

UNIVERSITE MOULOUD MAMMERI TIZI OUZOU
FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES ET DES SCIENCES DE
GESTION
DEPARTEMENT DES SCIENCES FINANCIERES ET COMPTABILITE



Mémoire de fin de cycle de Master

**En vue de l'obtention du Diplôme de Master en sciences financières et
comptabilité**

Spécialité : Audit et contrôle de gestion

THEME

**Analyse de la démarche de gestion stratégique des
coûts et des produits Illustration par le cas de
l'unité cuisson de l'Entreprise Nationale des
Industries de l'Electroménager (ENIEM) de Oued-
Aissi.**

Réalisé par :

- NEGHLI Thanina
- OUALI Nadine

Encadré par :

Mme SI AMER Hadjira

Soutenu devant le jury composé de :

- Président : M. KABENE Ahmed
- Examineur : M. AMIAR Habib
- Rapporteuse : Mme. SI AMER Hadjira

Année universitaire : 2023/2024

Remerciements

Nous souhaitons adresser nos sincères remerciements à notre professeure encadrante, pour son soutien, ses conseils et son accompagnement tout au long de la réalisation de ce mémoire.

Un grand merci également à tous les membres du personnel de l'Entreprise Nationale des industries de l'Electroménagers (ENIEM) pour leur collaboration et pour avoir partagé leurs connaissances et leur expertise. Leurs contributions ont enrichi notre compréhension du sujet et ont été essentielles pour la réussite de notre étude.

Enfin, nous adressons nos remerciements anticipés aux membres du jury pour leur attention portée à notre travail, ainsi que pour les précieux commentaires et recommandations qu'ils nous fourniront, enrichissant ainsi notre réflexion et améliorant la qualité de notre mémoire.

Sommaire

| | |
|---|-----|
| Introduction générale | 5 |
| Chapitre I : La mesure et le pilotage des coûts | 8 |
| Introduction | 9 |
| Section 1 : La mesure du coût..... | 10 |
| Section 2 : Le pilotage des coûts..... | 19 |
| Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM | 35 |
| Introduction | 36 |
| Section 1 : Organisation et évolution de l'ENIEM..... | 37 |
| Section 2 : Présentation de l'unité cuisson..... | 59 |
| Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions | 69 |
| Introduction | 70 |
| Section 1 : Le système de coût de l'unité cuisson | 71 |
| Section 2 : Système d'analyse et prise de décision..... | 92 |
| Conclusion générale | 108 |

**Introduction générale, problématique et
hypothèses**

Introduction générale

Dans un monde économique en constante évolution et marqué par une concurrence féroce permettant que des marges serrées, la minimisation des coûts s'avère être un avantage concurrentiel crucial pour les entreprises aspirant à la réussite. Au-delà de la simple réduction des dépenses, la maîtrise des coûts se positionne comme un levier stratégique essentiel pour orienter les décisions au sein d'une entreprise. En comprenant et en analysant les différents coûts associés à chaque activité ou projet, une entreprise peut prendre des décisions éclairées quant au lancement de nouveaux produits, choisir entre produire en interne (faire) ou externaliser (faire faire), ou encore décider de poursuivre ou d'abandonner un projet ou un produit spécifique. Ainsi, les coûts deviennent un outil indispensable pour orienter les choix stratégiques et maintenir une position concurrentielle sur le marché. Le principe fondamental qui en découle est de ne pas percevoir les coûts comme une fatalité, mais plutôt comme des leviers d'action permettant de guider les décisions de l'entreprise.

La gestion moderne des coûts met l'accent sur une approche proactive où les entreprises ne se contentent pas de simplement subir les coûts mais cherchant activement à les contrôler, les réduire et les optimiser. Les coûts deviennent des indicateurs clés pour évaluer la performance et la rentabilité globale d'une entreprise.

De nombreuses entreprises reconnaissent que leur système d'analyse des coûts est obsolète et limité dans sa portée¹. Les approches classiques de contrôle du coût peuvent donner une image totalement fautive de la rentabilité des produits ou des activités. C'est pourquoi il est important d'adopter des approches plus modernes et holistiques pour analyser les coûts. Ces approches s'inscrivent dans un contexte plus élargi qui tient impérativement compte des aspects et des priorités stratégiques intégrant des méthodes telles que l'analyse des coûts par activité (ABC), qui permet de mieux comprendre la répartition des coûts entre différentes activités au sein de l'entreprise. L'évolution rapide des innovations, la diversification des produits et des activités ainsi que la multiplication des activités de logistique induisent une concurrence accrue. Il devient donc essentiel de prendre en compte les coûts cachés, les coûts indirects, les coûts de qualité, les coûts de maintenance ou les coûts de non-qualité qui peuvent significativement impacter la rentabilité globale. Malheureusement, ces coûts sont souvent négligés ou arbitrairement imputés aux produits dans les méthodes traditionnelles de contrôle des coûts.

¹John K. Shank et Vijay Govindarajan, « La gestion stratégique des coûts », Les éditions d'organisation, France, 1995, page 22.

Introduction générale, problématique et hypothèses

En adoptant une approche élargie et en utilisant des outils d'analyse des coûts plus avancés, les entreprises peuvent non seulement obtenir une image plus précise de la rentabilité de leurs produits mais aussi de prendre des décisions plus éclairées.

La dimension de la gestion stratégique des coûts, en tant qu'aspect fondamental pour l'entreprise, a permis de développer de nouvelles approches telles que « La démarche partant du coût allant au prix et l'inverse ».²

La démarche de gestion stratégique des coûts impose l'étude de la fiabilité du système d'analyse des coûts et son rôle anticipatif dans la prise de décisions à long terme notamment en termes d'environnement concurrentiel et donc de positionnement de l'entreprise sur le marché, ainsi on peut formuler notre problématique, en choisissant le cas de l'unité cuisson de l'Entreprise Nationale d'Industrie et Electroménagers comme suit :

Le système des coûts adopté par l'unité cuisson de l'ENIEM s'intègre-t-il dans une vision proactive de façon à traduire la performance réelle des produits et à contribuer à la formulation des choix stratégiques en vue d'acquérir des avantages concurrentiels durables ?

De cette problématique découle les questions secondaires suivantes:

- Quelles sont les méthodes de mesure des coûts les plus efficaces pour évaluer la performance réelle d'un produit?
- Dans quelle mesure la performance réelle d'un produit peut être source d'un avantage concurrentiel durable?
- Comment les décideurs peuvent-ils utiliser les informations obtenues par le système d'analyse de coûts pour formuler et ajuster leur stratégie concurrentielle ?

Afin de répondre à la problématique, nous avons formulé les hypothèses suivantes :

Hypothèse 1: La comptabilité des coûts de l'unité cuisson traduit fidèlement le coût de chaque produit réalisé.

Hypothèse 2: Le système d'information et d'analyse des coûts des produits de l'unité cuisson est source de données utiles pour la prise de décisions stratégiques.

Hypothèse 3: L'unité cuisson opère un ciblage des produits, source d'avantage concurrentiel durable.

² Giletta Maryse, « Prix », édition Vuilbert, France, 1990, page 13.

Méthodologie

Notre méthodologie de travail repose sur une approche hypothético-déductive intégrant à la fois une analyse quantitative et qualitative. Elle se déroule selon les étapes suivantes :

1. **Recherche documentaire** : Nous avons commencé par une recherche exhaustive dans la littérature spécialisée afin de se familiariser avec les concepts clés relatifs à notre objet d'étude. Cette phase nous a permis d'établir un cadre théorique solide, en particulier en ce qui concerne la comptabilité des coûts, le contrôle de gestion, le pilotage des coûts et la stratégie d'entreprise.
2. **Enquête** : Notre enquête a été conduite à travers deux questionnaires distincts. Le premier a été adressé au comptable général de l'unité cuisson, responsable de l'établissement des calculs de coût, comportant 15 questions spécifiques sur les coûts pratiqués et les méthodes de calcul de coût en vigueur. Le second questionnaire a été fourni au contrôleur de gestion de l'unité cuisson, chargé de l'analyse et du suivi des coûts, comprenant 44 questions. Ces questionnaires étaient complétés par des entretiens semi-directifs incluant des questions ouvertes, permettant d'approfondir nos investigations.
3. **Recueil et exploitation des documents internes** : Cette étape s'est articulée autour de deux niveaux distincts au sein de l'entreprise. D'une part, la direction finance et comptabilité nous a fourni des documents essentiels liés à la comptabilité et au calcul des coûts. D'autre part, la direction planification et contrôle de gestion nous a fourni des documents relatifs à l'analyse et aux tableaux de bord de gestion, enrichissant ainsi notre compréhension des pratiques en place.

Cette méthodologie nous a permis de recueillir des données variées et complémentaires, essentielles à une analyse de la gestion des coûts au sein de l'unité cuisson de l'Entreprise Nationale d'Industrie et Électroménagers.

Ainsi notre plan de travail se compose de trois chapitres :

- **Chapitre I** : La mesure et le pilotage des coûts.
- **Chapitre II** : Présentation et organisation générale de l'ENIEM.
- **Chapitre III** : Gestion des coûts et prise de décisions.

**Chapitre I : La mesure et le pilotage des
coûts**

Introduction

Dans un environnement économique en constante mutation, marqué par l'incertitude, les entreprises doivent prendre des décisions éclairées pour optimiser l'utilisation de leurs ressources avec efficacité et efficience. Le contrôle de gestion, en tant que fonction de copilote assurant la liaison stratégique/ opérationnel, joue un rôle crucial en fournissant aux dirigeants des conseils et des orientations essentiels pour la prise de décisions rationnelles. Une décision est considérée comme favorable lorsque elle contribue à améliorer le résultat global de l'entreprise, qu'elle soit stratégique, orientée vers le moyen et long terme, ou opérationnelle, relative aux activités quotidiennes.

Au cœur de ces processus décisionnels se trouve l'information sur les coûts, un élément indispensable qui influence un large éventail de décisions au sein des organisations. L'analyse des coûts constitue donc une approche cruciale pour toute entreprise, et c'est précisément le sujet central de notre mémoire. Comprendre les composantes et les caractéristiques des différents types de coûts, tant dans le cadre de la comptabilité de gestion traditionnelle que moderne, est essentiel. Ces méthodes visent à gérer les coûts de manière à atteindre les objectifs fixés par l'entreprise en optimisant ses ressources et en assurant sa compétitivité.

Le présent chapitre structuré en deux sections, retracera le système des coûts issu de la comptabilité de gestion dans sa forme traditionnelle à sa version moderne, en commençant par une présentation générale et simplifiée des concepts fondamentaux liés aux coûts. Ces points composent la première section. La deuxième section traitera le pilotage des coûts en abordant l'intérêt et la pertinence des méthodes traditionnelles de calcul des coûts dans le processus décisionnel, ainsi que la transition vers une vision stratégique des coûts. Nous aborderons également les outils stratégiques de gestion des coûts et leur importance cruciale dans les décisions à long terme.

D'ou le plan de ce chapitre :

Section 1 : La mesure du coût

Section 2 : Le pilotage des coûts

Section 1 : La mesure du coût

L'une des principales fonctions de la comptabilité de gestion est de fournir aux gestionnaires des informations précises et pertinentes pour les aider à planifier, à contrôler et à évaluer les performances de l'entreprise. Pour ce faire, la comptabilité de gestion utilise différentes méthodes de calcul traditionnelles, parmi lesquelles la méthode des coûts complets et la méthode des coûts partiels.

L'existence de coûts différents de part leur nature et leur comportement nécessite l'utilisation de méthodes variées de calcul. Comme l'explique A. Cibert, il y a plusieurs façons de calculer un coût comme il y a plusieurs coûts pour un même fait, il faut donc choisir des méthodes d'analyse qui puissent s'adapter aux différents objectifs poursuivis.¹

1 La comptabilité de gestion

L'évolution du contrôle au sein des entreprises, passant d'un modèle externe (les contrôles sont effectués par des personnes extérieures à l'organisation contrôlée, indépendantes) orienté vers le contrôle de régularité (conformité à la règle) à un système interne orienté vers la maximisation de la performance économique² met en évidence l'importance de la comptabilité de gestion. Cette discipline émerge comme un outil essentiel de la gestion moderne, où les entreprises cherchent à concilier rentabilité, gestion des risques et croissance durable. Dans ce contexte, la comptabilité de gestion joue un rôle crucial en fournissant des informations stratégiques et opérationnelles qui éclairent les décideurs dans leurs choix. En effet, la comptabilité de gestion se focalise sur des données financières internes, son objectif est d'aider les décideurs à comprendre, contrôler et optimiser les performances de leur entreprise. Bien que souvent comparée à la comptabilité financière qui se concentre sur la préparation de rapports financiers pour les parties prenantes internes et externes, la comptabilité de gestion est spécifiquement conçue pour répondre aux besoins internes de l'entreprise en matière de prise de décisions opérationnelles et stratégiques.

¹Cibert. A, « Comptabilité analytique », édition Dunod, Paris, 1976, page 12.

² Alain BURLAUD et Claude SIMON, « Comptabilité de gestion coûts/contrôle », 3ème édition, édition Collection gestion, Paris, 2003, page 4, disponible sur <https://shs.hal.science/> (consulté le 9 juin 2024).

2 Le coût, un élément fondamental de la comptabilité de gestion

La comptabilité de gestion aide les managers à prendre des décisions efficaces en leur fournissant des données sur les coûts associés à la production des biens et services ainsi que les dépenses engagés pour ces opérations. Dans ce contexte, le concept de coût présente une importance capitale. Il est défini comme « une somme de charges relatives à un élément défini au sein du réseau comptable. »³ En d'autres termes, les coûts englobent l'ensemble des dépenses engagées pour un élément spécifique dans le système comptable. Ce dernier peut être un produit, un service, une activité, un processus, une commande, etc. Ainsi, le terme « coût » ne s'applique pas seulement aux produits, mais à toute chose désignée pour laquelle il est utile d'attribuer des charges et d'en faire le total.⁴ Comprendre la définition d'un coût en comptabilité aide à le déterminer plus facilement. Pour le contrôle de gestion, le coût est l'évaluation monétaire d'un ensemble de ressources utilisées dans un certain but. En effet, les activités de l'entreprise requièrent un certain nombre de ressources financières, humaines et matérielles qui sont considérées comme des coûts.

Il s'agit d'une notion absolument fondamentale en contrôle de gestion dans la mesure où celui-ci a, entre autres, comme objectif l'exploitation avec efficacité et efficience des ressources, autrement dit la maîtrise des coûts.

3 Caractéristiques du coût

Les coûts se distinguent par plusieurs caractéristiques telles que leur champ d'application, le moment de calcul et leur contenu. La compréhension de ces différentes caractéristiques permet à une entreprise de les identifier facilement, de mieux appréhender leur comportement et par conséquent de gérer ses dépenses de manière plus efficace et de prendre des décisions éclairées.

3.1 Le champ d'application

Déterminer le champ d'application d'un coût revient à répondre à la question « le coût de quoi ? ». Autrement dit, il s'agit de définir les éléments auxquels le coût est lié. En effet, un coût peut être associé à un produit spécifique, à une activité, à un département ou à l'ensemble de l'entreprise. Comprendre le champ d'application d'un coût permet d'identifier précisément les ressources impliquées et d'évaluer leur impact sur l'entreprise. Ces ressources peuvent varier en fonction de l'entreprise et de son activité et doivent être identifiées et évaluées de manière précise afin de comprendre leur évolution et de prendre des décisions éclairées.

Le tableau ci-après nous donne un aperçu sur la classification des ressources.

³Le plan comptable général Français, 1982.

⁴ Idem.

Chapitre I : La mesure et le pilotage des coûts

Tableau n°1 : Typologie des ressources de l'entreprise

| Nature de la ressource | Exemples |
|---------------------------|--|
| Ressources humaines | Salaires, formation et développement, recrutement et sélection |
| Ressources matérielles | matières premières, équipements, machines, outils et fournitures |
| Ressources financières | capital social, autofinancement, emprunts LT, CT |
| Ressources technologiques | ordinateurs, serveurs, logiciels |
| Ressources marketing | publicité, marketing en ligne, études de marché |
| Ressources logistiques | transport, stockage, manutention, distribution, emballage |
| Ressources immobilières | locaux, terrains, bâtiments, baux, taxes foncières |

Source : Synthèse établie par nous-mêmes à partir de nos lectures.

Ce tableau montre les diverses affectation de ressources nécessitées par le domaine d'activité de l'entreprise.

3.2 Le contenu

Le contenu d'un coût désigne ses différentes composantes. Un coût peut être calculé de manière exhaustive, incluant toutes les charges de la comptabilité générale, il s'agit d'un coût complet. Comme il peut prendre en compte qu'une partie de ces charges, il s'agit dans ce cas, d'un coût partiel. Le choix entre ces deux approches dépend du contexte et des objectifs du calcul, chacune présentant ses avantages et ses limites. Il est important de considérer les besoins spécifiques de l'entreprise ou de l'activité pour déterminer la méthode de calcul la plus appropriée. Comprendre le contenu d'un coût qu'il soit complet ou partiel est essentiel pour analyser et contrôler les dépenses de l'entreprise et identifier les domaines où des économies peuvent être réalisées et où des investissements sont nécessaires.

3.3 Le moment de calcul

Cela se réfère au moment où le coût est pris en compte dans les calculs financiers. Il peut être calculé a posteriori après les dépenses réelles, il s'agit alors d'un « coût réel », ou a priori avant le début du projet ou de l'activité, c'est un « coût préétabli ». Le coût réel représente les dépenses réellement engagées pour produire un bien ou fournir un service, tandis que le coût préétabli est une estimation établie avant le début du projet ou de l'activité dans le but de planifier les ressources nécessaires. Le coût réel peut varier par rapport au coût préétabli en fonction de divers facteurs tels que les fluctuations des prix des matières premières ou les dépenses imprévues. La comparaison entre les deux permet ainsi de mettre en évidence des écarts, dont l'interprétation permet d'aider à la gestion de la firme.⁵

4 La typologie des coûts

La comptabilité de gestion permet une analyse approfondie des coûts, examinant en détail les divers types de coûts impliqués. Ainsi, le terme "coût" est souvent assorti d'un adjectif ou d'un complément d'objet : coût direct, coût indirect, coût complet, coût partiel, coût variable et coût fixe. Ces coûts peuvent être classifiés selon différents critères, tels que leur objet, le moment de leur évaluation, leur visibilité, ou encore le stade de leur élaboration.

Cette classification revêt une grande importance pour les gestionnaires et les comptables car elle permet une meilleure compréhension de la nature et du comportement des coûts, facilitant la prise de décisions.

4.1 En fonction du stade d'élaboration du produit ou du service

Un produit ou un service passe par différentes étapes depuis sa conception jusqu'à sa mise sur le marché. Chaque étape du processus d'élaboration engendre un ensemble de coûts.

⁵ Henri Bouquin, « Le contrôle de gestion », édition Puf, Paris, 2010, page 310.

Chapitre I : La mesure et le pilotage des coûts

Tableau n°2 : Classification des coûts selon leur stade d'élaboration

| Type de coût | Composants et calcul |
|--------------------|--|
| Coût d'achat | -Prix d'achat -Frais d'achat (frais accessoires d'achat et frais accessoires d'approvisionnement) CA = Prix d'achat + les frais d'achat |
| Coût de production | -Charges directes : coût d'achat des MP, coût de la main d'œuvre -Charges indirectes : prix du loyer, dépenses d'électricité ou de chauffage, charges relatives à l'entretien des machines et du matériel, etc. Coût de production = Charges directes + charges indirectes |
| Coût de revient | Coût de revient= (Charges directes + Charges indirectes) |

Source : Synthèse établie par nous-mêmes à partir de nos lectures.

4.2 En fonction de la période de calcul

Comme mentionné précédemment, un coût peut être calculé antérieurement par anticipation et à des fins de prévision c'est à dire bien avant que les activités les engendrent, il s'agit d'un coût préétabli. Comme il peut-être calculé ultérieurement, c'est-à-dire une fois constaté, on parlera alors d'un coût réel.

- Les coûts réels représentent les dépenses effectivement engagées par une entreprise au cours d'une période donnée. Ils sont établis sur la base des dépenses réellement réalisées pour la production de biens ou la prestation de services. Généralement calculés à la fin d'une période de référence (un mois, un trimestre), les coûts réels sont essentiels pour évaluer la performance financière réelle de l'entreprise.

- Les coûts préétablis, parfois appelés coûts standards, sont des coûts estimés à l'avance pour la production d'un bien ou la prestation d'un service. Fondés sur des normes ou des prévisions établies par l'entreprise, ils offrent un cadre pour la planification, la budgétisation et le contrôle des coûts de manière proactive. Ils servent de point de référence pour évaluer les performances réelles et prendre des mesures correctives lorsqu'ils relèvent des inefficacités ou des réalisations en dessous des attentes. Ils permettent donc de déterminer les écarts, ce qui peut aider à identifier les inefficacités ou les variations par rapport aux attentes. Ces écarts s'intègrent dans la fonction du contrôle budgétaire.

4.3 En fonction de leur relation avec le volume de vente et de production

Il s'agit de distinguer les coûts variables des coûts fixes.

- Les coûts variables sont constitués des charges liées au fonctionnement courant de l'entreprise, ils représentent les dépenses liées aux ressources dont la consommation n'est déclenchée que si une activité ou un processus sont déclenchés.⁶ Ils varient donc selon le volume de l'activité ; plus l'activité progresse, plus les charges variables augmentent également et inversement.

Une fois que le coût variable est identifié pour un produit on le soustrait de son prix de vente. La différence obtenue est appelée la marge sur coût variable. Celle-ci est utilisée pour couvrir les coûts fixes et générer un bénéfice d'où :

Résultat de l'entreprise = Somme des marges sur coût variable des produits - Somme des charges fixes

- Les coûts fixes sont des charges de structure ou charges de capacité, elles sont des charges liées à l'existence de l'entreprise. Elles sont engagées préalablement au démarrage de toute activité afin de garantir un niveau de performance minimal et demeurent donc indépendantes du niveau de vente ou de production ; elles sont consommées même si la prestation ou le produit n'est pas demandé.⁷ Ces charges comprennent les loyers, les assurances, les salaires du personnel administratif, certains honoraires (avocat, expert-comptable, etc.).

Ceci dit, il ya lieu de mentionner que certaines charges présentent à la fois une composante fixe et une composante variable. On les qualifie alors de mixtes ou semi-variables. Un exemple classique est celui des salaires dont une partie est fixe jusqu'à un certain seuil, comprenant le salaire de base et les heures supplémentaires, tandis que l'autre partie comprenant les primes, indemnités et avantages, varie en fonction de divers facteurs.

4.4 En fonction des charges à imputer

Ce critère permet de distinguer les coûts complets des coûts partiels.

- Les coûts complets englobent l'ensemble des charges liées à la fabrication jusqu'à la vente d'un produit. Ils sont divisés en deux types de coûts, dont l'un est le coût direct associé à la conception d'un produit et nécessite l'identification des charges spécifiques à sa conception telles que les matières premières et la main-d'œuvre directement impliquée dans sa production. Le second est le coût indirect, qui est engagé pour l'ensemble de la production. Il se définit comme : « l'ensemble des coûts communs à plusieurs destinations (entités,

⁶Henri Bouquin, opt cit ., page 301.

⁷Idem, page 300.

Chapitre I : La mesure et le pilotage des coûts

activités, etc.)»⁸ A titre d'exemples, on retrouve la rémunération du personnel, les frais de location, frais administratifs, etc.

Les coûts indirects présentent la problématique de leur affectation à un objet de coût pour calculer le coût global de cet objet.

Le tableau suivant synthétise les étapes de la répartition des charges indirectes dans les centres d'analyse :

Tableau n°3 : Processus de répartition des charges indirectes

| Etapes de la répartition des charges indirectes | Description |
|---|--|
| 1. Regroupement des charges indirectes | - Les charges indirectes communes sont regroupées dans des centres d'analyse (principaux et auxiliaires). |
| 2. Répartition primaire | - Affectation initiale des charges indirectes aux centres d'analyse principaux et auxiliaires par des clés de répartition. |
| 3. Répartition secondaire | - Répartition des charges indirectes des centres auxiliaires vers les centres principaux. |
| 4. Attribution aux unités d'œuvre | - Attribution des charges indirectes aux unités d'œuvre de chaque centre (heures de main-d'œuvre, heures machine, etc.). |
| 5. Calcul du taux de charge indirecte par unité d'œuvre | - Calcul du taux de charge indirecte par unité d'œuvre pour chaque centre d'analyse. |
| 6. Application aux produits | - Application du taux de charge indirecte aux unités d'œuvre nécessaires pour produire chaque produit. |
| 7. Détermination du coût complet | - Calcul final du coût complet de chaque produit en intégrant les charges directes et indirectes. Coût complet = charges directes + charges indirectes. |

Source : Synthèse établie à partir de nos lectures.

- Les coûts partiels se concentrent sur une partie des charges, généralement les charges variables (et/ou directes). Cela permet de simplifier le calcul des coûts et d'éviter une répartition arbitraire des autres charges par produit. En se concentrant sur les charges directement liées à la production ou à la fourniture d'un service, les coûts partiels offrent une vision plus claire des dépenses associées à chaque produit ou service. De plus, ils permettent de calculer la marge de chacun des produits à vendre, contribuant ainsi à couvrir

⁸Idem, page 303.

Chapitre I : La mesure et le pilotage des coûts

une partie des charges fixes communes. Cette approche peut être particulièrement utile pour prendre des décisions de tarification ou d'allocation des ressources.

4.5 En fonction de leur visibilité

Deux catégories de coûts peuvent être distinguées : Les coûts cachés et les coûts visibles.

- Les coûts cachés désignent, comme leur nom l'indique, des coûts assimilés à des produits et des activités qui sont cachés autrement dit qui n'ont pas de traçabilité dans la comptabilité financière. Ils sont souvent liés à des dysfonctionnements, anomalies ou perturbations dans le fonctionnement d'une organisation causant des pertes réelles trop souvent non évaluées. Ces dysfonctionnements, qui impactent la performance globale de l'organisation, sont liés à des problèmes humains et organisationnels qu'il convient de valoriser au travers les coûts cachés.⁹ Parmi les principaux coûts cachés nous pouvons citer : L'absentéisme, le turn-over (rotation du personnel) élevé, des délais non respectés, des produits de mauvaise qualité, etc.

- Les coûts cachés s'opposent aux coûts visibles, ces derniers sont facilement identifiables, mesurables et contrôlables grâce respectivement à la nomenclature des comptes du système comptable, à une règle d'évaluation et aux calculs des écarts.

⁹Henri Savall et Véronique Zardet, « Maîtriser les coûts et les performances cachés. », 7^{ème} édition, édition Economica, Paris, 1990, page 162.

Chapitre I : La mesure et le pilotage des coûts

En conclusion, cette première section nous a permis de découvrir l'univers de la comptabilité de gestion en comprenant les coûts, leurs caractéristiques et leurs types. Nous avons identifié les méthodes traditionnelles de calcul des coûts, telles que le coût complet et le coût partiel qui ont longtemps été des piliers de l'analyse financière dans de nombreuses entreprises. Cependant, malgré leur utilité, ces méthodes présentent des limites en raison des évolutions constantes de l'environnement interne et externe de l'entreprise. C'est pourquoi de nouvelles méthodes comme l'Activity Based Costing (ABC) et le coût cible se sont développées pour répondre à ces défis croissants. En intégrant ces nouvelles méthodes, les entreprises peuvent mieux appréhender leurs dépenses, améliorer leur prise de décision et renforcer leur compétitivité sur le marché. Alors que les méthodes traditionnelles continuent de jouer un rôle important, il est essentiel de reconnaître l'importance de l'innovation et l'adaptation pour dynamiser la comptabilité de gestion dans un environnement en évolution constante.

Section 2 : Le pilotage des coûts

Dans cette deuxième section, nous traiterons du rôle central des coûts en tant qu'indicateur de performance et levier de prise des décisions opérationnelles et stratégiques et ainsi de l'intérêt des méthodes de calcul des coûts. Les coûts fournissent non seulement des indicateurs vitaux sur la santé financière d'une entreprise, mais également une base pour des analyses stratégiques approfondies. De plus, nous verrons sur quoi s'appuie la gestion stratégique des coûts ainsi que les outils de la comptabilité moderne tels que l'analyse des coûts par activité (ABC) et la méthode du coût cible. Comprendre le fonctionnement et l'application efficace de ces outils permet aux entreprises de prendre des décisions plus éclairées et stratégiques, en alignant leurs ressources avec leurs objectifs stratégiques.

1 Le coût en tant qu'indicateur de performance

1.1 Le concept de performance

Toute entreprise procède à une évaluation a posteriori de la réalisation de ses activités, appelée « contrôle de performance ». La qualification de « performant » est attribuée à un service, un département ou un processus lorsque les objectifs de résultats qui leur ont été assignés sont atteints. Pour assurer un suivi adéquat de ces objectifs, un responsable doit identifier les indicateurs de performance appropriés. Le niveau de performance retenu indiquera la qualité de travail que celui qui a fixé l'objectif attend de l'intéressé afin de juger de sa compétence.¹⁰ Les indicateurs de performance rendent en effet compte de l'efficacité et de l'efficience avec laquelle un responsable réalise sa mission.

Ces indicateurs permettent de mesurer si l'entreprise a atteint ses objectifs (efficacité) et si elle obtient les meilleurs résultats possibles compte tenu des moyens mis en œuvre (efficience). En effet, les managers doivent être efficaces (atteindre les objectifs qui leur sont fixés). Cependant, les entreprises fixent des objectifs de performance tout en tenant compte des contraintes budgétaires. Ainsi, un manager est jugé sur sa capacité à atteindre les résultats souhaités tout en maintenant les coûts dans les limites prévues. Le manager doit donc aussi être efficient. De là, le concept de performance est regroupé efficacité et efficience. Toutefois, la performance dans sa concrétisation est une notion multidimensionnelle car elle peut comporter plusieurs axes (finances, clients, processus, apprentissage et développement) et elle est propre à chaque entreprise. C'est donc un concept polysémique.

¹⁰ Caroline SELMER, « Concevoir un tableau de bord », 4ème édition, édition Dunod, Paris, 2015, page 23.

1.2 Les indicateurs de performance

Le système de pilotage d'une entreprise joue un rôle important en fournissant aux dirigeants les éléments nécessaires pour maîtriser efficacement leur activité. En d'autres termes, les dirigeants d'une entreprise, dans leur quête pour orienter et ajuster de manière rapide et efficace le fonctionnement pour atteindre leurs objectifs, doivent maintenir une surveillance constante de l'activité de leur entreprise. Tout système de pilotage repose sur trois éléments fondamentaux : des objectifs clairement définis à l'avance, un ensemble d'indicateurs de mesure et des actions correctrices.

Atteindre les objectifs de croissance et poursuivre un développement continu est une ambition de toute entreprise. Pour se faire, l'utilisation de données précises et fiables pour identifier les domaines d'amélioration nécessaires à la prospérité de l'entreprise est nécessaire. C'est là que réside l'importance de l'utilisation des indicateurs de performance.

Le tableau suivant explique les caractéristiques d'un système d'indicateurs

Tableau n°4 : Caractéristiques d'un système d'indicateurs

| Caractéristiques | Description |
|------------------|---|
| