteurs socio-économiques. La concentration urbaine sans cesse croissante s'est réalisée à une vitesse telle qu'elle a souvent dépassé la capacité des communes à assumer cette situation ; et le développement socio-économique du pays ne s'est pas accompagné de mesures de protection de l'environnement, notamment en ce qui concerne le secteur de gestion des déchets solides.

Devant la complexité générale de cette problématique, longtemps considérée comme secondaire devant des secteurs comme celui de l'eau (construction de barrages, mise en place de structures adéquates de gestion : ONEP et régies ; réalisation de stations de traitement des eaux usées...), l'heure est aujourd'hui à la gestion des déchets et à l'assainissement solide.

## Introduction

La ville de Casablanca a connu depuis le début du siècle un développement économique très important, qui, conjugué à une forte croissance démographique, la place actuellement parmi les grandes métropoles.

Le développement démographique et économique qu'a connu la ville de Casablanca s'est traduit à l'instar des grandes métropoles par une dégradation de l'environnement, tant en ce qui concerne l'habitat insalubre, la pollution atmosphérique, les rejets liquides, les problèmes liés au transport urbain, que la gestion des déchets solides.

Pour pallier la problématique de collecte des déchets municipaux, la Commune Urbaine de Casablanca a délégué, depuis le mois de mars 2004, ses services de collecte et de nettoyage à trois entreprises privées pour une durée de 10 ans.

Cette privatisation a nettement amélioré les services de propreté et de nettoyage de la ville, grâce au renforcement des moyens humains et matériels mobilisés.

Sita El Beida, filiale du groupe Suez Environnement, fait partie des trois sociétés retenues pour la gestion déléguée des services de collecte et nettoyage des déchets au niveau de la ville de Casablanca. Son périmètre couvre quatre arrondissements à savoir : Anfa, Sidi Belyout, Maarif et Hay Hassani.

Afin d'honorer ses engagements vis-à-vis de l'autorité délégante (la Commune Urbaine de Casablanca) et à afin d'être à la hauteur des attentes des casablançais en matière de propreté, Sita El Beida a investi 40 Millions de dirhams dès son premier exercice de démarrage, contre un engagement contractuel de 22 millions de dirhams. L'importance des ressources et des moyens mobilisés a largement contribué au bon démarrage de Sita El Beida notamment sur le plan opérationnel.

Une fois les principales difficultés de démarrage surmontées, la Direction Générale s'est fixée comme priorité de mettre en place un système de management solide basé sur le modèle du groupe et en même temps adapté aux particularités locales du contrat de gestion déléguée de la ville de Casablanca.

L'un des projets prioritaires dans cette optique est le projet de mise en place d'une comptabilité analytique d'exploitation, objet de la présente thèse professionnelle.

## Problématique :

Après une phase de démarrage réussie, la Direction général de Sita El Beida se trouve devant de nouveaux défis :

Primo, les difficultés budgétaires de la Commune Urbaine de Casablanca pousse Sita El Beida à ne pas être volontariste au niveau du développement de son chiffre d'affaires. Donc, pour améliorer le résultat, Sita El Beida se trouve obliger d'agir uniquement sur les charges.

Secundo, l'autorité délégente exerce un contrôle de plus en plus strict voire même abusif, poussant les sociétés délégataires à mobiliser de plus en plus de moyens humains et matériels. Cette situation donne lieu dans certains cas à une sur-qualité non justifiée par l'état des lieux.

Tertio, en l'absence d'un système de calcul de coût adapté, les opérationnels ne disposent d'aucun retour d'information par rapport aux actions entreprises sur le terrain. Ainsi, les demandes de ressources ou de moyens supplémentaires sont acceptées ou refusées en se basant uniquement sur le bon sens de la Direction.

Quarto, Le système budgétaire se fait avec une approche Ton Down sans tenir compte des besoins des opérationnels. Cette approche engendre un décalage entre les besoins sur le terrain et les objectifs budgétaires. Pire encore, les opérationnels ne se sentent pas responsables de la réalisation ou non du budget puisqu'ils n'étaient pas impliqués dans son élaboration.

Ultimo, l'absence d'un système de calcul de coût adapté ne permet pas une comparaison des résultats par activité et ne permet pas aussi de faire du benchmarking entre les différents centres de profit, privant ainsi la Direction Générale de l'un des outils les plus efficaces pour le pilotage des ses activités.

Pour faire face à l'ensemble de ses défis et contraintes, la Direction Générale s'est donnée comme objectif prioritaire la mise en place d'une

comptabilité analytique adaptée aux besoins de la société et répondant à des objectifs bien définis.

Dans le cadre du présent mémoire, il sera question de concevoir le système de calcul de coût à mettre en place dans une deuxième étape.

Pour aborder les principaux axes de la problématique précitée, une première partie sera consacrée à la présentation de Sita El Beida et de son environnement. L'objectif est que le lecteur aura, au terme de cette première partie, une bonne compréhension de l'environnement interne et externe de Sita el Beida.

Au niveau de la deuxième partie, je commencerai par une description du système d'information et de gestion de Sita El Beida tout en mettant en évidence la nécessité d'une comptabilité analytique pour renforcer le système de gestion actuel. En dernier lieu, il sera question de décrire les différentes étapes de la conception de la comptabilité analytique suivant la méthode du Direct Costing Evoluée

# Partie 1 : Présentation de Sita El Beida et de son environnement :

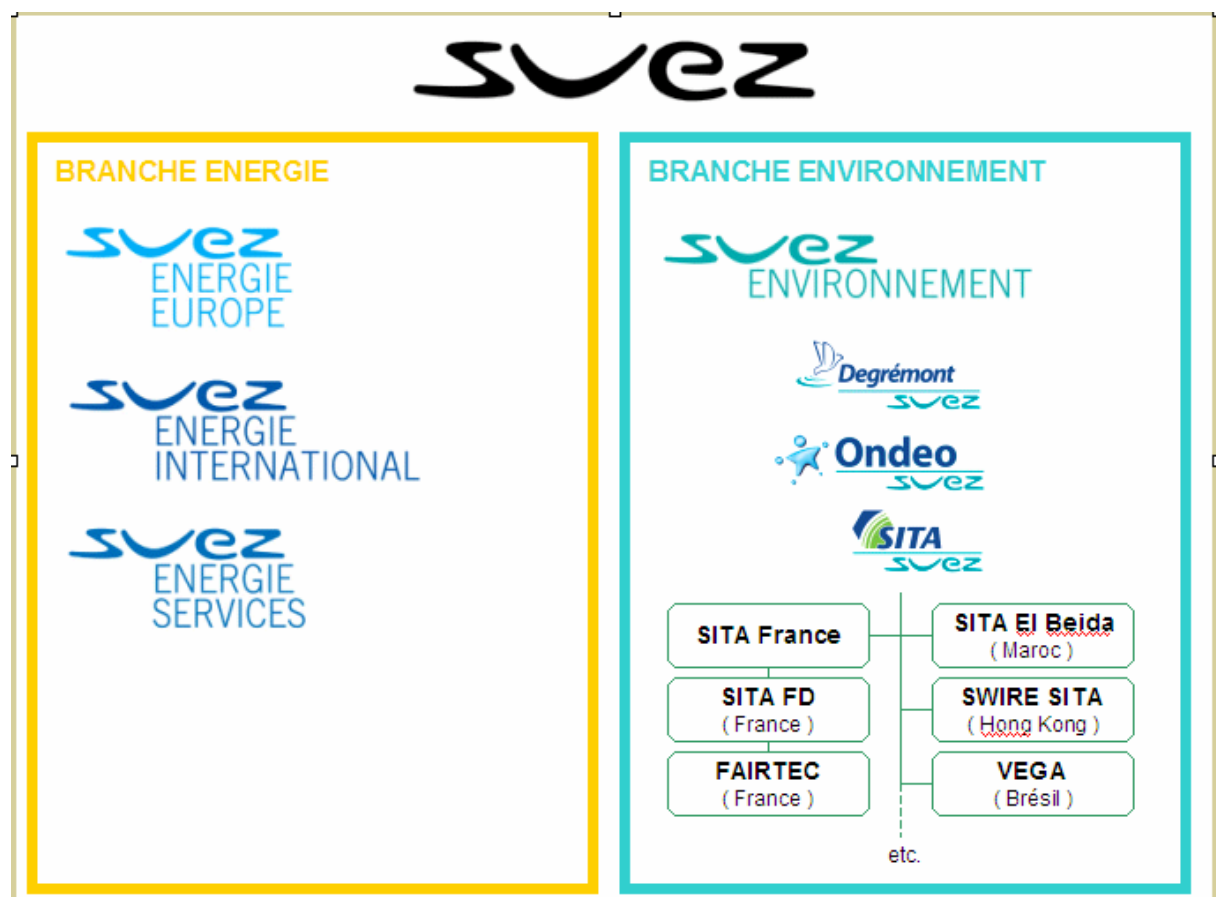
## 1. Présentation de la société :

### 1.1. Présentation du groupe

#### a. Métiers du groupe

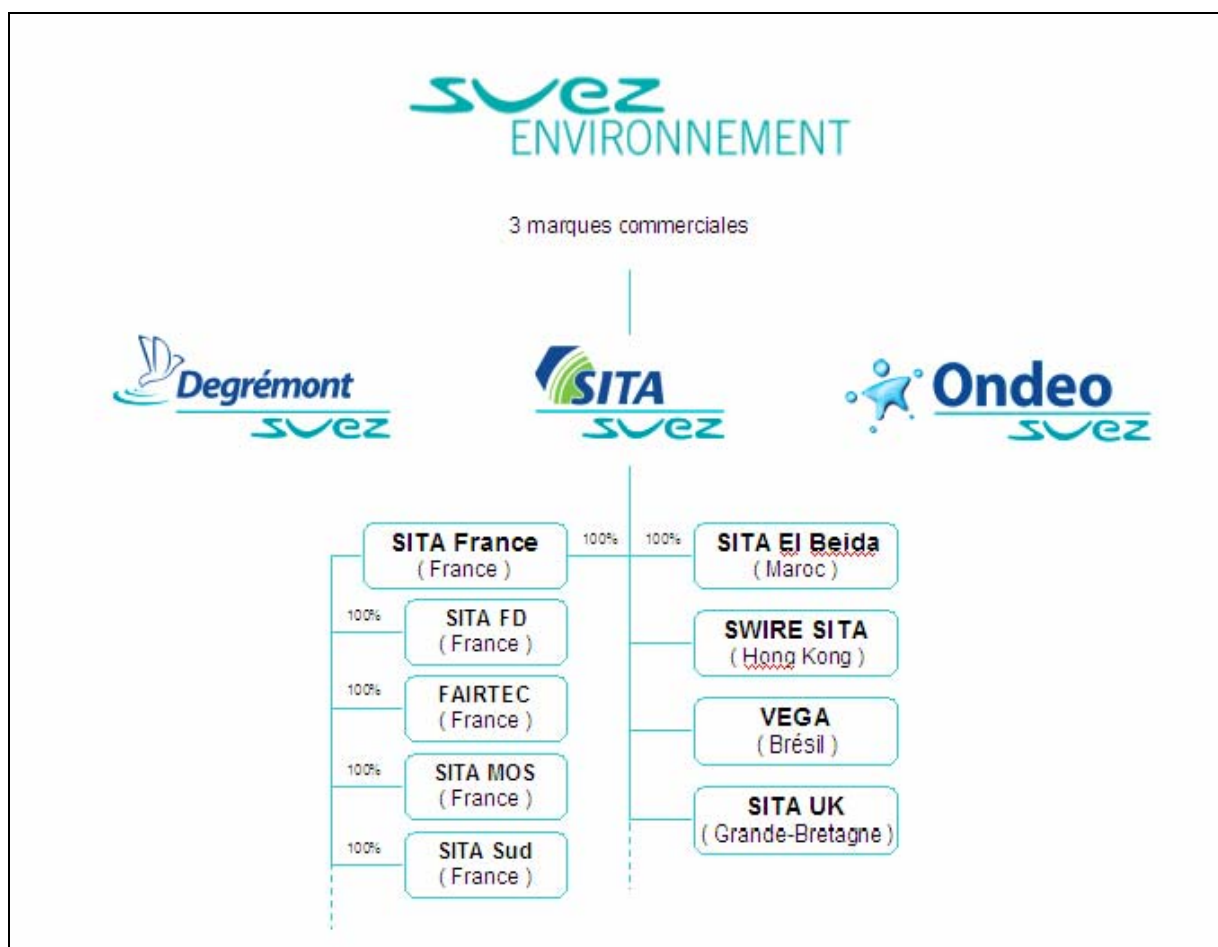
Sita El Beida est une filiale à 100% du groupe Suez Environnement, lui-même faisant partie du groupe Suez.

Le groupe Suez opère au niveau de deux branches : la branche énergie et la branche environnement. Celle-ci est représentée par le groupe Suez Environnement.



Le groupe Suez Environnement, branche d'activités de Suez, fournit des services et des équipements essentiels à la vie et à la protection de l'environnement dans les domaines de l'eau et la propreté et contribue ainsi au développement durable de ses clients, municipalités et entreprises.

Suez Environnement regroupe trois grands pôles : le pôle captage et distribution de l'eau avec la marque commerciale Ondeo, le pôle usine de traitement de l'eau avec la marque commerciale Degrémont et le pôle propreté avec la marque commerciale Sita.

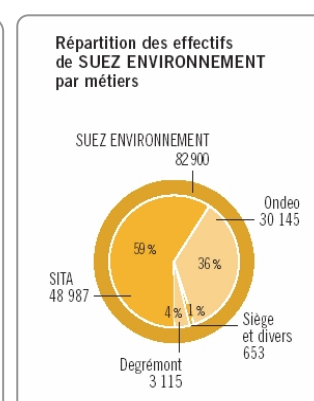
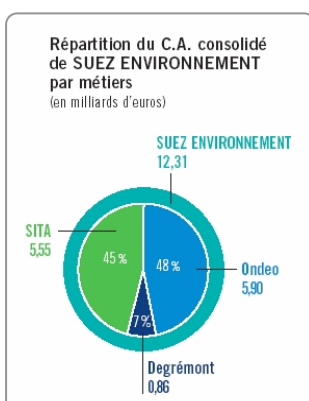


b. Chiffres clés 2003 du groupe Suez Environnement

- 91 millions d'habitants desservis en eau potable et 49 millions en service d'assainissement par Ondeo, 1 milliard d'habitants desservis par des usines Degrémont et 64 millions bénéficient des services de propreté de Sita.
- Chiffre d'affaires consolidé : 12,3 milliards d'euros
- Effectif : 82.900 personnes
- Résultat brut d'exploitation (EBITDA) : 1,94 milliard d'euros

c. Chiffres clés 2003 de l'activité propreté

- 5,5 milliards d'euros de chiffre d'affaires (45% du CA de Suez Environnement)
- Des filiales dans 24 pays
- 50 millions de tonnes de déchets traités
- 12.700 véhicules lourds
- 223 centres de tri, 51 usines d'incinération, 223 décharges, 133 plates-formes de déchets dangereux



## 1.2. Présentation de Sita El Beida

Sita El Beida est une société de droit marocain, inscrite au registre de commerce de la ville de Casablanca. La société gère le contrat de gestion déléguée de collecte et nettoyage des arrondissements d' Anfa, Maarif et Sidi Belyout (zone 1 dans la convention de gestion déléguée) depuis mars 2004, et l'arrondissement Hay Hassani (Zone 1 Bis) depuis le mois de septembre 2004, pour une durée de 10 ans.

### a. Fiche signalétique de Sita El Beida

- **Date de création** : Mars 2004
- **Forme juridique** : SARL d'associé unique
- **Capital social** : 2.012.500 DHS
- **Adresse** : 20 Bd Rachidi Casablanca
- **Chiffre d'Affaires** : 62 millions de dirhams en 2004 (en 10 mois)
- **Effectifs** : 1 100 personnes présentes au 1er janvier 2005
- **Véhicules** : 102 véhicules de collecte et de nettoyage au 1er janvier 2005
- **Population desservie** : 820 000 habitants (recensement 2004)
- **Tonnage collecté** : 241 000 tonnes de déchets collectés et évacués en 2004

### b. Principales missions de Sita El Beida

Les principales missions et activités de Sita El Beida telles qu'elles ressortent du cahier des charges et de la convention de gestion déléguée sont les suivantes :

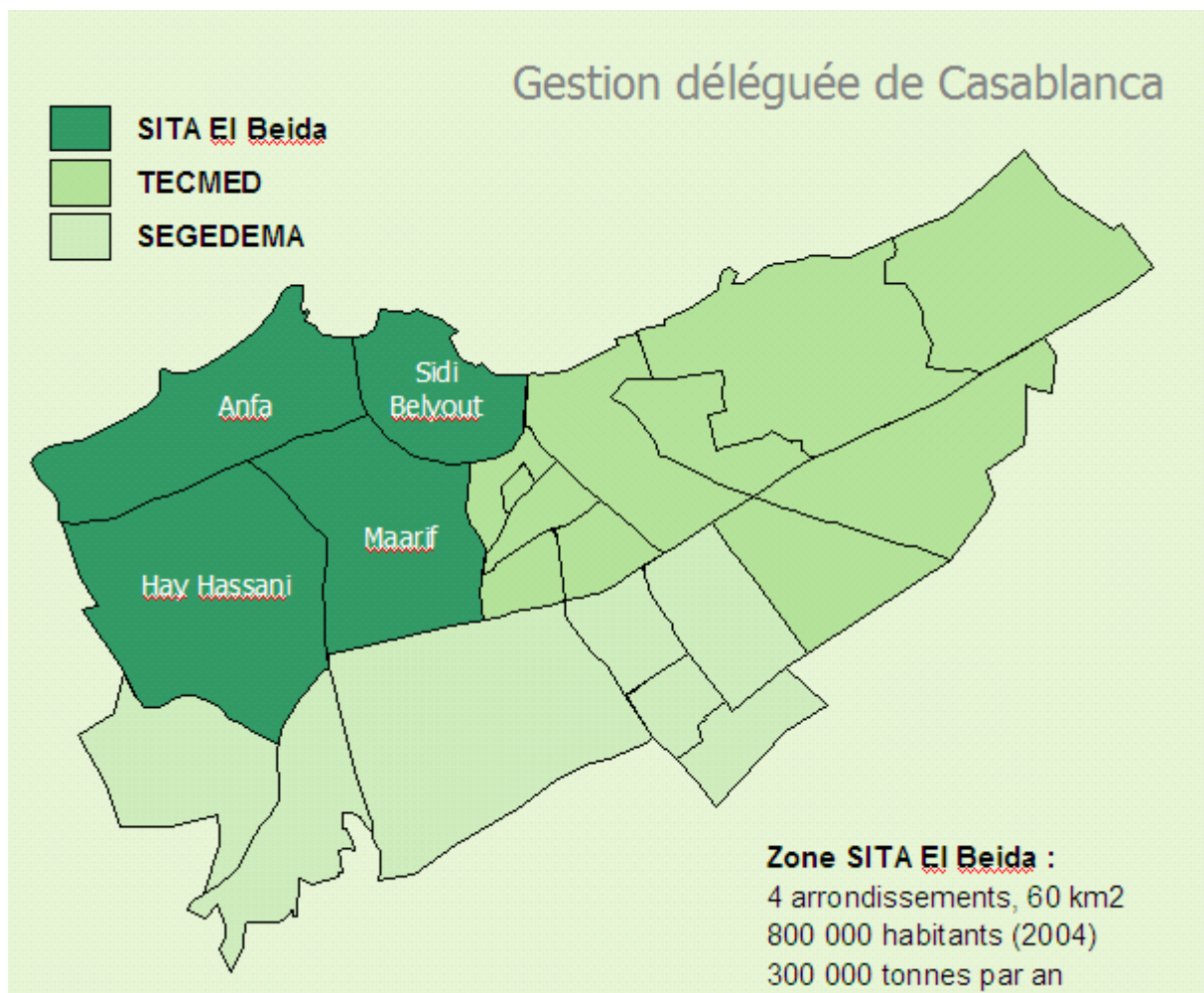
- La collecte et l'évacuation des déchets ménagers et assimilés.
- Le balayage manuel des voies et places publiques.
- Le balayage mécanisé des axes principaux.
- Le lavage mécanisé de certains trottoirs et voies piétonnes.

