



CESAG Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

Institut Supérieur de Gestion des Entreprises et Organisations
(ISGEO)

**Diplôme d'Etudes Supérieures Spécialisées
en Administration et Gestion des
entreprises et organisations :DESAG**



MEMOIRE DE FIN D'ETUDES

CONTRIBUTION A LA CONCEPTION D'UN MODELE DE
COMPTABILITE DE MANAGEMENT A LA CENTRALE
D'ACHAT DES MEDICAMENTS ESSENTIELS GENERIQUES ET
DES CONSOMMABLES MEDICAUX (CAMEG) DU BURKINA

Présenté et Soutenu par
SAVADOGO Saïdou



Sous la direction :
du D^r Boubacar BAIDARI
Conseiller du Directeur du CESAG

M002DESAG03

2



Décembre 2003

DEDICACES

Ce mémoire est dédié à :

- *Mon oncle Michel N SAVADOGO ;*
- *Mon épouse Rosine BARRO ;*
- *Mes enfants : Abdoul Kader Kiswensida et Raïnatou Pegdwendé*
- *Mon père et à ma mère*

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- Madame SAWADOGO Rihanata et la comptable de l'Ambassade Royale de Danemark pour leur compréhension, disponibilité et la promptitude dans les différents transferts de fonds ;
- Monsieur Boubacar BAIDARI, conseiller du DG du CESAG pour avoir accepté d'encadrer ce travail malgré ses multiples occupations, sa disponibilité et ses conseils combien inestimables.

A tous nous les témoignons notre profonde gratitude.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

LISTE DES ABREVIATIONS

ABC	: Activity Based Costing
ARV	: Anti-Rétro Viraux
BPF	: Bonne Pratique de Fabrications
CA	: Conseil d'Administration
CAMEG	: Centrale d'Achat des Médicaments Essentiels Génériques et des Consommables Médicaux
CEDIM	: Centre d'Information et des Documentations sur les Médicaments
CHN	: Centre Hospitalier National
CMUP	: Coût Moyen Unitaire Pondéré
COPHADIS	: Coopération Pharmaceutique de Distribution
CSD	: Conseil de Santé de District
CSPS	: Centre de Santé et de Promotion Sociale
EPIC	: Etablissement Public à caractère Industriel et Commercial
FNME	: Formation Nationale des Médicaments Essentiels
MCV	: Marge sur Coûts Variables
MEG	: Médicaments Essentiels Génériques
OMS	: Organisation Mondiale de la Santé
ONG	: Organisation Non Gouvernementale
PCG 82	: Plan Comptable Général Français 1982
PST	: Poste de Santé Primaire
RAE	: Résultat Analytique d'Exploitation
RAMEGE	: Réseau Africain et Malgache pour l'Excellence en Gestion des Entreprises
SOCOPHARM	: Société de Commerce de Produits Pharmaceutiques
SYSCOA	: Système Comptable Ouest Africain
UO	: Unité d'œuvre

LISTE DES ANNEXES

Annexe 1 : Organigramme de la CAMEG

Annexe 2 : Liste des articles vendus par la CAMEG

Annexe 3 : Questionnaire ou Guide d'entretien

Annexe 4 : Plan comptable général de la CAMEG

GESAG - BIBLIOTHEQUE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

INTRODUCTION GENERALE

Pour avoir une situation interne saine leur permettant de résister et de faire face aux mutations et à l'instabilité de l'environnement, aux contraintes économiques, à la concurrence et aux exigences des usagers, les entreprises modernes sentent la nécessité d'utiliser les outils de gestion tels que l'analyse financière, le contrôle de gestion, la comptabilité de management pour ne citer que ceux-là. Ces outils permettent effectivement à l'entreprise de disposer des informations pertinentes favorisant une prise de décisions judicieuses et adéquates. Certaines grandes entreprises parviennent même, à partir de ces informations, à transformer leur environnement et à le contrôler dans le sens de leurs objectifs (processus appelé « enactment »).

Cependant, le constat reste amer pour les entreprises africaines et en particulier les entreprises et sociétés d'Etat . En effet, dans la plupart de ces entreprises, si ce n'est pas l'introduction de ces outils qui fait défaut, c'est l'utilisation convenable et adéquate de ces derniers qui pose problème. En conséquence, de nombreuses difficultés se manifestent au sein de ces entreprises, inhibant à terme l'exécution avec efficacité et efficience de leurs politiques générales et stratégies. En témoignent les situations de crises profondes, de récessions qui rendent d'actualité les concepts tels que privatisation, compression de travailleurs, cessation de paiement et liquidation dans le jargon entrepreneurial.

Alors, les entreprises telles la Centrale d'Achat des Médicaments Essentiels Génériques et des Consommables Médicaux (CAMEG) dont l'activité est constituée essentiellement d'achat et de revente, doivent s'appuyer sur la stratégie générique de coût, qui vise à minimiser les coûts afin de se créer un avantage concurrentiel et se rendre compétitive sur le marché.

L'atteinte de cet objectif ne peut se réaliser sans une connaissance de la structure des coûts, leur mesure et leur analyse par rapport aux objectifs généraux de l'entreprise.

*** Problématique**

Malgré sa jeunesse (créée en 1994 et officiellement transformée en association jouissant d'une autonomie financière en 1998), la CAMEG connaît une croissance très

élevée de ses activités. En Fcfa, le volume des achats est passé de 4.763.414.360 en 2001 à 8.880.481.846 en 2002 et celui du chiffre d'affaires de 6.241.058.000 en 2001 à 10.183.294.524 en 2002 .

Elle évolue dans un environnement concurrentiel rude et dynamique, bien qu'elle soit leader pour le moment sur le marché de distribution des médicaments essentiels génériques .

Elle gère d'énormes stocks engendrant à tous les niveaux de leur évolution, des frais que la valorisation actuelle des sorties ne prend pas en compte.

Au regard des éléments sus-cités, nous pensons qu'il serait utile pour les dirigeants de la CAMEG de s'entourer d'un dispositif leur permettant une analyse des charges et des produits par centre de responsabilité ou d'activité, en vue d'une meilleure maîtrise de la structure des coûts

La Centrale d'Achat des Médicaments Essentiels Génériques qui dispose d'un système de contrôle de gestion n'a pour le moment pas mis en place une comptabilité de gestion.

Ainsi, le contrôle de gestion étant un outil de prévision, d'aide à la prise de décisions et au pilotage, et la comptabilité analytique un des outils privilégiés du contrôle de gestion, il est nécessaire d'analyser les possibilités et les mécanismes de mise en place d'une comptabilité de gestion à la CAMEG, pour renforcer l'efficacité de son système d'information comptable déjà existant.

La comptabilité analytique, grâce à sa malléabilité et sa souplesse, s'adapte à n'importe quel type d'organisation et fournit des informations capitales pour une prise de décisions judicieuses de gestion. Elle permet aux dirigeants des entreprises d'avoir une bonne lisibilité des indicateurs de gestion, contribuant à faire des projections adaptées à l'évolution des activités de la structure dans le futur et à les orienter sur le marché .

En effet, si la comptabilité générale est efficace pour traduire l'image fidèle de l'entreprise auprès de ses partenaires, la comptabilité de gestion l'est pour renseigner les gestionnaires et les administrateurs sur le comportement des activités et des coûts au niveau interne de l'entreprise.

Ce travail est en outre motivé par la volonté des autorités burkinabès à travers l'Assemblée Générale des sociétés d'Etat qui exige de toutes les sociétés d'Etat une comptabilité analytique. Cette volonté peut donc, dans sa dynamique, s'étendre aux autres entreprises ayant des liens directs avec l'Etat quelle que soit leur forme juridique.

Ainsi, l'importance de la CAMEG dans le système politique et socio-économique du Burkina Faso nous amène à penser que sa pérennité doit être assurée quel que soit le prix. Et cela passe également par la disposition d'outils de gestion pertinents capables d'éclairer les dirigeants de cette entreprise dans leurs efforts pour la réalisation des objectifs qui leur sont assignés

Alors, au regard de la structure organisationnelle de la CAMEG, de ses capacités internes, de la nature de ses activités, de ses objectifs et des besoins de son système de contrôle de gestion, le présent travail va se bâtir autour des principales préoccupations suivantes :

- Quels sont les mécanismes et les contraintes pour l'installation d'une comptabilité de management appropriée à la CAMEG ?
- Quel modèle de comptabilité analytique pour une optimisation des performances à la CAMEG ?
- Quels doivent être les préalables et les conséquences organisationnelles de cette mise en place ?

*** Objectifs de la recherche**

Ce travail se fixe comme objectifs de trouver des éléments de réponse aux préoccupations ci-dessus évoquées, c'est-à-dire :

- identifier les mécanismes et les difficultés de mise en oeuvre d'une comptabilité de gestion à la CAMEG;
- concevoir un modèle de comptabilité de gestion adapté au contexte de la CAMEG.

*** Intérêts**

Partant de la problématique et des objectifs assignés à ce travail nous pensons qu'il aura pour intérêts de :

- * contribuer au renforcement de l'efficacité du système de contrôle de gestion de la structure, par l'introduction d'une comptabilité de gestion appropriée ;

- * fournir à la CAMEG un outil d'aide à la prise de décision en vue de mieux accomplir sa mission, à travers la connaissance des coûts des différentes phases d'approvisionnement, de gestion et de distribution des produits, et la réalisation d'une gestion prévisionnelle plus adaptée.

- * servir de guide pour des travaux similaires dans d'autres entreprises.

Il peut présenter également un intérêt pour la population, qui pourra bénéficier des produits bon marché dû aux économies d'échelle qui peuvent être réalisées par l'entreprise à travers la connaissance et la maîtrise des coûts, la détection et la suppression des coûts superflus.

*** Méthodologie**

La méthodologie retenue a consisté dans un premier temps, à identifier à travers les ouvrages et publications, les enjeux de la mise en place d'une comptabilité analytique en générale et dans une entreprise publique africaine en particulier.

Dans une deuxième phase, nous avons eu des entretiens ou administré un questionnaire¹ à 26 entreprises régulièrement installées au Burkina Faso (21 à Ouagadougou et 5 à Bobo-Dioulasso) pour avoir leurs points de vue sur la comptabilité analytique, les difficultés rencontrées lors de son installation et pour sa mise en œuvre, les moyens nécessaires à son installation, les supports de traitement de données utilisés et appropriés (informatique, logiciels...) et le degré de satisfaction des informations fournies par cet outil.

Les critères de choix de cet échantillon ont été :

¹ Voir questionnaire en annexe 3

- la taille de l'entreprise en terme de notoriété et présence sur le terrain: 18 grandes entreprises et 8 moyennes ;
- constitué d'entreprises étatiques et privées : 9 entreprises étatiques (du fait de leur nombre limité) et 17 privées ;
- la nature de l'activité pour prendre en compte les concurrents directs de la CAMEG : la COPHADIS, LABOREX-Burkina, PHARMA-DANICA-Burkina, et SOCOPHARM qui sont spécialisées dans la distribution des produits pharmaceutiques.

Au terme de cette enquête, 17 entreprises sur un échantillon de 26 ont bien voulu se prêter à notre questionnaire .

Parmi les 17 entreprises, 6 disposent d'une comptabilité analytique comme outil de gestion, 3 ont un modèle conçu et même paramétré, mais il leur manque une décision politique pour le démarrage effectif de son exploitation, 5 ont envie de l'implanter, mais font face pour le moment à d'autres priorités. Cependant, 3 ont reconnu l'importance de la comptabilité analytique, mais affirment qu'elle n'est pas nécessaire dans leur institution au regard de la nature purement commerciale de leur activité.

En fin, nous avons pendant les deux mois de notre stage au sein de la CAMEG, interviewé et écouté les différents acteurs de cette entreprise, surtout les chefs de service, observé les ressources humaines et financières mises en œuvre, afin de diagnostiquer et mieux comprendre l'organisation et le fonctionnement de cette institution.

Pour atteindre nos objectif, nous tenterons dans une première partie de ce travail de concevoir un cadre théorique à travers une revue de littérature . Dans cette partie nous essayerons de dégager les enjeux de la comptabilité analytique dans un contexte socioculturel et institutionnel d'une organisation publique à but non lucratif africaine.

Dans une deuxième partie nous essayerons à travers des résultats d'un questionnaire et d'interviews auprès des entreprises disposant ou non d'une comptabilité analytique, d'examiner le contexte particulier de la CAMEG, afin de déterminer quelle méthode d'analyse des coûts est adaptée à cette structure . En suite, nous tenterons de concevoir les grands traits d'une comptabilité analytique appropriée en fonction du système d'information existant et du contexte de la CAMEG.

Enfin nous tirerons certainement des conséquences et ferons des recommandations pouvant permettre aux dirigeants de la CAMEG d'accroître leur capacité de gestion interne de l'entreprise .

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE PRELIMINAIRE : PRESENTATION GENERALE DE LA CAMEG

La volonté constante des autorités politiques du Burkina Faso à mettre à la disposition des populations, des soins de qualité à moindre coût s'est traduite par des actes et réformes de la politique du médicament dont entre autres :

- la souscription au mot d'ordre de l'OMS « la Santé pour tous d'ici l'an 2000 »,
- la constitution d'une liste de médicaments et de produits de pansement à l'usage des postes de santé primaire (PSP) et des centres de santé et de promotion sociale (CSPS) en 1982 par l'arrête n° 035 / MSF / CAB / SG / DSPH ;
- la mise en œuvre d'un programme d'approvisionnement des provinces en médicaments essentiels génériques par le régime révolutionnaire ;
- la mise en place d'une commission chargée de la sélection des médicaments essentiels en 1987, suivie en 1989 de la publication de la première liste des médicaments essentiels et de celle du formulaire national des médicaments essentiels (FNME) ;
- la création en 1991 du centre d'information et de documentation sur les médicaments (CEDIM), suivie de la publication d'une seconde liste de médicaments essentiels et d'un formulaire national de médicaments essentiels .

C'est la logique de ce contexte qui a abouti en 1992 à la création de la Centrale d'Achat des Médicaments Essentiels Génériques et des consommables médicaux (CAMEG).

Renforcé par le lancement de l'initiative de Bamako en 1993 et la dévaluation du F.CFA en 1994, le décret n° 92-127 / SAN - ASF du 21 mai 1992, portant création de la CAMEG a été modifié par celui n°94 - 070 / PRES / ASF du 15 février 1994 permettant un démarrage effectif des activités de la CAMEG au cours de cette année 1994 .

Ce chapitre préliminaire présente les caractéristiques générale de la CAMEG notamment , l'organisation et l'environnement économique et institutionnel .

I.1 : Historique

Créée officiellement en 1992 par le décret n° 92 -127 / SAN -ASF du 21 mai 1992, les activités de la CAMEG ont connu un démarrage effectif sous forme de projet en 1994, suite à la modification du décret initial par celui n° 94 -070 / PRFS / SASF du 15 Février 1994 .

En effet, c'est par ces deux décrets portant création de la CAMEG, (qui stipulent en substance qu'elle est une structure dotée de la personnalité juridique et de l'autonomie financière) que débuta ses activités sous forme d'un projet avec un statut d'Etablissement Public à Caractère Industriel et Commercial (EPIC) pour une durée de vie de cinq (5) ans .

Au terme de cette phase en décembre 1997, une commission composée d'experts nationaux et internationaux est chargée :

- d'évaluer le degré d'atteinte des objectifs assignés à la CAMEG ;
- de se prononcer sur sa viabilité ;
- de proposer un nouveau statut juridique qui puisse assurer la pérennité de ses activités .

Les propositions de cette commission ont abouti à la transformation des statuts de la CAMEG en Association à but non lucratif dotée de la personnalité juridique et de l'autonomie financière.

Depuis 1998, c'est sous cette forme réglementaire que la CAMEG continue et s'efforce d'apporter une réponse aux préoccupations et attentes des populations, dans un contexte marqué par la pauvreté et l'inaccessibilité aux soins médicaux de qualité

I.2 : Missions

Association à but non lucratif de droit privé, les termes de l'article 3 de ses statuts disposent que : la CAMEG assure une mission de service public à finalité sociale.

Elle a pour objet :

- De fournir aux formations sanitaires publiques et privées à but non lucratif et en priorité aux formations sanitaires de district, des médicaments essentiels génériques, des consommables médicaux et de laboratoire ainsi que du petit matériel médical (appelé " MEG ") ;
- d'acquérir les MEG aux meilleures conditions ;
- de garantir leur disponibilité dans le respect des normes de qualité en vigueur.

En outre, depuis 2000, la CAMEG, s'est positionnée en principal fournisseur des officines et pharmacies privées en MEG .

Et dans un souci de maîtrise des prix et de contrôle du circuit de distribution par les pouvoirs publics, la CAMEG est pour le moment la seule pourvoyeuse en Anti-Rétroviraux « ARV » aux consommateurs de ces médicaments .

I.3 : Organisation interne

En tant qu'association, la CAMEG est composée de membres répartis en trois (3) groupes distincts qui sont :

- l'Etat du Burkina Faso : représenté par les Ministères chargés de la santé , des finances et du commerce ;
- les membres de la communauté des bailleurs de fonds intervenant dans le secteur de la santé ;
- les utilisateurs de la CAMEG représentés par : les conseils de santé de districts (CSD) en activité, les associations de consommateurs, les ONG du secteur de la santé présentes au Burkina Faso , l'ordre des médecins, et l'ordre des pharmaciens .

La structure organisationnelle de la CAMEG est de type fonctionnel². Elle est composée :

- d'un organe délibérant qui est le Conseil d'Administration ;
- d'un organe de suivi et de contrôle appelé « Comité de supervision » ;
- d'un organe exécutif qui est la Direction Générale entourée d'un staff et de trois (3) directions fonctionnelles qui sont :

² Confère organigramme en annexe I

- * la Direction des Achats et de la Logistique (DAL) ;
- * la Direction Administrative et Financière (DAF) ;
- * la Direction des Ventes et Marketing (DVM).

I.3.1 : Le Conseil d'Administration :

Le Conseil d'Administration (CA) est l'organe délibérant de la CAMEG . Il est investi des pouvoirs les plus étendus et il est obligatoirement saisi de toute question d'importance pouvant affecter la marche générale de la structure. Le CA est composée de onze (11) membres dont :

- * Quatre (4) représentants des membres du premier groupe ,
- * Deux (2) représentants des membres du second groupe,
- * Cinq (5) représentants des membres du troisième groupe .

Leur mandat est de trois (3) ans,renouvelable une fois

Le CA élit parmi les administrateurs un président pour un mandat de trois (3)ans renouvelable une fois .

Le conseil d' administration se réunit au moins deux fois par an en séances ordinaires sur convocation de son président et peut se réunir à tout moment en séance extraordinaire.

I.3.2 : Le Comité de supervision .

Le comité de supervision est l'organe de suivi et de contrôle de la CAMEG . Il veille au respect de la convention et apprécie :

- si les orientations sont respectées ;
- si les objectifs sont atteints ;
- et si les performances sont accomplies.

Il est composé de trois (3) membres représentant chacun un des 3 groupes composant l'association . La présidence du comité est tournante et est d'une durée d'un an .

Il se réunit au moins une fois par semestre sur convocation de son Président . Le Directeur Générale et le Président du Conseil d'Administration assistent aux réunions du comité avec voix consultatives.

I.3.3 :La Direction Générale

Organe d'exécution de la CAMEG, la direction générale applique la politique définie par le CA et détient sur délégation de celui-ci, et dans les limites des pouvoirs propres des autres organes, les pouvoirs les plus étendus en matière de gestion.

Le directeur général est recruté pour ses compétences de gestionnaire par le CA .

Il est chargé:

- d'assurer l'exécution des décisions du CA ;
- de présenter à chaque séance du CA un tableau de bord à jour ;
- d'assurer la mise à jour des règlements, procédures et manuels à usage interne ;
- de veiller à l'exécution du budget dont il est l'ordonnateur ;
- d'assurer l'approvisionnement, la gestion et la cession des MEG ;
- de représenter la CAMEG vis à vis des tiers et notamment en justice ;
- d'assurer le secrétariat des séances du CA et du comité de supervision .

Il est responsable de la gestion dans tous ses aspects .

Le Directeur Général est épaulé par un staff et des directeurs recrutés et révoqués par lui après avis du Conseil d'Administration .

Au sein de ces directions travaillent 68 employés dont :

15 cadres supérieurs et 5 cadres moyens réparties sur les sites de Ouagadougou , Bobo Dioulasso et Fada N. Gourma.

I.3.4 : La Direction des Achats et de la Logistique (DAL)

Cette Direction a pour mission d'assurer l'approvisionnement de la CAMEG en médicaments essentiels génériques de qualité à des prix compétitifs. Elle a la charge du

contrôle de qualité des produits et la gestion des stocks, du magasin quarantaine au magasin central.

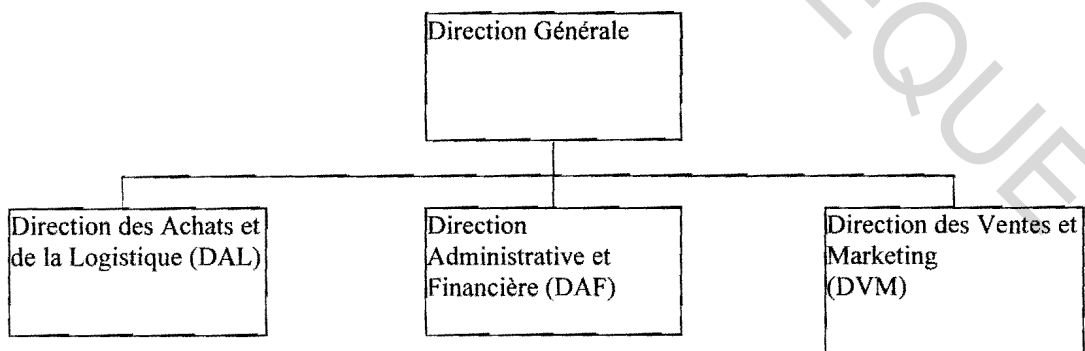
I.3.5 : La Direction Administrative et Financière (DAF)

La DAF assure les fonctions de gestion administrative, comptable, financière et des ressources humaines. Elle produit les états financiers de l'entreprise en fin d'année et assure du fait de la vacance du poste de contrôleur de gestion, l'arbitrage, la finalisation du budget et le suivi de son exécution.

I.3.6 : La Direction des Ventes et Marketing (DVM)

Cette Direction a à sa charge toutes les activités de vente et de distribution des MEG. A cet titre, elle a sous sa coupe les activités des dépôts régionaux et de marketing. Elle est chargée de faire connaître les MEG et principalement la CAMEG à travers des actions commerciales. Elle gère le portefeuille de la clientèle de la CAMEG.

Schéma 1. Organigramme succinct de la CAMEG



I.4 : Ressources

Les ressources de la CAMEG sont essentiellement composées :

- du capital par dotation, constitué par plusieurs fonds de dotation³ = 3.600.000.000

Fcfa

- de la vente des MEG ;
- du produit de placement de ses fonds ;
- des subventions, dons et legs divers .

Pour couvrir ses frais de fonctionnement et assurer son autonomie financière la CAMEG revend les MEG avec une marge annuelle totale fixée par la convention (marge maximale est égale à 25%) . Le prix de vente de chaque produit est fixé pour la durée d'un exercice social . Des variations peuvent cependant intervenir du fait des fluctuations du prix d'achat des MEG sur le marché international . Pour pallier à ces difficultés une réserve spéciale est créée par la CAMEG appelée " réserve sociale" . Cette réserve est destinée :

- à recevoir les produits des dépassements de la marge au terme d'un exercice social dus à la baisse des prix d'achat d'un ou plusieurs MEG sur le marché, et ceux des placements des fonds de la CAMEG ;
- à contribuer à abaisser les prix de vente de certains produits , à maintenir les prix ou retarder le moment de répercussion d'une hausse sur le prix de revente des MEG consécutive à une augmentation des prix d'achat sur le marché .

I.5 : Données statistiques sur les activités et résultats de la CAMEG

Pour mieux apprécier le niveau des activités de la CAMEG et son évolution, le tableau ci-dessous présente quelques grandeurs significatives de 1999 à 2002, avec celles prévisionnelles de 2003

³ Voir les différents fonds de dotation au niveau du plan comptable de la CAMEG en annexe 4

Tableau 1 : Des données statistiques de 1999 à 2003 (en milliers de Fcfa)

Libellé	1999	2000	T _{xc} 99/00	2001	T _{xc} 00/01	2002	T _{xd} 01/02	Prévisions 2003
Achats		4.952066		4.763414		8.880481		6.869195
Chiffre d'affaires	3.71796 3	4.542513	22,18%	6.241058	37,39 %	10.183294	63,17 %	8.842195
Résultat d'exercice	489.305	540.526	10,47 %	560.708	3,73%	650.346	15,99 %	124.191
Total actif	5.48720 5	6.991801	27,42%	8.066315	15,37%	13.026604	61,49 %	—

T_{xc}= taux de croissance .

Source : Extrait des états financiers de la CAMEG.

Ce tableau traduit la bonne santé de la CAMEG et indique le niveau d'évolution très élevé des activités. De façon absolue, on enregistre une croissance positive de toutes les grandeurs, hormis les prévisions de l'exercice 2003 qui enregistre néanmoins un résultat positif. En terme relatif, on note une progression du taux de croissance du chiffre d'affaires sur toute la période de 1999 à 2002 ; les taux de croissance des résultats et du total actif ont connu également une variation positive sur cette période, même si cette évolution est en dents de scie.

I.6 : Environnement politique et institutionnel

Au-delà de la réglementation en vigueur régissant les entreprises et organisations au Burkina Faso, il est signé une convention entre l'Etat Burkinabé et la CAMEG au regard du contexte dans lequel la CAMEG a été créée et de la mission qui lui est assignée. Cette convention stipule que " la CAMEG est un instrument de la politique sanitaire nationale au service des populations et un partenaire privilégié de l'Etat dans le cadre de la mise en œuvre de l'initiative de Bamako ".

A ce titre l'Etat s'engage à :

- exercer son droit de contrôle sur l'activité et les prix pratiqués, à travers ses représentants au sein du Conseil d'Administration et du Comité de Supervision ;
- accorder des avantages à la CAMEG tels :

+ les exonérations et exemptions des taxes et impôts du droit commun burkinabè,

+ l'approvisionnement en MEG ou tout autre produit entrant dans le cadre des soins de santé auprès de la CAMEG par les structures étatiques.

En contre partie la CAMEG s'engage à présenter à l'Etat des rapports et états justificatifs de sa bonne gestion, lui permettant d'exercer son droit de contrôle .

I.7 : Environnement concurrentiel

Bien que disposant d'avantages fiscaux et d'une clientèle certaine qui est l'Etat (formation sanitaire publiques : CSPS , CM , et CMA), la CAMEG n'a pas le monopole de la distribution des MEG au Burkina Faso . A ce titre, elle fait face à une concurrence directe formelle et informelle et subit l'effet concurrentiel des produits de substitution .

Au niveau formel on peut citer des structures comme :

+ la COPHADIS : la coopérative pharmaceutique de distribution ;

+ le LABOREX-Burkina, une filiale du groupe CFAO, spécialisée dans la distribution des produits pharmaceutiques ;

+ FASO GALEEN, une entreprise de vente en gros de produits pharmaceutiques

+ SO CO PHARM : Société de Commerce des produits pharmaceutiques ;

+ PHARMA DANICA-Burkina : une filiale d'un groupe danois, spécialisée dans la distribution des produits pharmaceutiques.

qui sont régulièrement inscrites au registre du commerce du Burkina Faso.

Au niveau informel, on note la présence grandissante des médicaments douteux communément appelés " médicaments de la rue " " ou produits prohibés " qui sont des produits frauduleusement vendus sur le marché par des ambulants sans aucun respect des règles du métier et de conservation des produits.

A ces deux grands groupes de concurrents il faut ajouter la pharmacopée traditionnelle qui s'organise et qui dispose d'une part du marché des médicaments non négligeable .

Cependant, compte tenu de ses avantages sus cités, sa capacité d'organisation et de son savoir-faire, la CAMEG reste la plus compétitive et est leader du marché (détient environ 75 % du marché de distribution des MEG au Burkina Faso selon les responsables de l'entreprise).

En guise de conclusion, nous retenons que la CAMEG est un outil de mise en œuvre de la politique nationale de santé du Burkina Faso, et de ce fait elle a un statut juridique particulier, une organisation et un système de fonctionnement spécifique au regard de sa mission et la convention qui la lie à l'Etat Burkinabé .

Bien que jouissant d'une situation financière saine et malgré les nombreux avantages qui lui sont accordés, à savoir les exonérations des taxes et impôts de droit commun Burkinabé, la disposition quasi certaine de la clientèle publique, une prudence est recommandée aux dirigeants de cette institution .

En effet, les facteurs tels que :

- la non maîtrise de la fixation des prix ;
- son environnement concurrentiel qui pourrait être rude à l'avenir ,
- le contexte économique mondial marqué par la libéralisation ,
- l'évolution importante et rapide de ses activités ;

doivent inciter les dirigeants de l'entreprise à accroître leurs capacités de clairvoyance et d'anticipation en vue de maîtriser son évolution actuel .

C'est dans cet esprit que nous pensons que l'implantation d'une comptabilité de gestion et le renforcement de son système de contrôle de gestion qui est pour le moment embryonnaire s'avèrent nécessaires et même indispensables pour les décideurs .

PREMIERE PARTIE :
FONDEMENTS D'UN MODELE DE
COMPTABILITE ANALYTIQUE
DANS UNE ORGANISATION
AFRICAINNE A BUT NON LUCRATIF

Selon René DEMESTERE « La comptabilité de gestion est une modélisation économique⁴ ». Comme pour tout modèle, son usage implique un certain nombre de précautions, de plus, sa mise en œuvre efficace repose sur une analyse précise des besoins d'informations à remplir, sur une bonne adaptation aux choix d'organisation du pilotage, sur une cohérence également avec la démarche budgétaire.

Pour s'implanter durablement et produire les effets escomptés, surtout dans une entreprise africaine, la comptabilité de gestion doit tenir compte, d'une part, des objectifs de l'entreprise, des particularités de sa gestion financière, et d'autre part, des spécificités du contexte socioculturel dans lequel elle est mise en œuvre.

Alors, la conception d'une comptabilité de gestion a de multiples volets : elle comporte à la fois des aspects :

- managériaux : organisation du pilotage, règles de gestion, acteurs concernés... ;
- comptables : méthodes et procédures... ;
- et informatiques : logiciels....

La comptabilité de management est un outil initié avant 1800⁵ pour informer les propriétaires sur les gains réalisés lors des transactions commerciales et orienter leurs décisions d'affaires. Elle a vite évolué au cours du 19^e siècle, suite à l'insuffisance de la comptabilité générale à fournir à elle seule aux industriels, toutes les informations pertinentes à la prise de décisions de gestion.

En effet, la comptabilité générale, qui a précédé la comptabilité analytique, a pour principal objectif de donner aux partenaires de l'entreprise l'image fidèle de la structure.

Ainsi, au fil du temps et de l'évolution industrielle, les informations fournies par la comptabilité générale se sont avérées globales et disponibles de façon tardives.

Alors, au-delà du besoin de la connaissance de l'état de l'entreprise, d'autres préoccupations sont nées au niveau des chefs d'unités industrielles, à savoir :

Quoi faire ? De quelle manière ? Avec quel moyen ? Ce qui est fait est-il conforme à ce qui est convenu ? Pourquoi ?

⁴ René DEMESTERE ,(2000); Que peut-on attendre d'une comptabilité de gestion dans le secteur public ;Revue POLITIQUE ET MANAGEMENT PUBLIC, Volume 18, n°4, Décembre 2000

⁵ M. YAZI, cours de comptabilité de management ; DESAG 2003

Ces interrogations ont abouti à l'introduction des notions de comptabilité industrielle dont à ses débuts se résumait au calcul des coûts de revient des produits pour des besoins de gestion.

Dans son évolution et avec la prise de conscience des décideurs des entreprises, la comptabilité analytique (au départ comptabilité industrielle) a dépassé le cadre industriel pour devenir un système d'information au service des managers des entreprises de façon générale.

Si ailleurs la comptabilité analytique jouit d'une utilisation courante par les décideurs et évolue vers ses formes les plus sophistiquées et fines dans l'analyse, en Afrique et particulièrement dans les entreprises publiques, elle a du mal à trouver sa place. En témoignent les résultats de notre enquête bien que l'échantillon ne soit très représentatif : 6 entreprises sur 17 parmi les grandes entreprises en disposent comme outil de gestion. Ce résultat confirme les travaux de M. BAIDARI (2002) qui a souligné : « la prédominance dans les entreprises africaines d'un système d'information informel⁶ » et que « le système formel, s'il existe, revêt un caractère très embryonnaire orienté principalement vers la production des documents légaux obligatoires (bilan, compte de résultats)⁶ ». Dans le même sens, MEHLING (1999), affirme qu' « on pourrait dire qu'en matière de management africain, tout reste à inventer⁷ ». Cependant, il ressort à travers les résultats de notre enquête que la comptabilité analytique fournit à l'encadrement quel que soit le domaine d'activité (industriel, commercial, prestation de service...) des informations de gestion telles : les coûts, les prix, le niveau de gaspillage, la ligne de conduite (budget prévisionnel), explications des écarts dans la réalisation des objectifs ; la rentabilité des produits etc.

Alors, la non utilisation mérite d'être expliquée et dans le premier chapitre de ce cadre théorique nous allons tenter de dégager les finalités, les éléments d'un modèle de comptabilité analytique et sa place dans l'entreprise. Dans un deuxième chapitre, nous

⁶ A. BAIDARI (2002), Systèmes d'information comptable des entreprises de l'UEMOA : étude comparative des entreprises Sénégalaises et des filiales des Groupes occidentaux implantés au Sénégal, Acte du séminaire International Mai 2002, RAMEGE

⁷ MEHLING, (1999), cité par A. BAIDARI, Dans Système d'information comptable des entreprises de l'UEMOA : étude comparative des entreprises sénégalaises et des groupes occidentaux implantés au Sénégal

mettrons en exergue les obstacles et opportunités du contexte africain à la mise en place d'une comptabilité de gestion

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE I : LES DETERMINANTS A LA MISE EN PLACE D'UNE COMPTABILITE ANALYTIQUE DANS UNE ENTREPRISE PUBLIQUE

Le constat de nos jours comme le souligne CHARPENTIER et GRANDJEAN⁸(1998), est que « l'activité traditionnelle de l'Etat s'est progressivement étendue à des fonctions de services publics ». Ainsi, on a désormais un Etat pas seulement régulateur de l'activité économique, mais un acteur au même titre que le producteur et le consommateur. « L'Etat est devenu aussi fournisseur de biens et de services nécessaire à la citoyenneté moderne » Michel CHARPENTIER et Philippe GRANDJEAN⁹, (1998)

Cependant, les méthodes de gestion publique sont différentes de celles utilisées par les entreprises privées dont la finalité est de maximiser leur profit. Cette situation explique les débats actuels autour de la pertinence et des difficultés de mise en œuvre de la comptabilité de gestion et de façon générale du contrôle de gestion dans le secteur public.

Dans ce chapitre, après une définition de ce que c'est qu'une organisation publique, nous allons dégager les spécificités de la pratique de la comptabilité analytique dans le secteur public à travers un examen successif des points principaux suivants :

- les finalités poursuivies ; Pourquoi mettre en place une comptabilité de gestion ? Quelles sont les attentes des différentes parties concernées ?
- l'organisation de la comptabilité de gestion ; quels axes d'analyse retenir ; quelle cohérence assurer entre découpages de la comptabilité de gestion et modes d'organisation du pilotage de l'entreprise ?
- le modèle économique retenu ; quelles grandeurs mesurer ; quelle cohérence assurer avec les enjeux de gestion et de financement de l'organisation ?

⁸ M. CHARPENTIER et P. GRANDJEAN, (1998) ; Secteur public et contrôle de gestion ; Edition d'Organisation

⁹ M. CHARPENTIER et P. GRANDJEANT, (1998) op cit

¹⁰ M. CHARPENTIER et P. GRANDJEAN, (1998) op cit

Selon M. CHARPENTIER et P. GRANDJEAN¹⁰ (1998) « une organisation publique est un cadre dans lequel la gestion publique s'opère.

Pour André De LAUBADERE¹¹, (1953) un service public est « toute activité d'une collectivité visant à satisfaire un besoin d'intérêt général »

De façon plus étendue M. CHARPENTIER et P. GRANDJEAN¹², (1998) définissent les services publics comme « les organisations mettant en œuvre des objectifs d'intérêt général et qui pour mettre en œuvre cette activité disposent de ressources publiques, ressources personnel, en investissement, ou en fonctionnement »

En somme, on peut retenir qu'une organisation publique est un cadre dans lequel se mène à l'aide des ressources publiques toute activité visant à satisfaire des besoins d'intérêt général.

Alors à partir les différents aspects évoqués dans cette définition : ressources, intérêt général..., nous allons tenter de dégager les difficultés de mise en place d'une comptabilité de gestion dans ces organisations.

Section I : Les finalités de la comptabilité de management

Avant d'envisager toute démarche pour l'installation d'une comptabilité management, il convient de répondre à la question primordiale suivante : une comptabilité analytique pourquoi faire ?

Au-delà d'une première évidence trop simple, consistant à dire que la comptabilité de gestion a pour but de connaître les coûts, la véritable question qui se pose souvent est de savoir précisément pourquoi on veut calculer des coûts ? quel usage on veut faire de ces analyses ?

En effet, les utilisations de la comptabilité analytique ne se limitent pas au seul calcul des coûts de revient des produits, elles incluent également de multiples autres analyses établies selon les besoins des responsables de l'organisation tels que l'analyse

¹¹. André De LAUBADERE, (1953), Traité élémentaire de droit administratif, 1^{ère} édition

¹². M. CHARPENTIER et P. GRANDJEAN (1998) op cit

des charges par unité ou par activité, analyse des produits réalisés par type de prestation rendue , analyse d'ensemble de l'équilibre économique de l'entreprise...

I-1 : Les finalités d'ordre général

Dans la littérature sur la comptabilité de gestion, on rencontre différentes classifications des usages possibles des informations comptables.

Simon¹³ distingue que trois types possibles d'utilisations de l'information de gestion, selon qu'il s'agit de répondre à des besoins de constat des résultats obtenus, à des besoins de diagnostic, de repérage des points à examiner de façon plus approfondie, et à des besoins de recherche de solutions, d'aide à la décision.

Plus spécifiquement, Clark (1923)¹⁴ retient dix finalités possibles pour la comptabilité de gestion :

- 1) aider à déterminer un prix normal ou satisfaisant pour les biens vendus ;
- 2) aider à fixer la limite de toute baisse de prix ;
- 3) déterminer quels sont les produits les plus profitables et quels sont ceux qui créent un déficit ;
- 4) contrôler les stocks ;
- 5) définir la valeur des stocks ;
- 6) tester l'efficacité des différents processus ;
- 7) tester l'efficacité des différents départements ;
- 8) détecter les pertes, les gaspillages ;
- 9) séparer le coût de sous-activité du coût productif ;
- 10) assurer la cohérence avec les comptes financiers.

Pour le Plan Comptable Général 1982 (français), la comptabilité analytique de gestion a pour objectifs de :

¹³ Simon, cité par René DEMESTERE ; Que peut-on attendre d'une comptabilité de gestion dans le secteur public

- connaître les coûts des différentes fonctions assumées par l'entreprise ;
- déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise ;
- expliquer les résultats en calculant les coûts des produits pour les comparer aux prix de vente correspondants ;
- établir les prévisions de charges et de produits d'exploitation ;
- en constater la réalisation et expliquer les écarts qui en résultent (contrôle des coûts et des budgets).

Le SYSCOA¹⁵ lui attribut les mêmes objectifs que le PCG 82, à travers trois utilisations possibles, à savoir : la comptabilité analytique comme outil de preuve, la comptabilité analytique comme instrument de contrôle et la comptabilité analytique comme instrument de gestion.

D'une manière générale, elle doit fournir tous les éléments de nature à éclairer les prises de décision.

I-2 : Les finalités dans les organisations publiques

Comme nous l'avons dit plus haut, le secteur public est devenu un concurrent des entreprises privées, on le retrouve dans le commerce, l'industrie et la prestation de service. De ce fait, pour être à la hauteur par rapport aux nouveaux enjeux, les organisations publiques se doivent d'adopter le système de gestion des entreprises privées.

En effet, au-delà de toutes les finalités cités ci-dessus, l'introduction de la comptabilité analytique dans une organisation publique permettra :

- de mieux préciser les objectifs et missions qui leur sont assignés , car de façon générale , ils sont vagues, multiples et non cernables ;
- de responsabiliser davantage les responsables gestionnaires en leur accordant un pouvoir de décision et de gestion des ressources ;

¹⁴ Clark., (1923) ; cité par René DEMESTERE op cit

¹⁵ UEMOA, Système Comptable Ouest Africain, (1996) , plan comptable , édition Foucher

- de déterminer des indicateurs de performances, des facteurs de succès de la mission à travers leur identification claire, leur suivi et ajustement dans le temps et de définir les modes de mesure de ces performances.

Il ressort alors, de certaines recherches¹⁶ que les déterminants des pratiques de la comptabilité de gestion dans le domaine public sont pour certains établissements :

- de satisfaire des obligations légales ou réglementaire, le cas des sociétés d'Etat au Burkina faso à travers leur Assemblée ;

- de légitimer vis- à -vis de partenaires externes, les activités de l'organisation et le sérieux de sa gestion.

Pour d'autres, il s'agit de l'origine des fonds, à savoir que lorsque une organisation publique doit rechercher elle-même son financement, elle est incitée à mettre en œuvre une analyse des coûts pour fixer ses prix, contrôler ses coûts et assurer un pilotage économique.

Il y a aussi en Afrique, le soucis de bien gérer les ressources publiques consécutif aux différents programmes initiés par les institutions internationales, qui préconisent la réduction et la réorientation des moyens de fonctionnement de nos Etats.

Cependant l'implantation de la comptabilité analytique dans une organisation publique doit franchir des obstacles du fait que les objectifs de l'organisation ne sont pas le plus souvent précis. Aussi, dans ces structures le fait que les résultats sont difficilement mesurables et la multiplicité et contradiction des missions rendent difficile la mise en œuvre de la comptabilité analytique. Car selon R.S . KAPLAN et D. P.NORTON¹⁷, « ce qui ne se mesure pas ne peut pas se gérer ».

Alors, pour construire un système adapté à un contexte organisationnel précis, il est fondamental que les acteurs définissent clairement leurs attentes, apprécient les besoins des responsables aux différents niveaux et s'appuient en particulier sur la structuration du système de pilotage de l'entreprise.

¹⁶ Berry et al.,1985 ; Covaleski et al., 1985 ; Ansari et Euske .,1987 ; Covaleski et Dirsmith.,1991 ; Lapsley ., 1996 ; cité par René DEMESTERE op cit

¹⁷ R.S. KAPLAN et D.P. NORTON ., (1988) ; Tableau de bord prospectif : pilotage stratégique : les 4 axes du succès ; Edition Organisation

Section II : Organisation de la comptabilité de management dans une entreprise publique

L'organisation doit répondre aux préoccupations suivantes : Quels axes d'analyse retenir ? Quelle cohérence assurer entre les découpages de la comptabilité de gestion et l'organisation du pilotage ?

Pour ce faire , il est intéressant de savoir dans l'organisation du système de pilotage, qui fait quoi ? avec quels moyens ? Pour quels objectifs et en s'appuyant sur qui ?

Toutes ces questions ne peuvent trouver de solutions que si les champs d'application des différentes composantes sont bien circonscrits et les responsabilités clairement définies.

Dans une organisation publique, la circonscription de ce champ pose d'énormes problèmes pour un certain nombre de raisons :

- la politique générale, la stratégie, et les objectifs de l'organisation sont généralement définis au niveau hiérarchique par les responsables de tutelle qui vivent à distance des réalités de leur mise en œuvre ;
- les responsables des organisations n'ont pas la capacité de disposer des ressources souhaitées et au moment voulu .
- Il y a souvent inadéquation des moyens et besoins de l'organisation du fait de la distance qui sépare le politique, compétent en matière de décisions stratégiques et pourvoyeur des ressources principales et l'organisation lieu d'exécution des décisions et activités opérationnelles.

Tous ces aspects entachent ou rendent difficile la praticabilité de la comptabilité de gestion dans les organisations publiques.

Néanmoins, dans cette section nous allons voir le périmètre de compétence de la comptabilité analytique dans l'organisation et les différents types de découpage et responsabilisation pratiqués.

II-1 : Le champ d'application de la comptabilité de gestion Dans une entreprise publique

La question de la définition du champ auquel s'intéresse la comptabilité de gestion est à la fois centrale et délicate.

En effet, une analyse des coûts qui se limiterait aux seuls éléments figurant dans le budget aurait forcément une portée extrêmement limitée. Ceci est beaucoup plus perceptible dans les établissements et entreprises publiques où il arrive qu'une partie du patrimoine immobilier provienne de la structure centrale de l'Etat, où certains salariés émargent sur le compte du Ministère du budget et donc ne figurent pas sur le budget de l'entité concernée.

Selon René DEMESTERE¹⁸ (1998) « Le périmètre de gestion ne correspond pas non plus nécessairement au découpage juridique, mais doit correspondre à une responsabilité et maîtrise effective par les dirigeants du système de décision et de pilotage, ainsi que des éléments qui le composent ».

Le champ d'application de la comptabilité analytique doit être délimité de telle sorte qu'elle constitue avec les autres outils de pilotage, un tout cohérent fournissant des informations complémentaires et non concurrentes.

II-2 : Les centres de responsabilité

Une comptabilité analytique peut avoir pour objectif de promouvoir une responsabilisation accrue des directeurs d'unités en termes de maîtrise des coûts de leurs unités. Etablir donc ce type de démarche qualifiée de gestion par centre de responsabilité implique le plus souvent dans l'organisation des changements assez profonds.

En effet, ce type de classification est couramment confronté à une difficulté de ventilation de certaines charges : par exemple les frais du personnel d'entretien

¹⁸ . René DEMESTRE (1998) op cit

travaillant pour tous les centres et étant dans la masse de frais du service personnel, les frais du support informatique utilisé pour tous les centres de l'entreprise... .

Alors, il faut pour ce type de découpage, un travail de reclassement, d'évaluation et de valorisation des prestations fournies et consommation commune de ressources.

Etablir des centres de coûts n'est pas seulement un changement comptable, c'est aussi et surtout un changement managérial ayant de multiples implications en termes d'organisation. La responsabilisation des chefs de centres pose la question des pouvoirs de décision qu'ils ont en ce domaine et les moyens dont ils doivent disposer pour le besoin de leur action.

II-3 : La segmentation de l'activité de l'entreprise

Un autre choix extrêmement structurant pour une comptabilité de management est celui de la façon dont l'organisation segmente son activité en différents secteurs d'activités, de produits et prestations, segments de clientèle, zones géographiques... . Une organisation publique fournit en effet différents types de prestations à différents publics et conduit des politiques dans différents domaines.

Pour René DEMESTERE¹⁹ (1998) « Le principe de toute segmentation est de séparer en catégories distinctes les objets hétérogènes au regard de certains critères et de regrouper en une même catégorie les objets homogènes en fonction de ces mêmes critères ». De ce choix dépendent les coûts et résultats à calculer.

Ce choix dépend de l'appréciation que l'on a des attentes, des enjeux des différents regroupements. Il est fonction également des différences existant entre processus de production ou circuit de distribution des produits ou prestations fournies. Ce type de découpage aboutit à un suivi des coûts et des performances réalisées par l'organisation pour chacun des segments.

II-4 : Place de la comptabilité analytique dans l'organisation

Ce point a pour objectif de répondre à la question suivante : A qui sera rattaché la comptabilité analytique dans l'organisation ?

Couramment, la facilité dans la disposition et le traitement des données de base, ainsi que la nécessité d'exploitation judicieuse et efficiente des informations issues de la comptabilité exigent des autorités des entreprises, un rattachement de la comptabilité de management à la fonction « comptable et financière » de l'entreprise ou à celle du « budget et contrôle de gestion ».

Dans le cas des organisations publiques, la comptabilité analytique trouve du mal à s'insérer du fait que les fonctions ci-dessus citées ne jouent pas le même dans les organisations publiques. En effet, la comptabilité publique et le contrôle budgétaire comme nous le verrons ultérieurement se limitent à un suivi de recettes et de dépenses dans les organisations publiques.

Section III : Le modèle comptable

Avant d'analyser de manière spécifique le modèle comptable, nous allons aborder de façon sommaire les aspects généraux de la conception d'un modèle.

III-1 : Notion de modèle

WALLISER²⁰ (1977) définit un modèle comme « étant une représentation d'un système qui en met en évidence certaines caractéristiques ».

Il peut s'exprimer sous forme verbale, graphique ou mathématique, il n'est par définition ni parfait ni complet en ce sens qu'il ne met en évidence que certaines caractéristiques du système auquel il représente.

¹⁹ . René DEMESTRE (1998) op cit

²⁰ WALLISER B ., (1977); Systèmes et modèles ; Paris, Edition le Seuil

Il existe généralement de multiples modèles pour un système et la construction d'un modèle repose sur les choix faits par celui qui conçoit le modèle, établis en tenant compte des usages attendus du modèle en question.

Ces choix sont cependant limités par de multiples facteurs : les traditions professionnelles, l'inscription des modèles dans les rapports sociaux et les enjeux liés à ces choix.

Il doit exister une co-relation entre le modèle et l'action car le modèle est inspiré de l'action et l'action doit s'appuyer sur le modèle pour être efficace dans le sens souhaité par les acteurs.

Pourquoi a-t-on recours à des modèles ? A priori, les raisons qui conduisent à l'utilisation des modèles sont multiples.

WALLISER ²¹(1977), distingue quatre fonctions principales d'un modèle :

- une fonction cognitive : en ce sens qu'il aide à comprendre le fonctionnement du système représenté ;
- une fonction prévisionnelle : il aide à prévoir l'évolution de certaines variables en fonction de l'évolution probable d'autres variables ;
- une fonction décisionnelle : en effet, le modèle permet de savoir comment fixer certaines variables pour atteindre des objectifs, compte tenu de l'évolution probables d'autres variables ;
- une fonction normative : car il représente des relations souhaitables entre variables.

A ces fonctions principales peuvent être associées d'autres fonctions d'un modèle telles que :

- * une fonction pédagogique du fait qu'il aide à présenter de façon simple des phénomènes complexes.
- * une fonction de concertation, car il permet de structurer des échanges ou une confrontation entre propositions d'actions ;
- * une fonction de recherche : du fait qu'il aide à explorer de domaines nouveaux ;

²¹ . WALLISER, (1977) op cit

* une fonction idéologique, parce que le modèle sert de référence à un discours de propagande.

Par exemple, le compte de résultat d'une entreprise publique est un modèle cognitif ; il est établi à partir d'un recensement des événements comptables, d'une interprétation de ceux-ci et d'un classement en termes de charges et de produits pour calculer un résultat. Le modèle permet donc d'appréhender ce résultat et de mieux comprendre sa formation et les éléments qui en sont à l'origine .

Le même compte de résultat établi de façon prévisionnelle est un modèle prévisionnel . Il est normatif s'il comporte des engagements vis-à-vis de ces objectifs (cas du budget).

Selon LORINO²² (1995), les modèles remplissent des fonctions de coordination, des fonctions de diagnostic (identification et résolution des problèmes) et des fonctions de conservation/transmission de l'expérience et du support du changement.

Pour TANGUY²³ (1991), les modèles ont aussi une fonction de mémorisation et une fonction de communication. Selon lui, leur fonction majeure est celle de recherche car ils facilitent les diagnostics et aident à connaître les marges de manœuvre des différents acteurs dans les différents domaines.

En somme, les modèles remplissent des fonctions multiples. Celles-ci sont dépendantes du contexte organisationnel dans lequel ils fonctionnent et de la façon dont les différents acteurs se sont plus ou moins emparés de ces outils pour les utiliser selon leur point de vue propre.

III-2 : Le cadre du modèle comptable

La comptabilité est une partie du système d'information de gestion, elle se distingue des autres composantes de ce système par son caractère comptable. Elle est caractérisée par: l'existence de pièces justificatives, de pratiques d'enregistrements

²² LORINO P., (1995) comptes et récits de la performance , Paris, Editions d'organisation

²³ TANGUY H., (1991) ; « Modéliser la production : un point de départ pour rénover la planification et le contrôle d'une activité », Economie Rurale, n°206,Nov-Déc 1991

réguliers et exhaustifs dans les journaux selon un ensemble de normes d'évaluation et d'imputation à des comptes, existence d'une piste d'audit, organisation des contrôles selon un dispositif bouclé, restitutions périodiques d'états de synthèse... .

La comptabilité analytique se distingue des autres composantes du système comptable par son caractère interne. La comptabilité générale est construite pour rendre des comptes selon des formats préétablis, informer des partenaires selon des règles qui s'imposent à elle. Cependant, la comptabilité de gestion est un outil interne organisé selon des besoins de pilotage des gestionnaires. Elle est une comptabilité qui sert à la gestion, elle doit donc en priorité être pertinente sur le plan économique et adaptée à la façon dont l'organisation est pilotée.

Appliquée aux organisations publiques, elle amène à bien distinguer ce qui est compte rendu à des associés, des assemblées délibérantes, des tiers, des organismes de tutelles selon des normes légales, réglementaires ou fixées par des interlocuteurs. Elle permet également les calculs des coûts et fournit des informations de gestion à usage interne établis selon des formats définis librement par les responsables pour leurs propres besoins de management.

Dans cette rubrique, nous tenterons de trouver des éléments de réponse aux préoccupations suivantes : Quelles grandeurs mesurer ? Quelle cohérence assurer avec les enjeux de gestion et de financement de l'organisation ?

Les organisations publiques disposent d'un système budgétaire généralement fondé sur le système comptable recettes et dépenses appelé « comptabilité publique ». Cependant, les modèles de comptabilité analytique ont essentiellement pour source de données la comptabilité générale ou comptabilité patrimoniale. Comment dans le cadre d'une conception d'un modèle de comptabilité, concilier ces deux réalités ?

Nous allons dans ce point, examiner successivement :

- les différences entre comptabilité générale et comptabilité publique ;
- l'utilité d'une concordance entre les modèles de comptabilité analytique et comptabilité générale ;
- les modalités d'articulation budget et comptabilité générale.

III-2-1 comptabilité publique et comptabilité générale

La comptabilité publique peut être désignée comme comptabilité de suivi d'enveloppes budgétaires (recettes et dépenses, investissement et fonctionnement...), tandis que la comptabilité générale est plus économique saisissant à la fois des flux de trésorerie, des flux de charges et produits et donnant une vue de la situation patrimoniale de l'entreprise. Le système de comptabilité générale met l'accent sur les aspects patrimoniaux et sur les coûts d'utilisation des équipements par le biais des calculs de dotation aux amortissements et sur le poids des engagements futurs par le biais du rattachement des charges et des produits de la période . La comptabilité générale accorde une importance à l'appréciation de l'équilibre économique par un compte de résultat, elle souligne également l'importance de la gestion du besoin en fond de roulement (stocks, comptes de tiers) pour assurer le nécessaire équilibre de trésorerie.

Alors, il est évident que la comptabilité générale qui, fournit un raisonnement économique plus riche qu'une simple comptabilité de recettes et de dépenses s'adapte le mieux à la mise en œuvre d'une comptabilité de gestion.

III-2-2 : Rapprochement comptable

Une comptabilité générale patrimoniale permet une cohérence de raisonnement et un bon rapprochement avec la comptabilité de gestion, du fait qu'elle adopte une logique de coût, de rattachement des charges et produits de la même période à un niveau global. Cette concordance est un point essentiel car elle permet de donner à la comptabilité analytique de gestion, les qualités d'un véritable système comptable (fiabilité, traçabilité, contrôlabilité ...) et d'en faire donc une source d'informations pertinentes et sûres.

Cependant, l'articulation entre une comptabilité publique et une comptabilité de gestion mesurant des coûts, est source d'informations non vérifiables et non fiables.

III-2-3 : L'articulation budget et comptabilité

A ce niveau également, on constate une différence entre budget dans les organisations publiques à méthodes de fonctionnement publiques et celui fonctionnel dans les entreprises privées à but purement lucratif.

En effet, dans toute organisation publique, les enjeux budgétaires sont majeurs : cette préoccupation apparaît au niveau de chaque responsable. En témoignent au niveau global les querelles autour des budgets et lois de finances lors des votes parlementaires. Mais ces budgets sont le plus souvent établis en termes de recettes et dépenses, fonctionnement et investissement, ce qui est bien différent d'un raisonnement en termes de coûts. Un système de comptabilité de gestion construit sur cet effet, jouera forcément le rôle de suivi d'exécution budgétaire. Il s'agira là d'une comptabilité d'engagement qui complète ce dispositif afin de s'assurer que les dépenses ne dépassent pas le montant de l'enveloppe ... et que celle-ci est dépensée en totalité.

Par contre, dans les entreprises privées ou fonctionnant avec la comptabilité générale, le rôle du budget est tout autre : c'est un plan de résultats prévisionnels dont on suit régulièrement les réalisations . L'accent est mis sur l'atteinte d'objectifs explicites, l'amélioration des performances et pas seulement sur la consommation d'enveloppes de moyens. Les questions de financements sont traitées séparément.

Comment alors traiter cette question dans les organisations publiques, si l'on doit à la fois tenir compte des enjeux budgétaires et essayer de promouvoir une logique de maîtrise des coûts et des équilibres économiques de gestion du patrimoine ?

Selon René DEMESTERE²⁴ (1998), plusieurs solutions sont possibles :

1) Soit l'organisation a un budget de recettes et de dépenses, fonctionnement et investissement et le cadre comptable est essentiellement de suivi du budget.

Dans ce cas typique de la gestion publique traditionnelle, la comptabilité analytique a du mal à s'insérer, elle fournit des chiffres en termes de coûts qui ne sont pas cohérents

²⁴ René DEMESTERE, (1998), op cit

avec la logique des enjeux budgétaires et qui ne concordent pas avec la comptabilité publique. Elle ne peut pas s'exprimer dans un tel cadre.

2) Le cadre comptable est un cadre de comptabilité générale et le budget est établi dans cette même optique. Il s'agit néanmoins d'un cas rare dans les organisations publiques à l'exception des entreprises et sociétés d'Etat. C'est la situation qui permet de mieux articuler le cadre de prévision et de suivi des résultats d'ensemble avec des analyses de coûts. C'est le cadre idéal pour la mise en œuvre d'une comptabilité analytique.

3) Le cadre budgétaire est maintenu, mais le cadre comptable passe à une optique de charges et produits. Il s'agit d'une situation de compromis qui vise à améliorer la qualité du modèle comptable, tout en continuant à inscrire son action dans un cadre du système budgétaire public. Cette solution présente l'avantage de pouvoir construire une comptabilité analytique pleinement cohérente avec le cadre de comptabilité générale. Cependant, sa limite apparaît dans le fait que les enjeux de l'organisation continuent à être beaucoup plus centrés sur les recettes /dépenses du budget, que sur les coûts figurant dans la comptabilité de gestion.

Dans cette perspective, on peut en venir à instaurer un double système budgétaire : un système externe fonctionnant selon les normes du budget public et un système interne établi en s'appuyant sur le cadre comptable et une analyse en termes de coûts et d'équilibre économique.

Il ressort de ce chapitre que la comptabilité analytique est un moyen au service d'une démarche de management qui se déroule dans un certain contexte. Il est donc fondamental de ne pas dissocier conception de l'outil et conception de la démarche au sein de laquelle il sera utilisé.

Ainsi, dans le chapitre suivant nous allons examiner particulièrement le contexte socioculturel et institutionnel d'une entreprise africaine dans le sens de la mise en place d'une comptabilité analytique.

CHAPITRE II : CONTEXTE SOCIOCULTUREL ET ECONOMIQUE

AFRICAIN D'UNE COMPTABILITE ANALYTIQUE

L'installation d'une comptabilité analytique exige un préalable, qui est celui d'une analyse approfondie, d'évaluation de son apport par rapport aux coûts qu'elle engendrera.

En effet, l'installation et la mise en oeuvre d'une comptabilité analytique nécessitent des moyens humains, matériels et financiers supplémentaires et une capacité de coordination plus affirmée.

Elles doivent tenir compte d'un certain nombre de contraintes d'ordre divers tenant à :

- la nature de l'activité de l'entreprise ;
- l'organisation interne de l'entreprise ;
- son environnement externe ;
- la compétence des hommes qui animent l'entreprise et leur capacité à s'adapter au changement ;
- la situation financière et matérielle de l'entreprise ;
- la taille de l'organisation ;
- les textes régissant l'entreprise ;
- des habitudes culturelles des acteurs qui animent la vie de l'entreprise.

Nous allons donc dans ce chapitre analyser les différents aspects évoqués à partir de notre enquête afin de mettre en évidence les contraintes et opportunités à la mise en place d'une comptabilité analytique de façon générale et la CAMEG en particulier.

Section I : Les contraintes et opportunités de la mise en oeuvre d'une comptabilité analytique

Pratiquement et de manière historique, aucune oeuvre utile ne peut se réaliser sans faire face à des contraintes, sans surmonter des obstacles. Ces obstacles sont de plusieurs ordres et dans le cas précis de cet travail, nous les analyserons en deux catégories à savoir :

- les contraintes liées à l'environnement socioculturel et économique africain et en général et celui du Burkina Faso en particulier ;
- et les obstacles économiques et organisationnels.

I-1 : Les contraintes liées à l'environnement socioculturel et économique

Ces contraintes sont les éléments qui n'oeuvrent pas en faveur de l'installation d'une comptabilité analytique dans l'espace économique africain et burkinabé en particulier.

A ce niveau, les éléments qui freinent l'installation ou la vulgarisation de la comptabilité analytique comme outil de gestion sont surtout d'ordre culturel ; en témoignent les statistiques de notre enquête : 11 entreprises sur 17 ne l'utilisent pas.

En effet, à travers les résultats de l'enquête, il ressort que la non utilisation ou les difficultés de mise en oeuvre de la comptabilité analytique sont essentiellement relatives au fait que la majorité des acteurs du secteur entrepreneurial pense :

- que la comptabilité analytique n'est utile que dans les unités industrielles (destinées aux calculs des coûts) ;
- qu'elle est un outil « complexe » ce qui ne milite pas en faveur des décisions autorisant son implantation;
- que les acteurs sont habitués à des systèmes, donc l'introduction des changements de comportement s'avère difficile et imprévisible en termes de conséquences ;
- que ceux qui ont envie d'oser veulent dès le démarrage atteindre la perfection dans le traitement des données : d'où l'existence de projets d'installation qui durent 4 à 5 ans sans être fonctionnels .

Il y a également le difficile passage des habitudes de l'économie protectionniste au libéralisme qui exige de l'entreprise une considération permanente de son environnement concurrentiel, en vue de mener des actions tendant à se rendre compétitive.

Aussi, la non obligation légale de l'utilisation de la comptabilité analytique constitue une excuse pour bon nombre de dirigeants des entreprises.

En Afrique en général, les institutions qui fonctionnent s'appuient plus sur les relations communautaires et les pratiques locales que sur des règles formelles. D'où la préférence des informations simples²⁵ et directement utilisables. Par exemple dans le domaine commercial on préfère la formule : coût de revient = coût d'achat + frais de transport... ; et bénéfice = coût de vente – coût de revient .

Alors, convaincre les acteurs que le temps mis pour le stockage, l'amortissement du matériel de transport ... sont des frais dont il faut prendre en compte dans la valorisation des produits à leur sortie des stocks, constitue une complexité dans laquelle personne n'oserait s'engager.

On occulte la fonction interne de la comptabilité analytique qui est d'informer l'entrepreneur sur le fonctionnement de son entreprise. On oublie que la comptabilité de gestion serait pour l'entreprise comparable à un tableau de bord pour une voiture, qui ne la conduit pas à destination mais renseigne le conducteur à tout moment de l'état de la voiture. En Afrique et précisément dans le domaine commercial, on se contente de regarder le contenu de la caisse, le volume des ventes et les résultats à travers les états financiers en fin d'années²⁶ qui sont d'ailleurs manipulés.

Le caractère non lucratif de l'institution atténue les ambitions des acteurs surtout dans le domaine concurrentiel.

En fin, les luttes concurrentielles moins acharnées limitent le développement des outils de gestion sophistiqués en Afrique.

I-2 : Contraintes économiques et organisationnelles

L'autonomie de la comptabilité analytique exige pour son installation, un accroissement sensible des ressources en vue de faire face aux charges supplémentaires.

²⁵ E. M. HERNANDEZ, Un système d'information comptable pour l'entreprise informelle africaine ; Direction et Gestion, la Revue des Sciences de Gestion n°182-183

²⁶ E .M. HERNANDEZ op cit

En effet, son installation et son fonctionnement nécessitent :

- un personnel compétent en quantité supplémentaire pour le traitement des données et l'analyse des informations obtenues ;
- du matériel adapté (support informatique et logiciel de traitement de données comptables) ;
- une réorganisation du système d'information ;
- une surface financière (en terme de liquidité) plus étendue en vue de répondre aux différents besoins occasionnés par l'existence de cet outil ;
- des capacités de coordination plus poussées.

En terme de coûts d'implantation et de mise en œuvre, C. PERDRIAU (2003)²⁷ évalue le budget consacré au système de comptabilité de gestion hormis le support informatique en France à 0,77% du chiffre d'affaires des entreprises de façon générale, et pour le secteur commercial un taux moyen de 1% du chiffre d'affaires.

Cependant, elle note que ce taux croît inversement en fonction de la taille de l'entreprise et va de 0,53% à plus de 2% du chiffre d'affaires.

I-3 : Opportunités de l'environnement socioculturel et économique

Au regard des difficultés et obstacles liés à la mise en place d'une comptabilité analytique, nous allons analyser les opportunités dont dispose une entreprise du secteur public africain en général et Burkinabé en particulier.

La comptabilité de management étant essentiellement tournée vers la gestion interne de l'entreprise, les opportunités que nous dégagerons ici sont surtout d'ordre général pour l'entreprise et non spécifique à la comptabilité analytique. Aussi, il faut noter qu'au regard de l'histoire économique de l'Afrique, ces opportunités ne sont pas nombreuses.

De façon générale on ne peut retenir que :

- la disposition dans le secteur industriel des matières de base à moindre coût ;

²⁷ Claude PERDRIAU ., (2003) ; La fonction comptabilité-Finances-gestion ; La Revue du Trésor n°1, Janvier

- la disponibilité de la main d'œuvre en qualité et quantité à des coûts relativement abordables ;
- au niveau du secteur publique la disposition d'une part de la puissance publique.

Ces éléments, bien que non spécifiques à la mise en place de la comptabilité analytique, permettent à l'entreprise africaine de disposer d'une marge à travers les économies réalisées dans l'acquisition de ces facteurs, pour se doter des outils de gestion tels que la comptabilité analytique.

Section II : La convenance de l'utilisation des différentes méthodes de calcul des coûts en Afrique

Les méthodes de calcul des coûts des prestations fournies sont nombreuses et chaque entreprise en choisit en fonction de ses besoins et de son contexte. On distingue :

- la méthode du coût complet ou méthode des sections homogènes ;
- la méthode des coûts partiels composée de la méthode du coût variable et de la méthode du coût direct, la méthode du coût direct, ayant à son tour trois variantes qui sont :
 - + la méthode du coût variable direct,
 - + la méthode du « direct costing évolué »,
 - + la méthode du coût direct « stricto sensu »,
- La méthode du coût marginal ;
- La méthode de l'imputation rationnelle ;
- La méthode des coûts préétablis.
- La méthode des coûts par activités (méthode ABC : Activity Based Costing)
- Le coût cible ou Target costing.

Dans cette section, il est essentiellement question d'analyser les avantages et les inconvénients de ces méthodes dans le contexte actuel de l'Afrique, marqué par la rareté des ressources matérielles et financières et un degré de maîtrise des outils sophistiqués assez limité.

II-1 : Convenance de l'utilisation de la méthode des coûts complets.

Cette méthode est la seule fournissant un résultat analytique final par produit (perte ou profit). Elle permet donc d'apprécier la rentabilité de chaque produit par rapport à son prix de vente et au résultat global de l'entreprise.

En outre, elle est facile à mettre en œuvre car elle prend en compte toutes les charges. Elle est la méthode la plus anciennement connue en Afrique et de ce fait, semble être la plus utilisée et maîtrisée en ce moment.

En effet, 100% des entreprises interrogées dans notre enquête utilise cette méthode soit seule ou combinée à d'autres méthodes.

Elle est pour le moment adaptée au contexte africain du fait qu'elle permet :

- * d'avoir une idée des coûts par produits et par centres de responsabilité ;
- * de fixer les prix de vente des produits et service ;
- * d'analyser les résultats obtenus tout en tenant compte de ses faiblesses imputables à l'importance et à la répartition des charges indirectes.

Cependant, la méthode présente des limites tenant :

- à la difficulté qui réside dans la détermination des unités d'œuvre, qui ne sont toujours pas appropriées et résultent souvent de l'approximation;
- au caractère arbitraire et approximatif de la répartition des charges indirectes, clés de répartition variant dans le temps et en fonction de celui qui les détermine, limitant ainsi les comparaisons.

II-2 : Convenance de l'utilisation de la méthode de l'imputation rationnelle

- La fiabilité de cette méthode repose sur la détermination du niveau de l'activité normale. En effet, une mauvaise fixation du niveau de l'activité normale engendre une mauvaise appréciation de la situation et aboutit à des décisions erronées.

Une surévaluation de l'activité normale peut conduire à sous-évaluer le coût moyen en imputation rationnelle et par là :

- fixer des prix de vente trop faibles;

- Surestimer la marge si le prix est donné par le marché .

Une sous -évaluation du niveau de l'activité normale entraîne une surévaluation du coût moyen et conduit à :

- Une fixation des prix de vente trop élevés
- ou une minimisation des marges rendant la compétitivité difficile.

Cette méthode est très peu adaptée au contexte africain, en raison du degré d'informel très développé dans l'économie africaine pouvant affecter la détermination du niveau d'activité normal.

Elle comporte également les mêmes limites que le coût complet en ce qui concerne le traitement des charges indirectes

II-3 : Convenance de l'utilisation de la méthode des coûts variables.

La méthode des coûts variables présente de nombreux avantages.

En effet, elle permet :

- La simplification du calcul des coûts ;
- Le calcul d'indicateurs de risque (taux de marge sur coûts variables , seuil de rentabilité,...) ;
- La détermination des produits à forte marge ;
- La réalisation d'une gestion prévisionnelle.

Cependant, elle ne permet pas :

- la détermination d'un résultat final par produit ou par service ;
- l'élimination de la difficulté de tri entre charges de structure et charges variables ;
- la prise en compte de l'impact des frais fixes spécifiques aux produits ou activités dans les décisions de gestion.

Aussi, elle est peu pertinente pour les activités qui présentent d'importantes charges fixes.

Elle est une méthode adaptée au contexte africain du fait qu'elle évite la répartition des charges indirectes qui sont généralement importantes en Afrique.

En effet, en raison des moyens limités en Afrique, chaque ressource est consommée par plusieurs activités de sorte à répondre à l'adage qui dit de « faire d'une pierre deux coups ».

II-4 : Convenance de la méthode des coûts directs

Cette méthode permet pour chaque produit de déterminer sa contribution à la formation du résultat après couverture des frais communs. Elle élimine la difficulté de répartition des charges indirectes.

Cependant,

- la décision du maintien ou d'abandon d'un produit sur la base de sa contribution doit tenir compte des dimensions commerciales, telle la complémentarité entre produits ;
- et elle ne permet pas la prise en compte de l'incidence des charges indirectes dans l'analyse et la prise de décision de gestion.

Cette méthode est également connue en Afrique, mais elle a pour principale lacune, l'ignorance de l'incidence des charges indirectes dans l'analyse, qui sont pourtant importantes dans nos organisations.

II-5 : Convenance de la méthode du coût marginal

Cette méthode est intéressante dans la prise de décisions visant à assainir la situation de l'entreprise, en jouant sur le chiffre d'affaires, soit :

- en baissant le prix pour vendre plus quantitativement,
- ou en augmentant le prix pour vendre moins quantitativement et cibler un public donné .

Elle permet d'accepter une offre commerciale, ou de faire un choix entre la production et la sous-traitance.

Cependant, les effets positifs de cette méthode ne peuvent être espérés à long terme, car les décisions prises à partir des résultats de cette méthode influencent le comportement des clients.

En effet, accepter une offre à un prix inférieur au prix habituel peut poser des problèmes d'ordre commercial, ces clients pouvant exiger ce prix à l'avenir.

Il y a parfois aussi, la difficulté de mesurer le coût d'une unité supplémentaire (lot, ou commande supplémentaire).

Peu utilisée en Afrique, cette méthode est beaucoup plus pertinente dans les entreprises bien structurées et ayant une allocation en ressources importante à l'action commerciale.

II.6 : Convenance des coûts préétablis

Les apports des coûts préétablis pour la gestion sont nombreux, ils permettent :

- l'évaluation rapide d'une production, en particulier lorsqu'il s'agit de construire des devis ;
- le contrôle de gestion, par la comparaison entre les coûts réels et les coûts préétablis;
- la gestion décentralisée, du fait que les coûts préétablis servent de repères, voir d'objectifs de réalisation ;
- la détermination des prix de vente au lancement d'un produit nouveau,
- l'accélération des traitements en comptabilité analytique ;
- la fourniture de la base de certains éléments de coûts.

Cette méthode est une étape essentielle de l'évolution de la comptabilité analytique vers le contrôle de gestion et surtout vers la gestion budgétaire.

Cependant, l'établissement de coûts préétablis risque de conduire à une gestion normative, figée, oubliant de prendre en compte les évolutions internes et externes de l'environnement de l'entreprise.

Lors de l'analyse des écarts entre les coûts préétablis et les coûts réels, la prévision peut aussi être remise en cause.

Une méthode utilisée surtout au plan budgétaire, les coûts préétablis peuvent amener à éviter la « navigation à vue ». Cependant, elle doit être accompagnée d'une

souplesse dans son exécution afin de permettre des réajustement au fil du temps. Elle est peu pertinent en Afrique à cause de l'instabilité de l'environnement politico-économique.

II-7 : Convenance du modèle d'analyse à base d'activités « ABC ».

Cette méthode présente d'énormes avantages, à savoir :

- la recherche de traçabilité des flux internes qui permet une meilleure allocation des charges indirectes aux objets de calcul des coûts ;
- les inducteurs qui assurent une meilleure allocation des ressources consommées par les activités;
- les inducteurs qui apportent une première approche de la performance de chaque activité. La mise en place d'inducteurs de performance (inducteurs de coût, de délai, de qualité..) enrichit cette analyse ;
- les activités présentent une stabilité supérieure aux produits qui subissent des modifications et dont la durée de vie se raccourcit ;
- les coûts sont pertinents et permettent un meilleur pilotage de la performance.

Cependant, le modèle présente des limites qui sont:

- la principale réside dans sa complexité ;
- la qualité du modèle est tributaire de la façon dont il est défini au sein de l'entreprise ;

4) le coût de mise en place très élevé.

Cette Méthode a du mal à trouver de la place en Afrique en raison de sa complexité et du coût élevé de sa mise en œuvre par rapport au tissu économique africain non développé.

Aussi, la non maîtrise des nouvelles technologies et le caractère réticent des africains face aux changements rendent difficile l'implantation de cette méthode d'analyse. Méthode

II-8 : Convenance de la méthode du coût cible ou target costing

Les objectifs de cette méthode sont :

- maîtriser les coûts en amont des phases de production et de distribution ;
- réduire les coûts avec le souci d'améliorer, tout au long de la vie du produit , la gestion de la production , afin de répondre aux exigences du coût cible ;
- développer des produits correspondant aux besoins des clients tout en respectant l'objectif de coût défini.
- Aider à la prise de décision relative au lancement de nouveaux produits.

Le principe de la méthode consiste à calculer les coûts à ne pas dépasser en partant du prix de vente imposé par le marché. Les différentes étapes de la détermination du coût cible sont les suivantes :

Elle a l'inconvénient de n'être pas pertinente dans un environnement instable et exige une étude approfondie (un investissement dans le domaine recherche et développement avant la production de l'article ou le service).

Les différentes méthodes exposées ci-dessus sont plus complémentaires que concurrentes. Malgré des champs d'application privilégiés, chacune d'elles présente des avantages et des inconvénients. Le tableau ci-dessous donne un état comparé des avantages et des inconvénients de ces méthodes.

Cette méthode pour le moment n'est pas adaptée au contexte africain très instable, qui ne maîtrise pas son économie.

L'importance éphémère accordée au volet Recherche et Développement en Afrique et la difficulté de disposer des données économiques rendent difficile la mise en œuvre de cette méthode .

L'analyse de cette partie théorique, nous permet de dire que l'installation d'une comptabilité analytique dans une entreprise est étroitement liée :

- à l'environnement socioculturel et économique de l'entreprise ;
- à l'organisation interne de l'entreprise ;
- au système de pilotage de l'entreprise (système d'information comptable et de contrôle de gestion existant dans l'entreprise);

- aux objectifs et attentes des animateurs de l'entreprise ;
aux moyens de toute nature disponibles pour l'installation et la mise en œuvre de cet outil.

Alors, dans la deuxième partie de cette étude, nous tenterons à travers l'analyse du contexte particulier de la CAMEG de dégager les grands traits d'un modèle de comptabilité analytique qui lui est appropriée.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

DEUXIEME PARTIE :

Mécanismes d'implantation d'une
comptabilité de management à la
CAMEG

La comptabilité analytique comme nous l'avons vu tout au long de la première partie est étroitement liée au contexte de l'entreprise qui la met en œuvre.

Pour produire les effets escomptés, elle doit avoir un cadre propice et bien délimité lui permettant de disposer des données de base pour le calcul et l'analyse des coûts.

Dans cette partie, il sera question d'analyser la situation de la CAMEG, en tant qu'organisation étatique à but non lucratif, poursuivant des objectifs d'intérêt général et de contribuer à l'élaboration d'un modèle de comptabilité analytique dans cette entreprise.

Pour ce faire, il est nécessaire d'appréhender l'activité et l'organisation interne de l'entreprise et les attentes de ses dirigeants.

La démarche adoptée dans l'élaboration du modèle proposé a été de s'inspirer de ce qui est fait dans des entreprises disposant déjà d'une comptabilité analytique. Il s'agit là de partir des expériences vécues pour l'installation et la gestion de cet outil par d'autres entreprises, les enrichir et éviter certaines difficultés en vue d'y arriver de manière efficace et efficiente. En un mot nous avons fait du benchmarking ou étude par analogie.

Alors, dans cette partie, nous traiterons de l'activité et du système d'information actuel de la CAMEG dans un premier chapitre et ferons une proposition d'un modèle dans un deuxième chapitre.

CHAPITRE I : DIAGNOSTIC DE L'ACTIVITE ET DU SYSTEME

D'INFORMATION COMPTABLE DE LA CAMEG

Ce chapitre a pour principal objectif d'analyser la gestion des stocks, qui constitue les principales tâches de la CAMEG, et du système d'information comptable actuel, en vue de ressortir les spécificités de la comptabilité analytique et les modalités de son insertion au sein de ce système.

Le métier de la CAMEG est l'approvisionnement en MEG dans les meilleures conditions, le stockage des produits dans le respect des règles de qualité et leur revente en gros à des répartiteurs, à des prix accessibles par la population .

A ce jour, la CAMEG enregistre plus de 700 molécules pharmaceutiques au niveau de la direction des achats et de la logistique et 473 molécules au niveau de la vente²⁸ .

L'exécution de ce métier est faite distinctivement en deux catégories en fonction de la nature des clients de la CAMEG :

1) Produits ordinaires : (commandes ordinaires) destinés à l'activité ordinaire de la CAMEG, qui est la fourniture des MEG aux formations sanitaires publiques et privées. Ces produits suivent le circuit normal de traitement des produits de la CAMEG, allant du magasin quarantaine aux dépôts régionaux en passant par le magasin central, avant d'être vendus aux dépôts répartiteurs ou pharmacies privées.

2) Produits spécifiques : (commandes spécifiques) pour la satisfaction des besoins isolés du Ministère de la santé (Etat) . Ces produits, après contrôle chimique de qualité, sont transférés comme tous les autres produits dans le magasin central et font l'objet de livraison aux clients directement à partir de ce magasin.

A ces deux groupes, il faut ajouter une variante qui est l'approvisionnement et la distribution des anti-rétroviraux " ARV " qui fait une exception également dans le traitement, car vendus aux malades à partir des dépôts régionaux..

Les procédures utilisées par la CAMEG pour l'achat des produits ont été inspirées de celles des marchés publics .

²⁸ Confère liste des articles vendus en annexe 2

Cependant, il existe quelques particularités inhérentes à la spécificité des articles achetés et au statut de la centrale.

Conformément au contrat de performance et à la convention signée entre l'Etat et la CAMEG, les achats se font par la procédure d'appel d'offres international .

Dans un soucis de disposer de meilleures conditions d'approvisionnement et pour plus d'efficacité, la procédure d'approvisionnement à été scindée en deux étapes :

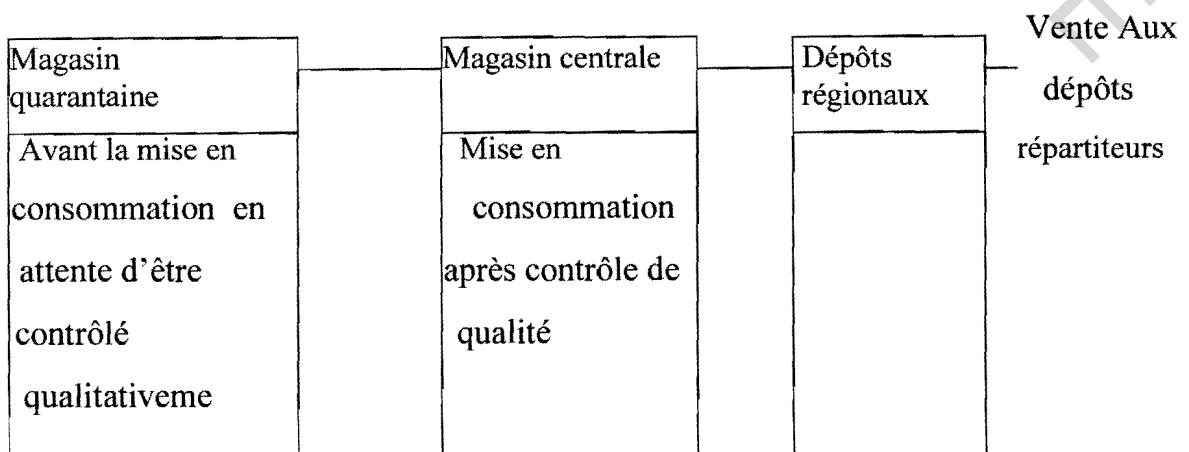
1) Première étape, la présélection des fournisseurs de la CAMEG qui se fait par un appel d'offres international. Cet appel d'offres est lancé une fois par an et les fournisseurs retenus sont agréés pour une durée de trois (3) ans consécutifs, sauf cas d'insatisfaction constatée ou de manquement à un des critères de présélection de la CAMEG au cours de cette période .

2) deuxième étape, les fournisseurs agréés à l'issue de l'appel d'offres international font l'objet d'une consultation restreinte à chaque commande en vue de disposer de meilleures conditions d'achat .

Section I: La Gestion des stocks

Une des activités primordiales de la CAMEG, au regard de la spécificité des produits et de l'importance des stocks en termes de quantité et de valeur, la gestion des stocks est scindée en trois (3) étapes . Schématiquement, la chaîne de gestion des stocks peut être présentée comme suit :

Schéma 2 : Chaîne de gestion des stocks



Cependant, il existe quelques particularités inhérentes à la spécificité des articles achetés et au statut de la centrale.

Conformément au contrat de performance et à la convention signée entre l'Etat et la CAMEG, les achats se font par la procédure d'appel d'offres international .

Dans un soucis de disposer de meilleures conditions d'approvisionnement et pour plus d'efficacité, la procédure d'approvisionnement à été scindée en deux étapes :

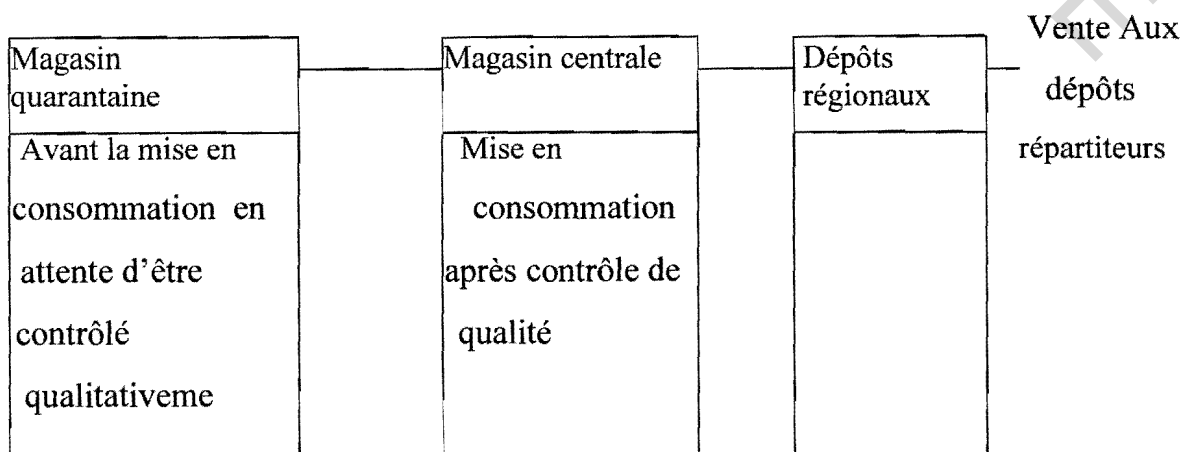
1) Première étape, la présélection des fournisseurs de la CAMEG qui se fait par un appel d'offres international. Cet appel d'offres est lancé une fois par an et les fournisseurs retenus sont agréés pour une durée de trois (3) ans consécutifs, sauf cas d'insatisfaction constatée ou de manquement à un des critères de présélection de la CAMEG au cours de cette période .

2) deuxième étape, les fournisseurs agréés à l'issue de l'appel d'offres international font l'objet d'une consultation restreinte à chaque commande en vue de disposer de meilleures conditions d'achat .

Section I: La Gestion des stocks

Une des activités primordiales de la CAMEG, au regard de la spécificité des produits et de l'importance des stocks en termes de quantité et de valeur, la gestion des stocks est scindée en trois (3) étapes . Schématiquement, la chaîne de gestion des stocks peut être présentée comme suit :

Schéma 2 : Chaîne de gestion des stocks



Le principe de gestion dans ces différents magasins est que les produits entrent dans le magasin quarantaine avec une valeur égale : au prix d'achat + frais de transport + frais de douane + frais de transit .

Les stocks sont valorisés au coût moyen unitaire pondéré CMUP en fin de période, associé à une technique particulière à la CAMEG au regard de la spécificité de ses produits qui exige que les sorties se fassent en fonction de la date de péremption la plus proche .

Compte tenu des difficultés liées aux délais de réapprovisionnement : non maîtrise des délais, accentuées ces derniers temps par la non utilisation du port d'Abidjan, il est observé un système de stocks d'alerte et de sécurité tels que définis ci-dessous :

stocks d'alerte = couverture de 9 mois de fonctionnement, qui est le niveau de stocks à partir duquel le processus de la commande doit être déclenché;

stocks de sécurité = couverture de 6 mois de fonctionnement, qui est le niveau minimum auquel le stock ne doit pas être en deçà.

Cependant, il faut noter que malgré ces mesures de prudence, on observe souvent des ruptures de stocks occasionnées par la complexité dans la prévision du comportement du consommateur face à ces produits .

I.1 : Magasin quarantaine

Après la réception et avant la mise en consommation des produits, la CAMEG a le devoir de contrôler la qualité des produits reçus malgré la fourniture parallèle d'un dossier justifiant la bonne qualité de ces produits . Pendant la période de contrôle de qualité, les produits passent par un magasin d'attente appelé " Magasin quarantaine ". Ce n'est qu'après confirmation de la qualité des produits reçus qu'ils sont mis en consommation et admis dans le magasin central. En cas d'infirmité de la qualité des produits, ils sont néanmoins transférés dans le magasin central mais en attente d'un retour chez le fournisseur ou d'une destruction sur l'autorisation du fournisseur (le dernier cas est le plus fréquent)

I.2 : Magasin central

Lieu de stockage et de suivi des stocks par excellence, le magasin central au-delà des principes de gestion décrits ci-dessus, joue le rôle de fournisseur des dépôts régionaux en produits nécessaires à leur fonctionnement . Ce magasin a le devoir de réceptionner les produits mis à la consommation après contrôle de qualité, la gestion effective des produits selon les règles de conditionnement et de stockage comptable et de les mettre à la disposition des dépôts régionaux en fonction de l'expression de leurs besoins .

Il joue également un rôle de régulateur des stocks des dépôts, en ce sens qu'il tient compte pour le transfert des produits dans ces dépôts :

- de la disponibilité en son sein ;
- de l'existant dans le dépôt demandeur ;
- du niveau de consommation habituel des produits demandés dans cette région ;
- de l'existant dans les autres dépôts ;

avant de décider du niveau de satisfaction (totale ou partielle) à accorder au dépôt demandeur.

I.3 : Dépôts régionaux

A la date du 30 septembre 2003 la CAMEG compte trois (3) dépôts régionaux fonctionnels :

- le dépôt régional de Ouagadougou subdivisé en :
 - * dépôt régional de Ouaga I spécialisé dans la vente des MEG aux formations sanitaires publiques, aux ONG, aux confessions religieuses et des anti-retroviraux ;
 - * dépôts régional de Ouaga II pour la vente des MEG aux officines et pharmacies privées ;
- le dépôt régional de Bobo- Dioulasso ,
- et le dépôt régional de Fada N. Gourma

Un quatrième dépôt est projeté au Nord et plus précisément à Ouahigouya pour démarrer ses activités au cours de 2003.

Ces dépôts régionaux ont pour mission de vendre les MEG aux dépôts répartiteurs et officines qui les revendent aux consommateurs finaux formations sanitaires et individus.

A partir des dépôts régionaux, la CAMEG satisfait les besoins en MEG de :

- 54 dépôts répartiteurs de districts, qui à leur tour approvisionnent les formations sanitaires disposant d'un dépôt MEG fonctionnel (en 2000 ces formations étaient au nombre de 846) ;
- 03 Centres hospitaliers nationaux (CHN) (CHN Yalgado OUEDRAOGO de Ouagadougou, CHN Sourou SANON de Bob-Dioulasso, CHN Pédiatrique de Ouagadougou) ;
- 09 Centres Hospitaliers Régionaux ;
- 49 Projets, ONG, Associations à buts non lucratifs ;
- 18 Services rattachés du Ministère de la Santé ;
- 114 Officines pharmaceutiques privées .

Les commandes directes du Ministère de la Santé sont livrées à partir du magasin central. Aussi, une exception est faite dans la distribution des anti-rétroviraux, car ils sont vendus directement aux malades par les dépôts régionaux de la CAMEG.

I-4 : Les méthodes de suivi et de valorisation des stocks

La pratique d'inventaire utilisée à la CAMEG est l'inventaire permanent. Cette méthode indiquée en comptabilité analytique permet à la CAMEG à l'aide des tenues de fiches de stocks, de connaître à tout moment et par magasin le niveau des stocks en quantité et en valeur .

Quant à la valorisation des stocks, la méthode utilisée est le coût moyen unitaire pondéré (CMUP) en fin de période associé aux sorties en fonction de la « date de péremption la plus proche » en raison de la spécificité de ses produits.

Section II : Le système d'information comptable et de contrôle de gestion

Le système d'information comptable et de contrôle est ici appréhendé comme l'ensemble du dispositif permettant l'enregistrement et le traitement des données comptables, la circulation de l'information comptable, l'élaboration, l'analyse et suivi des états historiques et prévisionnels du domaine comptable et budgétaire.

Il faut noter que ce dispositif est diffus dans toute l'entreprise et par conséquent nous allons faire un bref résumé permettant d'appréhender les grands axes de ce système.

Pour ce faire, nous allons l'analyser à travers deux points :

- les supports du système ;
- et l'organisation pratique et fonctionnement du système.

II-1 : Les supports du système d'information comptable

Pour des besoins de clarté dans le traitement des données et l'analyse des informations, on enregistre de multiples supports utilisés par le système d'information à la CAMEG.

Au titre de la présente analyse, nous allons présenter uniquement les principaux qui sont de trois types :

- les supports de données utilisés pour enregistrer et mémoriser les données de base ;
- les supports de traitement de données ;
- les supports d'informations utilisés pour produire des résultats de traitement de données (diffuser l'information).

Cependant, il faut retenir que l'analyse est globale du fait qu'au sein du dispositif, une information d'une composante peut être une donnée pour une autre.

Le support principal existant à la CAMEG est l'informatique avec comme logiciel de traitement des données le « SAGE SAARI », permettant l'enregistrement et le traitement des données ainsi que la production des états d'informations.

En effet, le SAGE SAARI est un logiciel de gestion ayant une importante capacité de traitement de données comptables.

Outre le support informatique et le logiciel « SAGE SAARI », on note l'utilisation d'un certain nombre de documents, soit pour mémoriser ou suivre l'évolution de certaines données, soit pour transmettre des données ou informations à des partenaires internes ou externes, soit pour traduire l'image fidèle de la gestion auprès des partenaires.

Parmi ces supports, on peut citer :

- les procès-verbaux de réception de produits, les fiches de stocks, les bons de transfert de stocks, les bordereaux de retrait de stocks et les tableaux de bord du service approvisionnement et gestion des stocks, au niveau de la gestion des stocks (Direction des Achats et de la Logistique DAL);
- les factures, les bons de livraison, les registres de transmission des états journaliers à la comptabilité, les accusés de règlement, les brouillards de caisses et les tableaux de bord du service des ventes et marketing, au niveau des services de facturation et de la caisse (Direction des Ventes et Marketing DVM);
- les fiches de trésorerie, le grand-livre des comptes, les journaux de recettes et dépenses, les fiches d'émission des chèques ou de virements sur compte, les mandats de paiement, le budget prévisionnel, les rapports d'activités trimestriels, états financiers et au niveau des services comptables et financiers (Direction Administrative et Financière DAF).

Toute cette multitude de supports, témoigne des efforts faits par les dirigeants de la CAMEG dans le domaine comptable et de contrôle, malgré son statut d'association à but non lucratif.

II-2 : Organisation et fonctionnement du système d'information comptable

Il convient de rappeler que les informations comptables circulent dans tous les sens à travers l'entreprise. Le dispositif que nous analysons est restrictif et est composé de la gestion des stocks, de la facturation, de la caisse, de la comptabilité et du contrôle de

gestion. Ces différents services sont des maillons d'une chaîne, formant un tout cohérent pour fournir des informations comptables utilisables par les décideurs.

En effet, les documents comptables ci-dessus cités, notamment :

- * ceux de la DAL sont transmis à la comptabilité générale pour permettre les traitements comptables qui s'imposent (paiement, valorisation...);
- * ceux de la DVM sont transmis quotidiennement à la comptabilité générale pour une confrontation avec les données saisies à l'ordinateur.
- * les engagements à la comptabilité générale sont toujours vérifiés par le service du contrôle de gestion pour se rassurer de leur conformité avec les allocations et prévisions dans le budget.
- * Les budgets sont élaborés au niveau des différentes directions avant d'être arbitrés et centralisés au niveau du service de contrôle de gestion pour sortir un document synthétique unique.
- * du fait de la vacance du poste de contrôleur de gestion, les tableaux de bord des différentes directions sont transmis à la Direction Générale sans être synthétisés ni analysés, et certaines de ses attributions sont exécutées par la Direction Administrative et Financière (élaboration et suivi d'exécution du budget).

En fin, il faut noter que par le biais de l'informatique ces différents services travaillent en réseau.

II-3 : Les principales composantes du système d'information comptable et de contrôle et leur utilisation

Après la description de l'articulation du système, il convient de savoir au niveau de ses principales composantes que sont : la comptabilité générale, l'analyse financière et le contrôle de gestion, les états essentiels d'information fournis, et leur degré d'utilisation par les décideurs.

La comptabilité générale : parmi les supports ci-dessus cités, la comptabilité générale produit essentiellement les états financiers et les rapports d'activités comptables trimestriels qui constituent le tableau de bord de ce service.

Du point de vue utilisation, les états financiers qui sont produits annuellement servent à justifier la gestion de l'exercice auprès du Conseil d'Administration et à l'orientation des actions de l'exercice suivant. Ils permettent la pratique de l'analyse financière à travers les résultats et des ratios calculés à partir du bilan et du compte de résultats.

Quant aux rapports trimestriels, ils servent à dégager des écarts par rapport aux prévisions et à apporter des mesures correctives si nécessaire.

L'analyse financière : selon les responsables de l'entreprise, l'analyse financière n'est pas pour le moment très développées. Elle est juste faite au moment de la présentation des résultats de l'exercice au Conseil d'Administration et est axée principalement sur la valeur ajoutée, les résultats d'exploitation et de l'exercice, la capacité d'autofinancement, le fond de roulement (FR), le besoin en financement d'exploitation (BFE) et la trésorerie.

Le contrôle de gestion très embryonnaire se limite pour le moment à l'élaboration et suivi d'exécution du budget. Les tableaux de bord des différentes directions étant directement envoyés à la Direction Générale pour exploitation.

Section III : Forces et faiblesses du système d'information comptable

Comme tout système, le dispositif d'information comptable de la CAMEG dispose des atouts aussi bien pour le fonctionnement général de l'entreprise que pour servir de socle sur lequel le modèle de la comptabilité analytique peut s'appuyer pour produire les effets escomptés.

Cependant, il comporte également des faiblesses que l'installation de la comptabilité analytique peut contribuer à amoindrir.

III.1 : Les atouts et opportunités de l'entreprise

Les atouts et opportunités analysés ici, regroupe tout ce qui peut être considéré comme avantages pour la CAMEG dans l'accomplissement de sa mission.

III-1-1 : Les atouts

Les atouts de la CAMEG de manière générale et en matière de mise en œuvre d'une comptabilité analytique sont nombreux et relatifs à l'organisation du travail, au climat social, aux supports de traitement des données, à l'expérience accumulée et à la capacité d'adaptation du personnel aux différentes situations.

En matière d'organisation du travail, nous retenons comme forces et acquis à la mise en place d'une comptabilité de gestion :

- Le découpage de la structure en 4 centres de responsabilité comme base de l'élaboration du budget correspondant à la Direction Générale et les 3 directions opérationnelles);
- L'existence d'une comptabilité générale bien élaborée²⁹ et un contrôle de gestion même si embryonnaire comme système d'information ;
- Le travail en réseau de tous les services techniques : gestion des stocks et approvisionnement, facturation, caisses, comptabilité .. , qui rend fluide la circulation de l'information et le système de coordination léger et transparent .

L'informatisation de l'entreprise et surtout de l'avance prise par la CAMEG sur les besoins actuels de son organisation, en disposant d'un logiciel très performant et multidimensionnel, le « *SAGE SAARI* ».

Ce logiciel, au-delà de la description théorique de sa capacité : traitement des données en comptabilités générale et analytique, gestion des stocks, gestion budgétaire, la paye des salariés, statistiques, facturation, etc , a fait ses preuves principalement à l'Office National des Télécommunications « ONATEL » et à « FASOPLAST » une société industrielle spécialisée dans la fabrication des emballages et produits en

²⁹ confère plan comptable de la CAMEG en annexe 4

plastique. A travers notre questionnaire les autorités de ces deux entreprises affirment utiliser au moins 80% des capacités de ce logiciel, surtout dans le traitement de la comptabilité analytique et sont satisfaits de ces résultats. Une troisième entreprise, la « SONABHY » (Société Nationale Burkinabè d'Hydrocarbures), en phase de mise en œuvre d'une comptabilité analytique utilise ce logiciel.

La SONABHY affirme avoir terminé avec le paramétrage du plan comptable analytique et qu' il ne manque qu'une décision politique pour rendre fonctionnel cet outil de gestion . Ceci pour dire que le logiciel dont dispose la CAMEG est hautement en mesure de satisfaire les besoins en support et traitement des données en comptabilité analytique.

Au plan des expériences acquises, nous remarquons que la CAMEG utilise déjà plusieurs techniques de la comptabilité analytique, bien que ne disposant pas de cet outil proprement dit . A ce titre, on peut citer :

- la méthode de gestion et valorisation des stocks, en utilisant le « CMUP » coût moyen unitaire pondéré en fin de période associé aux sorties en fonction de « la date de péremption la plus proche » du fait de la spécificité de ses produits ;
- la procédure d'élaboration du budget par centres de responsabilité ;
- la détermination des coûts de revient des produits par commande à partir des éléments suivants :
 - + prix d'achat,
 - + frais de douane,
 - + frais de transport,
 - + frais de transit ;
- la détermination et l'analyse des écarts entre gestion prévisionnelle et gestion réelle.

A ces atouts, il faut ajouter :

- la jeunesse et le dynamisme du personnel qui est une prédisposition à des reconversions faciles, tendant à l'adapter à l'évolution de l'environnement ;
- le parc automobile étoffé, facilitant les livraisons et transferts de produits vers les dépôts régionaux et dépôts répartiteurs ;

- la disposition de la puissance publique et des retombées des avantages fiscaux et commerciaux accordés par l'Etat à travers la convention qui les lie.

III-1-2 : Les opportunités

Il convient de signaler qu'en plus des atouts du système actuel, l'entreprise dispose des opportunités dont les conséquences sont déterminantes à la mise en place de la comptabilité analytique.

On peut noter particulièrement, parmi les opportunités les plus productives d'effets en plus de celles du contexte africain:

- l'inaccessibilité des produits médicaux de spécialité par la population à majorité pauvre, qui entraîne un engouement vers les MEG relativement moins chers ;
- Les avantages fiscaux accordés par l'Etat burkinabè (exonération et exemption des taxes et impôts du droit commun burkinabè) ;
- La fidélité et la permanence de la clientèle étatique, assurées par la convention qui lie la CAMEG à l'Etat.

Ces opportunités bien que non spécifiques à la mise en place de la comptabilité analytique, procurent une capacité d'action plus grande à la CAMEG (assainissement de la situation financière, minimisation des moyens d'action commerciale...), lui permettant de se doter d'outils de gestion les plus adaptés à ses besoins.

Sans être exhaustifs les éléments ci-dessus cités constituent une base importante à partir de laquelle on peut bâtir une comptabilité analytique.

III-2 : Les faiblesses du système et contraintes à la mise en place de la comptabilité analytique

Ce point a pour objectif de déterminer les lacunes du système actuel que la comptabilité analytique serait à même de combler et les obstacles liés au contexte particulier de la CAMEG, relatifs à la mise en place de cette comptable.

III-2-1 : les faiblesses du système actuel

Les faiblesses de l'outil de pilotage de la CAMEG tiennent essentiellement aux points suivants :

1) L'organisation générale très centralisée et ne comportant que les fonctions traditionnelles que sont : la Direction des Achats et de la Logistique, la Direction Administrative et Financière et la Direction des ventes et Marketing. Cette organisation semble à notre avis lourde au regard du volume des activités de l'entreprise (les achats 2002 à hauteur de 8.880.481.846 et le chiffre d'affaires de la même période est de 10.183.294.524) . En témoignent le volume des achats et des chiffres d'affaires figurant sur le tableau des données statistiques.

2) Les effectifs du personnel (68 agents toutes catégories confondues) insuffisant pour le travail qui leur est demandé surtout au niveau du personnel d'exécution où durant notre stage, nous avons constaté en permanence des travaux exécutés en dehors des heures normales de service non négligeables. Cette situation peut perturber les prévisions et même avoir des effets néfastes sur le comportement des travailleurs, si elle devient structurelle ; ceux-ci peuvent toujours chercher à majorer le revenu en prenant des dispositions pour effectuer des heures supplémentaires.

3). La méthode de valorisation des stocks par :

- le coût moyen unitaire pondéré (CMUP) en fin de période qui n'est pas très pertinente pour constater au fil du temps les variations de marges, en vue d'alimenter le compte de « réserve sociale (qui est un outil d'aide à l'accomplissement de la mission sociale de la CAMEG) ;
- la prise en compte uniquement du prix d'achat + frais de transport + frais de douane + frais de transit dans l'évaluation des stocks qui sous-évalue le niveau réel du stock.
- la prise en compte des frais de manutention , du transport des produits... dans les frais de structure;

4). La non disposition de coûts de traitement précis se rattachant à chacun des deux types de commandes : commandes ordinaires et commandes spécifiques.

5). Le système de contrôle de gestion qui selon le manuel des procédures est bien structuré pour jouer le rôle d'un outil de pilotage, d'aide à la prise de décision, mais malheureusement dans la pratique se résume à un contrôle d'engagement budgétaire.

A travers ce chapitre, nous constatons que malgré l'existence des obstacles à franchir dans la mise en place d'une comptabilité de management, les acquis de la CAMEG sont considérables et constituent une étape avancée dans l'installation de cet outil indispensable à la gestion moderne de l'entreprise.

Alors, au regard :

- de la nature de l'activité de la CAMEG et son importance ;
- des atouts et opportunités dont dispose cette structure pour l'implantation d'une comptabilité analytique ;

nous pensons que la CAMEG pourrait accroître sa capacité de décision en se dotant de cet outil d'aide à la prise de décisions de gestion.

Dans le chapitre suivant, nous proposerons un modèle de comptabilité de management adaptée au contexte de la CAMEG

III-2-2 : Les contraintes à la mise en place d'une comptabilité analytique à la CAMEG

Au-delà des contraintes du contexte africain évoquées dans la première partie, la CAMEG a ses propres réalités qui sont importantes à la mise en place d'une comptabilité de gestion en son sein. Il s'agit : en plus des contraintes financières et de disponibilité de personnel en qualité et en quantité, la contrainte majeure qui est celle de l'adaptation du système comptable à l'organisation interne de l'entreprise et de son insertion dans le système de pilotage existant.

Actuellement, l'organisation de la CAMEG consacre une direction générale et 3 directions fonctionnelles dont :

- la Direction des Achats et de la Logistique (DAL);
- la Direction des Ventes et du Marketing (DVM);
- et la Direction Administrative et Financière (DAF) .

La dernière direction a à sa charge la gestion financière , comptable , administrative et des ressources humaines.

Aussi, les tâches du contrôle de gestion lui sont dévolues du fait de la vacance de ce poste.

Au regard des attributions de cette direction qui est la plus indiquée parmi les trois à se charger de la comptabilité analytique, cette mission s'avérerait pratiquement inefficace s'il n'y a pas de changement de structure organisationnelle.

Cependant, force est de constater que la clairvoyance de l'équipe dirigeante de la CAMEG a permis malgré la jeunesse de l'organisation, de disposer des atouts considérables pouvant lui permettre de se doter des outils de gestion de son choix.

CHAPITRE II : PROPOSITION D'UN MODELE DE COMPTABILITE DE MANAGEMENT ADAPTE AU CONTEXTE DE LA CAMEG.

Après les entretiens avec les dirigeants de la CAMEG et l'analyse des textes régissant cette entreprise, de ses principes de fonctionnement et de l'esprit qui anime les différents acteurs, nous résumons leurs besoins en informations de gestion que la comptabilité de management doit satisfaire ainsi qu'il suit, sans être exhaustif :

- 1). Connaître mieux la structure des coûts en vue de les maîtriser et supprimer les coûts superflus ;
- 2) Connaître les coûts de revient par commande et par produit ;
- 3). Disposer d'informations (indicateurs) à une périodicité très rapprochée, mensuelle ou trimestrielle, en vue d'éclairer les prises de décisions et de permettre des actions correctives ;
- 4). Renforcer le système de contrôle de gestion en mettant à sa disposition un de ses outils d'analyse;
- 5). Responsabiliser davantage les différents centres de l'entreprise à travers la connaissance des coûts et des apports de chacun d'eux ;
- 6). Valoriser de façon plus précise des sorties de stocks en intégrant les frais de contrôle de qualité, la manutention, les frais fixes communs de stockage...

Alors, le modèle que nous proposons est une comptabilité prenant en compte les besoins d'informations sus-cités et les moyens et opportunités dont dispose la CAMEG.

Il s'agit d'une comptabilité préconisée en vue d'atteindre les objectifs généraux de l'entreprise. Elle procède :

- du découpage en centres d'analyse homogènes ;
- de la ventilation des charges dans les différents types de centres par codification ;
- de l'imputation des charges fixes des centres principaux en fonction de leurs niveaux d'activité ;

- de la périodicité mensuelle ou trimestrielle de détermination des coûts et résultats analytiques ;
- de la répartition des charges des centres principaux en :
 - * charges directes,
 - * charges indirectes,
 - * charges variables ,
 - * charges fixes.

Elle combine à la fois certains aspects des méthodes classiques que sont les méthodes des coûts complets et des coûts variables, que ceux de l'analyse par activité « ABC » .

Section I : Détermination des centres d'analyse

Le découpage en centres d'analyse doit être adapté à l'organisation administrative et technique de la CAMEG, et répondre aux objectifs et missions qui lui sont assignés. Cependant, compte tenu de la croissance rapide des activités de la CAMEG et du fait que l'organisation actuelle doit obligatoirement être modifiée si elle veut évoluer en phase avec le niveau de ses activités, nous proposons une comptabilité de management reposant sur les centres d'analyse ci-dessous.

Afin de disposer d'une large gamme d'informations et surtout s'inspirant du cas de l'Office National des Télécommunications « ONATEL » qui utilise le même support que la CAMEG, nous admettons des centres combinés faisant une distinction :

- centres principaux et centres auxiliaires, pour la détermination des coûts de revient des commandes de produits ;
- centres de profit et centres de coûts , pour faciliter l'élaboration du budget et mieux responsabiliser ces derniers;
- centres d'activités, pour analyser les coûts et les apports de chaque activité ;
- centres de produits pour analyser la contribution de chaque catégorie de produits au fonctionnement et à la réalisation du résultat de la CAMEG.

Ainsi, nous obtenons les classifications suivantes :

- de la périodicité mensuelle ou trimestrielle de détermination des coûts et résultats analytiques ;
- de la répartition des charges des centres principaux en :
 - * charges directes,
 - * charges indirectes,
 - * charges variables ,
 - * charges fixes.

Elle combine à la fois certains aspects des méthodes classiques que sont les méthodes des coûts complets et des coûts variables, que ceux de l'analyse par activité « ABC » .

Section I : Détermination des centres d'analyse

Le découpage en centres d'analyse doit être adapté à l'organisation administrative et technique de la CAMEG, et répondre aux objectifs et missions qui lui sont assignés. Cependant, compte tenu de la croissance rapide des activités de la CAMEG et du fait que l'organisation actuelle doit obligatoirement être modifiée si elle veut évoluer en phase avec le niveau de ses activités, nous proposons une comptabilité de management reposant sur les centres d'analyse ci-dessous.

Afin de disposer d'une large gamme d'informations et surtout s'inspirant du cas de l'Office National des Télécommunications « ONATEL » qui utilise le même support que la CAMEG, nous admettons des centres combinés faisant une distinction :

- centres principaux et centres auxiliaires, pour la détermination des coûts de revient des commandes de produits ;
- centres de profit et centres de coûts , pour faciliter l'élaboration du budget et mieux responsabiliser ces derniers;
- centres d'activités, pour analyser les coûts et les apports de chaque activité ;
- centres de produits pour analyser la contribution de chaque catégorie de produits au fonctionnement et à la réalisation du résultat de la CAMEG.

Ainsi, nous obtenons les classifications suivantes :

I.1: Découpage centres principaux / centres auxiliaires.

Les centres principaux sont des centres qui interviennent directement dans l'exécution du métier de la CAMEG constitué de l'achat des produits, depuis l'établissement des bons de commandes jusqu'au stockage des produits, la gestion des stocks, la vente des produits et les services après vente. Ce sont des centres de mission.

Les centres auxiliaires sont des centres de soutien aux autres centres .

Tableau 2 : Classification centres principaux / centres auxiliaires

Nature du centre	Désignation	composition	Unité d oeuvre
centres Principaux	Approvisionnement	Achats ,contrôle de qualité, transit , manutention, stockage magasin quarantaine, etc .	Nombre de commandes
	Magasin central	Stockage , conditionnement, manutention, transfert de produits, etc .	Nombre de lots reçus
	Distribution	Actions commerciales, Dépôts régionaux, Etc.	1 Fcfa du chiffre d'affaires réalisé
Centres auxiliaires ou de soutien	Administration	Direction générale (DG, CA, CS, CG, SI)*, Direction Comptable et Financière, Direction Administrative et des ressources humaines, Direction des ventes et marketing, Etc.	
	Transport	- livraison urbaine, - transport vers les dépôts régionaux, - etc .	

* DG : direction générale ; CS : comité de supervision ; CA : conseil d'administration
CG :contrôle d e gestion SI : service informatique

I.2 : Classification centres de profit / centres de coûts

Cette classification a pour intérêt de faciliter l'élaboration des budgets et de responsabiliser davantage les différents centres.

Les centres de profit sont ceux qui ont des objectifs de réalisation d'un profit par rapport à leur consommation de ressources. Il sont en contact avec l'extérieur et réalisent des recettes . Alors que les centres de coûts sont des centres qui ne

consommant que des ressources dans l'exécution de leurs tâches et dont la mission serait l'utilisation efficiente de ces ressources.

Tableau 3: regroupement centres de profit, centres de coûts

Nature du centre	Désignation	Composition
Centres de profit	Magasin central	Ventes spécifiques, stockage, cessions internes etc,
	Dépôt régional de Ouagadougou	Commercialisation (facturation, caisses,); actions commerciales, stockage, etc.
	Dépôt régional de Bobo Dioulasso	Stockage, commercialisation ,actions commerciales, etc .
	Dépôt régional de Fada Ngourma	Stockage, commercialisation, actions commerciales, etc
Centres de coûts	Transport	Acquisition du matériel de transport, maintenance du parc automobile, carburant, cession internes, etc .
	Direction générale	Cabinet du Directeur Général (secrétariat), Conseil d'Administration, Comité de Supervision, contrôle de gestion, service informatique, etc .
	Direction des Achats et de la Logistique « DAL »	Service achats, transit, magasin quarantaine, contrôle de qualité, etc ;
	Direction Administrative et Financière DAF	Service comptable, section financière, section administrative, section gestion des ressources humaines, etc .
	Direction des Ventes et Marketing	Action commerciale, statistiques sur les ventes, etc

I.3 : Classification par centres de produits

Il convient de rappeler ici qu'il ne s'agit pas d'une distinction liée à la nature des produits, mais plutôt relative à la nature du destinataire. Selon qu' il s'agisse d'une commande d'un démembrement de l'Etat ou d'une ONG pour des besoins isolés, ou

d'une commande entrant dans le cadre des activités ordinaires de la CAMEG, les produits reçus ne suivent pas le même circuit de traitement .

En effet, les produits des commandes dites spécifiques destinés généralement au Ministère de la santé sortent du circuit de la CAMEG après le magasin central, tandis que les produits ordinaires suivent le circuit normal, passant par les dépôts régionaux ; les dépôts répartiteurs, les CSPS , CMA ou pharmacies privées avant d'être vendus aux consommateurs finaux.

Aussi, les ARV font l'objet de vente directe aux malades à partir des dépôts régionaux de la CAMEG.

Ainsi, au regard de ces différences de traitement, nous avons regroupé les produits de la CAMEG en 3 grandes catégories comme suit :

Tableau 4 : Découpage en centres de produits.

Désignation	Composition et description
Produits ordinaires	<ul style="list-style-type: none"> - Produits destinés aux activités ordinaires de la CAMEG, tendant à mettre les MEG en quantité, en qualité et à bon prix à la disposition de la population ; - Circuit complet au sein de la CAMEG.
Produits spécifiques	<ul style="list-style-type: none"> - produits commandés de façon spécifique pour satisfaire une commande ponctuelle et importante de l'Etat , ONG, individus ; - destinés aux Ministère de la santé ou à des groupes sociaux à travers des œuvres de bienfaisance ; - traitement à la CAMEG se limite au niveau du magasin central.
Anti-Rétroviraux	Vente directe aux malades à partir des dépôts régionaux de la CAMEG

I-4 :Classification par centres d'activité

Il s'agit d'une classification fondée sur les principales activités qui constituent le métier de la CAMEG.

Ce découpage présente un double intérêt pour la CAMEG : d'une part, il permettra d'obtenir le coût de chaque activité principale de l'entreprise conduisant ainsi à appréhender les coûts superflus et en cas de prévision de cerner l'essentiel, d'autre

part, il constitue une phase transitoire pour une utilisation ultérieure de la méthode « ABC »

Tableau 5: classification en centres d'activité.

Centres d'activité	Tâches composantes	Unité d'oeuvre
Achat	Appel d'offres, commande, manutention, réception et contrôle de qualité, stockage magasin quarantaine , etc.	Nombre de commandes
Stockage magasin central	Stockage, manutention, conditionnement, transfert vers les dépôts régionaux, etc.	Nombre de lots reçus
Vente	Actions commerciales, Facturation, manutention, etc.	1 Fcfa du chiffre d'affaires réalisé
Transport	Equipement, maintenance du parc automobile, carburant, etc.	Nombre kilomètre parcouru ou quantité transportée

En apparence complexe , ce découpage multiple est très simple à exécuter avec le logiciel dont dispose la CAMEG . Il nécessite seulement un paramétrage adapté, permettant un fonctionnement en interface des différents centres avec un système de codification multiple . Ce système est déjà fonctionnel à l'ONATEL et permet le traitement des coûts historiques et des coûts préétablis dans l'intérêt de la gestion prévisionnelle.

I.5 : Les cessions internes entre centres d'analyse

La pratique des cessions internes entre centres d'activité est nécessaire dans une entreprise ayant une organisation décentralisée .

Les cessions internes sont des cessions de produits finis, de produits semi-finis, de service entre deux, voir plusieurs établissements de la même entreprise ou deux, voir plusieurs services du même établissement .

Dans le cas de la CAMEG, les cessions internes seront à notre avis :

- la cession des MEG (marchandises) par le magasin central aux dépôts régionaux ;

- et la cession de la prestation de service par la section transport et livraison aux autres centres d'analyse.

Cette proposition se justifie par le fait :

- qu'il faut mettre en exergue l'importance des activités menées par ces deux centres au sein de la CAMEG ;
- et qu'il convient d'accorder une mission supplémentaire à chacun de ces centres. Cela passe par l'exigence à ces centres, de consommer moins de ressources qu'ils en créent. D'où une nécessité de mesurer leurs apports à travers les cessions internes.

Les techniques de mise au point des prix de cessions internes sont variées. Néanmoins , elles doivent être déterminées à partir des orientations que la direction générale et le contrôle de gestion entendent favoriser. Les principaux objectifs assignés à un système de prix de cessions internes peuvent être résumés comme suit :

- motiver les acteurs des centres concernés : le système doit alors favoriser la mesure de performance des centres de responsabilité , en ignorant l'impact des paramètres échappant au contrôle direct des centres. Il faut que la mesure de performances ait un caractère motivant ;
- optimiser les décisions économiques : cela signifie qu'il faut tenir compte du maximum d'informations concernant les conditions d'exécution des activités de l'entité, dans la formation des prix .

Selon P .L.BESCOS & Al, « les procédures de fixation des prix de cessions (appelés également prix de transfert) sont au nombre de quatre : les coûts complets réels , les coûts standards , les prix du marché, et la méthode mixte³⁰ ».

Nous avons dans le cas de la CAMEG , retenu les méthodes des coûts standards et celle des prix du marché.

* La méthode des coûts standards : les prix de cessions sont valorisés à partir des coûts complets standards . Compte tenu de la complexité d'évaluation des charges de

³⁰ P.L. BESCOS & al, (1993), Contrôle de gestion et management, 4^e édition Montchrestien ,P :288

structure nous proposons comme base de valorisation, les coûts variables standards augmentés d'un pourcentage pour la couverture des charges fixes. Cette méthode est préconisée pour le centre magasin central qui comporte beaucoup de charges de structure.

* La méthode du prix du marché : le centre client est facturé au prix du marché usuellement pratiqué . Cette méthode est surtout préconisée pour le centre transport, où il existe un marché effectif et fiable sur lequel on peut se référer . Par ailleurs, cette méthode va introduire un principe de concurrence vis à vis de l'extérieur, et susciter une réflexion dans le sens de la sous-traitance ou non de cette activité.

Section II : Détermination des coûts à calculer et structure comptable.

Cette partie a pour but de déterminer la structure comptable , les coûts à calculer, la répartition des charges, le résultat analytique et le traitement des cessions internes.

Pour ce faire , nous rappelons que la comptabilité analytique ne retient que les seuls coûts consommés de la période concernée et non les coûts comptabilisés, ce qui nécessite un retraitement des charges au moment de la détermination des coûts et résultats.

Au niveau de la CAMEG les principales charges directes sont : les prix d'achats les frais de transport, les frais de transit, les frais de contrôle de qualité, la manutention, ... Les charges indirectes sont constituées de l'amortissement des immobilisations (les magasins, le matériel de transport...), les frais généraux tels que l'électricité, l'eau,... , les charges d'administration,...

II.1 : Répartition des charges indirectes

La saisie des charges dans les différents comptes de centres principaux et auxiliaires donne directement les totaux par centre au moment du calcul des coûts. Cette ventilation constitue une répartition des charges, communément appelés totaux après « répartition primaire ». Alors, la tâche en ce moment devient la ventilation des

coûts des centres auxiliaires dans les centres principaux et en cas de prestations croisées, la répartition réciproque entre centres auxiliaires. Cette ventilation est intitulée « répartition secondaire ».

*** Répartition réciproque entre centres auxiliaires**

Cette répartition s'effectue sur la base de clés de répartition que les dirigeants de la CAMEG détermineront en fonction du niveau d'activité dans ces centres et des volumes de prestation fournie aux autres centres. Cette méthode comporte un peu d'arbitraire, du fait que le choix des clés dépend étroitement de l'appréciation de celui qui les détermine. Il n'existe pas d'unité d'œuvre fiable pour mesurer l'activité ou les ressources consommées dans ces centres.

*** Répartition des coûts des centres auxiliaires aux centres principaux**

Au même titre que la répartition réciproque, cette répartition est basée sur les mêmes clés de répartition et consiste à vider les coûts des centres auxiliaires en les transférant dans les centres principaux

Tableau 6 : Répartition secondaire

Charges	Total	Transport	Administrati on	Approvision nement	Magasin central	distribution
Totaux après répartition primaire	$T = t_1 + t_2 + t_3 + t_4 + t_5$	t_1	t_2	t_3	t_4	t_5
Transport		$-(t_1 + x_1) = -(y_1 + y_2 + y_3 + y_4)$	y_1	y_2	y_3	y_4
Administration		x_1	$-(t_2 + y_1) = -(x_1 + x_2 + x_3 + x_4)$	x_2	x_3	x_4
Totaux après répartition secondaire	$T = t_3 + t_4 + t_5$	0	0	t_3	t_4	t_5
Unité d'oeuvre				Nombre de commandes	Nombre de lots reçus	IFcfa de chiffre d'affaires réalisé
Nombre d'unités d'oeuvres				A	B	C
Coût de l'unité d'oeuvre				t_3/A	t_4/B	t_5/C

* T = montant total global des charges indirectes à répartir,

* t_1, t_2, t_3, t_4, t_5 = montants totaux des centres après répartition primaire des charges,

* y_1, y_2, y_3, y_4 = montants reçus par chacun des autres centres, de la répartition du centre auxiliaire Transport,

* x_1, x_2, x_3, x_4 = montants reçus par chacun des autres centres, de la répartition du centre auxiliaire Administration

* t_3, t_4, t_5 = montants totaux par centre principal après répartition secondaire,

* A, B, C = nombre d'unités d'oeuvre respectivement des centres principaux Approvisionnement, Magasin central et Distribution,

* $t_3/A, t_4/B, t_5/C$ = coût de l'unité d'oeuvre respectivement des centres Approvisionnement, Magasin central et Distribution

II.2: Les différents coûts à calculer

Au regard de la nature de l'activité de la CAMEG, essentiellement commerciale et de ses objectifs, nous pensons que la connaissance des coûts suivants sera nécessaire et suffisante à l'orientation de ses dirigeants :

- **Coût d'achat** : ce coût représente tout ce qu'ont coûté les marchandises (produits pharmaceutiques) jusqu'au moment où la mise en stock est réalisée au niveau du magasin central. Il est composé de :

* charges directes =

+ prix d'achat hors taxes

- réductions commerciales

+ frais accessoires (transports, commissions, transit,...)

+ main d'œuvre directe (manutention , magasiniers magasin quarantaine ...)

+ frais de contrôle de qualité des produits.

* et des charges indirectes, qui sont les charges de structure des centres de gestion approvisionnement, selon l'unité d'œuvre choisie.

- **Coût à la sortie du magasin central** : le calcul de ce coût se justifie par :

+ l'énormité des stocks ;

+ le circuit long suivi par les produits avant d'être vendus aux détaillants : magasin quarantaine, magasin central, dépôts régionaux ;

+ et le fait que les conditions de stockage soient particulières, dues à la spécificité des produits.

Alors, ce coût, comprendra tout ce qu'ont coûté les produits jusqu'à la mise en stock au niveau des dépôts régionaux. Il s'agit :

* des charges directes :

+ coût d'achat des produits transférés dans les dépôts régionaux,

+ main d'œuvre directe (frais de manutention)

+ frais de transport (livraison aux dépôts régionaux)

etc.

* et des charges indirectes : qui sont les charges de structure des centres de gestion, stocks magasin central selon l'unité d'œuvre retenue.

- **Coût de distribution** : il représente l'ensemble des charges liées à la distribution . Il comprend :

* des charges directes : facturation, caisse, main d'œuvre directe (manutention), livraison aux clients...

* et des charges indirectes , déterminées selon l'unité d'œuvre choisie (1 Fcfa du Chiffre d'affaires réalisé).

- **Coût de revient des produits vendus** : Il représente l'ensemble des coûts supportés durant le cycle d'exploitation jusqu'au stade final, coût de distribution inclus. Il ne concerne que les marchandises vendues.

- **Coûts variables par catégorie de produits** (ordinaires, spécifique, et ARV) : Ils ont pour objectif de faciliter la détermination de l'incidence des variations du volume d'activité et de savoir jusqu'à quel niveau baisser les prix de vente des MEG tout en contribuant positivement à la couverture des charges fixes.

Ils comprennent pour chaque catégorie de produits les charges étroitement liées aux volumes et valeurs des produits achetés : il s'agit principalement du prix d'achat, de la manutention, du transport ...

- **Coûts par centre de responsabilité** : ils contiennent tout ce qu'ont coûté l'exercice des activités dans chacun de ces centres au cours d'une période donnée. Il s'agit notamment des centres de profit, et de coûts. Ils ont pour intérêt de faciliter l'élaboration du budget.

- **Coûts par centre d'activité** : ils permettent la connaissance et la maîtrise des coûts des diverses activités au sein de l'entreprise . Ils enregistrent toutes les ressources consommées par chaque activité au cours d'une période donnée.

II.3 : Organisation comptable et enregistrement des charges

Dans cette partie nous traiterons du plan comptable et de l'enregistrement des charges.

II-3-1 : Le plan comptable.

Le plan comptable analytique proposé suit la structure des comptes de la classe 9 du SYSCOA, précisément les comptes du groupe 92 à 99.

Cependant, compte tenu du système de codification multiple proposé et du système de gestion centralisée, les classes 92 « comptes réfléchis » et 99 « comptes de liaisons internes » ne seront pas nécessaires

II-3-2 : Enregistrement comptable

Le principe d'enregistrement comptable se base sur le respect du principe de la partie double.

Les données sont enregistrées au niveau de la comptabilité générale et les comptables de la comptabilité analytique procèdent à la ventilation dans les différents centres de responsabilité.

Après disposition des données, la tâche de la comptabilité analytique revient à la ventilation des charges dans les comptes de coûts et de stocks, à déterminer les résultats analytiques et les enregistrer, à s'assurer de la concordance avec les résultats de la comptabilité générale .

Ils se chargent également de la détermination des écarts par rapport aux prévisions budgétaires et leur enregistrement.

L'analyse des informations issues de la comptabilité analytique étant surtout à la charge du contrôleur de gestion.

II.4 : Détermination du résultat analytique

La détermination du résultat analytique s'effectue au moment d'arrêt de la comptabilité analytique .

Il est égal au **prix de vente – coût de revient des produits vendus** d'une période donnée.

Quelle que soit la périodicité de détermination de ces résultats , la concordance entre le résultat global analytique et le résultat de la comptabilité générale doit être assurée. Pour ce faire, le tableau ci-dessous donne une technique de rapprochement.

Tableau 7: technique de rapprochement résultat analytique et résultat de la comptabilité générale

Eléments	+	-	commentaires	
			Effet sur le RAE	Conséquences
Résultat global analytique			Bénéfice ou perte	
Charges non incorporables		x	Augmente	Il faut les soustraire
Charges supplétives : Rémunération des fonds de dotation	x		baisse	Il faut les ajouter
Différences d'inventaire des stocks de MEG :				
- manquant		x	Augmente	Il faut les soustraire
- excédent	x		baisse	Il faut les ajouter
Différences sur coûts et taux de cession :				
- arrondis par défaut		x	Augmente	Il faut les ajouter
- arrondis par excès	x		baisse	Il faut les soustraire
Produits non incorporés : Produits du compte de « réserve sociale »	x		Baisse	Il faut les ajouter
Totaux	x	x	Total colonne « + » - total colonne « - » = résultat analytique d'exploitation	
Résultat analytique d'exploitation			Identique au résultat de la comptabilité générale	

Source : Béatrice et Francis Grandguillot ; Comptabilité analytique , 4^o Edition Gualino 2001 P :82 ; adapté au cas de la CAMEG

Section III : Limites du modèle

Le modèle comptable proposé, bien que conçu en fonction de la disponibilité des moyens existant à la CAMEG et tenant compte de sa mission, comporte des limites dont il est nécessaire de relever ici. Il s'agit :

- 1) de « l'apparence » lourdeur de la procédure car combinant plusieurs méthodes d'analyse, dans le but d'obtenir une large gamme d'informations. Néanmoins, au démarrage un choix de quelques informations à recueillir peut être simplificateur en attendant que l'outil soit maîtrisé
- 2). Du coût de mise en œuvre du système, du fait qu'il ratisse large. Cependant, les acquis de la CAMEG, surtout la détention du logiciel « SAGE SAARI » constituent un amortisseur important des coûts que le système devrait engendrer.
- 3). De La périodicité mensuelle proposée qui peut engendrer un problème d'évaluation de certaines charges telles que :
 - + les frais de contrôle de qualité qui sont une dépense effectuée pour des produits pouvant rester dans le circuit au-delà de 3 mois voir même une année ;
 - + certains frais de stockage comme le coût de la chambre froide ;
 - + les frais de l'action commerciale faite pour une période non déterminée.
- 4). Du choix des unités d'œuvres des centres principaux et centres d'activité qui ne sont pas forcément les meilleures, alors, la CAMEG peut en fonction de ses réalités, choisir celles qui s'y adaptent les mieux.
- 5) De la répartition des charges indirectes des centres auxiliaires aux centres principaux, qui peut comporter un niveau d'arbitraire . Le degré d'arbitrage peut être minimisé en fonction du réalisme dans le choix des clés de répartition dont la latitude est réservée aux dirigeants de la CAMEG.

6) De la saisie unique des données comptables au niveau de la comptabilité générale, bien que pratique et limitative des erreurs de saisie, elle peut en masquer en cas d'infiltration.

En effet, dans ce système, lorsqu'une erreur de saisie se glisse, il peut paraître difficile de l'identifier car elle se répercute à tous les niveaux de traitement de la donnée. Il faudrait donc répartir à la source pour une confrontation.

7). De la retenue du principe de cessions internes entre centres, qui peut être fastidieuse, car induit une gestion administrative supplémentaire, allant de la facturation à la comptabilisation des produits de ces dernières. Aussi, il peut produire des effets contraire si les prix ne sont pas motivants aussi bien pour le centre fournisseur que le client.

8). De l'accent mis sur le domaine purement de gestion et qui touche peu à l'aspect social de la mission de la CAMEG.

9). Du fait même que la fiabilité et la fonctionnalité du système n'ont pas été testé pratiquement, au vu du temps qui nous est imparti et qu'il faut des préalables importants avant sa mise en œuvre (décision, paramétrage du système...).

Section IV : Recommandations et suggestions

La mise en place de la comptabilité de management est un travail de longue haleine, exigeant une disponibilité et une rigueur dans le suivi et les ajustements à opérer.

A la lumière des éléments existant et des insuffisances relevées ici et là, nous faisons à l'endroit des dirigeants de la CAMEG, dans le sens d'une installation de la comptabilité analytique, les recommandations et suggestions suivantes :

1). Prendre la décision de se doter de la comptabilité analytique sans trop de polémique, au regard des apports de cet outil de gestion, seulement, il faut éviter la complexité dès le départ.

Il faut choisir un certain nombre de coûts à calculer, et perfectionner le système par la suite, car l'installation d'un système de comptabilité analytique est un processus, nécessitant des ajustements et des modifications au fil du temps, en fonction des moyens et des objectifs du moment.

2). Au titre de l'organisation interne, nous pensons que pour la mise en place de la comptabilité analytique, et pour plus d'efficacité, il faut à la CAMEG, une organisation plus décongestionnée, plus décentralisée. Ainsi, nous proposons pour l'installation de cette comptabilité, l'éclatement de la Direction Administrative et Financière en au moins deux directions fonctionnelles : une Direction Financière et Comptable et une Direction Administrative et des Ressources Humaines.

3). Evaluer les performances réelles de l'utilisation des ressources en imputant aux résultats obtenus les effets positifs et négatifs de la convention afin d'avoir des indicateurs comparables à ceux des concurrents.

4). Faire un découpage de l'entreprise en centres de responsabilité tel que proposé ci-dessus et de décrire de façon claire les missions qui leur seront assignés.

5). Faire une sensibilisation du personnel dans le sens du changement qui sera opéré : changement des comportements dans le traitement des données et de la périodicité d'élaboration des différents états et tableaux de bord, avant tout acte de mise en place de la comptabilité.

6). Impliquer au maximum le personnel existant dans le processus de l'installation.

Pour ce faire, la Direction Générale doit préciser l'objectif du projet de mise en place de la comptabilité analytique, identifier l'ampleur du travail attendu du personnel concerné ainsi que les résultats escomptés.

7). Disposer de compétences humaines pour assurer la fiabilité et la pertinence des informations issues de ce système. Pour cela, il faut former , recruter et recycler les agents qui seront chargés de la mise en œuvre de cette comptabilité. Nous proposons pour un départ 3 agents supplémentaires dont un cadre pour la conception et l'analyse de résultats et deux agents d'exécution pour le traitement des données.

8). Déterminer sans ambiguïté les unités d'œuvre des différents centres d'analyse (principaux et d'activité), en vue de pouvoir mesurer les ressources consommées par chacun d'eux.

9). Accorder une importance au système de contrôle de gestion afin qu'il puisse jouer pleinement son rôle de guide et d'aide à la prise de décisions . Et surtout, qu'il puisse servir d'alarme en cas de déviation par rapport à la trajectoire fonctionnelle et prévisionnelle .

10). Adopter le planning de mise en œuvre tel que présenté sur le tableau 8 ci-dessous .

Il nous est impossible d'établir un programme de mise en œuvre de ce système avec des périodes et délais, du fait que nous ne maîtrisons pas les priorités de la CAMEG, ainsi que l'aspect ressources disponibles pour sa réalisation.

Tableau 8 : Planning de mise en œuvre du modèle de comptabilité analytique proposé

N° ordre	Activité	Contenu	Intervenants
1	Prise de décision	Conférer le plein pouvoir pour l'exécution	Conseil d'Administration sur proposition du Directeur Général
2	Finalisation et amendement du système proposé	Validation des objectifs, Validation de la méthode d'évaluation des coûts, Validation du découpage en centres d'analyse, Validation du plan comptable ; Détermination des unités d'œuvre	Direction générale (comité de pilotage impliquant le personnel et dirigé par le contrôleur de gestion)
3	Changement d'organigramme	Plus décentralisé	Conseil d'Administration sur proposition du Directeur Générale
4	Sensibilisation du personnel	Faire comprendre les objectifs et les enjeux, faire accepter les attentes en terme de résultats et travail.	Direction générale (service de communication)
5	Recherche de compétences humaines	Recrutement, formation et recyclage du personnel	Direction Général
6	Paramétrage du système d'information	Paramétrer le support informatique (logiciel) en fonction des données à recueillir, du mode de traitement et des informations à obtenir.	Cellule informatique
7	Démarrage test	Mise en œuvre provisoire du système	Agents chargés du système de comptabilité analytique, contrôleur de gestion.
8	Actions correctives	Ajustement en fonction des défaillances et du degré de fiabilité souhaité des informations obtenues.	Contrôle de gestion ;

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION GENERALE

Notre séjour à la CAMEG nous a permis de nous familiariser avec cette organisation et de diagnostiquer ses activités, sa structuration et son mode de fonctionnement.

Activité essentiellement basée sur des achats/reventes des MEG, elle comporte des aspects de prestation de services dus à la spécificité des produits vendus, tels que :

- le contrôle de qualité des produits (analyses chimiques des échantillons de produits achetés) ;
- le transport des produits vers les dépôts régionaux et les pharmacies privées ;
- la gestion des stocks hors de l'ordinaire, car tenant à préserver les qualités chimiques des produits stockés.

Alors, il s'est agi pour cette étude de définir les grandes lignes de la mise en place de la comptabilité de management, intégrant les multiples et différentes préoccupations des responsables de la CAMEG, la particularité de son activité et son environnement économique et institutionnel.

Ainsi, au regard de la nature de son activité comportant des aspects de prestation de service, et de sa croissance rapide, nous avons pensé qu'il est nécessaire de doter cette entreprise d'une comptabilité analytique, capable de valoriser les sorties des produits, en prenant en considération les variantes ci-dessus citées.

La mise en œuvre d'une comptabilité analytique exige évidemment qu'un certain nombre de préalables soient acquis.

Il s'agit principalement du support informatique et d'un logiciel de traitement comptable adapté, des méthodes de valorisation des stocks , de calcul des coûts , du découpage de l'entreprise en centres d'analyse , du personnel dynamique et compétent et une organisation interne appropriée. Au niveau de la CAMEG, l'essentiel de ces préalables constitue un acquis.

De ce fait, nous pensons qu'avec une volonté des décideurs et un peu plus de moyens matériels, financiers et humains, la CAMEG disposant déjà d'énormes atouts est à même de se doter de cet outil de gestion.

Notre choix de méthode s'est porté sur un système combinant à la fois des principes des méthodes classiques telles les coûts complets et coûts variables que ceux de la méthode d'analyse par activité.

La situation concurrentielle et le vent de la libéralisation qui prend de l'ampleur de nos jours, militent en faveur de cette implantation, afin de prémunir l'entreprise de toute surprise incontrôlable.

Pour pouvoir exploiter toutes les capacités de ce système, nous pensons que l'observation des recommandations et suggestions faites dans le dernier chapitre s'avère nécessaire.

En somme, cet outil s'inscrit dans un cadre global de système d'information, capable de fournir des éléments destinés à éclairer la prise de décision, et de permettre aux dirigeants de s'orienter et mieux positionner les produits de la CAMEG sur le marché quel que soit le contexte dans lequel elle se trouverait

Bibliographie

Ouvrages

- 1) BESCOS. P.L. & al, (1993), contrôle de gestion et management, 4^e édition
Montchrestien
- 2) CHARPENTIER Michel et Philippe GRANDJEAN, (1998), Secteur public et
contrôle de gestion (pratiques, enjeux, et limites), Editions d'Organisation
- 3) DORIATH Brigitte & al, (2001), comptabilité et gestion des organisations, Edition
DUNOD
- 4) DORIATH Brigitte, (2002), DECF épreuve n°7 contrôle de gestion, Edition
DUNOD
- 5) GRANDGUILLOT Francis et Béatrice, (2001), comptabilité analytique , 4^e édition
Gualino
- 6) KAPLAN. R.S., D.P. NORTON, (1998), Le tableau de bord prospectif, pilotage
stratégique : les 4 axes du succès, Editions d'Organisation
- 7) Michel GERVAIS, (1994), contrôle de gestion par le système budgétaire, 3^e
édition Vuibert Entreprise
- 8) MYKITA, P./TUSZYNSKI, J, (2000), comptabilité analytique .Tome1 :contrôle de
gestion .2^e édition Foucher
- 9) UEMOA-SYSCOA, (1997), Guide d'application, Edition Foucher
- 10) UEMOA-SYSCOA, (1996), Plan comptable général des entreprises, Edition
Foucher

Articles

- 1) BAIDARI Boubacar, (2002), systèmes d'information comptable des entreprises de
l'UEMOA : étude comparative des entreprises Sénégalaises et des filiales des
groupes occidentaux implantés au Sénégal, Acte du Séminaire International
RAMEGE, Mai 2002.
- 2) DEMEESTERE René, (2000), Que peut-on attendre d'une comptabilité de gestion
dans le secteur public ? La Revue Politique et management public, Volume 18, N°
4, Décembre 2000

- 3) DENONGNON Isabelle, (2003), des outils pour contrôler et prendre des décisions stratégiques dans l'entreprise, publication de la Maison de l'Entreprise ME 22 du 05 Février
- 4) HERNANDEZ .E . M, Un système d'information comptable pour l'entreprise informelle africaine, Direction et Gestion, La Revue des Sciences de gestion N° 182-183
- 5) MENDOZA Carla et Pierre-Laurent BESCOS, (1996), Contrôle de gestion et besoins d'information des managers, Acte du 17^{ème} congrès 30-31 Mai et 1^{er} Juin 1996, Association Française de Comptabilité « AFC »
- 6) NOBRE Thierry, (2001), Méthodes et outils du contrôle de gestion dans les PME, Finance Contrôle Stratégie- Volume 4, N° 2 de Janvier 2001
- 7) PERDRIAU Claude, (2003), La fonction comptabilité-finances-gestion, La Revue du Trésor 83^e année, N° 1 Janvier
- 8) SCHATT Alain, (2003), Quel avenir pour l'information comptable ? La Revue du Financier N° 139

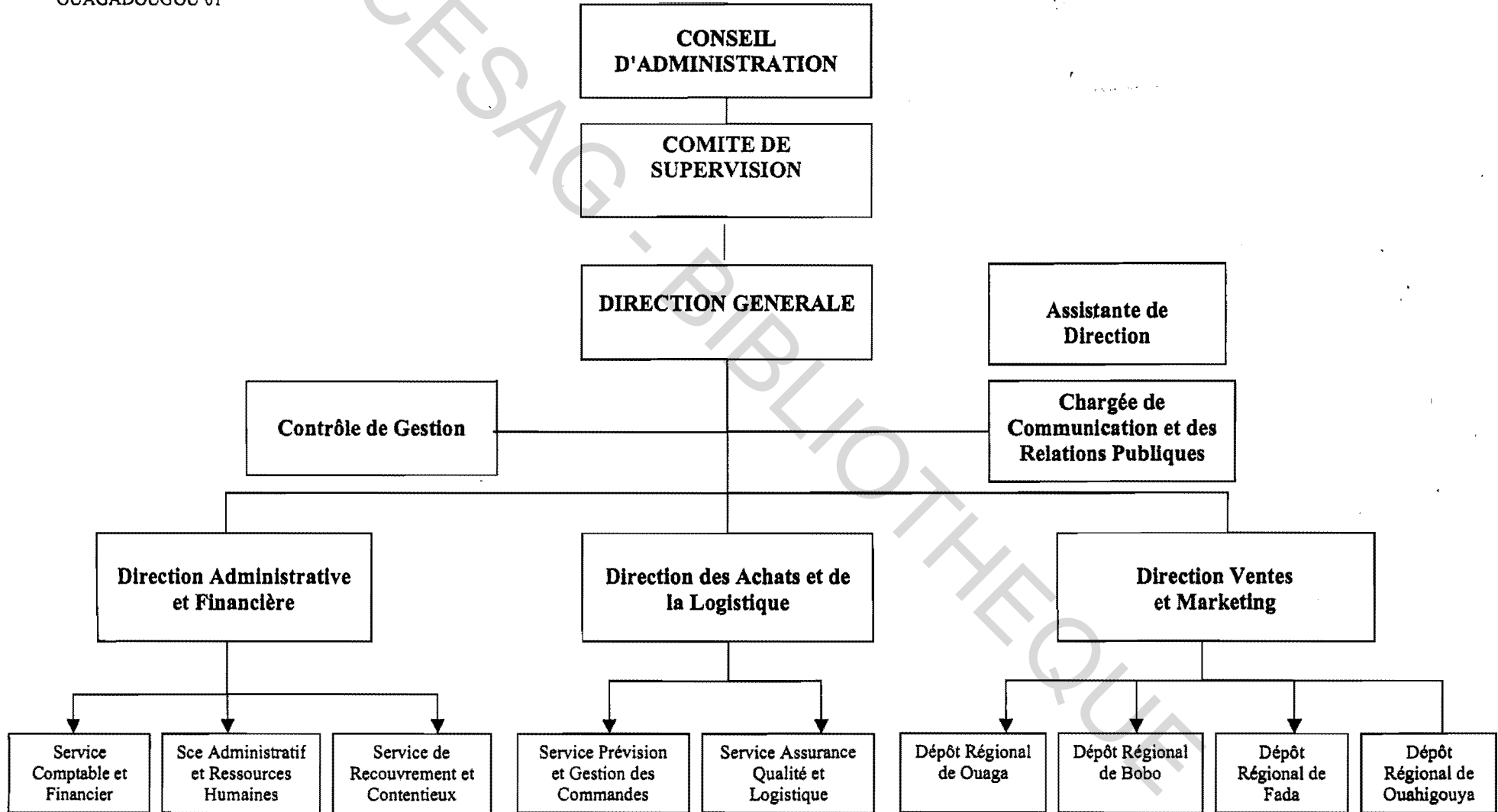
Mémoires et autres

- 1) CAMEG, Budget 2003
- 2) CAMEG, convention entre l'Etat et la CAMEG
- 3) CAMEG, Manuel des procédures administratives, financières et, comptable
- 4) CAMEG, rapports d'activité du 2^e et 3^e trimestres 2002
- 5) CAMEG, Statuts
- 6) OUEDRAOGO Barou Oumarou, (2003), Accessibilité financière des populations démunies aux médicaments essentiels génériques au Burkina Faso : politiques et stratégies de mise en œuvre de 1992 à 2001 et perspectives mémoire de fin d'études, DSGE-CESAg
- 7) PADACALE Péguedhou, (1998), comptabilité analytique un outil efficace du contrôle de gestion : cas de la Caisse Nationale de Sécurité Sociale du Togo, mémoire de fin d'études DSGE-CESAG

ANNEXE I

CAMEG
01 BP 4877
OUAGADOUGOU 01

ORGANIGRAMME DE LA CAMEG



ANNEXE II

Liste articles / Stock DEPOT REGIONAL OUAGA

CAMEG

Gestion Commerciale 100 10.00

Date tirage : 11/08/03 à 08:11:05

Page : 1

Référence	Désignation	Famille	Qtés en Stock	Valeur du stock	Prix de Vente unitaire
29009039	Abaisse langue en bois	2900	21 300,00		4,09
13081001	Aciclovir 200mg cp	1308	2 050,00		58,24
10001004	Acide acétyl salicylique 500mg blister	1000			3,13
10001001	Acide acétyl salicylique 500mg vrac	1000	1 680 000,00		1,80
19011003	Acide ascorbique (vitamine C) aromatisé vrac cp	1901	15 000,00		12,83
23037003	Acide benzoïque, acide sal. (Whitefield)6+3%pde	2303	210,00		297,43
21011001	Acide folique 5mg cp. vrac	2101	5 000,00		1,11
13011011	Acide nalidixique cp vrac	1301	33 000,00		31,96
10004002	Acétyl salicylate de lysine 1800mg inj.	1000			249,39
10004001	Acétyl salicylate de lysine 900mg inj.	1000	30,00		198,08
29009005	Agrafe de Michel 16mm	2900	1 800,00		23,37
29009004	Agrafes de Michel 14mm	2900	9 300,00		23,37
29009040	Aiguille de Reverdin courbe 21 cm	2900	13,00		8 023,89
29009041	Aiguille de Reverdin droite 21 cm	2900	36,00		8 023,89
30019005	Aiguille de prélèvement sous vide 20G	3001	4 500,00		60,86
30019018	Aiguille de prélèvement sous vide 21G	3001	803,00		60,86
30019019	Aiguille de prélèvement sous vide 22G	3001	1 000,00		60,86
31019001	Aiguille dentaire intraseptable 27g 8mm	3101	1 400,00		61,22
31019002	Aiguille dentaire parapicale 30g 23mm	3101	200,00		61,22
28019005	Aiguille hypodermique 20G IM	2801			13,47
28019006	Aiguille hypodermique 21G IM	2801	132 600,00		13,47
28019007	Aiguille hypodermique 22G IM	2801			13,47
28019008	Aiguille hypodermique 24G IM	2801	138 600,00		13,47
28019009	Aiguille hypodermique 25G IM	2801	30 500,00		13,47
28019010	Aiguille à ponction lombaire 18G	2801	1 250,00		630,11
28019011	Aiguille à ponction lombaire 20G	2801	2 850,00		630,11
28019012	Aiguille à ponction lombaire 22G	2801	1 405,00		630,11
28019001	Aiguille épicroténienne 19G	2801	7 046,00		33,52
28019002	Aiguille épicroténienne 21G	2801	6 398,00		33,52
28019003	Aiguille épicroténienne 23G	2801	9 700,00		33,52
28019004	Aiguille épicroténienne 25G	2801	6 098,00		33,52
13031019	Albendazole 400mg cp blister	1303	28 200,00		23,84
13035006	Albendazole 400mg/10ml susp , 10ml	1303	3 819,00		194,49
40039133	Alcool iodé 125ml	4003	55,00		672,00
23018008	Alcool éthylique 96°	2301	1 675,00		593,75
40050002	Aldasan 2000 (40ml)	4005	400,00		259,70
31029002	Alkazyme 1kg	3102	5,00		31 482,00
22011001	Aminophylline 100mg vrac	2201	35 000,00		3,09
22014001	Aminophylline 25mg/ml, 10ml	2201	1 531,00		89,89
13025009	Amodiaquine 50mg/5ml sirop	1302	259,00		336,16
13021014	Amodiaquine chlorhydrate 200mg gel	1302	62 000,00		13,79
40050007	Amosept 5 litres (savon liquide)	4005			26 922,89
40050005	Amosept 500ml	4005			3 804,54
13011032	Amoxicilline / AC clavulanique 500mg	1301	10 770,00		105,31
13015015	Amoxicilline / Ac. clavul.susp. 250mg/5ml	1301			1 430,71
13015001	Amoxicilline 125mg/5ml, 60ml	1301	1 592,00		302,59
13015002	Amoxicilline 250mg/5ml, 60ml	1301	5 885,00		382,80
13011001	Amoxicilline 500mg cp blister	1301	53 000,00		28,87
13012001	Amoxicilline 500mg gélule blister	1301	1 420 600,00		32,00
13014001	Ampicilline 0,5g	1301	25 865,00		168,06
13014002	Ampicilline 1g	1301			191,06
31029003	Anesthésique avec vasoconstricteur	3102			262,35
31029004	Anesthésique de contact	3102			12 243,00
31029005	Anesthésique sans vasoconstricteur	3102	80,00		262,35
24047001	Antihémorroïdaire 30g	2404	433,00		509,43

Liste articles / Stock DEPOT REGIONAL OUAGA

CAMEG

Gestion Commerciale 100 10.00

Date tirage : 11/08/03 à 08:17:19

Page : 2

Référence	Désignation	Famille	Qtés en Stock	Valeur du stock	Prix de Vente unitaire
13094001	Antimoniate de méglumine (Glucantine) 30%, 5	1309	920,00		550,00
ZESCOMPTE	Article Escompte de règlement	ZDIVERS			
ZRISTOURNE	Article Ristourne	ZDIVERS			0,02
24024001	Atropine 0,5mg/ml, 1ml	2402	1 750,00		38,34
20036001	Atropine sulfate 1%, 5ml	2003			365,93
23027001	Bacitracine néomycine	2302	5 309,00		303,80
28039004	Bande de crêpe 3m x 10cm	2803	3,00		243,21
28039003	Bande de crêpe 4m x 10cm	2803	3,00		312,29
28039002	Bande de gaze 4,5m x 10cm	2803	26 002,00	2	74,88
28039001	Bande de gaze 5m x 0,5m	2803	5,00		43,14
28039028	Bande extensible 3m x 10cm	2803	40,00		103,30
28039006	Bande plâtrée (biplatrix) 3m x 15cm	2803	1,00		692,56
28039007	Bande plâtrée (biplatrix) 3m x 20cm	2803	93,00		764,71
30029003	Bandelette réact.comb.3 prot./gluc./ph	3002	11 400,00		65,08
29009027	Bassin de lit plastique	2900			3 216,72
13014003	Benzathine benzylpénicilline 2,4MUI inj	1301	19 420,00		274,39
23048001	Benzoate de benzyl 25% 125ml	2304	247,00		486,65
23048003	Benzoate de benzyl 25%, 1litre	2304	123,00		3 518,07
13014006	Benzylpénicilline 1MUI inj	1301	273,00		55,03
13014005	Benzylpénicilline 5MUI inj	1301	2 380,00		193,42
13014004	Benzylpénicilline procaine (3+1)MUI inj	1301	2 549,00		165,21
19024001	Bicarbonate de sodium 1.4%	1902	235,00		115,14
40039132	Bicarbonate de sodium 250g	4003	29,00		520,00
29009061	Bidon vide de 20 litres	2900	1,00		1 750,00
24061001	Bisacodyl 5mg	2406	22 000,00		5,59
29009006	Boite de petite chirurgie	2900	23,00		17 313,28
29009042	Boite à instruments Inox	2900	5,00		6 798,05
29009034	Boite d'accouchement	2900	50,00		22 354,93
28059001	Boîte de récupération de seringue	2805	1 518,00		1 187,44
29009043	Boite de sécurité pour aiguille usagée	2900			1 364,06
12024001	Bupivacaine 0.5%, 100mg/20ml	1202			955,52
12024006	Bupivacaine 50mg/20ml 0.25%	1202	80,00		744,65
24021001	Butylscopolamine 10mg	2402	298 000,00		10,98
24024002	Butylscopolamine 20mg/ml, 1ml	2402	19 650,00		85,93
19021003	Calcium lactate 300mg cp	1902	8 000,00		4,62
14011001	Captopril 25mg	1401	24 000,00		14,89
25011001	Carbamazépine 200mg	2501	4 000,00		9,33
22015002	Carbocystéine 100ml 5%	2201	7 145,00		659,29
22015001	Carbocystéine 100ml, 2%	2201	9 908,00		597,61
13014007	Ceftriaxone 250mg + solvant	1301	3 225,00		422,06
13014030	Ceftriaxone 500mg IV/IM	1301			1 120,76
24051002	Charbon végétal 500mg	2405			11,50
23011002	Chloramine T 500mg comp	2301	1 000,00		7,39
20026001	Chloramphénicol 0.4%, 10ml	2002	1 584,00		186,79
20026003	Chloramphénicol 0.5%, 10ml coll	2002	1,00		338,29
13014008	Chloramphénicol 1g susp. aqu.	1301	6 128,00		184,95
13012002	Chloramphénicol 250mg comp	1301	53 000,00		9,48
13014009	Chloramphénicol 500mg susp. huile.	1301			1 031,53
23018002	Chlorhexidine 5%, cetrimide 1 litre solut.	2301	55,00		1 862,86
13021005	Chloroquine 100mg base blister	1302	2 061 000,00		4,80
13021006	Chloroquine 100mg base enrobé vrac	1302	3 635 000,00		3,50
13021001	Chloroquine 100mg base sécable vrac	1302	1 579 000,00		3,00
13025001	Chloroquine 50mg/5ml susp.	1302	6 044,00		287,06
15001001	Chlorphéniramine maléate 4mg	1500			0,75
25031001	Chlorpromazine 100mg	2503	145 000,00		7,70

Liste articles / Stock DEPOT REGIONAL OUAGA

CAMEG

Gestion Commerciale 100 10.00

Date tirage : 11/08/03 à 08:23:05

Page : 3

Référence	Désignation	Famille	Qtés en Stock	Valeur du stock	Prix de Vente unitaire
25034001	Chlorpromazine 25mg/ml, 2ml	2503	4 200,00		89,89
19024003	Chlorure de potassium 10%, 10ml	1902	1 700,00		69,26
19024002	Chlorure de sodium 10ml	1902	5 048,00		74,28
24011001	Cimétidine 200mg	2401			8,59
24011007	Cimétidine 400 mg	2401	180 000,00		13,34
13011002	Ciprofloxacine 500mg	1301			25,05
29009045	Ciseaux Dauphin droit 16cm	2900	20,00		1 280,14
29009047	Ciseaux Mayo droit 18 cm	2900	79,00		1 822,44
29009007	Ciseaux droit MM 14cm mousse Inox	2900	57,00		914,74
29009008	Ciseaux droits MM 16cm pointus Inox	2900			1 278,70
29009046	Ciseaux mayo courbe 16 cm	2900	67,00		1 278,70
29009044	Ciseaux mousse droit 18 cm	2900	27,00		1 821,00
13014010	Cloxacilline 0,5g inj	1301	650,00		218,88
13012003	Cloxacilline 250mg	1301	8 000,00		15,45
13012004	Cloxacilline 500mg gél	1301	32 000,00		30,17
40039129	Collutoire au bleu de méthylène 30ml	4003	15,00		980,00
13071005	Combivir (Lam.150mg +Zid.300mg)	1307	139,00		46 375,00
28039009	Compresse 40cm x 40cm / 10cm x 10cm	2803	108 814,00		60,67
28039011	Compresse gaze pièce 0.65m x 100m	2803	102,00		11 933,51
28039010	Compresse st. non tissé 10x10cm paire	2803			70,99
27039007	Conceptrol (Nonoxynol 9 , 100mg)	2703			100,00
27039008	Confiance (Lo-femenal)	2703	100,00		180,00
28039029	Coton cardé 500g	2803	86,00		1 314,16
28039013	Coton cardé roulé (soffban) 2.7mx7.5cm	2803	1 588,00		352,14
28039015	Coton hydrophile 100g	2803	1 044,00		346,69
28039014	Coton hydrophile 500g	2803	1 531,00		1 328,07
28039016	Coton hydrophile 50g	2803	5 536,00		200,01
31019004	Coton salivaire n°2 (rouleau)	3101	1 200,00		9,41
13011003	Cotrimoxazole 120mg	1301			2,62
13015003	Cotrimoxazole 240mg/5ml	1301	9 488,00		226,74
13011009	Cotrimoxazole 480 mg blister	1301	1 044 000,00		7,33
13011004	Cotrimoxazole 480mg vrac	1301	2 447 000,00		6,04
13011017	Cotrimoxazole 960mg vrac cp.	1301	313 500,00		11,76
13072003	Crixivan (Indinavir) 400mg b/180gél	1307	32,00		34 438,00
15001002	Dexaméthasone 0,50mg	1500			3,50
15004005	Dexaméthasone 4mg/ml, 1ml	1500	2 250,00		98,05
25021001	Diazépam 5mg	2502	56 000,00		3,20
25024001	Diazépam 5mg/ml, 2ml	2502	23 700,00		56,84
11011001	Diclofenac 25mg comprimé	1101			3,15
11014001	Diclofénac 25mg/ml, 3ml	1101	6 580,00		51,38
11011014	Diclofénac 50mg comprimé	1101	298 600,00		6,90
14024001	Digoxine 0,5mg	1402			68,85
14021001	Digoxine 250µg	1402	8 000,00		6,32
27039003	Dispositif intra utérin (DIU)TCu 380A	2703	2 415,00		500,00
28039017	Doigtier stéril 2 doigts	2803	139 564,00		6,78
13011005	Doxycycline 100mg	1301	102 000,00		7,36
27039001	Dépo-provera (Médroxy. 150mg/3ml) +seringue	2703	16 272,00		300,00
26014007	Eau PPI 10ml	2601	78 615,00		25,04
26014008	Eau PPI 5ml	2601	45 257,00		19,25
30019011	Ecouvillon pour prélèvement vaginal stéril	3001	21,00		71,74
30019016	Embout bleu 1ml	3001	79 000,00		5,15
30019015	Embout jaune 200µl	3001	60 000,00		2,55
23018003	Eosine poudre 100g	2301			9 900,00
40050008	Eosine solution 1% 125ml	4005	70,00		599,00
40050009	Eosine solution 2% 125ml	4005	149,00		757,00

Liste articles / Stock DEPOT REGIONAL OUAGA

CAMEG

Gestion Commerciale 100 10.00

Date tirage : 11/08/03 à 08:30:50

Page : 4

Référence	Désignation	Famille	Qtés en Stock	Valeur du stock	Prix de Vente unitaire
22011003	Ephédrine HCL 50mg/ml, 1ml	2201	20,00		136,68
15004001	Epinéphrine (Adrénaline) 1mg/ml	1500	1 409,00		64,66
13071002	Epivir (Lamivudine) 150mg	1307	28,00		7 250,00
13015004	Erythromycine 125mg/ml	1301	132,00		823,58
13011006	Erythromycine 250mg	1301			25,92
13011007	Erythromycine 500mg	1301			50,97
28049036	Ethibon VE 75cm déc8 V37, 40mm	2804			2 428,55
31029006	Eugenol 250ml	3102	3,00		13 992,00
21011002	Fer, acide folique (200 +0.25)mg cp vrac	2101	1 352 000,00		1,26
28069001	Film radio 18 x 24	2806			222,56
28069002	Film radio 24 x 30	2806			375,57
28069003	Film radio 30 x 40	2806			632,91
28069004	Film radio 35 x 35	2806			667,68
28069005	Film radio 35 x 43	2806			775,75
28068036	Film retroalvéolaire	2806			145,75
31019009	Fixateur 4x250ml pour film dentaire	3101			8 745,00
28069006	Fixateur mixte	2806	4,00		27 502,50
30019013	Flacon de prélèvement stérile	3001	2 739,00		46,77
29009002	Flacon de reconditionnement 125ml	2900	1 465,00		103,73
13054002	Fluconazole 2mg/ml	1305	99,00		3 742,00
13051004	Fluconazole 50mg comp.	1305	11 700,00		271,57
25034002	Fluphénazine décanoate 250mg/ml	2503	10,00		641,74
23011006	Formol comprimé	2301			27,50
14014001	Furosémide 10mg/ml, 2ml	1401	5 646,00		56,16
14011002	Furosémide 40mg comp.	1401	142 000,00		3,36
30029020	Fuschine de ziehl (litre)	3002	9,00		13 170,50
28039019	Gant chiru. latex ster. N°8	2803	4 193,00		129,99
28039018	Gant chirurg. latex stér. 7,5	2803			129,99
28039020	Gant d'examen latex L	2803	5 600,00		18,81
28039021	Gant d'examen latex M	2803	21 200,00		18,81
28039022	Gant de ménage par paire 7,5 Taille M	2803	2 604,00		417,53
28039030	Gant de ménage par paire n°8 Taille L	2803			417,53
290009009	Garrot	2900	588,00		188,49
20026002	Gentamycine 0.3%	2002	1,00		193,98
13014011	Gentamycine 10mg/ml, 1ml	1301	150,00		135,08
13014014	Gentamycine 160mg/2ml	1301	350,00		196,74
13014012	Gentamycine 40mg/ml	1301	4,00		146,43
13014013	Gentamycine 80mg/2ml	1301	9 996,00		153,71
30029007	Giemsa rapide (litre)	3002	20,00		21 640,06
16001001	Glibenclamide 5mg	1600	24 000,00		3,65
19024004	Gluconate de calcium 10%	1902	7,00		90,19
40039130	Glycérine iodée 30ml	4003	20,00		756,00
30019062	Goupillon pour tube à essai	3001	18,00		1 149,64
13051001	Griséofulvine 250mg	1305	29 000,00		19,30
26014016	Gélatine fluide modifiée (Plasmion) 500ml inj	2601	122,00		2 591,03
25014002	Halopéridol 5mg comp.	2501	72 000,00		5,30
25034004	Halopéridol 5mg/ml	2503	300,00		64,49
12014003	Halotane (FLUOTHANE)	1201	415,00		16 702,00
29009048	Haricot Inox 20cm	2900	105,00		2 201,53
29009010	Haricot Inox 24cm	2900	37,00		2 973,70
29009049	Haricot Inox 25cm	2900	112,00		2 973,70
40050004	Hospisept 5 litres	4005			18 231,12
19022001	Huile iodée (Lipiodol) 200mg	1902	400,00		176,47
30019063	Huile à immersion flc/100ml	3001	77,00		11 262,50
23057001	Hydrocortisone 1%	2305			459,80

Liste articles / Stock DEPOT REGIONAL OUAGA

CAMEG

Gestion Commerciale 100 10.00

Date tirage : 11/08/03 à 08:37:04

Page : 5

Référence	Désignation	Famille	Qtés en Stock	Valeur du stock	Prix de Vente unitaire
11024001	Hydrocortisone 100mg/2ml	1102	20 145,00		251,15
24011002	Hydroxide d'aluminium 500mg	2401	338 000,00		2,11
11015001	Ibuprofène 100mg/5ml sirop	1101	9 276,00		406,38
11011015	Ibuprofène 200mg comp. blister	1101	87 000,00		5,09
11011002	Ibuprofène 200mg comp. vrac	1101	609 000,00		3,17
11011004	Ibuprofène 400mg blister	1101			5,60
11011003	Ibuprofène 400mg vrac	1101	1 897 000,00		5,49
16004001	Insuline rapide 40MUI/ml, 10ml inj	1600	200,00		2 445,38
16004002	Insuline retard 40MUI/ml, 10ml inj	1600	157,00		2 445,38
28019027	Intranule BRAUN 24G	2801			419,80
28019013	Intranule 18G	2801	7 221,00		242,83
28019014	Intranule 20G	2801	21 341,00		242,83
28019015	Intranule 22G	2801	1 330,00		242,83
28019016	Intranule 24G	2801	5 350,00		296,75
12024002	Kétamine 50mg/ml, 10ml	1202			447,67
13011016	Kétoconazole 200mg	1301	18 000,00		67,10
28049022	Lac (ruban nylon blanc) 6mm x 70cm	2804	36,00		999,60
29009050	Lame de Bistouri N° 11	2900	2 700,00		33,47
29009051	Lame de Bistouri N° 15	2900	5 100,00		33,47
29009052	Lame de Bistouri N° 20	2900	1 800,00		33,47
29009003	Lame de Bistouri N° 22	2900	10 573,00		33,47
29009053	Lame de Bistouri N° 24	2900	2 400,00		33,47
30019001	Lame porte objet 76mm x 26mm	3001	6 150,00		16,00
30019064	Lamelle 24x60mm	3001	12 500,00		10,00
30019002	Lamelle couvre objet 22mm x 22mm	3001	26 400,00		3,60
13071008	Lamivudine + Zidovu.(150+300)mg (Avocomb)	1307	151,00		19 050,00
30019066	Lancette retractable pour enfants	3001	5 550,00		147,08
30019065	Lancette simple pour adultes	3001	2 300,00		15,48
12024003	Lidocaïne 2%, 20ml	1202	456,00		247,23
12024004	Lidocaïne, adrénaline 2% inj	1202			401,26
12024005	Lidocaïne, dextrose (5%+7,5%) 2ml inj	1202	2 580,00		80,82
13012015	Lincomycine 500mg	1301	21 000,00		145,43
27039006	Lo-femenal (Lév.0,15mg+Ethi. 30µg)	2703	144 600,00		60,00
24051004	Lopéramide 2mg cp	2405			7,65
30029014	Lugol 1L	3002	3,00		17 007,58
40050001	Lysoformine 555 (20ml)	4005	3 000,00		135,12
40050006	Lysospray 1 litre	4005	13,00		5 197,47
40050003	Lysospray 5 litres	4005			23 388,58
29009054	Manche de Bistouri N° 3	2900	1,00		678,94
29009055	Manche de Bistouri N° 4	2900	10,00		678,94
30029011	May Grumwald solution (litre)	3002	19,00		13 742,75
13031008	Mebendazole 100mg	1303	264 000,00		2,83
13035007	Mebendazole 100mg/5ml	1303	1 291,00		194,78
23037001	Miconazole 2%, T/15g	2303	2,00		179,61
28049021	Monocryl 70cm déc2 aig 1/2C rde 18mm	2804	21,00		2 242,80
19011002	Multi vitamine cp.	1901	129 000,00		2,05
30029021	Méthanol pur (litre)	3002			10 354,88
14011003	Méthylidopa 250mg	1401	71 000,00		29,48
18004001	Méthylergométrine	1800	11 994,00		100,48
11024002	Méthylprednisolone 20mg/ml, 2ml	1102	390,00		873,41
24031001	Métoclopramide 10mg comp	2403			2,33
24034001	Métoclopramide 10mg/2ml	2403	11 470,00		57,55
13045001	Métronidazole 125mg/5ml	1304	9 094,00		300,89
13041002	Métronidazole 250mg blister	1304	577 100,00		3,87
13041001	Métronidazole 250mg vrac	1304	299 000,00		3,13

Liste articles / Stock DEPOT REGIONAL OUAGA

CAMEG

Gestion Commerciale 100 10.00

Date tirage : 11/08/03 à 08:42:22

Page : 6

Référence	Désignation	Famille	Qtés en Stock	Valeur du stock	Prix de Vente unitaire
13041003	Métronidazole 500mg cp. vrac	1304			6,48
13043001	Métronidazole 500mg gyn.	1304	120 000,00		22,76
13054001	Métronidazole 500mg, inj.	1305	1 755,00		364,20
13031009	Niclosamide 500mg	1303	158 500,00		22,42
14011004	Nifédipine 10mg	1401	47 800,00		9,87
20016001	Nitrate d'argent 10ml	2001			373,14
27039004	Norplant (Lévonorgestrel 36mg)	2703	1,00		600,00
13053001	Nystatine 100000UI gyn.	1305	92 000,00		12,77
13055001	Nystatine 100000UI susp. buv.	1305	969,00		564,11
23037002	Nystatine 100000UI/g T/30g	2303	1,00		459,75
13051002	Nystatine 500000UI	1305	145 600,00		25,17
27039009	Néo-Sampoon	2703			100,00
29009056	Otoscope (à pile, 3 spéculum réutilisable)	2900			35 084,46
27039005	Ovrette (Lévonorgestrel 0,0375mg)	2703	12 900,00		60,00
31029007	Oxyde de zinc lourd 1kg	3102	9,00		13 117,50
18004003	Oxytocine 5UI/ml	1800			71,16
28049026	PDS 70cm déc. 1 Aig. 3 Ronde 13mm (5/0)	2804			4 303,60
28049024	PDS 70cm déc. 1,5 Aig. Ronde 17mm (4/0)	2804	45,00		4 296,60
28049025	PDS 70cm déc. 2 Aig. Ronde 17mm (3/0)	2804	60,00		2 255,40
28049023	PDS 70cm déc. 3 Aig. Ronde 23mm (2/0)	2804	12,00		2 248,40
28049028	PDS II déc0,7 70cm (6/0)	2804	23,00		2 158,65
13035008	Pamoate de pyrantel 125mg/2.5ml, 15ml	1305	9 764,00		176,23
12014001	Pancuronium 2mg/ml, 2ml	1201	1 400,00		569,67
30019068	Papier joseph (rame de 500)	3001	17,00		16 218,91
10001002	Paracétamol 100mg	1000	866 000,00		1,04
10005001	Paracétamol 120mg/5ml	1000	31,00		253,73
10001003	Paracétamol 500mg	1000	268 000,00		2,80
24051003	Parégorique (2g élixir)	2405			9,92
13011010	Penicilline 1 000 000 UI / 655mg	1301	56 000,00		33,13
13011008	Penicilline V 250mg	1301	237 000,00		11,21
28029001	Perfuseur avec aig. us unique	2802	2 226,00		137,05
23011001	Permaganante de potassium 500mg	2301			20,16
27039010	Pharmatex (Chlorure de benzalkonium) b/12	2703	651,00		60,00
25011002	Phenobarbital 100mg	2501	473 000,00		5,00
25014001	Phenobarbital 200mg/2ml	2501	500,00		72,93
24024003	Phloroglucinol 40 mg	2402			255,84
24021002	Phloroglucinol 80mg	2402	117 060,00		40,13
21024001	Phytoménadione (Vitamine K1) 1mg/ml, 1ml inj	2102	9 520,00		107,08
29009018	Pince de Kocher SG 20cm inox	2900	19,00		2 338,79
29009014	Pince de Kocher courbe AG 18cm inox	2900	146,00		2 070,55
29009015	Pince de Kocher courbe AG 20cm inox	2900	52,00		2 338,79
29009019	Pince de Kocher droit SG 14cm inox	2900	32,00		1 548,54
29009017	Pince de Kocher droite SG 18cm inox	2900	46,00		2 070,55
29009035	Pince de Kocher drte AG 14cm	2900	46,00		1 548,54
29009032	Pince de Michel double usage inox 13cm	2900	76,00		3 611,90
29009033	Pince de Michel à ôter agraffes 15cm	2900	30,00		3 312,10
29009016	Pince de Pean 16cm inox	2900	76,00		1 805,19
29009020	Pince hémostatique (Leriche)droite AG 14cm in	2900	38,00		1 973,41
29009063	Pince porte aiguille 14cm	2900	43,00		2 005,00
29009022	Pince porte aiguille 20cm	2900	36,00		3 322,95
29009011	Pince à disséquer AG 15cm Inox	2900	70,00		900,40
29009012	Pince à disséquer SG 15cm Inox	2900	76,00		900,40
29009036	Pince à pansement (longuette) drte inox	2900	48,00		3 239,26
29009013	Pince à poser agrafes inox	2900	7,00		900,40
30019070	Pipette Pasteur stéril 3ml	3001	33 152,00		27,30

Liste articles / Stock DEPOT REGIONAL OUAGA

CAMEG

Gestion Commerciale 100 10.00

Date tirage : 11/08/03 à 08:48:42

Page : 7

Référence	Désignation	Famille	Qtés en Stock	Valeur du stock	Prix de Vente unitaire
30019014	Pipette pasteur plastic 3ml	3001	16 000,00		19,80
30019071	Pissette 100 ml	3001	10,00		767,84
30019003	Pissette 250 ml	3001			855,29
30019004	Pissette 500 ml	3001	1,00		1 173,56
29009023	Plateau inox 300 x 220 x 30mm	2900	8,00		6 556,20
29009057	Plateau rect. inox 260x180x30mm	2900	7,00		4 945,62
28029002	Poche prélèvement sang 450ml	2802			1 130,05
28029003	Poche à urine avec vidange 2L	2802	1 401,00		189,68
29009024	Poissonnière inox 30 x 18cm	2900	11,00		32 618,30
28049037	Polyamide monofil bleu (Ethilon) 15cm déc.0,2	2804	875,00		5 073,06
28049007	Polyamide monofil bleu (Ethilon) 250cm dec4 b	2804	194,00		1 050,75
28049030	Polyamide monofil bleu (Ethilon) déc2 +aig.	2804	228,00		605,84
28049016	Polyamide monofil bleu (Ethilon) déc3 +aig.30mm	2804	599,00		605,84
28049004	Polyamide monofil noir (Ethicrin) 90cm déc1,5	2804	388,00		673,71
28049005	Polyamide monofil noir (Ethicrin) 90cm déc2 +ai	2804	1 181,00		673,71
28049006	Polyamide monofil noir (Ethicrin) 90cm déc3 +ai	2804			673,71
28049035	Polyamide monofil noir (Ethicrin) 90cm déc3.5	2804	3 303,00		614,38
28049031	Polyamide monofil noir (Ethicrin) 90cm déc4 +ai	2804	922,00		614,38
28049029	Polyamide monofil noir (Ethicrin) 90cm déc5 +ai	2804	76,00		1 195,14
28049009	Polyester tréssé vert (mersuture) 75cm déc3 +a	2804	582,00		963,08
28049034	Polyfron (Silky II) 75cm déc3	2804	120,00		1 226,31
28049033	Polygl. tréssé traité(vicryl) 75cm déc1,5 (4/0)	2804	90,00		2 812,81
28049027	Polyglactine tssé tté(vicryl VTT) 45cm déc0,5 +	2804	2,00		10 321,71
28049019	Polyglactine tssé tté(vicryl rapide) 75cm déc1,5	2804			2 812,81
28049014	Polyglactine tssé tté(vicryl) 250cm déc3 +aig. b	2804	167,00		2 165,69
28049010	Polyglactine tssé tté(vicryl) 75cm déc2 +aig. ron	2804	2 768,00		1 801,01
28049011	Polyglactine tssé tté(vicryl) 75cm déc3 +aig. tria	2804			1 801,01
28049020	Polyglactine tssé tté(vicryl) 90cm déc2+ aig. tria	2804			1 801,01
28049018	Polyglactine tssé tté(vicryl) 90cm déc3 +aig. ron	2804	4,00		1 801,01
28049013	Polyglactine tssé tté(vicryl) 90cm déc3,5 +aig. tri	2804	371,00		1 801,01
28049012	Polyglactine tssé tté(vicryl) 90cm déc4 +aig. tria	2804			1 801,01
28049032	Polyglactine tssé tté(vicryl) 90cm déc5 +aig.36	2804			1 801,01
26014010	Polygéline (haemacel) 500ml inj	2601			4 013,21
23018007	Polyvidone iodée (Bétadine jaune) 10% 125 ml	2301			757,90
23018004	Polyvidone iodée 10%	2301	1 962,00		678,42
30019072	Portoir pour tube à essai en plastique	3001			4 676,93
30019073	Portoir pour tubes A VS	3001	11,00		25 155,39
13061001	Praziquantel 600mg	1306	148 803,00		91,94
11021001	Prednisolone 5mg	1102	59 000,00		7,12
24031002	Promethazine 25mg	2403	2 000,00		3,04
24034002	Promethazine 25mg/ml, 2ml	2403	600,00		74,74
24034003	Propofol 10mg/ml	2403			5 642,58
14011005	Propranolol 40mg	1401	33 000,00		3,92
27039002	Préservatifs masculins (condoms) lubrifiés	2703	33 211,00		5,00
13021002	Pyriméthamine 25mg	1302	14 000,00		2,81
29009029	Pèse bébé à curseur graduation 10g(maxi16kg)	2900			29 058,41
29009030	Pèse personne mécanique à cadran maxi 150kg	2900	18,00		28 242,43
13024001	Quinine résorcine 200mg/2ml	1302	83 170,00		84,00
13024002	Quinine résorcine 400mg/4ml	1302	58 693,00		113,00
13021015	Quinine sulfate 100mg comp.	1302	11 000,00		11,63
13021003	Quinine sulfate 300mg comp.	1302	222 000,00		26,66
19012001	Retinol (Vitamine A) 200000 UI	1901	11 000,00		18,24
13071004	Retrovir (zidovudine) 300mg b/60cp.	1307	266,00		15 500,00
26014001	Ringer lactate 500ml	2601	7 283,00		466,30
31019010	Révéléateur 4x250ml pour film dentaire	3101			8 745,00

Liste articles / Stock DEPOT REGIONAL OUAGA

CAMEG

Gestion Commerciale 100 10.00

Date tirage : 11/08/03 à 08:53:00

Page : 8

Référence	Désignation	Famille	Qtés en Stock	Valeur du stock	Prix de Vente unitaire
28069007	Révéléateur mixte liquide	2806	12,00		32 085,63
28029005	Sachet de reconditionnement 60mm x 80mm	2802	186 901,00		3,48
22014002	Salbutamol 0,5mg/ml, 1ml	2201	120,00		82,95
22015008	Salbutamol 2mg/5ml suspension	2201	1 895,00		389,55
22011002	Salbutamol 4mg comp.	2201	207 000,00		2,12
22019001	Salbutamol aérosol 0,1mg	2201	215,00		1 194,44
13072006	Saquinavir (Invirase) 200mg gel.	1307			199 440,00
26029001	Sel de Réhydratation Orale (SRO)	2602	30 800,00		52,43
28019020	Seringue 10ml + aig	2801	76 440,00		49,37
28019023	Seringue 1ml + aig 25g	2801	114 632,00		30,96
28018027	Seringue 20ml + aig	2801	2 535,00		66,43
28019022	Seringue 2ml + aig	2801	111 000,00		32,68
28019018	Seringue 5ml + aig.	2801	99,00		34,54
28019017	Seringue 5ml sans aig.	2801	264 100,00		21,07
28019028	Seringue 60ml pour gavage	2801			187,41
28019026	Seringue autobloquante 0,5ml	2801	194 000,00	-3	65,60
31019005	Seringue à carpule	3101	3,00		17 446,28
27014006	Serum antitétanique 1500UI dose unit.	2701			1 335,60
30029012	Serum de groupage anti A 10ml	3002	296,00		3 795,40
30029027	Serum de groupage anti AB 10ml	3002	270,00		3 795,40
30029028	Serum de groupage anti B 10ml	3002	130,00		3 795,40
30029029	Serum de groupage anti D 10ml	3002	327,00		4 145,35
28049039	Soie bleue vierge 45cm déc0,4 (8/0) + aig	2804	1 080,00		4 544,43
28049040	Soie noire tréssée 75cm déc2 (3/0) + aig	2804	972,00		794,82
28049038	Soie noire tréssée 75cm déc4 +aig	2804	1 728,00		794,82
40039137	Solution au bleu de méthylène 125ml	4003			753,00
40039131	Solution de Lugol 125ml	4003	45,00		637,00
26014006	Soluté Salé-Glucosé isot. 500ml	2601	6 825,00		525,00
26014015	Soluté glucosé 30%, 20ml	2601			150,78
26014025	Soluté glucosé hypertoniq 10%, 250ml	2601	1 492,00		478,03
26014014	Soluté glucosé hypertoniq 10%, 500ml	2601	2,00		561,55
26014003	Soluté glucosé isot. 5%, 250ml	2601	11 818,00		406,00
26014002	Soluté glucosé isot. 5%, 500ml	2601	8 820,00		473,11
26014005	Soluté salé isot. 0,9%, 250ml	2601	11 391,00		406,00
26014004	Soluté salé isot. 0,9%, 500ml	2601	6 891,00		473,11
28029028	Sonde naso gastrique CH10	2802			368,93
28029013	Sonde naso gastrique CH12	2802	195,00		368,93
28029014	Sonde naso gastrique CH16	2802	45,00		368,93
28029012	Sonde naso gastrique CH18	2802	85,00		368,93
28029015	Sonde naso gastrique CH6	2802			368,93
28029016	Sonde naso gastrique CH8	2802	476,00		368,93
28029029	Sonde urinaire avec ball. CH16	2802			527,94
28029019	Sonde urinaire avec ball. féminin CH14	2802	595,00		527,94
28029020	Sonde urinaire avec ball. féminin CH18	2802	366,00		527,94
28029011	Sonde urinaire avec ball. homme CH14	2802			527,94
28029010	Sonde urinaire avec ball. homme CH18	2802	60,00		527,94
28029008	Sonde urinaire avec ball. pédiatriq CH10	2802	638,00		527,94
28029009	Sonde urinaire avec ball. pédiatriq CH8	2802	890,00		527,94
28029007	Sonde urinaire sans ball. féminin CH14	2802	898,00		168,06
28029021	Sonde urinaire sans ball. féminin CH18	2802	1 345,00		168,06
28029022	Sonde urinaire sans ball. homme CH14	2802	174,00		168,06
28029034	Sonde urinaire sans ball. homme CH18	2802	1 290,00		168,06
28029006	Sonde urinaire sans ball. pédiatriq CH10	2802	650,00		168,06
28029033	Sonde urinaire sans ball. pédiatriq CH8	2802	154,00		168,06
28029037	Sonde vésicale avec ball. féminin CH12 stérile	2802	648,00		2 812,81

Liste articles / Stock DEPOT REGIONAL OUAGA

CAMEG

Gestion Commerciale 100 10.00

Date tirage : 11/08/03 à 08:58:24

Page : 9

Référence	Désignation	Famille	Qtés en Stock	Valeur du stock	Prix de Vente unitaire
28029036	Sonde vésicale avec ball. homme CH12 stérile	2802	500,00		2 812,81
28039025	Sparadrap non perforé 10cm x 5m	2803	2 251,00		1 383,00
28039024	Sparadrap non perforé 2,5cm x 5m	2803	1 354,00		286,48
28039026	Sparadrap perforé 10cm x 5m	2803	1 517,00		1 553,53
28039023	Sparadrap perforé 18cm x 5m	2803	143,00		2 424,98
13014015	Spectinomycine 2g	1301			1 607,05
29009038	Spéculum vaginal us. un. Taille "L"	2900			289,56
29009026	Spéculum vaginal usage unique taille M	2900	9,00		289,56
29009028	Sthéthoscope médical	2900			1 722,25
29009037	Sthéthoscope obstétrical en aluminium	2900	20,00		1 108,94
13072007	Stocrin (Efavirenz) 200mg b/90caps	1307	298,00		30 650,00
13071007	Stocrin (Efavirenz) 600mg b/30cp	1307	87,00		20 950,00
13014016	Streptomycine 1g	1301			110,60
20021002	Sulfadiazine 500mg	2002	360,00		110,24
13021004	Sulfadoxine, pyriméthamine (500+25)mg	1302	157 310,00		21,89
30029022	Système unopette pour globules blancs	3002	400,00		302,81
30029023	Système unopette pour globules rouges	3002			302,81
30029017	TPHA (boîte)	3002	13,00		35 898,13
29009058	Tambour à compresse 150 x150 mm	2900	13,00		16 772,01
29009059	Tambour à compresse 290 x290mm	2900	21,00		41 643,74
40039134	Teinture d'iode 125ml	4003	5,00		924,00
29009025	Tensiomètre médical	2900			8 429,82
29009060	Tensiomètre électronique automatique	2900	28,00		41 340,00
29009062	Tensiomètre électronique semi automatique	2900	60,00		27 560,00
22021001	Terpine codéine (100+10)mg	2202	427 000,00		12,73
30029016	Test RPR Slide test (la boîte /100)	3002	5,00		15 818,00
30029024	Test de grossesse (TIG) en bandellette	3002	6 200,00		313,50
30029013	Test de grossesse (TIG) en cassette	3002			552,53
29009001	Thermomètre médical	2900	9 169,00		200,27
29009031	Thermomètre électronique	2900	154,00		2 204,80
13031010	Thiabendazole 500mg	1303	63 000,00		36,06
12014004	Thiopental 500mg	1201			462,38
12014002	Thiopental 1g	1201	45,00		630,77
25034003	Tiapride 100mg	2503	770,00		330,48
31019006	Tir nerf x fin (bte/144)	3101	2,00		34 980,00
31019007	Tir nerf xx fin (bte/144)	3101	2,00		34 980,00
31019008	Tir nerf xxx fin (bte/144)	3101	2,00		34 980,00
28029017	Transfuseur avec aig. us. unique	2802	9 901,00		243,89
30019020	Tube de prélèvement fluorure	3001	400,00		94,16
30019021	Tube de prélèvement EDTA	3001	1 200,00		90,84
30019010	Tube de prélèvement citrate	3001	1 100,00		90,84
30019008	Tube de prélèvement hépariné	3001			90,84
30019017	Tube de prélèvement sans anti coagulant	3001			90,84
30019074	Tube à VS 5ml	3001			105,57
30019006	Tube à hémolyse en verre	3001	15 200,00		19,26
30019007	Tube à hémolyse us. unique	3001	9 897,00		8,46
28039027	Tulle gras 10cm x 10 cm	2803	38,00		236,16
20027001	Tétracycline 1% opht.	2002	5 000,00		87,25
23027002	Tétracycline 3% derm.	2302	403,00		170,99
27024003	Vaccin antirabique dose unit.	2702			5 729,30
27024009	Vaccin antitétanique dose unit.	2702	555,00		1 262,00
27024010	Vaccin contre l'hépatite B (dose unit)	2702			6 399,75
40039136	Vaséline salicylé 10% 100g	4003	126,00		1 151,00
40039135	Vaséline salicylé 5% 100g	4003	271,00		1 046,00
13071001	Videx (Didanosine) 100mg b/60cp	1307	189,00		9 897,00

Liste articles / Stock DEPOT REGIONAL OUAGA

CAMEG

Gestion Commerciale 100 10.00

Date tirage : 11/08/03 à 09:03:23

Page : 10

Référence	Désignation	Famille	Qtés en Stock	Valeur du stock	Prix de Vente unitaire
23018005	Violet de gentiane pot/25g	2301	50,00		1 436,36
19011004	Vitamine (complexe) B1,B6 fort (250+250)mg	1901	489 000,00		25,50
20021001	Zzzzzzzz__Sulfadiazine 500mg	2002	1 520,00		110,24
13072004	Zerit (stavudine) 30mg B/56	1307	157,00		2 872,00
13072001	Zerit (stavudine) 40mg b/56 gél	1307	152,00		3 258,00
13051003	Zz	1305			
13071003	Zz	1307			
13072002	Zz	1307			
17001001	Zz	1700			
25011003	Zz	2501			
26014009	Zz	2601			
26014011	Zz	2601			
26014012	Zz	2601			
28019019	Zz	2801			
28019021	Zz	2801			
28019025	Zz	2801			
28039005	Zz	2803			
28039008	Zz	2803			
28049008	Zz	2804			
28069008	Zz	2806			
30019012	Zz	3001			216,45
30029004	Zz	3002			
40029003	Zz	4002			
23018001	Zzzz	2301	1 034 688,50		593,75
30029019	ZzzzAcide urique	3002			85 410,00
31019003	ZzzzAiguille dentaire pour tronculaire 25g 37mm	3101			61,22
31029001	ZzzzAlginate 453g chromatique, classe A	3102			4 372,50
ZDIVERS_	ZzzzBIC 2%	ZDIVERS	582 662 098,00		0,02
30029005	ZzzzCalcium KIT 2 x 160ml	3002			20 985,09
28049001	ZzzzCatgut chromé 75cm dec3 +aiguille	2804			809,72
28049003	ZzzzCatgut normal 250cm bobine dec3,5	2804			796,98
28049002	ZzzzCatgut normal 75cm dec2 ronde +aiguille	2804			700,14
28049015	ZzzzCatgut normal 75cm déc.6	2804			700,14
24051001	ZzzzCharbon norit 125mg	2405			6,58
23018006	ZzzzChlorhexidine 5% +cétrimide125ml	2301			388,66
28039012	ZzzzCoton cardé 500g	2803			1 314,16
30029006	ZzzzCréatinine cinétique 160ml	3002			21 690,45
28029018	ZzzzDispositif de prise de sang	2802			433,38
28049017	ZzzzEthilon bleu (Prolène) 75cm aig. diam.13mm	2804			856,68
28068037	ZzzzFixateur 4x250ml pour film dentaire	2806			8 745,00
30029008	ZzzzGlucosé KIT (méthode colorimétrique) 4 x	3002			23 920,00
14031001	ZzzzGlycérine trinitrate 0,5mg	1403			4,71
30029009	ZzzzHCG slidex (test au latex)	3002			36 660,00
26014013	ZzzzHaemacel avec perfuseur 500ml	2601			4 376,87
30029010	ZzzzMagnésium KIT 2 x 150ml	3002			25 610,00
13072005	ZzzzNelfinavir (Viracept) 250mg gel.	1307			213 900,00
20016002	ZzzzNitrate d'argent 0,4ml; 1%	2001			160,85
18004002	ZzzzOxytocine 10UI/ml	1800			75,41
29009021	ZzzzPince obstétricale de Kelly inox 32cm	2900			13 442,82
28029004	ZzzzPoche à sang double	2802			1 851,82
28068038	ZzzzRévélateur 4x250ml pour film dentaire	2806			8 745,00
40019042	ZzzzSeringue 60ml pour gavage	4001			187,41
27014001	ZzzzSerum antitétanique	2701			1 355,60
30029015	ZzzzSolution de Hayem 125ml	3002			23 289,44
28028029	ZzzzSonde urinaire avec ball. CH16	2802			527,94

Liste articles / Stock DEPOT REGIONAL OUAGA

CAMEG

Gestion Commerciale 100 10.00

Date tirage : 11/08/03 à 09:06:24

Page : 11

Référence	Désignation	Famille	Qtés en Stock	Valeur du stock	Prix de Vente unitaire
30029031	ZzzzSuspension salmonella AH 50ml	3002			11 925,00
30029035	ZzzzSuspension salmonella AO 50ml	3002			11 925,00
30029032	ZzzzSuspension salmonella BH 50ml	3002			11 925,00
30029036	ZzzzSuspension salmonella BO 50ml	3002			11 925,00
30029033	ZzzzSuspension salmonella CA 50ml	3002			11 925,00
30029037	ZzzzSuspension salmonella CO 50ml	3002			11 925,00
30029030	ZzzzSuspension salmonella TH 50ml	3002			11 925,00
30029034	ZzzzSuspension salmonella TO 50ml	3002			11 925,00
30029038	ZzzzSuspension salmonella VI 50ml	3002			11 925,00
30029002	ZzzzTransaminase Alat-GOT 4 x 50ml	3002			58 500,00
30029001	ZzzzTransaminases Alat-GPT 4 x 50ml	3002			58 500,00
30019009	ZzzzTube de prélèvement EDTA	3001	3 100,00		90,84
30019075	ZzzzTube microtainer	3001			150,20
30029018	ZzzzUrée point final 150ml	3002			21 190,00
27024002	ZzzzVaccin anti-méningo A+C (dose unitaire) i	2702			2 750,00
27024001	ZzzzVaccin antitétanique	2702			
19011001	ZzzzVitamine B1, B6, B12 (100+100+1)mg	1901	2 000,00		17,00

BIBLIOTHEQUE

ANNEXE III

QUESTIONNAIRE ou GUIDE D'ENTRETIEN

AUTEUR : Saïdou SAVADOGO stagiaire au Centre Africain d'Etude Supérieure en Gestion « CESAG », Dakar, option DESS en Administration et Gestion des entreprises (DESAG).

Tel : 38 27 63/ 29-10-27.

E-mail : savsaidf@yahoo.fr

IDENTITE DE L' ENTREPRISE

Nom ou Raison sociale :

Forme juridique :

ADRESSE :

Questions

I- Votre structure dispose t- elle d' une comptabilité de management (analytique) ?

Oui/ nom

Première partie: Si oui :

1) Depuis quand ?.....

2) Quelles sont les raisons qui vous ont conduit à son installation ?

.....
.....
.....
.....

3) Avez- vous rencontrer des difficultés pour l' installer ?

- Difficultés de quel ordre ?

*matériel et financier ?.....

Lesquelles ?.....
.....
.....

*Relatives à la disposition de compétences humaines ?

- Lesquelles ?

.....
.....

*Difficultés dues aux mécanismes pratiques d'installation du système ?.....

- Lesquelles ?

.....
.....

4) Quelle méthode d'analyse des coûts avez- vous mis en place ?(coûts directs , coûts variables)
Pourquoi ?

.....
.....

5) Utilisez- vous une comptabilité à comptes réfléchis ou une comptabilité
intégrée ?.....

- Pourquoi ?

.....
.....

- 6) Quel support de traitement des données utilisez-vous (informatique ou manuel) ?.....

- Si informatique :

+ Quel Logiciel utilisez -vous ?

+ Quel est la capacité de ce logiciel ?

..... ;
.....

+ Quelles sont les fonctions du logiciel que votre structure utilise actuellement ?

.....
.....

+ Est - il capable d'exécuter d'autres fonctions ?

+ Lesquelles ?

7) Etes- vous satisfaits de l'apport de la comptabilité analytique à votre structure ?

.....

-8) Pouvez - vous nous donner une idée de ses résultats ?(qualitatifs et quantitatifs)

+En terme de qualité des informations fournies ?

.....
.....

+Du point de vu délais de disponibilité des informations .

.....
.....
+ Son impact sur le niveau de l'activité (chiffre d'affaire ; production) .
.....

.....
+ L'impact sur les résultats de l'entreprise (résultat d'exploitation ; résultats financier ; résultat de l'activité ordinaire et résultat net) .
.....

.....
+ Son impact sur les soldes de gestion et le besoin en financement d'exploitation.
.....

9) Pouvez- vous nous donner une idée des performances de votre entreprise avant l'installation de la comptabilité de management ?(qualitatives et quantitatives) Idem aux sous questions de 8)
.....
.....
.....

10) Pouvez – vous nous donner une idée des performances actuelles de votre entreprise ? (qualitatives et quantitatives) Idem aux sous questions de 8)
.....
.....
.....

11) Quel est votre point de vue général sur la comptabilité de management ?
.....
.....
.....

12) Quels conseils donneriez- vous aux dirigeants d'une entreprise qui ne disposent pas de comptabilité de management et qui :

+° souhaiteraient l'installer dans leur structure ?
.....
.....

+ ne sentent pas la nécessité de se servir de cet outil ?

.....
.....
.....
.....
.....

Deuxième partie : Si non

13) Pourquoi ?

+ Cette situation est –elle due à la nature de vos activités ?

.....
.....

+ à l'évolution de vos activités ?

.....
.....

+ à une insuffisance des ressources disponibles (matérielles ; financières ; ou humaines) ?

.....
.....
.....

+ à l'importance même de la comptabilité analytique pour vous ?

.....
.....

+ à toute autre raison ?

14) Avez- vous envie (l'intention) de l'installer dans un proche avenir ? OUI ou NON

15) Pourquoi ?

.....
.....
.....

14) Que pensez- vous de la comptabilité de management ?

.....
.....
.....
.....

Merci infiniment pour votre bonne collaboration.

ANNEXE IV

CAMEG

VENTES DE MEG ET CONS. MEDICAUX
01 BP 4877 OUAGADOUGOU 01

LISTE

N° Siret
NAF (APE)
N° Identifiant

DES COMPTES GENERAUX

4877 OUAGADOUGOU 01

Comptabilité 100 10.00

Date de tirage 10/09/03

à 15:57:09

Page : 1

Date de création	N° compte	Intitulé du compte
04/11/99	10211000	FONDS DE DOTATION
04/11/99	10211100	FONDS DE DOTATION BQ MONDIALE
04/11/99	10211200	FONDS DE DOTATION CEE
04/11/99	10211300	FONDS DE DOTATION PAYS- BAS
04/11/99	10211400	FONDS DE DOTAT*/COOP FCAISES
17/11/00	10211401	FONDS D'AIDE ET DE COOPERAT*
17/11/00	10211410	FONDS D'AIDES ET DE COOPERAT*
04/11/99	10211600	FONDS DE DOTATION DIV BALLEURS
04/11/99	102	CAPITAL PAR DOTATION
16/04/03	11210000	RESERVES SPECIAL STATUTAIRES
04/11/99	11811000	RESERVES FACULTATIVES
04/11/99	11	RESERVES
04/11/99	12110000	REPORT A NOUVEAU CREDITEUR
04/11/99	12911000	REPORT A NOUVEAU DEBITEUR
04/11/99	12	REPORT A NOUVEAU
05/12/00	13100000	RESULTAT NET : BENEFICE
05/12/00	13200000	MARGE BRUTE
05/12/00	13300000	VALEUR AJOUTEE
05/12/00	13400000	EXCEDENT BRUT D'EXPLOITAT*
05/12/00	13500000	RESULTAT D'EXPLOITATION
05/12/00	13700000	RESULTAT DES ACTIVITES ORDINAIRE
05/12/00	13800000	RESULTAT HAO
05/12/00	13900000	RESULTAT NET : PERTE
05/12/00	13	RESULTAT NET
04/11/99	14111000	SUB D'EQUIP ETAT
04/11/99	14111500	SUBV D'EQUIP BQUE MONDIALE
04/11/99	14112000	SUBV D'EQUIP CCE
04/11/99	14112500	SUBV D'EQUIP PAYS-BAS
04/11/99	14113000	SUBV D'EQUIP COOP FCAISE
04/11/99	14113500	SUBV D'EQUIP DIV BALLEURS
04/11/99	14	SUBVENTIONS D'EQUIPEMENT
19/07/01	16200001	EMPRUNT BOA N°1
19/07/01	16200002	EMPRUNT SGBB N°1
11/06/02	16200003	EMPRUNT BOA N°2
11/06/02	16200004	EMPRUNT SGBB N°2
17/11/00	16520000	CAUTION RECUE
29/01/02	16621000	HHKJKL
11/06/02	16621100	EMPRUNT BOA N°2
29/01/02	16622000	INTERRETS/EMPRUNT SGBB
19/07/01	16	EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILLES
04/11/99	17810000	DETTES A LONGT TERME
04/11/99	17	EMPRUNT ET DETTES A L . T
05/12/00	19100000	PROVISIONS/LITIGES
05/12/00	19710000	PROVISIONS/GROSSES REPARAT*
04/11/99	20121000	FRAIS DE PROSPECTION
04/01/01	20281000	FRAIS DE FORMATION/LOGICIEL
04/11/99	20	CHARGES IMMOBILISEES
07/03/01	21300000	LOGICIEL
04/11/99	21310000	LOGICIEL A SUPPRIMER
04/11/99	21810000	AUTRES DRTS ET VAL INCORP
04/11/99	21930000	LOGICIELS EN COURS
04/11/99	21980000	AUTRES IMMOB INCOP EN COURS
04/11/99	21	IMMOBI INCORPORELLES
07/03/01	22210000	TERRAIN OUAGA

LISTE
DES COMPTES GENERAUX

4877 OUAGADOUGOU 01

Comptabilité 100 10.00

Date de tirage 10/09/03

à 15:58:23

Page : 2

Date de création	N° compte	Intitulé du compte
04/11/99	22321000	TERRAIN DIRECT° GLE
04/11/99	22322000	TERRAIN DEPOT DE BOBO
04/11/99	22323000	TERRAIN DEPOT DE FADA
01/02/02	22920000	AMENAG/ TERRAIN EN COURS
04/11/99	22	TERRAIN
04/11/99	23131000	BATIMENT DIRECTION GENERALE
04/11/99	23132000	BAT DEPOT DE BOBO
04/11/99	23133000	BAT DEPOT DE FADA
05/12/00	23581000	AMENAG AGENCEMENT INSTALLATION
04/11/99	23900000	BAT ET INSTALLATION EN COURS
04/11/99	23	BAT INSTAL TECH AMENAGEMENT
04/11/99	24141000	MAT ET OUTIL
04/11/99	24310000	MATERIEL DE STOCKAGE
04/11/99	24410000	MATERIEL DE BUREAU
20/05/03	24411000	Compte à créer
04/11/99	24420000	MATERIEL INFORMATIQUE
05/12/00	24440000	MOBILIER DE BUREAU
04/11/99	24470000	MATERIEL D'HABITAT°
04/11/99	24510000	MATERIEL ROULANT
05/12/00	24580000	MAT ROULANT A 2 ROUES
04/01/01	24715000	MAT DE CLIMATISATION
06/04/01	24980000	MATERIEL EN COURS
19/03/01	24981000	MAT DE STOKAGE EN COURS
04/11/99	24	MATERIELS
04/11/99	25110000	AVCES/IMMOB INCORP
04/11/99	25210000	AVCES-ACPTÉ/IMMOB CORP
04/11/99	25	AVCES-ACPTES VERSES/IMMOB
28/05/01	27381000	BONS TRESOR
31/07/01	27510000	DEPOT ET CAUTION /LOYER
04/11/99	27520000	DEPOT-CAUT°/ELECTRICITE
04/11/99	27530000	DEPOT ET CAUT°/EAU
04/11/99	27550000	DEPOT ET CAUTION/TELEPHONE
05/12/00	27560000	DEPOT/CAUT° ONP
28/03/00	27580000	AUTRES DEPOTS ET CAUTIONNEMENT
16/04/03	27821000	PRET AU PERSONNEL
04/11/99	27	AUTRES IMMOB FINANCIERES
04/11/99	28110000	AMORT/FRAIS DE RECHERCHES
04/11/99	28130000	AMORT/LOGICIELS
04/11/99	28311000	AMORT BAT DIRECT° GLE
04/11/99	28312000	AMORT BAT DEP DE BOBO
04/11/99	28313000	AMORT BAT DEP DE FADA
05/12/00	28350000	AMORT AMENAG AGENC INSTAL BAT
04/11/99	28411000	AMORT MAT ET OUTILLAGE
04/01/01	28430000	AMORT MAT DE STOCKAGE
04/11/99	28441000	AMORT MAT DE BUREAU
04/11/99	28441100	AMORT MAT INFORMATIQUE
04/11/99	28442000	AMORT MOB DE BUREAU
04/11/99	28450000	AMORT MAT ROULANT
05/12/00	28451000	AMORT MAT ROULANT A 2 ROUES
04/11/99	28470000	AMORT/AG AMENAG INSTAL DU MATERIEL
04/11/99	28481000	AMORT MAT D'HABITATION
04/11/99	28482100	AMORT MAT DE CLIMATISAT°
04/11/99	28	AMORTISSEMENTS
04/11/99	31110000	STOCKS DE MEG

DES COMPTES GENERAUX

Comptabilité 100 10.00

Date de tirage 10/09/03

à 15:58:28

Page : 3

Date de création	N° compte	Intitulé du compte
06/02/02	31111000	STOCKS PRODUITS DSF
04/11/99	31	MARCHANDISES
04/11/99	33410000	STOCK DE FOURNITURES DE BUR
04/11/99	38110000	STOCKS DE MEG EN COURS DE ROUTE
04/11/99	39110000	DEPRECIATION DES STOCKS DE MEG
17/04/02	39111000	DEPRECIAT° STOCKS DSF
29/10/99	40110000	FOURNISSEURS LOCAUX
02/11/99	40115000	FOURNISSEURS ETRANGERS
13/05/03	40810000	FOURNISSEURS FACT NON PARVENUES
13/05/03	40910000	FOURNISSEURS AVCE VERSEE
04/11/99	40	FOURNISSEURS
16/12/99	41111000	CLIENTS ASSOCIATIONS
16/12/99	41112000	CLIENTS CONFESSIONS RELIGIEUSES
01/02/02	41112063	Compte à créer
16/12/99	41113000	CLIENTS ARV
16/12/99	41114000	CLIENTS DIVERS
24/05/02	41114107	Compte à créer
23/11/00	41114200	CLIENT PERSONNEL CAMEG
22/08/00	41115000	CLIENTS PRIVES
24/05/02	41115002	Compte à créer
28/08/02	41115003	Compte à créer
24/05/02	41115090	Compte à créer
11/04/01	41115091	HOROYA
24/05/02	41115092	Compte à créer
23/11/00	41115093	PHARMACIE HOUET
13/06/02	41115094	Compte à créer
24/05/02	41115095	Compte à créer
24/05/02	41115097	Compte à créer
24/05/02	41115098	Compte à créer
24/05/02	41115099	Compte à créer
01/02/02	41115100	Compte à créer
24/05/02	41115101	Compte à créer
24/05/02	41115105	Compte à créer
24/05/02	41115106	Compte à créer
24/05/02	41115108	Compte à créer
24/05/02	41115109	Compte à créer
24/05/02	41115110	Compte à créer
24/05/02	41115111	Compte à créer
24/05/02	41115112	Compte à créer
24/05/02	41115113	Compte à créer
24/05/02	41115114	Compte à créer
24/05/02	41115115	Compte à créer
24/05/02	41115116	Compte à créer
24/05/02	41115117	Compte à créer
24/05/02	41115118	Compte à créer
24/05/02	41115119	Compte à créer
24/05/02	41115127	Compte à créer
18/12/00	41117002	UNICEF
18/12/00	41117010	CLINIQUE PROMO FEMME
16/12/99	41140000	CLIENTS CHN
16/12/99	41141000	CLIENTS CHR
28/08/02	41141111	Compte à créer
16/10/02	41141114	Compte à créer
28/08/02	41141115	Compte à créer

LISTE
DES COMPTES GENERAUX

Comptabilité 100 10.00

Date de tirage 10/09/03

à 15:58:32

Page : 4

Date de création	N° compte	Intitulé du compte
16/08/02	41141150	Compte à créer
16/12/99	41142000	CLIENTS DEPOTS REPATITEURS
16/12/99	41143000	CLIENTS CENTRES MEDICAUX
16/12/99	41144000	MINISTERE ET SCES RATTACHES
24/05/02	41144014	Compte à créer
16/12/99	41145000	CLIENTS DISP/INFIR/SMI/PUBLIQ
17/12/99	41150000	CLIENTS PROJETS/ONG
01/10/02	41610000	CREANCES LITIGIEUSES
01/10/02	41620000	CREANCES DOUTEUSES
01/10/02	41810000	CLIENT FACTURE A ETABLIR
17/04/01	41910000	CLIENTS AVCES ET ACPTES RECUES
15/12/99	41	CLIENTS
03/11/99	42110000	PERSONNEL AVANCES / SALAIRES
03/11/99	42200000	REMUNERATION DUE
03/11/99	42210000	CONGES PAYER DUS
03/11/99	42212000	GRATIFICATIONS DUES
25/02/02	42811000	PROVISIONS/CONGES PAYES
03/11/99	42	PERSONNEL
03/11/99	43100001	COTISATIONS C N S S
03/11/99	43100002	COTISATIONS CARFO
30/01/01	43100004	ACAME
16/01/02	43310000	MUCAMEG
16/01/02	43820000	CNSS/CONGES A PAYER
21/02/02	43870000	PRODUITS A RECEVOIR
05/12/00	43	ORGANISMES SOCIAUX
05/03/01	44100000	ACOMPTE BIC
03/11/99	44720000	ETAT IUTS
29/02/00	44721000	ETAT TAXES DE RESIDENCE
16/01/02	44861000	IUTS/CHARGES A PAYER
05/12/00	44	ETAT ET COLLECTIVITES PUBLIQUE
21/06/01	47110000	CPTÉ D'ATTENTE DEBITEURS DIVERS
21/09/00	47120000	CPTÉ D'ATTENTE CREDITEURS DIVERS
17/11/00	47120001	CPTÉ REOUV 2000
30/07/01	47120002	CREDITEUR DSF
22/12/99	47130000	COMPTE D'ATTENTE MACHINES
30/01/01	47600000	CHARGES CPTABILISEES D'AVANCE
17/05/01	47700000	PRODUITS CONSTATES D'AVANCE
05/12/00	47	DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS
05/12/00	48120000	FOURNISSEURS D'INVESTISSEMENT
09/03/02	48120052	BURKINA EQUIPEMENT
27/02/02	48120300	LNBT
30/01/01	48190000	FOURNISSEURS RET DE GARANTIE
14/02/01	48500000	CREANCE SUR CESSION
05/12/00	48	CREANCES ET DETTES HAO
28/05/01	49120000	PROV/CREANCES DOUTEUSES
02/08/01	49120001	PROVISIONS/CREANCE DOUTEUSES
24/07/02	49120002	PROV/CREANCES LITIGIEUSES
05/12/00	49	DEPRECIAT° ET RISQUES PROVISIONNES
20/07/01	50110000	TITRES DU TRESOR
30/01/01	51300000	CHEQUES A ENCAISSER
03/07/02	51300001	CHEQUES A ENCAISSER AUOGA N°1
03/07/02	51300002	CHEQUES A ENCAISSER OUAGA N°2
03/07/02	51300003	CHEQUES A ENCAISSER BOBO
08/07/02	51300004	CHEQUE A ENCAISSER FADA

DES COMPTES GENERAUX

4877 OUAGADOUGOU 01

Comptabilité 100 10.00

Date de tirage 10/09/03

à 15:58:37

Page : 5

Date de création	N° compte	Intitulé du compte
------------------	-----------	--------------------

01/07/02	51400000	CHEQUES A L'ENCAISSEMENT
05/12/00	51	VALEUR A ENCAISSER
03/11/99	52110000	ECOBANK RECETTES OUAGA
03/11/99	52110001	ECOBANK DEPENSES
03/11/99	52110002	ECOBANK DAT
03/11/99	52110003	ECOBANK RECETTES BOBO
03/11/99	52120000	BICIA-B RECETTES
03/11/99	52120001	BICIA-B DEPENSES
03/11/99	52130000	BIB DAT
03/11/99	52130001	BIB RECETTES FADA
03/11/99	52140000	BOA ACAM
03/11/99	52140001	BOA DAT N° 1
16/01/02	52140002	BOA DAT N° 2
09/07/02	52140003	BOA BOBO
03/11/99	52150000	SGBB DAT
13/04/01	52150001	SGBB CPTÉ COURANT
01/12/00	52160000	BCB DAT N° 1
06/09/02	52161000	BCB DAT N° 2 (DSF)
15/05/02	52170001	BACB (CNCA)
05/12/00	52	BANQUES
03/11/99	53200000	TRESOR
05/12/00	53	ETS FINANCIERS ET ASSIMILES
03/11/99	57110001	CAISSE RECETTES ESPECES N° 1 OUAGA
03/11/99	57110002	CAISSE RECETTES ESPECES BOBO
03/11/99	57110003	CAISSE RECETTES ESPECES FADA
03/11/99	57110004	CAISSE RECETTE CHQ N° 1 OUAGA
03/11/99	57110005	CAISSE RECETTES CHQ BOBO
03/11/99	57110006	CAISSE CETTES CAISSE FADA
02/01/02	57110007	CAISSE RECETTES ESPECES N° 2 OUAGA
02/01/02	57110008	CAISSE RECETTES CHEQUES N° 2 OUAGA
31/07/02	57110009	CAISSE RECT ESPCES OUAHIGOUYA
03/11/99	57111000	CAISSE MENUES DEPENSES OUAGA
03/11/99	57111001	CAISSE MENUES DEPENSES BOBO
03/11/99	57111002	CAISSE MENUES DEPENSES FADA
31/07/02	57111003	CAISSE MENUES DEPENSES OUAHIGOUYA
05/12/00	57	CAISSE
10/02/00	58500000	VIREMENTS DE FONDS
05/12/00	58	REGIES D'AV ACCRED ET VIRT INTERNES
04/11/99	60110000	ACHATS DE MEG DANS L'UEMOA
06/02/02	60110001	STOCKS DSF
04/11/99	60111100	FRAIS DE DOUANE/ACH MEG
04/11/99	60120000	ACHAT DE MEG HORS UEMOA
21/06/01	60120001	ACHAT/RETROCESS° MEG DSF
13/08/02	60310001	VARIATION DE STOCKS DE MEG
13/08/02	60310002	VARIATION AUTRES STOCKS
04/11/99	60470000	FOURNITURES DE BUREAU
04/11/99	60471000	FOURNITURES INFORMATIQUES
04/11/99	60510000	EAU
04/11/99	60520000	ELECTRICITE
04/11/99	60531000	CARBURANTS
04/11/99	60540000	PRODUITS D'ENTRETIEN
04/11/99	60541000	PETITS MATERIEL ET OUTILLAGE
04/11/99	60551000	ACHAT DE DOSSIER A.O
04/11/99	60552000	FOURNITURES DIVERSES

DES COMPTES GENERAUX

4877 OUAGADOUGOU 01

Comptabilité 100 10.00

Date de tirage 10/09/03

à 15:58:42

Page : 6

Date de création	N° compte	Intitulé du compte
------------------	-----------	--------------------

16/01/02	60581000	TENUES PROFESSIONNELLES
04/11/99	60810000	ACHAT DE FLACONS DE RECONDITI
04/11/99	60	ACHATS ET VARIATIONS DE STOCKS
04/11/99	61100000	TRANSPORT/ACH MEG
04/11/99	61200000	TRANSPORT/VENTE DE MEG
04/11/99	61400000	TRANSPORT DU PERSONNEL
04/11/99	61600000	TRANSPORT DE PLIS
04/11/99	61610000	AUTRES TRANSPORT
06/06/01	61820000	TRANSPORT/TRANSFERT MEG
04/11/99	61	TRANSPORT
04/11/99	62220000	LOCATION DE MAGASINS
04/11/99	62230000	LOCATION DE MAT ET OUTILLAGE
04/11/99	62281000	LOCATION ET CHARGES LOCATIVES
04/11/99	62282000	LOCATION AUTRE MATERIEL
25/06/01	62283000	LOCAT° M.O (FRAIS DE MANUTENT°)
04/11/99	62410000	ENTRETIEN DES LOCAUX
04/11/99	62421000	ENTRETIEN DU MAT D'HABITATION
04/11/99	62422000	ENT ET REP DU MOB DE BUREAU
04/11/99	62423000	ENT REP MAT DE BUREAU
04/11/99	62424000	ENT ET REP MAT INFORMATIQ
04/11/99	62425000	ENTRETIEN DU MAT ROULANT
04/11/99	62426000	ENTRETIEN DES INSTALLATION
04/11/99	62427000	ENTRETIEN DU MAT/OUTILLAGE
04/11/99	62430000	MAINTENANCE INFORMATIQUE
04/11/99	62510000	ASSURANCE MULTIRISQUES
04/11/99	62520000	ASSURANCE DU MAT ROULANT
04/11/99	62560000	ASS TRANSPORT/ACH MEG
04/11/99	62581000	ASSURANCE PERSONNEL CAMEG
23/03/00	62611000	ETUDES ET REALISATIONS
28/03/00	62612000	CONTROLE DE QUALITE MEG
04/11/99	62650000	ABONNEMENT ET DOCUMENTATION
04/11/99	62710000	INSERTION PUBLICITAIRE
04/11/99	62730000	ECHANTILLONS MEG
04/11/99	62781000	MARKETING ET RELATION PUBLIQUE
04/11/99	62810000	FRAIS DE TEL ET FAX
20/03/02	62810001	ABONEMENT INTERNET
04/11/99	62880000	FRAIS DE POSTE ET AFFRANCHISSEMENT
04/11/99	62	SERVICES EXTERIEURS A
04/11/99	63181000	COMMISSIONS BANCAIRES
04/11/99	63181100	32
03/04/02	63230000	FRAIS DE TRANSIT
04/11/99	63241000	HONORAIRES ASSIST JURIDIQ
04/11/99	63242000	HONORAIRES COMMIS AUX COMPTES
04/11/99	63243000	HONORAIRES AUDIT DES COMPTES
04/11/99	63244000	HONORAIRES ASSISTADMINIST - CPTABLE
04/11/99	63281000	FRAIS DE REPROGRAPHIE
04/11/99	63282000	FRAIS DE PARKING
04/11/99	63300000	FORMATION DU PERSONNEL
04/11/99	63510000	COTISATION ACAME
28/03/03	63511000	COTISATION MUCAMEG
04/11/99	63710000	PERSONNEL INTERIMAIRE
04/11/99	63830000	FRAIS DE RECEPTION/ RESTAU.
10/04/02	63840001	FRAIS D'HEBERGEMENT
04/11/99	63841000	FRAIS DE MISSIONS INTERIEURS

Date de création	N° compte	Intitulé du compte
------------------	-----------	--------------------

04/11/99	63842000	FRAIS DE MISSIONS EXTERIEURS
07/01/01	63850000	FRAIS DE PARKING
04/11/99	63	SERVICE EXTERIEUR B
08/04/02	64140000	TAXE D'APPRENTISSAGE (TPA)
24/02/00	64510001	IRC/ DAT B IB
24/02/00	64510002	IRC/DAT ECOBANK
24/02/00	64510003	IRC/DAT BOA
24/02/00	64510004	IRC/DAT SGBB
20/02/01	64510005	IRC/DAT BCB
24/02/00	64520001	IRC/CPTE .C. ECOBANK REC OUAGA
24/02/00	64520002	IRC/CPTE.C. ECOBANK DEP OUAGA
24/02/00	64520003	IRC/CPTE . C. ECOBANK BOBO
04/11/99	64620000	DROIT D'ENREGISTREMENT
15/01/01	64630000	TAXES SUR LES VEHICULES DE STE
29/02/00	64650000	TAXES ROUTIERES
04/11/99	64681000	FRAIS DE TIMBRES FISCAUX
04/11/99	64781000	AMENDES ET PENALITES
04/11/99	64800000	PERTE/CHUTE DE DOLLAR
04/11/99	64	IMPOTS ET TAXES
04/11/99	65110000	PERTES/CREANCES CLIENTS
04/11/99	65811000	JETONS DE PRESENCE/CA
04/11/99	65812000	JETONS DE PRESENCE/COMITE DE SUP
04/11/99	65813000	JETONS DE PRESENCE/AUTRES COMMISS°
04/11/99	65820000	CADEAUX ET DONS
28/02/00	65821000	CHARGES DIVERSES
04/11/99	65930000	CHARGES PROV/STOCKS
06/08/02	65930001	CHARGES PROVISIONNEES/STOCKS DE MEG
06/08/02	65930002	CHARGES PROVISIONNEES/AUTRES STOCKS
05/11/99	65940000	CHARGES PROV/CREANCES
17/05/01	65950000	PEREMPTIONS AVARIES ET CASSE DE MEG
04/11/99	65	AUTRES CHARGES
04/11/99	66110000	FRAIS DE PERSONNEL
04/11/99	66120000	PRIMES ET GRATIFICATIONS
05/04/01	66130000	CONGES PAYES
04/11/99	66230000	GFJFGFFJUFYIY
04/11/99	66240000	INDEMNITES DE PREAVIS
04/11/99	66270000	AVANTAGES EN NATURES
04/11/99	66310000	INDEMNITES DE LOGEMENT
04/11/99	66381000	INDEMNITES DE TRANSPORT
04/11/99	66381100	INDEMNITES DE STAGE
04/11/99	66382000	INDEMNITES DE FONCTION
04/11/99	66383000	INDEMNITES DE CAISSE
04/11/99	66384000	INDEM DE GEST° D'ENTREPOTS
04/11/99	66411000	CNSS PART EMPLOYEUR
04/11/99	66412000	CARFO PART EMPLOYEUR
04/11/99	66412100	ALLOCATION FAMILIALE
25/06/01	66710000	REMUNERAT° TRANSFEREE PERS EXT
04/11/99	66	CHARGES DE PERSONNEL
29/01/02	67120000	INTERETS/EMPRUNT BCAIRE
12/09/02	67300000	ESCOMPTE ACCORDES
25/11/02	67600000	PERTE DE CHANGE
04/01/01	68111000	DOTAT° AMORT/FORMAT° LOGICIEL
04/11/99	68121000	DOTAT° /LOGITIELS
04/11/99	68131000	DOTAT°/AMORT MAT ET OUTIL

DES COMPTES GENERAUX

4877 OUAGADOUGOU 01

Comptabilité 100 10.00

Date de tirage 10/09/03

à 15:58:50

Page : 8

Date de
création N° compte Intitulé du compte

04/11/99	68133000	DOTAT°/AMORT MAT DE BUREAU
04/11/99	68133100	DOTAT°/AMORT INFORMATIQ
04/11/99	68134000	DOTAT° /AMORT MOB DE BUREAU
04/11/99	68135000	DOTAT°/AMORT MAT ROULANT
20/06/01	68135100	DOTAT° AUX AMORT/MAT ROULANT 2R
04/11/99	68136000	DOTAT°/AMORT AGEN-AMENAG-INSTAL
04/11/99	68136100	DOTAT°/AMORT BAT DIRECT° GLE
04/11/99	68136200	DOTAT°/AMORT BAT BOBO
04/11/99	68136300	DOTAT°/AMORT BAT FADA
04/11/99	68137000	DOTAT°/AMORT MAT DE STOCKAGE
04/11/99	68138000	DOTAT°/AMORT MAT D'HABITAT°
04/11/99	68139000	DOTAT°/AMORT MAT CLIMAT
24/07/01	68139001	REGUL AMORT
04/11/99	68	DOTATION AUX AMORTISSEMENTS
17/05/01	69110001	PROV DEPRECIATION STOCKS
17/05/01	69110002	PROV/CREANCES DOUTEUSES
17/04/02	69110003	PROVIS° DEPRECIAT° STOCKS DSF
17/05/01	69710000	PROV/RISQUES
04/11/99	70110001	VENTE DE MEG DRO 1
05/11/99	70110002	VENTES SPECIFIQUES DE MEG
17/05/01	70110003	VENTE BOBO
17/05/01	70110004	VENTE FADA
11/01/02	70110005	VENTE DE MEG DRO 2
06/02/02	70110006	VTES PRODUITS DSF
08/01/03	70110010	RISTOURNES ACCORDEES
05/11/99	70610000	TRANSPORT FACTUREE/VTE DE MEG
04/11/99	70	VENTES
05/11/99	71810000	SUB D'EXPLOITAT°/COLLECT PUB
25/11/02	71820000	SUB D'EXPL/ORGANISMES INTERNAT
25/11/02	71830000	SUB/D'EXPL/TIERS
05/11/99	71	SUBVENTION D'EXPLOITATION
05/11/99	75820000	INDEMNITES D'ASSURANCE RECUES
05/11/99	75830000	VTES DE DOSSIERS A.O
05/11/99	75840000	PENALITES DE RETARDS/FRS
22/12/99	75850000	PRODUITS SUR ECART D'ENCAISSEMENT
31/01/01	75860000	DON DE PRODUITS
15/02/01	75870000	PRODUITS DIVERS
05/02/01	75910000	REP PROV/RISQUES
05/11/99	75930000	REP CHARGES PROV/STOCKS
05/11/99	75940000	REP CHARGES PROV/CREANCES
05/11/99	75	AUTRES PRODUITS
05/11/99	77420000	JFJFGJFGH
05/11/99	77430000	KGKKGKKGK
05/11/99	77440000	UKGHFJFGJ
24/02/00	77450001	FGJFGJHDGHD
24/02/00	77450002	FGJFGJGJNGDJN
24/02/00	77450003	HJFJFGFCJGJ
24/02/00	77450006	FGJJCBBJBC
20/02/01	77460000	FGJFJBCBB?BGJ
11/07/02	77821000	INTERET/BIB
11/07/02	77822000	INTERETS/DAT ECOBANK
11/07/02	77822100	INTERETS/CPTE COURANT ECOBANK DEP
11/07/02	77822200	INTERETS/CPTE ECOBANK RECET OUAGA
11/07/02	77822300	INTERETS/CPTE ECOBANK RECET BOBO

DES COMPTES GENERAUX

4877 OUAGADOUGOU 01

Comptabilité 100 10.00

Date de tirage 10/09/03

à 15:58:57

Page : 9

Date de création	N° compte	Intitulé du compte
11/07/02	77823000	INTERETS/DAT SGBB
11/07/02	77824000	INTERETS/DAT BOA N°1
11/07/02	77825000	INTERET/DAT BOA N°2
11/07/02	77826000	INTERETS/DAT BCB N°1
11/10/02	77827000	INTERET/DAT BCB N° 2 / DSF
24/03/03	77828000	INTERETS/BONS TRESOR
05/11/99	77	REVENUS FINANCIERS
05/12/00	78100000	TRANSFERT DE CHARGES D'EXPLOITAT°
05/12/00	78	TRANSFERT DE CHARGES
11/07/02	79710000	REP PROV/RISQUES ET CHARGES
08/06/01	79800000	REP D'AMORTISSEMENT/IMO SUBVENT
05/11/99	81100000	IMMOBILISAT° INCORPORELLES
05/11/99	81200000	IMMOB CORPORELLES
05/11/99	81600000	IMMOB FINANCIERES
05/11/99	81	VALEURS CPTABLE DE CESS°
05/11/99	82100000	IMMOB INCORPORELLES
05/11/99	82200000	IMMOB CORPORELLES
05/11/99	82600000	IMMOB FINANCIERES
05/11/99	82	PRODUITS DE CESS°
05/11/99	83	CHARGES HORS ACTIVITE ORD
05/11/99	84100000	PRODUITS H.A.O CONSTATES
05/11/99	84500000	DONS ET LIBERALITES OBTENUS
05/11/99	84600000	ABANDONS DE CREANCE OBTENUS
05/11/99	84800000	TRANSFERT DE CHARGES H.A.O
05/11/99	84900000	REP DE CHARGES PROV H.A.O
05/11/99	85100000	DOTATION AUX PROV REGLEMENTEES
05/11/99	85200000	DOTATION AUX AMORT H.A.O
05/11/99	85300000	DOTA° AUX PROV /DEPRECIAT° H.A.O
05/11/99	85400000	DOTAT° PROV/RISQUES- HARGES HAO
05/11/99	85800000	AUTRES DOTAT° HAO
05/11/99	85	DOTAT° HORS ACTIVITES ORDINAIRES
18/05/01	86500000	REP SUB D'EXPLOITATION
05/11/99	86	REP HORS ACTIVITES ORDINAIRES
22/12/99	89000000	REOUVERTURE

TABLE DES MATIERES

INTRODUCTION	1
Chapitre préliminaire : présentation de la CAMEG	8
I-1 : Historique	9
I-2 : Missions	9
I-3: Organisation interne	10
I-3-1 : Le Conseil d'Administration	11
I-3-2 :Le Comité de Supervision	11
I-3-3: La Direction Générale	12
I-3 :La Direction des Achats et de la Logistique	12
I-3-5 :La Direction Administrative et Financière	13
I-3-6 :La Direction des Ventes et Marketing	13
I-4 : Ressources	14
I-5 : Données statistiques sur les activités et résultats de la CAMEG	14
I-6 : Environnement politique et institutionnel	15
I-7 : Environnement concurrentiel	16
PREMIERE PARTIE :LES FONDEMENTS D'UN MODELE DE COMPTABILITE ANALYTIQUE DANS UNE ORGANISATION AFRICAINE A BUT NON LUCRATIF	18
Chapitre I : Les déterminants à la mise en place d'une comptabilité analytique dans une entreprise publique	22
Section I : Les finalités de la comptabilité de gestion	23
I-1 : Les finalités d'ordre général	24
I-2 : Les finalités dans les organisations publiques	25
Section II : Organisation de la comptabilité de gestion dans une entreprise publique	27
II-1 : Le Champ d'application de la comptabilité de gestion dans une entreprise publique	28
II-2 : Les centres de responsabilité	28
II-3 : La segmentation d'activités de l'entreprise	29
II-4 : Place de la comptabilité analytique dans l'organisation	30
Section III : Le modèle comptable	30
III-1 : Notion de modèle	30
III-2 : Les éléments du modèle comptable	32
III-2-1 : Comptabilité Publique et Comptabilité générale	34
III-2-2 : Rapprochement comptable	34
III-2-3 : L'articulation budget et comptabilité	35
Chapitre II : Contexte socioculturel et économique africain d'une comptabilité analytique	37
Section I : Les contraintes et opportunités de la mise en œuvre d'une comptabilité analytique	37

I-1 : Contraintes liées à l'environnement socioculturel et économique	38
I-2 : Contraintes économiques et organisationnelles	39
I-3 : Opportunités de l'environnement socioculturel et économique	40
Section II : La conséquence de l'utilisation des différentes méthodes de calcul des coûts en Afrique	41
II-1 : Convenance de l'utilisation de la méthode des coûts complets	42
II-2 : Convenance de l'utilisation de la méthode de l'imputation rationnelle	42
II-3 : Convenance de l'utilisation de la méthode des coûts variables	43
II-4 : Convenance de la méthode des coûts directs	44
II-5 : Convenance de la méthode du coût marginal	44
II-6 : Convenance des coûts préétablis	45
II-7 : Convenance de l'utilisation du modèle d'analyse à base d'activité	46
II-8 : Convenance de la méthode du coût cible ou « target costing »	47
DEUXIEME PARTIE : MECANISMES D'IMPLANTATION D'UNE COMPTABILITE DE MANAGEMENT A LA CAMEG	49
Chapitre I : Diagnostic de l'activité et du système d'information comptable de la CAMEG	51
Section I : La gestion des stocks	52
I-1: Magasin quarantaine	53
I-2 : Magasin central	54
I-3 : Dépôts régionaux	54
I-4 : Les méthodes de suivi et de valorisation des stocks	55
Section II : Le système d'information comptable et de contrôle de gestion	56
II-1 : Les supports du système d'information comptable	56
II-2 : Organisation et fonctionnement du système d'information comptable	57
II-3 : Les principales composantes du système d'information comptable et de contrôle et leur utilisation	58
Section III : Forces et faiblesses du système d'information comptable	59
III-1 : Les atouts et opportunités de l'entreprise	60
III-1-1 : Les atouts	60
III-1-2 : Les opportunités	62
III-2 : Les faiblesses du système et contraintes à la mise en place de la comptabilité analytique	62
III-2-1 : Les faiblesses du système actuel	63
III-2-2 : Les contraintes à la mise en place d'une comptabilité analytique à la CAMEG	64

Chapitre II : Proposition d'un modèle de comptabilité de management adapté au contexte de la CAMEG	66
Section I : Détermination des centres d'analyse	67
I-1 : Découpage centres principaux / centres auxiliaires	68
I-2 : Classification centres de profit / centres de coûts	68
I-3 : Classification par centres de produits	70
I-4 : Classification par centres d'activités	71
I-5 : Les cessions internes entre centres d'analyse	72
Section II : Détermination des coûts à calculer et structure comptable	73
II-1 : Répartition des charges indirectes	74
II-2 : Les Différents coûts à calculer	76
II-3 : Organisation comptable et enregistrement des charges	77
II-3-1 : Le plan comptable	78
II-3-2 : Enregistrement comptable des charges	78
II-4 : Détermination du résultat analytique	78
Section III : Limites du modèle	80
Section IV : Recommandations et suggestions	81
CONCLUSION GENERALE	85
Annexes	

Liste articles / Stock DEPOT REGIONAL OUAGA

CAMEG

Gestion Commerciale 100 10.00

Date tirage : 11/08/03 à 08:23:05

Page : 3

Référence	Désignation	Famille	Qtés en Stock	Valeur du stock	Prix de Vente unitaire
25034001	Chlorpromazine 25mg/ml, 2ml	2503	4 200,00		89,89
19024003	Chlorure de potassium 10%, 10ml	1902	1 700,00		69,26
19024002	Chlorure de sodium 10ml	1902	5 048,00		74,28
24011001	Cimétidine 200mg	2401			8,59
24011007	Cimétidine 400 mg	2401	180 000,00		13,34
13011002	Ciprofloxacine 500mg	1301			25,05
29009045	Ciseaux Dauphin droit 16cm	2900	20,00		1 280,14
29009047	Ciseaux Mayo droit 18 cm	2900	79,00		1 822,44
29009007	Ciseaux droit MM 14cm mousse Inox	2900	57,00		914,74
29009008	Ciseaux droits MM 16cm pointus Inox	2900			1 278,70
29009046	Ciseaux mayo courbe 16 cm	2900	67,00		1 278,70
29009044	Ciseaux mousse droit 18 cm	2900	27,00		1 821,00
13014010	Cloxacilline 0,5g inj	1301	650,00		218,88
13012003	Cloxacilline 250mg	1301	8 000,00		15,45
13012004	Cloxacilline 500mg gel	1301	32 000,00		30,17
40039129	Collutoire au bleu de méthylène 30ml	4003	15,00		980,00
13071005	Combivir (Lam.150mg +Zid.300mg)	1307	139,00		46 375,00
28039009	Compresse 40cm x 40cm / 10cm x 10cm	2803	108 814,00		60,67
28039011	Compresse gaze pièce 0.65m x 100m	2803	102,00		11 933,51
28039010	Compresse st. non tissé 10x10cm paire	2803			70,99
27039007	Conceptrol (Nonoxynol 9 , 100mg)	2703			100,00
27039008	Confiance (Lo-femenal)	2703	100,00		180,00
28039029	Coton cardé 500g	2803	86,00		1 314,16
28039013	Coton cardé roulé (soffban) 2.7mx7.5cm	2803	1 588,00		352,14
28039015	Coton hydrophile 100g	2803	1 044,00		346,69
28039014	Coton hydrophile 500g	2803	1 531,00		1 328,07
28039016	Coton hydrophile 50g	2803	5 536,00		200,01
31019004	Coton salivaire n°2 (rouleau)	3101	1 200,00		9,41
13011003	Cotrimoxazole 120mg	1301			2,62
13015003	Cotrimoxazole 240mg/5ml	1301	9 488,00		226,74
13011009	Cotrimoxazole 480 mg blister	1301	1 044 000,00		7,33
13011004	Cotrimoxazole 480mg vrac	1301	2 447 000,00		6,04
13011017	Cotrimoxazole 960mg vrac cp.	1301	313 500,00		11,76
13072003	Crixivan (Indinavir) 400mg b/180gél	1307	32,00		34 438,00
15001002	Dexaméthasone 0,50mg	1500			3,50
15004005	Dexaméthasone 4mg/ml, 1ml	1500	2 250,00		98,05
25021001	Diazépam 5mg	2502	56 000,00		3,20
25024001	Diazépam 5mg/ml, 2ml	2502	23 700,00		56,84
11011001	Diclofenac 25mg comprimé	1101			3,15
11014001	Diclofénac 25mg/ml, 3ml	1101	6 580,00		51,38
11011014	Diclofénac 50mg comprimé	1101	298 600,00		6,90
14024001	Digoxine 0,5mg	1402			68,85
14021001	Digoxine 250µg	1402	8 000,00		6,32
27039003	Dispositif intra utérin (DIU)TCu 380A	2703	2 415,00		500,00
28039017	Doigtier stéril 2 doigts	2803	139 564,00		6,78
13011005	Doxycycline 100mg	1301	102 000,00		7,36
27039001	Dépo-provera (Médroxy. 150mg/3ml) +seringue	2703	16 272,00		300,00
26014007	Eau PPI 10ml	2601	78 615,00		25,04
26014008	Eau PPI 5ml	2601	45 257,00		19,25
30019011	Ecouvillon pour prélèvement vaginal stéril	3001	21,00		71,74
30019016	Embout bleu 1ml	3001	79 000,00		5,15
30019015	Embout jaune 200µl	3001	60 000,00		2,55
23018003	Eosine poudre 100g	2301			9 900,00
40050008	Eosine solution 1% 125ml	4005	70,00		599,00
40050009	Eosine solution 2% 125ml	4005	149,00		757,00

Liste articles / Stock DEPOT REGIONAL OUAGA

CAMEG

Gestion Commerciale 100 10.00

Date tirage : 11/08/03 à 08:30:50

Page : 4

Référence	Désignation f	Famille	Qtés en Stock	Valeur du stock	Prix de Vente unitaire
22011003	Ephédrine HCL 50mg/ml, 1ml	2201	20,00		136,68
15004001	Epinéphrine (Adrénaline) 1mg/ml	1500	1 409,00		64,66
13071002	Epivir (Lamivudine) 150mg	1307	28,00		7 250,00
13015004	Erythromycine 125mg/ml	1301	132,00		823,58
13011006	Erythromycine 250mg	1301			25,92
13011007	Erythromycine 500mg	1301			50,97
28049036	Ethibon VE 75cm déc8 V37, 40mm	2804			2 428,55
31029006	Eugenol 250ml	3102	3,00		13 992,00
21011002	Fer, acide folique (200 +0.25)mg cp vrac	2101	1 352 000,00		1,26
28069001	Film radio 18 x 24	2806			222,56
28069002	Film radio 24 x 30	2806			375,57
28069003	Film radio 30 x 40	2806			632,91
28069004	Film radio 35 x 35	2806			667,68
28069005	Film radio 35 x 43	2806			775,75
28068036	Film retroalvéolaire	2806			145,75
31019009	Fixateur 4x250ml pour film dentaire	3101			8 745,00
28069006	Fixateur mixte	2806	4,00		27 502,50
30019013	Flacon de prélèvement stérile	3001	2 739,00		46,77
29009002	Flacon de reconditionnement 125ml	2900	1 465,00		103,73
13054002	Fluconazole 2mg/ml	1305	99,00		3 742,00
13051004	Fluconazole 50mg comp.	1305	11 700,00		271,57
25034002	Fluphénazine décanoate 250mg/ml	2503	10,00		641,74
23011006	Formol comprimé	2301			27,50
14014001	Furosémide 10mg/ml, 2ml	1401	5 646,00		56,16
14011002	Furosémide 40mg comp.	1401	142 000,00		3,36
30029020	Fuschine de ziehl (litre)	3002	9,00		13 170,50
28039019	Gant chiru. latex ster. N°8	2803	4 193,00		129,99
28039018	Gant chirurg. latex stér. 7,5	2803			129,99
28039020	Gant d'examen latex L	2803	5 600,00		18,81
28039021	Gant d'examen latex M	2803	21 200,00		18,81
28039022	Gant de ménage par paire 7,5 Taille M	2803	2 604,00		417,53
28039030	Gant de ménage par paire n°8 Taille L	2803			417,53
290009009	Garrot	2900	588,00		188,49
20026002	Gentamycine 0.3%	2002	1,00		193,98
13014011	Gentamycine 10mg/ml, 1ml	1301	150,00		135,08
13014014	Gentamycine 160mg/2ml	1301	350,00		196,74
13014012	Gentamycine 40mg/ml	1301	4,00		146,43
13014013	Gentamycine 80mg/2ml	1301	9 996,00		153,71
30029007	Giemsa rapide (litre)	3002	20,00		21 640,06
16001001	Glibenclamide 5mg	1600	24 000,00		3,65
19024004	Gluconate de calcium 10%	1902	7,00		90,19
40039130	Glycérine iodée 30ml	4003	20,00		756,00
30019062	Goupillon pour tube à essai	3001	18,00		1 149,64
13051001	Griséofulvine 250mg	1305	29 000,00		19,30
26014016	Gélatine fluide modifiée (Plasmion) 500ml inj	2601	122,00		2 591,03
25014002	Halopéridol 5mg comp.	2501	72 000,00		5,30
25034004	Halopéridol 5mg/ml	2503	300,00		64,49
12014003	Halotane (FLUOTHANE)	1201	415,00		16 702,00
29009048	Haricot Inox 20cm	2900	105,00		2 201,53
29009010	Haricot Inox 24cm	2900	37,00		2 973,70
29009049	Haricot Inox 25cm	2900	112,00		2 973,70
40050004	Hospisept 5 litres	4005			18 231,12
19022001	Huile iodée (Lipiodol) 200mg	1902	400,00		176,47
30019063	Huile à immersion fic/100ml	3001	77,00		11 262,50
23057001	Hydrocortisone 1%	2305			459,80

Liste articles / Stock DEPOT REGIONAL OUAGA

CAMEG

Gestion Commerciale 100 10.00

Date tirage : 11/08/03 à 08:37:04

Page : 5

Référence	Désignation	Famille	Qtés en Stock	Valeur du stock	Prix de Vente unitaire
11024001	Hydrocortisone 100mg/2ml	1102	20 145,00		251,15
24011002	Hydroxide d'aluminium 500mg	2401	338 000,00		2,11
11015001	Ibuprofène 100mg/5ml sirop	1101	9 276,00		406,38
11011015	Ibuprofène 200mg comp. blister	1101	87 000,00		5,09
11011002	Ibuprofène 200mg comp. vrac	1101	609 000,00		3,17
11011004	Ibuprofène 400mg blister	1101			5,60
11011003	Ibuprofène 400mg vrac	1101	1 897 000,00		5,49
16004001	Insuline rapide 40MUI/ml, 10ml inj	1600	200,00		2 445,38
16004002	Insuline retard 40MUI/ml, 10ml inj	1600	157,00		2 445,38
28019027	Intranule BRAUN 24G	2801			419,80
28019013	Intranule 18G	2801	7 221,00		242,83
28019014	Intranule 20G	2801	21 341,00		242,83
28019015	Intranule 22G	2801	1 330,00		242,83
28019016	Intranule 24G	2801	5 350,00		296,75
12024002	Kétamine 50mg/ml, 10ml	1202			447,67
13011016	Kétoconazole 200mg	1301	18 000,00		67,10
28049022	Lac (ruban nylon blanc) 6mm x 70cm	2804	36,00		999,60
29009050	Lame de Bistouri N° 11	2900	2 700,00		33,47
29009051	Lame de Bistouri N° 15	2900	5 100,00		33,47
29009052	Lame de Bistouri N° 20	2900	1 800,00		33,47
29009003	Lame de Bistouri N° 22	2900	10 573,00		33,47
29009053	Lame de Bistouri N° 24	2900	2 400,00		33,47
30019001	Lame porte objet 76mm x 26mm	3001	6 150,00		16,00
30019064	Lamelle 24x60mm	3001	12 500,00		10,00
30019002	Lamelle couvre objet 22mm x 22mm	3001	26 400,00		3,60
13071008	Lamivudine + Zidovu.(150+300)mg (Avocomb)	1307	151,00		19 050,00
30019066	Lancette retractable pour enfants	3001	5 550,00		147,08
30019065	Lancette simple pour adultes	3001	2 300,00		15,48
12024003	Lidocaïne 2%, 20ml	1202	456,00		247,23
12024004	Lidocaïne, adrénaline 2% inj	1202			401,26
12024005	Lidocaïne, dextrose (5%+7,5%) 2ml inj	1202	2 580,00		80,82
13012015	Lincomycine 500mg	1301	21 000,00		145,43
27039006	Lo-femenal (Lév.0,15mg+Ethi. 30µg)	2703	144 600,00		60,00
24051004	Lopéramide 2mg cp	2405			7,65
30029014	Lugol 1L	3002	3,00		17 007,58
40050001	Lysoformine 555 (20ml)	4005	3 000,00		135,12
40050006	Lysospray 1 litre	4005	13,00		5 197,47
40050003	Lysospray 5 litres	4005			23 388,58
29009054	Manche de Bistouri N° 3	2900	1,00		678,94
29009055	Manche de Bistouri N° 4	2900	10,00		678,94
30029011	May Grumwald solution (litre)	3002	19,00		13 742,75
13031008	Mebendazole 100mg	1303	264 000,00		2,83
13035007	Mebendazole 100mg/5ml	1303	1 291,00		194,78
23037001	Miconazole 2%; T/15g	2303	2,00		179,61
28049021	Monocryl 70cm déc2 aig 1/2C rde 18mm	2804	21,00		2 242,80
19011002	Multi vitamine cp.	1901	129 000,00		2,05
30029021	Méthanol pur (litre)	3002			10 354,88
14011003	Méthylidopa 250mg	1401	71 000,00		29,48
18004001	Méthylergométrine	1800	11 994,00		100,48
11024002	Méthylprednisolone 20mg/ml, 2ml	1102	390,00		873,41
24031001	Métoclopramide 10mg comp	2403			2,33
24034001	Métoclopramide 10mg/2ml	2403	11 470,00		57,55
13045001	Métronidazole 125mg/5ml	1304	9 094,00		300,89
13041002	Métronidazole 250mg blister	1304	577 100,00		3,87
13041001	Métronidazole 250mg vrac	1304	299 000,00		3,13

Liste articles / Stock DEPOT REGIONAL OUAGA

CAMEG

Gestion Commerciale 100 10.00

Date tirage : 11/08/03 à 08:42:22

Page : 6

Référence	Désignation	Famille	Qtés en Stock	Valeur du stock	Prix de Vente unitaire
13041003	Métronidazole 500mg cp. vrac	1304			6,48
13043001	Métronidazole 500mg gyn.	1304	120 000,00		22,76
13054001	Métronidazole 500mg, inj.	1305	1 755,00		364,20
13031009	Niclosamide 500mg	1303	158 500,00		22,42
14011004	Nifédipine 10mg	1401	47 800,00		9,87
20016001	Nitrate d'argent 10ml	2001			373,14
27039004	Norplant (Lévonorgestrel 36mg)	2703	1,00		600,00
13053001	Nystatine 100000UI gyn.	1305	92 000,00		12,77
13055001	Nystatine 100000UI susp. buv.	1305	969,00		564,11
23037002	Nystatine 100000UI/g T/30g	2303	1,00		459,75
13051002	Nystatine 500000UI	1305	145 600,00		25,17
27039009	Néo-Sampooon	2703			100,00
29009056	Otoscope (à pile, 3 spéculum réutilisable)	2900			35 084,46
27039005	Ovrette (Lévonorgestrel 0,0375mg)	2703	12 900,00		60,00
31029007	Oxyde de zinc lourd 1kg	3102	9,00		13 117,50
18004003	Oxytocine 5UI/ml	1800			71,16
28049026	PDS 70cm déc. 1 Aig. 3 Ronde 13mm (5/0)	2804			4 303,60
28049024	PDS 70cm déc. 1,5 Aig. Ronde 17mm (4/0)	2804	45,00		4 296,60
28049025	PDS 70cm déc. 2 Aig. Ronde 17mm (3/0)	2804	60,00		2 255,40
28049023	PDS 70cm déc. 3 Aig. Ronde 23mm (2/0)	2804	12,00		2 248,40
28049028	PDS II déc0,7 70cm (6/0)	2804	23,00		2 158,65
13035008	Pamoate de pyrantel 125mg/2.5ml, 15ml	1305	9 764,00		176,23
12014001	Pancuronium 2mg/ml, 2ml	1201	1 400,00		569,67
30019068	Papier joseph (rame de 500)	3001	17,00		16 218,91
10001002	Paracétamol 100mg	1000	866 000,00		1,04
10005001	Paracétamol 120mg/5ml	1000	31,00		253,73
10001003	Paracétamol 500mg	1000	268 000,00		2,80
24051003	Parégorique (2g élixir)	2405			9,92
13011010	Penicilline 1 000 000 UI / 655mg	1301	56 000,00		33,13
13011008	Penicilline V 250mg	1301	237 000,00		11,21
28029001	Perfuseur avec aig. us unique	2802	2 226,00		137,05
23011001	Permaganante de potassium 500mg	2301			20,16
27039010	Pharmatex (Chlorure de benzalkonium) b/12	2703	651,00		60,00
25011002	Phenobarbital 100mg	2501	473 000,00		5,00
25014001	Phenobarbital 200mg/2ml	2501	500,00		72,93
24024003	Phloroglucinol 40 mg	2402			255,84
24021002	Phloroglucinol 80mg	2402	117 060,00		40,13
21024001	Phytoménadione (Vitamine K1) 1mg/ml, 1ml inj	2102	9 520,00		107,08
29009018	Pince de Kocher SG 20cm inox	2900	19,00		2 338,79
29009014	Pince de Kocher courbe AG 18cm inox	2900	146,00		2 070,55
29009015	Pince de Kocher courbe AG 20cm inox	2900	52,00		2 338,79
29009019	Pince de Kocher droit SG 14cm inox	2900	32,00		1 548,54
29009017	Pince de Kocher droite SG 18cm inox	2900	46,00		2 070,55
29009035	Pince de Kocher drte AG 14cm	2900	46,00		1 548,54
29009032	Pince de Michel double usage inox 13cm	2900	76,00		3 611,90
29009033	Pince de Michel à ôter agrafes 15cm	2900	30,00		3 312,10
29009016	Pince de Pean 16cm inox	2900	76,00		1 805,19
29009020	Pince hémostatique (Leriche)droite AG 14cm in	2900	38,00		1 973,41
29009063	Pince porte aiguille 14cm	2900	43,00		2 005,00
29009022	Pince porte aiguille 20cm	2900	36,00		3 322,95
29009011	Pince à disséquer AG 15cm Inox	2900	70,00		900,40
29009012	Pince à disséquer SG 15cm Inox	2900	76,00		900,40
29009036	Pince à pansement (longuette) drte inox	2900	48,00		3 239,26
29009013	Pince à poser agrafes Inox	2900	7,00		900,40
30019070	Pipette Pasteur stéril 3ml	3001	33 152,00		27,30