- Le nettoyage des plages en saison estivale.
- Le traitement des points noirs
- La sensibilisation et communication sur le thème de la propreté

c. Périmètre de gestion déléguée de Sita El Beida

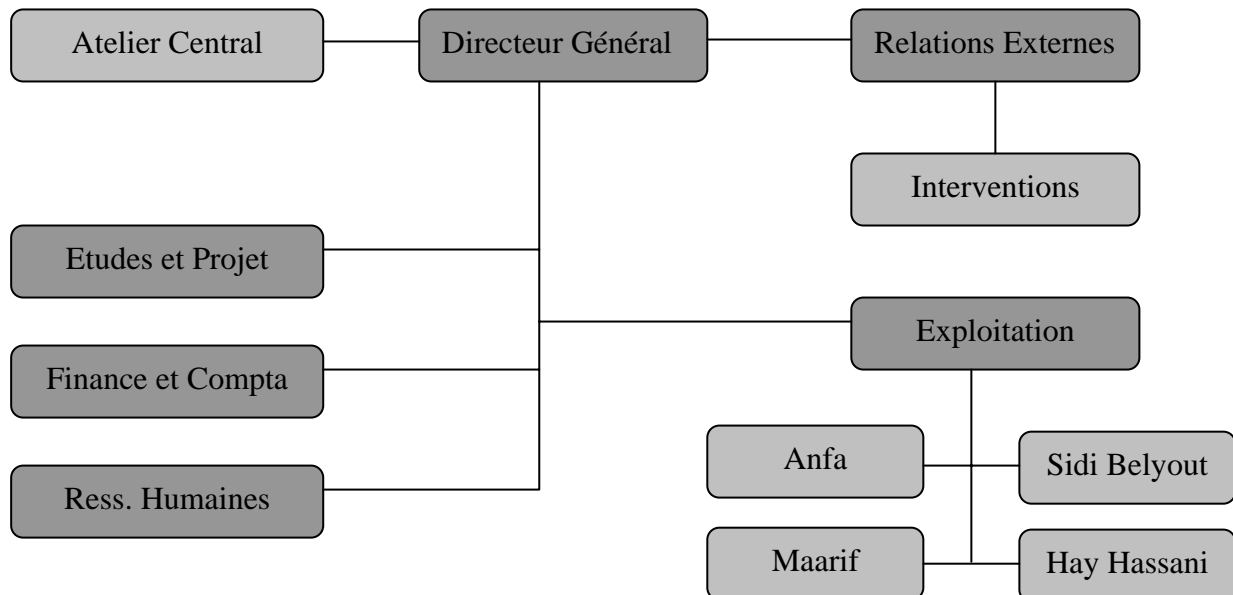
Le périmètre d'intervention de Sita El Beida, tel que définit par la convention de gestion déléguée correspond à la zone 1 et la zone 1bis.

La zone 1 correspond aux communes d'Anfa, Maarif et Sidi Belyoute ; la zone 1bis correspond à la commune Hay Hassani.



d. Organisation interne

Pour la réalisation des missions qui lui sont assignées dans le cadre de la convention de gestion déléguée, Sita El Beida s'est dotée de l'organisation suivante :



Dans la mesure où Sita El Beida est une PME de service, sa structure organisationnelle est marquée par sa simplicité et par son adaptabilité aux besoins locaux de la gestion déléguée.

La simplicité de l'organisation de Sita El Beida s'explique de part sa taille et ses activités. En effet, pour le moment Sita El Beida opère uniquement au niveau de la ville de Casablanca et ses activités se limitent à la collecte et au nettoyage. La reprise de nouveaux contrats de gestion déléguée pour d'autres villes marocaines ou le développement de nouvelles activités telles que la collecte industrielle ou la gestion des décharges publiques devrait sans doute induire des changements au niveau de la structure organisationnelle de Sita el Beida.

L'adaptabilité de l'organisation de Sita El Beida aux besoins locaux s'explique par la création de 4 centres opérationnels représentant chacun l'un

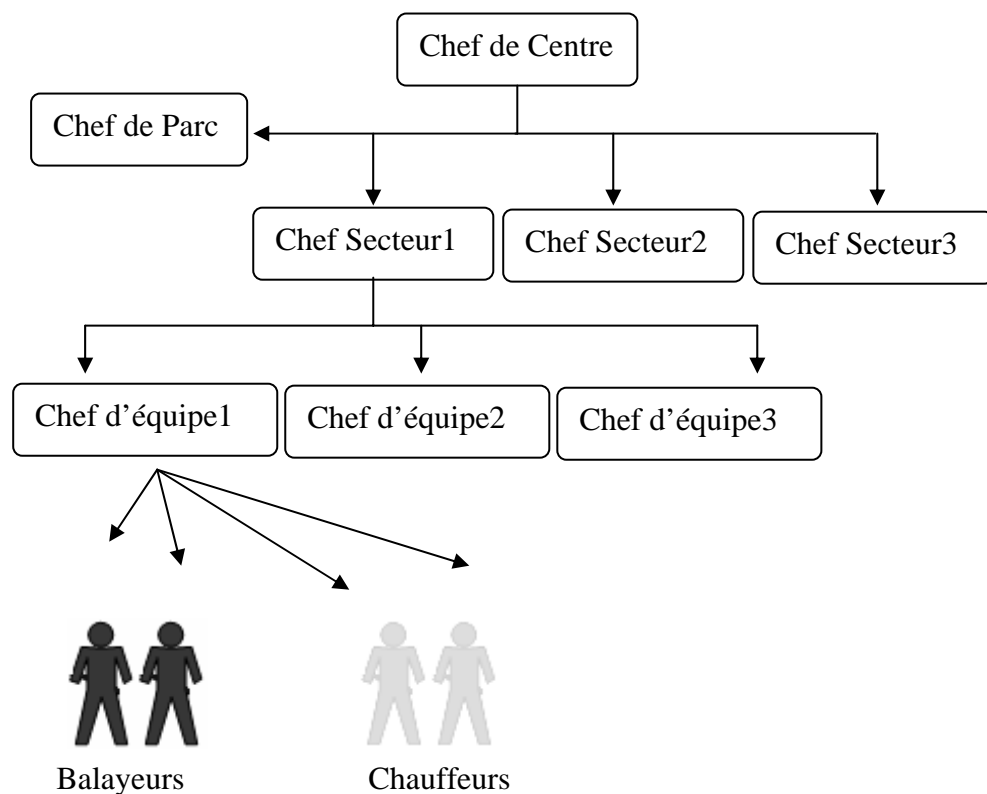
des quatre arrondissements constituant le périmètre de gestion déléguée de Sita El Beida (Anfa, Maarif, Sidi Belyoute et Hay Hassani).

### ↳ Direction d'exploitation

La Direction Exploitation est composée de quatre centres chapeautés par un Directeur Exploitation. Chaque chef de centre dispose des moyens humains et matériels pour assurer les prestations de collecte et de nettoyage au niveau de son arrondissement.

Les chefs de centre, en plus de leur responsabilité sur le terrain, jouent un rôle d'interface avec les représentants locaux et administratifs de leurs arrondissements.

L'organisation d'un centre se présente comme suit :



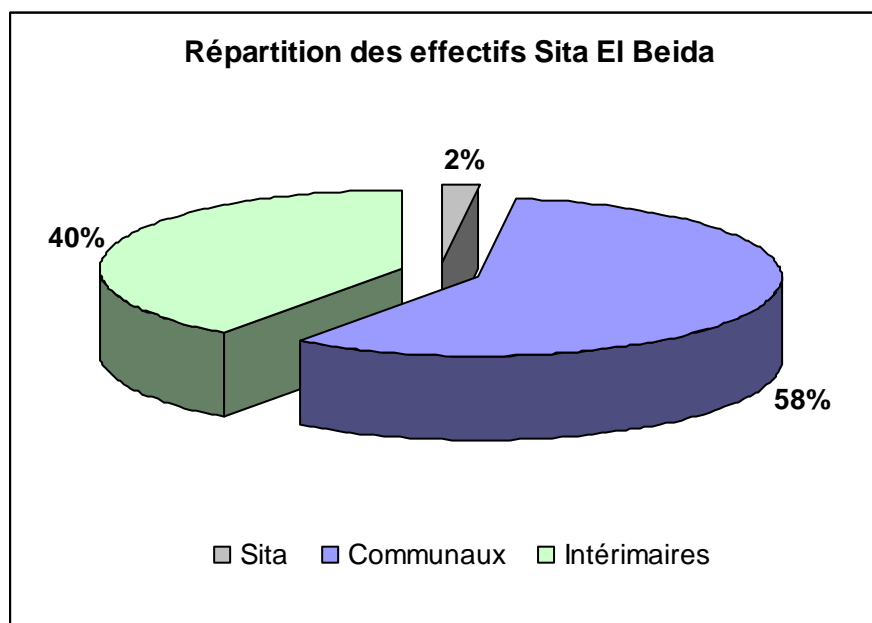
## ↳ Equipe d'intervention

Dans un souci de réactivité vis-à-vis de l'autorité délégante, la Direction de Sita El Beida a mis en place une équipe d'intervention pour répondre aux demandes non programmées, ou même non prévues au niveau de la convention de gestion déléguée, provenant de la Commune Urbaine de Casablanca ou de la Wilaya du Grand Casablanca. L'équipe d'intervention intervient aussi lors des opérations spéciales (traitement de points noirs, désherbage, enlèvement des gravats...)

L'équipe d'intervention dépend du Directeur des Relations Externes qui gère avec le Directeur Général la relation avec l'ensemble des partenaires de Sita El Beida dans le cadre de la gestion déléguée (Commune Urbaine de Casablanca, Wilaya du Grand Casablanca, Commission de Contrôle, Présidents des arrondissements, les élus...)

## ↳ Service Personnel

Etant une entreprise de service, la principale ressource de Sita El Beida est ses hommes et femmes. Ainsi, pour la réalisation des missions qui lui sont confiées dans la convention de gestion déléguée, Sita El Beida emploie plus de 1200 personnes.



Plus de la moitié de ces effectifs est composée des agents communaux qui sont gérés et encadrés par Sita El Beida mais payés toujours par la Commune Urbaine de Casablanca. Un système de pointage est mis en place pour la refacturation de ces personnes par la ville à Sita El Beida.

Etant données les difficultés rencontrées pour gérer les agents communaux (absences répétitives non justifiées, manque de discipline...), Sita El Beida a procédé au recrutement des agents intérimaires pour améliorer la qualité du service d'une part, et créer une émulation entre les différentes catégories de personnel d'autre part.

### ↳ **Etudes et projets**

Les principales missions du service études et projets sont :

- Le suivi du chiffre d'affaires : validation du tonnage collecté avec la Commune Urbaine de Casablanca.
- La production, en collaboration avec la Direction Exploitation, des statistiques d'exploitation
- L'informatisation, toujours en collaboration avec la Direction Exploitation, des plans de balayage manuel, du balayage mécanique et du lavage des trottoirs avec un Système d'Informatisation Géographique (Arcview).

### ↳ **Direction Administration et Finance :**

A l'instar de la plupart des PME, la Direction Administration et Finance à Sita El Beida assure, en plus des fonctions habituelles de tenue de la comptabilité générale et d'optimisation des ressources financières, la fonction de contrôle de gestion.

En effet, le système actuel de contrôle de gestion se base sur un :

- reporting mensuel : clôture mensuelle au J+8 donnant lieu à des états de synthèses mensuels.

- Système budgétaire : après chaque clôture mensuelle, une analyse des écarts entre le budget et les réalisations donne lieu à un commentaire et à des actions correctives pour les mois à venir.

Dans le cadre de ses missions de contrôle de gestion, la Direction Administration et Finance mène un projet de mise en place d'une comptabilité analytique. Celle-ci devrait permettre une meilleure compréhension des résultats et servir ainsi comme outil pour mieux orienter les décisions de la Direction Générale.

Le présent travail s'inscrit dans le cadre de ce projet et correspond à la phase de conception avant d'entamer la mise en place prévue pour l'année 2006.

## **2. Présentation de l'environnement de Sita El Beida :**

Les orientations de la politique marocaine portent sur le désengagement de l'Etat en matière de gestion des services publics, l'amélioration de la qualité de service, l'introduction de nouvelles techniques de gestion des services publics et de transfert de technologie et le drainage des capitaux étrangers.

La gestion déléguée occupe une place de premier choix parmi ces nouvelles techniques de gestion des services publics. En quoi consiste alors cette technique ? quel en est l'état des lieux au Maroc ? et en fin, comment se présente la gestion déléguée des déchets au niveau de la ville de Casablanca ?

## 2.1. La gestion déléguée : concept et formules

### a. Le concept de la gestion déléguée

D'après le droit public français, la gestion déléguée serait une nouvelle catégorie de contrats administratifs qui ont en commun un certain nombre d'éléments. Ces derniers sont au nombre de trois.

L'élément fondamental de la gestion déléguée est constitué par son objet : le service public et c'est une évidence que d'affirmer que la gestion déléguée ne peut concerner des activités qui ne constituent pas des services publics comme la gestion du domaine privé, la simple réalisation de travaux publics, la gestion d'immeubles...

Le deuxième élément constitutif concerne la nature de la participation du délégataire. Cette participation ne doit pas se limiter à un simple concours ou une association au fonctionnement du service public. Le délégataire doit plutôt être effectivement chargé de la gestion même de ce service public.

La troisième condition pour qu'il y ait gestion déléguée consiste à ce que la rémunération soit substantiellement assurée par les résultats de l'exploitation du service. Il s'agit d'une différence entre marché public et gestion déléguée. Dans le premier, il y a un prix généralement fixe et invariable versé par l'Administration sur la base du coût du projet et des bénéfices consentis ; dans la délégation, il y a une rémunération, par nature variable, puisqu'elle est liée à la gestion économique et financière du service public.

### b. Les formes de la gestion déléguée

Dans la gestion déléguée, l'on peut distinguer entre deux extrêmes: la gestion où la délégation est la plus large et la gestion où la délégation est la plus réduite.

Ainsi, on peut identifier une variété de délégations de service public :

Il s'agit en premier lieu de **la concession**. Dans ce mode de gestion, la collectivité publique charge une entreprise de réaliser l'équipement et de l'exploiter à ses risques et périls en se rémunérant directement auprès des usagers.

On cite également **l'affermage**. C' est un mode de gestion dans lequel la collectivité locale remet à une entreprise extérieure un équipement déjà construit et la charge de l'exploiter à ses risques et périls tout en se rémunérant directement auprès des usagers par le versement d'un prix.

Juridiquement, l'affermage est un mode de gestion assez proche de la concession. Cependant, si l'on se place au point de vue économique et financier, l'affermage apparaît comme un contrat différent de la concession.

**La régie intéressée** est un autre mode de gestion déléguée. L'Administration fait fonctionner le service à l'aide d'une direction qu'elle a recrutée. Le régisseur est intéressé financièrement au résultat de l'activité puisqu'il est rémunéré non pas par les usagers mais au moyen d'une prime comprenant un élément fixe et un élément variable. En régie intéressée :

- les risques sont supportés en premier lieu par la collectivité ;
- le régisseur n'a pas la charge des travaux de premier établissement ( c'est à dire les travaux neufs visant la construction des équipements nécessaires au fonctionnement du service ). Celui-ci assume normalement les travaux de petit entretien. Les travaux de renouvellement et de gros entretiens sont, en principe, à la charge de la collectivité.

**La gérance** est un mode de délégation de service public très proche de la régie intéressée. Le régime des travaux et des biens est identique. La gérance se différencie cependant de la régie intéressée par le mode de rémunération. Alors que le régisseur perçoit une rémunération dont la

détermination n'est pas étrangère aux résultats d'exploitation, le gérant perçoit, pour sa part, une rémunération liée à des facteurs étrangers aux résultats d'exploitation.

## 2.2. La gestion déléguée au Maroc

Le Maroc n'a pas échappé à l'expansion spectaculaire que connaît la gestion déléguée des services d'intérêt général à travers le monde pour assurer de meilleures performances de la fourniture de ces services aux citoyens, grâce notamment aux capitaux et au savoir-faire apportés par les opérateurs privés.

C'est ainsi que plusieurs contrats de concessions importants ont été conclus ces dernières années entre l'Etat ou les collectivités locales et des investisseurs privés dans divers secteurs de l'économie nationale et dont on peut citer notamment :

- ⇒ la gestion déléguée des services de distribution d'eau, d'électricité et d'assainissement liquide du Grand Casablanca dont le contrat a été signé en août 1997.
- ⇒ la gestion déléguée des services de distribution d'eau, d'électricité et d'assainissement liquide de Rabat-Salé dont le contrat a été signé en mai 1998.
- ⇒ la gestion déléguée des services de distribution d'eau, d'électricité et d'assainissement liquide de Tanger et Tétouan en 2002.
- ⇒ la production indépendante d'électricité à Jorf Lasfar, dont la convention globale a été signée en avril 1996.
- ⇒ le Parc éolien de 50 MW à Koudia Blanco (Tétouan) portant sur la construction de 80 éoliennes de 600 KW de puissance unitaire et dont le contrat de financement, de construction et d'exploitation en concession a été signé en 1997.
- ⇒ la concession à la Société des Autoroutes du Maroc de la construction et de l'exploitation des axes autoroutiers.

- ⇒ la gestion déléguée du service d'assainissement solide des communes urbaines d'Essaouira, de Rabat, de Fès, d'Oujda, de Meknes, d'El Jadida et du Grand Casablanca.

La gestion déléguée apparaît comme l'instrument de la mutation de l'activité publique en permettant à l'Etat de se recentrer sur ses missions essentielles, et aux collectivités locales de se décharger financièrement des services publics relevant de leur compétence sur des entités (publiques ou privées) distinctes d'elles, mais qu'elles contrôlent.

Malgré ce développement, l'une des entraves majeures face au développement de la gestion déléguée des services publics au Maroc est l'encadrement juridique de la gestion déléguée qui demeure insuffisant notamment aux plans technique, financier et institutionnel.

Pour pallier ce problème, un projet de loi sur la concession est dernièrement déposée au niveau du secrétariat général du gouvernement.

Ce projet de texte devrait combler le vide juridique afférent aux concessions, il devrait consacrer l'ouverture de ce domaine à la concurrence, la préférence nationale, l'équilibre des contrats, prévoir un conseil consultatif et des organes de régulation et accroître le contrôle de l'Etat et des autorités concédantes.

### **2.3. La gestion déléguée des déchets de la ville de Casablanca**

A l'image des grandes métropoles du monde, Casablanca connaît, sur tous les plans, un développement important qui ne fait qu'accroître les attentes de ses habitants et les exigences de ses acteurs économiques. Pour améliorer rapidement et sensiblement la qualité de certains services publics , la ville de Casablanca a opté pour la gestion délégué. L'un des chantiers prioritaires ayant bénéficié de cette approche est la propreté de la ville.

Ainsi, dans ce secteur vital, un appel d'offre international lancé s'est conclu par le partage de la ville en trois zones, confiées chacune à un professionnel (Sita El Beida, Segedema et Tecmed) pour la collecte et le transport des déchets ménagers et le nettoyage des espaces publics pour une durée de 10 ans. L'objectif de ce découpage était de créer une émulation entre les trois concessionnaires privés au profit des usagers.

Après avoir confié la gestion des services de collecte des déchets et de nettoyage des espaces publics à des entreprises privées, l'action des autorités locales et administratives de la ville de Casablanca s'est limitée au contrôle des prestations des sociétés délégataires.

Le schéma ci-dessous reprend la structure et les intervenants dans cette mission de contrôle. Il en ressort la présence de deux entités de contrôle avec pour chacune, ses propres objectifs et son propre style.



Cette situation nous renvoie à la question du rôle de la régulation dans le domaine de la gestion déléguée et aussi au degré d'indépendance du régulateur. Dans le cas de la gestion déléguée des déchets de la ville de Casablanca, on constate que l'indépendance du régulateur est très faible dans la mesure où cette régulation est intégrée à la structure concédante.

Ce constat nous pousse à rappeler l'urgence de la promulgation de la loi sur les concessions dont l'un des apports majeurs serait de mettre en place un système de régulation efficace qui garantisse la bonne marche du service public, défende les intérêts des usagers et la rentabilité des opérateurs privés.

## Partie 2 : Projet de conception d'une comptabilité analytique : Direct Costing Evoluée

### 1. Le système d'information et de gestion de Sita El Beida

#### 1.1. Le système d'information : définition, finalité et qualité

##### a. Définition

Le système d'information comprend toutes les informations circulant au sein de l'entreprise ainsi que tous les moyens, procédures de saisie, de mémorisation et de traitement de ces informations en vue de les restituer sous une forme directement utilisable permettant de prendre des décisions tactiques ou stratégiques et d'améliorer le fonctionnement opérationnel de l'entreprise.

##### b. Finalité :

Généralement, on peut distinguer trois principaux buts d'un système d'information :

- Le contrôle : Etant donné que le système d'information constitue la mémoire de l'entreprise, il doit être capable de détecter les éventuelles anomalies dans l'évolution des différentes situations possibles en comparant les informations actuelles à la tendance générale tracée par l'historique.
- La coordination : Le système d'information doit assurer la coordination entre les différents services et départements de l'entreprise (circulation des documents accompagnant les flux).
- La décision : le système d'information traite aussi les informations qui concernent le futur. Il doit donc permettre de

faire des prévisions et de choisir, grâce à la simulation, la solution optimale et donc la décision adéquate.

c. Qualité :

Un bon système d'information pour la prise de décision doit, d'une part permettre de :

- Connaître le présent ;
- Comprendre ;
- Informer rapidement.

Et d'autre part, doit être :

- Adapté à la nature ( taille, structure) de l'organisation
- Efficace (rapport qualité / coût)

## 1.2. **Prise de connaissance du système d'information et de gestion de Sita El Beida**

a. Le système d'information de Sita El Beida

De part sa taille, Sita El Beida ne peut se permettre pour le moment le privilège d'un ERP intégré. Cependant l'urbanisation du système d'information de la société est un choix qui a été pris par la Direction Générale. Ainsi, plusieurs logiciels métiers ou comptables ont été mis place ou le seront très prochainement.

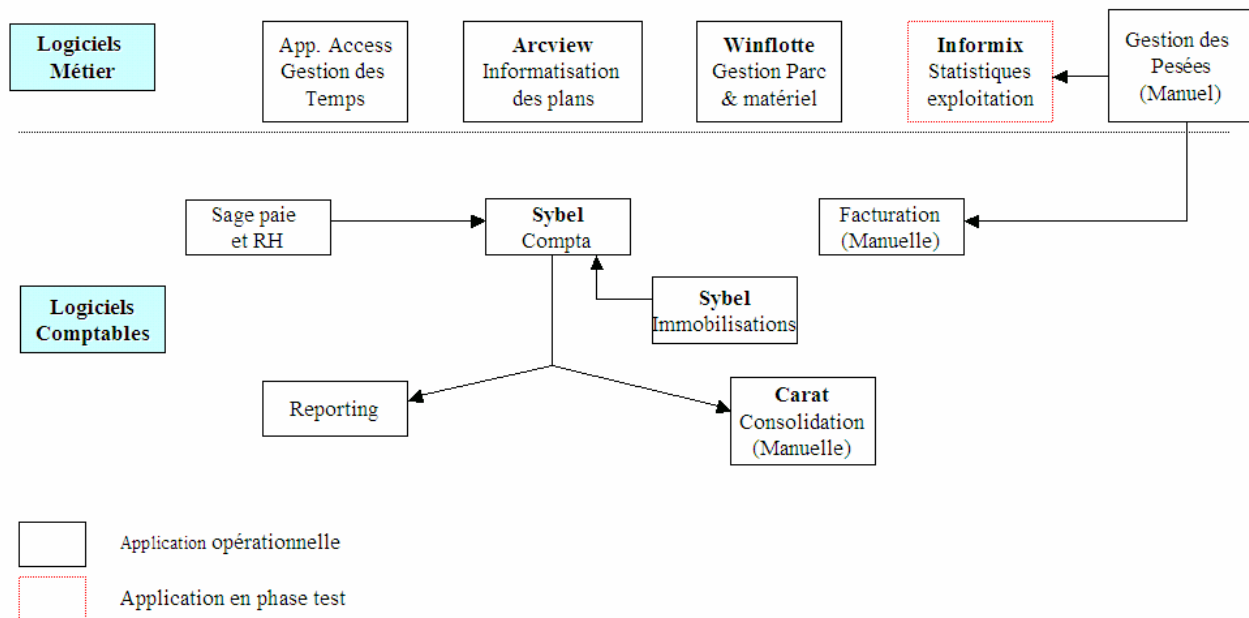
Pour le volet administratif et comptable, un choix est fait pour la solution Sage avec le produit Sybel ligne 500 pour la comptabilité générale, le produit Sage Immobilisation pour la gestion des immobilisations et des amortissements et le produit Sage Paie et RH pour l'administration et la paie du personnel. Le reporting pour le groupe se fait quant à lui avec le produit Carat.

Globalement, ces différents logiciels donnent satisfaction et parviennent à répondre correctement aux besoins pour lesquels ils étaient mis en place. Cependant, une seule insuffisance persiste : le manque ou l'absence d'interfaçage entre ces différents logiciels ce qui donne lieu à des travaux manuels. Cela implique la nécessité de plus de vigilance et de contrôle au moment de ces manipulations manuelles.

Pour les logiciels métier et en dehors du SIG (Système d'Informatisation Géographique) Arcview qui reste très bien exploité, les autres logiciels ou applications sont, soit sous-exploités (cas de Winflotte) soit non adaptés aux besoins des utilisateurs (cas de l'application Access de gestion du temps).

Des actions de formation et de développement spécifiques sont en cours pour permettre une meilleure exploitation de ces logiciels métier.

### Schéma des Applications



b. Le système de gestion de Sita El Beida

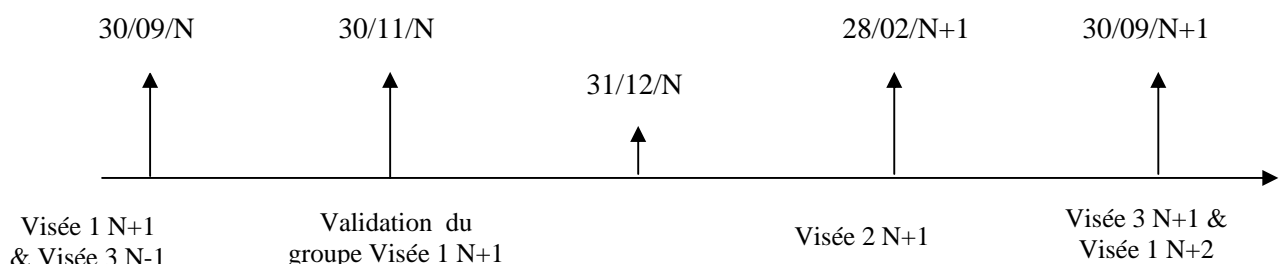
Pour pouvoir répondre à des besoins de reporting vis-à-vis du groupe et des besoins de contrôle vis-à-vis de l'autorité délégante, Sita El Beida s'est trouvée obligée de mettre en place plusieurs outils de gestion depuis le démarrage de son activité au mois de mars 2004.

Le premier outil et de loin le plus important est le **Business Plan**, c'est un document confidentiel qui reprend les prévisions, jusqu'à 2014, de l'ensemble des indicateurs économiques et financiers du contrat : le résultat d'exploitation (EBITDA), les investissements engagés (CAPEX), les cash flow générés, l'endettement net, la rentabilité de l'investissement global etc. le Business Plan est révisé suivant un calendrier défini par le groupe, ce qui donne lieu à des actions visant le maintien de l'équilibre financier et économique du contrat.

Le deuxième outil de gestion mis an place est **le système budgétaire**. En effet, étant une filiale du groupe Suez Environnement, Sita El Beida s'est trouvée obligée de s'aligner depuis son démarrage sur les normes du groupe en matière de prévisions budgétaires et de contrôle budgétaire.

La préparation du budget donne lieu souvent à un exercice assez difficile qui consiste à concilier les contraintes budgétaires de l'autorité délégante, les besoins de qualité de services et les objectifs du groupe en terme de rentabilité et de profitabilité.

Le processus budgétaire au sein du groupe Suez Environnement se présente comme suit :



Le troisième outil de gestion en place est **le reporting mensuel** grâce aux clôtures comptables mensuelles. En effet, ces clôtures permettent de remonter les résultats au groupe suivant un planning pré-défini avec le logiciel Carat (voir planning en annexe) et permettent aussi de sortir un compte de résultat avec une présentation analytique (voir modèle en annexe). Ce compte de résultat permet de regrouper les charges en 3 familles, à savoir les frais personnel (personnel communal, intérimaires, personnel Sita, frais d'habillement...), les frais matériel (leasing, loyer des véhicules, carburant, entretien véhicules...) et les autres charges (communication, voyages et déplacements, honoraires...)

Le quatrième et dernier outil qui a été mis en place est **le rapport d'activité annuel**. Ce rapport est destiné essentiellement aux besoins de contrôle de l'autorité délégante. Il reprend les statistiques et les informations demandées au niveau de la convention de gestion déléguée (synthèse du journal d'activité, du registre des réclamations, du carnet de bord et d'entretien ...). La production de ce rapport en fin d'année nécessite l'alimentation de plusieurs fichiers le long de l'année. Ainsi, pour mieux fiabiliser et sécuriser ces statistiques, une application sous Informix sera mise en place très prochainement.

### **1.3. Les limites du système de gestion actuel :**

En l'absence d'une comptabilité analytique, toutes les autres composantes du système de gestion de Sita El Beida se trouvent pénalisées. Deux exemples pour le démontrer :

- **Exemple 1** : grâce à la clôture mensuelle des comptes, on constate une dégradation des résultats à cause de l'explosion des dépenses d'entretien. Cette information issue de la comptabilité générale reste insuffisante pour la Direction Générale dans la mesure où elle ne permet pas de connaître comment cette dépense se répartit par centre et

par activité. La réponse à cette insuffisance est bien évidemment la comptabilité analytique.

- **Exemple 2**: en l'absence de comptabilité analytique, la construction du budget ne se fait pas sur la base de ratios d'activité par centre opérationnel ou par activité rendant ainsi l'analyse des écarts peu pertinente.

Ainsi, la mise en place d'une comptabilité analytique devrait permettre d'une part, l'amélioration du fonctionnement des autres composantes du système de gestion en place (élaboration du budget, suivi budgétaire et analyse des écarts...) et d'autre part, apporter plus de visibilité sur la rentabilité des activités de Sita El Beida et permettre un pilotage plus efficace et plus efficient de ces activités.

## **2. Objectifs et choix de la méthode de comptabilité analytique**

### **2.1. qu'est ce que la comptabilité analytique ?**

La comptabilité analytique est un instrument à usage interne, tourné vers la gestion de sous-ensembles distingués dans l'activité de l'entreprise. L'entreprise n'est plus considérée comme une unité uniforme, mais comme un assemblage complexe de moyens, de techniques, de responsabilités. Il ne s'agit plus de savoir si telle charge correspond à une facture payée à tel fournisseur, mais de déterminer quelle part de cette charge peut être attribuée à tel produit ou à telle activité, à tel sous-ensemble de la société. Les coûts calculés par la comptabilité analytique ont principalement quatre usages : justifier des prix de ventes, donner des éléments permettant de décider, fournir des paramètres de contrôle, évaluer des biens et des services.

### **2.2. Quels objectifs pour la future comptabilité analytique ?**

La Direction Générale a défini quatre objectifs prioritaires à la comptabilité analytique à mettre en place. Ces objectifs sont les suivants :

- Calculer la rentabilité de chaque activité (analyse des contributions / marges)
- Faire un benchmarking des coûts entre les centres de profit
- Améliorer la construction du budget (se baser sur des ratios analytiques)
- Aider à mieux répondre aux différents reporting destinés à l'autorité déléguante et au groupe.

A noter que la Direction générale insiste à ce que la comptabilité analytique à mettre en place soit simple à entretenir et facile à faire évoluer. En effet, compte tenu des contraintes de temps et de moyens , il vaut mieux disposer d'une information analytique précise à 90% mais disponible à temps que d'attendre plusieurs jours après la clôture mensuelle pour avoir une information analytique précise à 100%.

### 2.3. Quelle méthode de comptabilité analytique choisir ?

La méthode de comptabilité analytique d'exploitation retenue est la méthode du Direct Costing Evoluée. Le choix de cette méthode est motivé d'abord par la nature des objectifs définis par la Direction Générale et ensuite par la nature ou la structure des coûts de Sita El Beida. Ceux-ci sont dans leur majorité des coûts directs. En effet, ceux-ci peuvent être schématisé comme suit :

	Charges variables	Charges fixes
Charges directes		
Charges indirectes		

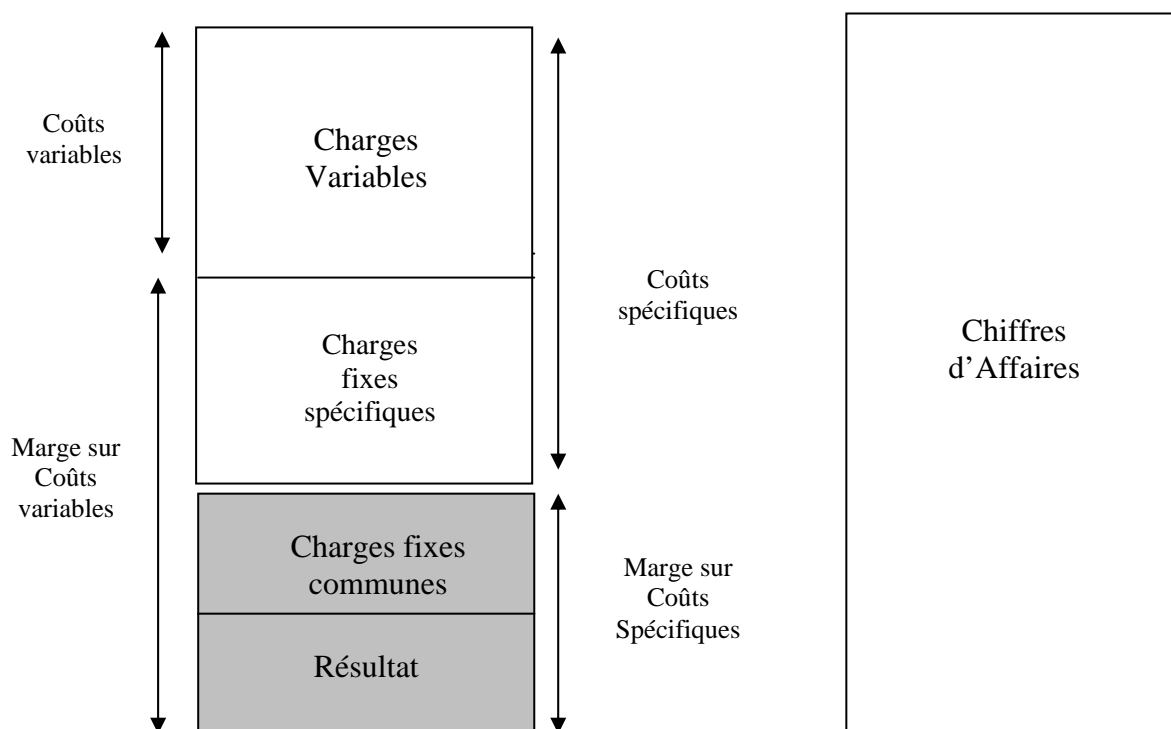
cette analyse des coûts suivant la méthode du Direct Costing Evoluée sera complétée par une analyse des charges fixes indirectes qui correspondent aux frais généraux de la société. Cette analyse sera basée sur le modèle du groupe appelé analyse des S.G.A. (**S**ales, **G**eneral, **A**dministration).

## 2.4. Apport théorique sur la méthode du Direct Costing Evoluée

### a. Définition

La méthode du Direct Costing Evoluée (ou coût spécifique) constitue une évolution de la méthode du coût variable.

C'est une méthode comptable qui incorpore aux coûts, non seulement les charges variables, mais aussi les charges fixes spécifiques qui peuvent leur être rattachées sans arbitraire. Les charges fixes communes à plusieurs produits ou activités restent seules exclues des coûts.



### b. Compte d'exploitation différentiel

Le principal intérêt de cette méthode pour Sita El Beida est la production d'un compte d'exploitation différentiel par centre de profit. En effet, cela

répond d'une part, à un besoin de pilotage de ces centres et aussi de responsabilisation des chefs de centre et d'autre part à un besoin de communication vis-à-vis de l'autorité délégante qui demande des résultats d'exploitation par arrondissement.

### 3. Conception de la comptabilité analytique de Sita El Beida

#### 3.1. Découpage analytique

Une fois la méthode de comptabilité analytique choisie, l'étape suivante dans le processus de conception de la comptabilité analytique est le découpage analytique. Pour ce faire, il faut définir les axes d'analyse à retenir pour la comptabilité analytique, en suite définir les différents centres de profit et de coût pour aboutir à un plan de comptes analytiques

##### a. Définition des axes d'analyse

Les axes d'analyse retenus pour la comptabilité analytique sont les suivants :

- **Axe activité** : on distingue deux macros activités, à savoir la collecte et le nettoyage. Au niveau de la collecte on distingue : la collecte ménagère et la collecte industrielle. Au niveau du nettoyage, on distingue : le balayage manuel, le balayage mécanique, le lavage mécanique et le nettoyage des plages.
- **Axe localité** : cette axe reprend le découpage administratif du périmètre de la gestion déléguée de Sita El Beida. Il s'agit de créer quatre centres de profit correspondant aux quatre arrondissements gérés par Sita à savoir : Anfa Maarif, Sidi Belyoute et Hay Hassani.

La combinaison de ces deux axes d'analyse permet de définir des centres de profit et des centres de coûts.

b. Liste des centres de profit et des centres de coûts

Sur la base du schéma analytique retenu, les centres définis sont les suivants :

- Anfa : Centre de profit
- Sidi Belyoute : Centre de profit
- Mâarif : Centre de profit
- Hay Hassani : Centre de profit

Ces 4 centres correspondent aux arrondissements qui constituent le périmètre de gestion déléguée de Sita El Beida tel que définit dans la convention de gestion déléguée

Pour ces 4 « centres – arrondissements », on distingue 3 activités, à savoir :

- La collecte ménagère et industrielle
- Le nettoyage : balayage manuel
- La structure

Deux centres de profit viennent s'ajouter aux « centres – arrondissement ». Il s'agit du « centre fonctionnel » et du « centre équipe d'intervention ». Ces deux centres présentent la particularité de réaliser leurs prestations dans le périmètre des « centres – arrondissement ». ce sont des centres auxiliaires de profit . Il s'agit du :

- **Service fonctionnel** : (ou le service mécanisé), c'est un centre fictif qui regroupe les activités suivantes :

- ↳ Balayage mécanique : prestation facturée à la Commune Urbaine de Casablanca.
- ↳ Lavage mécanique (lavage des surfaces) : prestation facturée à la Commune Urbaine de Casablanca.
- ↳ Lavage des bacs : prestation non facturée à la Commune Urbaine de Casablanca.

La création de ce centre est justifiée par le caractère spécifique des prestations qu'il regroupe. En effet, d'une part, ces différentes prestations sont assurées par un matériel coûteux et sensible, et d'autre part et pour des raisons de coût et d'optimisation, le même matériel est utilisé par l'ensemble des centres de profit. Ainsi, on a jugé utile de créer un centre intermédiaire qui nous permettra de mieux suivre et maîtriser les coûts afférents à ces prestations.

- **L'équipe d'intervention** : la mission principale de ce centre est la réalisation des opérations spéciales. Ses recettes sont les recettes des opérations spéciales et ses dépenses sont, en plus des coûts de main d'œuvre et de matériel, les coûts de sous-traitance transport relatif aux opérations spéciales.

En plus des centres de profit, nous avons opter pour la création de deux centres de coûts, à savoir un centre atelier et un centre siège.

**L'atelier** : l'atelier « Ouled Ziane » est un centre de coût. Les coûts imputés sur ce centre correspondent aux coûts de structure (masse salariale des techniciens + divers frais de structure). A noter que les frais du matériel (entretien, carburant...) sont affectés directement aux centres analytiques auxquels chaque matériel est affecté.

**Le siège** : Le centre siège reçoit les dépenses de la Direction Générale avec l'ensemble des entités de support ( la DAF, le service personnel, le service études et projet). Pour la Direction Exploitation nous avons opté pour une affectation du salaire du directeur d'exploitation avec ses frais de structure au niveau du centre siège. L'objectif était d'éviter toute imputation arbitraire sur la base de clés de répartition au niveau des autres centres.

### c. Plan de comptes analytiques

Une fois les axes d'analyse définis et les centres de profit et de coûts créés, il reste à définir le plan de comptes analytiques. Celui-ci correspond à la

liste des sections analytiques qui seront utilisées pour toute imputation comptable. Toute section analytique a un code sur 4 positions :

- Les deux premières positions concernent l'axe localité.

- ↵ 11 : Centre Anfa
- ↵ 12 : Centre Sidi Belyoute
- ↵ 13 : Centre Mâarif
- ↵ 14 : Centre Hay Hassani

Les « centres arrondissement » ou « centres principaux de profit » sont codifiés entre 11 et 14 avec une incrémentation de 1

- ↵ 20 : Centre fonctionnel
- ↵ 30 : Equipe d'intervention

Ces deux « centres auxiliaires de profit » sont codifiés entre 20 et 30 avec une incrémentation de 10

- ↵ 80 : L'atelier OZ
- ↵ 90 : Le siège

Le code du centre « atelier » est 80 alors que le code du centre « Siège » est 90

- Les deux dernière positions concernent l'axe « activité » :

- ↵ 11 : Collecte ménagère
- ↵ 12 : Collecte industrielle
- ↵ 13 : Médina

L'activité collecte. L'ancienne médina qui dépend de Sidi Belyoute fait partie de l'activité collecte

- ↵ 21 : Balayage manuel
- ↵ 22 : Balayage mécanique
- ↵ 23 : Lavage mécanique
- ↵ 24 : Lavage des bacs
- ↵ 25 : Plages

L'activité nettoyage. le nettoyage des plage est une activité saisonnière qui ne concerne que le centre Anfa. Le lavage des bacs n'est pas facturé à la CUC

- ↵ 90 : Structure →

Frais communes de structure et d'encadrement

## Plan de comptes analytiques - SITA EL BEIDA

Centre	CC_1	Métier	Activité	CC_2	CC
<b>Anfa</b>	<b>11</b>				
		<b>Collecte</b>			
			Collecte ménagère	11	1111
			Collecte industrielle	12	1112
		<b>Nettoiemment</b>			
			Balayage manuel	21	1121
			Plages	25	1125
		<b>Structure</b>		90	1190
<b>Sidi Belyout</b>	<b>12</b>				
		<b>Collecte</b>			
			Collecte ménagère	11	1211
			Collecte industrielle	12	1212
			Médina	13	1213
		<b>Nettoiemment</b>			
			Balayage manuel	21	1221
		<b>Structure</b>		90	1290
<b>Maarif</b>	<b>13</b>				
		<b>Collecte</b>			
			Collecte ménagère	11	1311
			Collecte industrielle	12	1312
		<b>Nettoiemment</b>			
			Balayage manuel	21	1321
		<b>Structure</b>		90	1390
<b>Hay hassani</b>	<b>14</b>				
		<b>Collecte</b>			
			Collecte ménagère	11	1411
			Collecte industrielle	12	1412
		<b>Nettoiemment</b>			
			Balayage manuel	21	1421
		<b>Structure</b>		90	1490
<b>Fonctionnel</b>	<b>20</b>				
		<b>Balayage mécanique</b>		22	2022
		<b>Lavage mécanique</b>		23	2023
		<b>Lavage des bacs</b>		24	2024
		<b>Structure</b>		90	2090
<b>Equipe d'Intervention</b>	<b>30</b>				
		<b>Equipe d'Intervention</b>		00	3000
<b>Atelier</b>	<b>80</b>				
		<b>Atelier</b>		00	8000
<b>Siège</b>	<b>90</b>				
		<b>Structure</b>		90	9090

### 3.2. Ventilation des recettes et des dépenses :

Arrivés à cette étape du processus de conception de la comptabilité analytique, il nous reste à définir le mécanisme de ventilation des recettes et des dépenses par activité et par centre de profit et de coûts.

#### a. Segments du chiffre d'affaires :

Le chiffre d'affaires de Sita El Beida se compose essentiellement des prestations facturées à la Commune Urbaine de Casablanca. Ainsi, Sita El Beida adresse, à la fin de chaque mois, une facture mensuelle correspondant à l'ensemble des prestations effectuées durant le mois écoulé (voir modèle en annexe).

Les prix pratiqués pour la facturation de ces prestations sont définis au niveau de la convention de gestion déléguée et ne peuvent changer qu'à travers la formule de révision de contrat. Celle-ci est composée d'indices macro-économiques dont la variation est indépendante aussi bien de la volonté de l'autorité délégante que du délégataire.

Les prestations facturées à la ville de Casablanca sont les suivantes :

↳ **La collecte ménagère** : les recettes de la collecte ménagère sont calculées sur la base du tonnage collecté. Ce tonnage fait l'objet d'une validation conjointe des deux parties.

↳ **Le balayage manuel** : les recettes du balayage manuel sont calculées sur la base du forfait journalier défini dans la convention de gestion déléguée et du nombre de jours du mois de facturation. A noter que le forfait pratiqué pour Hay Hassani est différent du forfait pratiqué dans les autres arrondissements

↳ **Le balayage mécanique** : la facturation du balayage mécanique obéit au même mécanisme que le balayage manuel sauf que les forfaits sont

différents. Pareil aussi, le forfait de Hay Hassani est différent du forfait des autres arrondissements.

↳ **Le lavage mécanique** : la facturation de cette prestation se fait sur la base du nombre de Km lavés sans dépasser un seuil définit au niveau de la convention de gestion déléguée.

↳ **Nettoyage des conteneurs** : c'est une prestation qui n'est pas facturée à la Commune Urbaine de Casablanca. par contre elle est facturée en interne par le service fonctionnel aux autres centres de profit. Il s'agit en fait d'une cession interne facturée sur la base de coût de lavage d'un bac. Ce coût sera actualisé en fonction du coût de l'activité lavage des bacs au niveau du centre fonctionnel. La rémunération de ce service par les autres centres sera déduite de leurs recettes de collecte ménagère.

↳ **Les autres recettes** : actuellement ces recettes ne dépassent pas 1% du chiffre d'affaires. Il s'agit de quelques contrats de prestations pour des clients industriels. C'est un segment qui sera amené à se développer durant les années à venir.

b. Ventilation des recettes :

Le tableau ci-après donne une synthèse de l'affectation des recettes au niveau des différents centres de responsabilité.

	Anfa	Sidi Belyoute	Mâarif	Hay Hassani	Centre Fonctionnel	Equipe d'Intervention	Atelier OZ	Siège
Collecte ménagère	Tonnage	Tonnage	Tonnage	Tonnage				
Balayage Manuel	Forfait	Forfait	Forfait	Forfait				
Balayage Mécanique					Forfait			
Lavage Mécanique					Forfait			
Opérations Spéciales						Tonnage		
Nettoyage Conteneurs					Forfait			
Facturation Atelier OZ							Forfait	
Autres recettes						Forfait		

↳ **Collecte ménagère** : les recettes de la collecte ménagère seront affectées par centre selon le tonnage réalisé par chaque centre. Le prix de facturation étant le même pour l'ensemble des centres de profit. Concernant les centre de transfert<sup>1</sup> et dans l'attente de la mise en place d'un suivi des tonnages par centre au niveau des centres de transfert, les tonnages reçus sur les transferts sont affectés aux centres dont dépendent ces transferts

↳ **Balayage manuel** : L'engagement en vigueur à ce jour sur la zone 1 (Anfa, Maarif et Sidi Belyoute) est celui donné par notre programme de balayage manuel version 1.0 et sa note explicative.

Il s'exprime par une fréquence de balayage axe par axe, indexée au rythme de pollution. Ceci se traduit pour chaque centre par un linéaire de service hebdomadaire (calculé via outils cartographiques), qui donne une première clé de répartition du forfait.

Un ajustement est cependant nécessaire pour tenir compte des dépenses contractuelles spécifiques aux plages d'Anfa : XXX DH sur 4 mois (montant estimatif), soit XXX DH par jour sur la période estivale. Les 3 centres de la zone 1 sont mis à contribution suivant la clé définie précédemment.

Le forfait de balayage manuel propre à Hay Hassani est réputé couvrir les frais de nettoyage de ce seul centre, indépendamment du linéaire de service hebdomadaire ; il n'a pas à être partagé avec les centres de la zone 1.

---

<sup>1</sup> Ce sont des dépôts qui reçoivent des déchets en provenance de différents centres avant d'être acheminés vers la décharge de Médiona. Il existe un centre de transfert à Maarif et un autre à Sidi Belyoute.

	Forfait journalier	Linière hebdomadaire	%	Forfait	
				Hors Période Estivale	Période Estivale
Anfa	100 DH	839 Km	23,60%	23,6 DH	Ajustement
Sidi Belyout		1 281 Km	36,00%	36 DH	Ajustement
Maarif		1 439 Km	40,40%	40,4 DH	Ajustement
<b>Total Zone 1</b>		<b>3 559 Km</b>	<b>100,00%</b>	<b>100 DH</b>	<b>100 DH</b>
Hay Hassani	100 DH			100 DH	100 DH

↳ **Balayage mécanique** : Les recettes du balayage mécanique seront affectées dans un premier temps au niveau du centre « service fonctionnel ». Une répartition par centre – arrondissement pourra être faite par la suite sur la base d'une clé de répartition. A savoir, le nombre de sortie de balayeuse par semaine.

En effet, Notre engagement de service s'exprime en nombres de sorties de balayeuses par semaine. L'engagement en vigueur à ce jour est celui donné par la version 1.2 de notre programme de balayage mécanique, auquel s'ajoute le programme non formalisé de Hay Hassani qui compte à ce jour X sorties de balayeuse par semaine.

Par ailleurs, étant donné que c'est l'idée d'un renforcement du service sur la zone 1 qui a permis de négocier un forfait en apparence élevé sur Hay Hassani ; le forfait Hay Hassani doit donc être partagé avec les autres arrondissements. C'est alors un forfait total Z1 + HH qui sera ventilé sur les 4 arrondissements au prorata de notre engagement de service.

	Forfait journalier	Sorties hebdomadaires	%	CA / jour
Anfa	100 DH	5	25%	50 DH
Sidi Belyout		4	20%	40 DH
Maarif		5	25%	50 DH
Hay Hassani	100 DH	6	30%	60 DH
<b>Total SEB</b>	<b>200 DH</b>	<b>20</b>	<b>100%</b>	<b>200 DH</b>

↳ **Lavage mécanique** : l'affectation des recettes du lavage mécanique sera faite sur la base des mètres linéaires lavés par centre. En effet, la répartition des recettes du lavage mécanique dépendra du programme mensuel de lavage établi par la Direction Exploitation.

↳ **Lavage des bacs** : cette activité n'est pas facturée à la ville de Casablanca et par conséquent donne lieu à une cession interne entre le centre fonctionnel et les quarte « centres-arrondissement ». Le mécanisme de cette facturation consiste à transférer une quote-part des recettes de la collecte ménagère des « centres-arrondissement » au profit du centre fonctionnel. Le prix facturé correspondra au coût de la prestation sans marge supplémentaire.

c. Ventilation des charges :

Au niveau du compte d'exploitation de Sita El Beida, les charges sont regroupées en quatre familles : frais personnel, frais matériel, les autres charges de gestion et les amortissements et provisions

✓ **Frais personnel**

↳ **Personnel communal**, pour la ventilation du personnel communal, on considère que les chefs d'équipe sont imputés sur l'activité « Nettoyement » alors que les chefs de secteurs seront affectés à l'activité « Structure » au même titre que les chefs de centre. Un tableau de synthèse des effectifs communaux répartis par centre et par activité sera transmis par le responsable personnel avant le 8 de chaque mois.

↳ **Personnel intérimaire** : les sociétés d'intérim devraient nous transmettre avant le 8 de chaque mois une synthèse des effectifs répartie par centre et par activité. Afin de simplifier l'utilisation de cette synthèse, chaque agent intérimaire doit être imputé sur une section analytique.

↳ **Personnel Sita**, les salaires des chefs de centre seront imputés par centre au niveau de l'activité structure. (Paramétrage des sections analytiques correspondantes au niveau du logiciel de paie). Les salaires du

personnel administratif SITA seront imputés au niveau du centre « Siège ». l'ensemble des provisions (congrés payés et PEP) seront aussi imputées au niveau du centre « Siège ». L'imputation de la part patronale des cotisations sociales suivra l'imputation des effectifs (paramétrage au niveau du logiciel de paie)

↳ **Prime de rendement** : cette prime sera répartie de la même façon que la répartition de la masse salariale du personnel communal.

↳ **Vêtement de travail** : les dépenses d'habillement seront réparties au prorata du nombre de personnel d'exploitation par centre.

↳ **Formation** : après chaque formation, le responsable personnel transmet à la DAF un tableau de synthèse des effectifs ayant participé à cette formation avec leur imputation analytique.

↳ **Médecine de travail** : à répartir au prorata des personnels communaux par centre.

#### ✓ Frais matériel

↳ **Loyer des véhicules communaux** : ces loyers seront répartis par centre et par activité en fonction de l'imputation des véhicules communaux. Une liste de ces véhicules avec leur imputation analytique sera transmise par la Direction Exploitation à la DAF et sera actualisée chaque trimestre.

↳ **Leasing des véhicules** : comme pour les véhicules communaux, les dépenses de leasing seront répartie par véhicules, qui eux même seront répartis par centre et par activité. Une liste d'imputation des véhicules financés par leasing sera transmise par la Direction Exploitation à la DAF et sera actualisée tous les trimestres et aussi au moment de toute nouvelle acquisition de véhicule en leasing. A noter que sur recommandation du DG, les frais financiers sur leasing seront aussi imputés au niveau des centres utilisateurs des véhicules.

↳ **L'entretien véhicule (y compris les pneus)** : dans l'attente du paramétrage d'une interface entre le logiciel Winflotte et le logiciel de la comptabilité, le responsable de l'atelier transmet à la fin de chaque mois un fichier détaillé des dépenses d'entretien et de pneumatique. Ce fichier doit préciser pour chaque dépense le numéro de parc du véhicule faisant l'objet de la dépense d'entretien ainsi que la section analytique correspondante. Les dépenses communes comme les lubrifiants doivent aussi être réparties par véhicule et par section analytique.

↳ **Carburant** : étant donné que chaque véhicule dispose d'une carte carburant, la base d'imputation des dépenses de carburant par centre et par activité sera le fichier « fournisseur pétrolier ». A noter qu'une partie de la consommation de carburant est imputée sur une carte du centre au lieu de la carte de véhicule (lorsque celle-ci atteint le plafond). l'imputation par centre ne pose pas de problème puisque chaque centre dispose d'une carte, mais l'imputation par activité nécessite un fichier supplémentaire détaillant ces consommations par véhicule.

↳ **Sous-traitance** : l'imputation des dépenses de sous-traitance devrait se faire sur la base de l'origine des tonnages transportés. Les dépenses de sous-traitance provenant des opérations spéciales seront imputées sur le centre équipe d'intervention. Un fichier de synthèse des dépenses de sous-traitance sera transmis à la fin de chaque mois par la Direction Exploitation à la DAF. Ce fichier va nous permettre de faire un rapprochement avec les imputations analytiques mentionnées sur les factures.

↳ **Assurance véhicules** : cette charge sera imputée par centre et par activité sur la base du fichier Gras Savoye. Ce fichier sera mis à jour une fois par an au moment de la réception de la facture de l'assurance auto.

✓ **Autres charges de gestion**

↳ **Assistance technique** : (Suez et Lydec) à imputer au niveau du centre siège

↳ **Communication** : à imputer au niveau du centre siège

↳ **Impôt et taxes** : à imputer au niveau du centre Siège

↳ **Autres charges de gestion diverses** : en dehors des achats de travaux, des frais de gardiennage et des frais de téléphone qui seront imputés par centre et par activité, les autres charges de gestions diverses seront imputées au niveau du centre siège.

↳ **Consommables d'exploitation** : les balais mécaniques seront imputés au niveau du centre fonctionnel alors que les consommables hors balais mécaniques, seront ventilés au prorata du nombre de salarié par centre.

✓ **Amortissements et Provisions** : Dans la mesure où une bonne partie des immobilisations sont imputées par centre et par activité, les amortissements correspondants à ces immobilisations seront aussi ventilés par centre et par activité. Cette ventilation devrait se faire sur la base d'un fichier d'immobilisation qui sera tenu et actualisé par la DAF. (paramétrage au niveau du logiciel Sage immobilisation)

↳ **Immobilisations en non valeur** : les frais de démarrage seront imputés au niveau du centre siège.

↳ **Immobilisations incorporelles** : les frais de révamping seront répartis par centre et par activité.

↳ **Immobilisations corporelles** : les dotations d'amortissement relatives aux bacs et corbeilles, au matériel de transport, au mobilier et matériel de bureau et au matériel informatique seront imputées par centre et par activité.

↳ **Aménagement des garages** : étant donné que chaque centre gère ses propres garages, les dotations d'amortissement relatives aux travaux d'aménagement seront ventilées par centre et par activité.

↳ **Résultat financier et résultat exceptionnel** : l'ensemble des dépenses et recettes financières et non courantes seront imputées au niveau du centre siège.

### 3.3. Compte d'exploitation différentiel

L'aboutissement de la mise en place de cette comptabilité analytique est la production d'un compte d'exploitation différentiel par centre de responsabilité.

Ce document devrait compléter les documents issus de la comptabilité générale, et permettre ainsi une meilleure compréhension de ses résultats.

En terme de fréquence de production, le Compte de Résultat différentiel sera produit mensuellement au même moment que la clôture comptable. C'est à dire à J+8.

Etant donné que chaque centre de responsabilité aura son propre compte d'exploitation différentiel, il sera alors possible de mettre en place des réunion de gestion avec les responsables opérationnels. Ces réunions auront pour objectif de commenter les résultats de la période et de faire l'analyse des écarts budgétaires avec les responsables opérationnels.

Le format du compte d'exploitation différentiel global et par centre de responsabilité est le suivant :





### 3.4. Analyses des frais généraux

La méthode du Direct Costing Evoluée ne s'intéresse pas aux frais généraux non imputables à une activité ou un produit bien déterminé. C'est pour cette raison que nous avons jugé utile de compléter les résultats de cette comptabilité analytique par une analyse des frais généraux suivant l'approche du groupe.

#### a. Principes généraux

Les SG&A ou Selling, General & Administrative pour reprendre la terminologie anglo-saxonne se composent :

↳ **S pour Sales** : Directions Ventes, Marketing & Communication (Sales, marketing and communication)

↳ **G pour General** : Direction Générale, R&D, Direction Technique, loyers et logistique..

↳ **A pour Administration** : Directions Administration et Finance, Ressources Humaines et Informatique.

Les SG&A qui sont par nature presque en totalité des coûts fixes, peuvent être définis :

↳ **par fonction** : il s'agit alors du coût des fonctions de Direction Générale et des fonctions support (RH, Finances, IT ...)

↳ **ou par opposition aux coûts directs** : il s'agit alors des coûts non directement imputables aux activités opérationnelles.

Au delà de cette définition générale et classique, la distinction entre SG&A et coûts directs ou opérationnels dépend :

↳ **des métiers exercés**

↳ **de la structure des sociétés analysées** : degré de centralisation et d'externalisation des fonctions support, nombre d'implantations sur un territoire, importance des intercos, ....

↪ **des outils et méthodes analytiques mis en œuvre :** refacturations internes, par exemple de l'informatique, comptabilité analytique par chantier, par contrat ou par activité et répartition par zone.

**L'approche retenue pour le Groupe est la suivante : les SG&A sont les coûts y compris les amortissements non directement imputables aux activités opérationnelles**

b. Objectifs du reporting SG&A

La Direction Générale de Suez a jugé nécessaire de disposer d'un suivi régulier des SG&A du Groupe afin d'en mesurer l'évolution et d'en faciliter, à chaque niveau pertinent, la maîtrise.

Outre les comparaisons dans le temps (réel/réel et réel/prévisionnel), la démarche s'inscrit dans le cadre plus large de la mise en place d'un plan de compte par destination et dans un contexte d'exigence constante d'amélioration de la rentabilité du Groupe.

Cet outil est une nouvelle étape qui permettra d'enrichir les discussions budgétaires à tous les niveaux de l'organisation et de progresser dans la compréhension de la structure de coûts du Groupe.

c. Méthodologie et format du reporting SG&A

Les frais généraux issus de la comptabilité analytique doivent correspondre aux frais généraux tels que définis dans le tableau ci-dessous.

A chaque clôture mensuelle, il faut préciser au niveau des état de reporting le montant des charges correspondant aux SG&A. Ces informations sont complétées par un reporting détaillé de ces dépenses 2 fois par an. (voir format du reporting SG&A en annexe)

	CoS	SG&A
<b>Achats</b>		
Achats stockés	✓	
Fournitures consommables	✓	
Fournitures magasin	✓	
Fournitures bureau		✓
Emballages	✓	
Etudes et prestation services	✓	
Achats marchandises	✓	
Rabais remises et ristournes	✓	
Variation de stocks	✓	
<b>Charges externes</b>		
Services extérieurs, locations, crédit bail, ...	✓	✓
Personnel extérieur	✓	
Publicité, publications, ...		✓
Transports	✓	
Déplacements, missions		✓
Télécommunications		✓
Impôts taxes et assimilés	✓	✓
<b>Charges internes</b>		
Charges de personnel & Cotisations Sociales	✓	✓
Redevances et brevets	✓	
Jetons de présence		✓
Pertes sur créances	✓	
Dotations amort et provisions	✓	✓

## Conclusion

Le choix du Maroc pour la gestion déléguée comme technique pour la gestion des services publics est un choix stratégique. Les objectifs recherchés derrière ce choix sont nombreux : transfert de technologie, drainage des capitaux, amélioration de la qualité de service pour les clients, optimisation des ressources...

En fait, les entreprises privées qui interviennent dans ce secteur s'appuient sur plusieurs atouts pour satisfaire les attentes des gouvernements qui ont opté pour la gestion déléguée : des capacités financières importantes, une bonne maîtrise technique et un système de gestion moderne.

Le cas de Sita El Beida est un exemple révélateur pour ces trois apports : Sita est le N°1 européen dans le domaine de la gestion des déchets solides ; optimisation des circuits de collecte avec une meilleure qualité de service et enfin un système de gestion moderne très loin du modèle de l'administration publique. Ce système de gestion atteindra sa forme optimale avec le projet de mise en place de la comptabilité analytique.

Cela étant dit, il faut préciser que l'expérience de la gestion déléguée au Maroc est encore jeune et il serait prématuré d'en juger de sa réussite total dès maintenant. En effet, deux familles de défis se présentent devant cette expérience :

- Des défis macro : concilier investissements et rentabilité avec l'accès aux services pour les plus démunis, créer les conditions d'une régulation efficace et satisfaire aux exigences du développement durable
- Des défis micro : à travers essentiellement les difficultés du changement dans les entreprises ou pour le personnel repris par les entreprises privées.

Concernant Sita El Beida, elle devrait elle aussi faire face à ces défis. Ainsi, l'un des défis majeurs pour la réussite du projet de mise en place de la comptabilité analytique sera d'intégrer au niveau des opérationnels une culture économique nécessaire voire vitale pour la survie de la société.

## Bibliographie

- ✓ Contrôle de gestion DECF, Claude ALAZARD & Sabine SEPARI, édition Dunod,
- ✓ Contrôle de gestion DECF, G.LANGLOIS & C.BONNIER, édition Foucher
- ✓ Comptabilité analytique décisionnelle, Rachid BOUTI, édition Collection expertise,
- ✓ Comptabilité analytique pour le contrôle de gestion, Abdelghani BENDRIOUCH, édition Cogefos,
- ✓ Support de cours de Mr M.BOUMESMAR, Direct Costing et seuil de rentabilité, MSG ISCAE 2005,
- ✓ Mémoire BENHMED et ZAHIDI : la gestion déléguée au service de l'utilisateur, cycle supérieur de gestion
- ✓ Mémoire les services publics au Maroc quel perspectives ?, cycle supérieur de gestion
- ✓ La convention de gestion déléguée de Sita El Beida avec la Commune Urbaine de Casablanca
- ✓ Situation des déchets solides, situation actuelle et perspectives de développement, Secrétariat d'Etat chargé de l'Environnement, Direction de la Surveillance et de la Prévision des Risques.
- ✓ [www.Suez.fr](http://www.Suez.fr)
- ✓ [www.fondation-igd.org](http://www.fondation-igd.org)

## Annexes

- ✓ Planning des clôtures mensuelles
- ✓ Compte d'exploitation analytique
- ✓ Facture mensuel du chiffre d'affaires
- ✓ Reporting SG&A



Marge collecte / frais personnel	0	0	0	0
Marge collecte / frais véhicules	0	0	0	0
<b>Marge Brute Collecte</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
Marge nettoyage / frais personnel	0	0	0	0
Marge nettoyage / frais véhicules	0	0	0	0
<b>Marge brute Nettoyage</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>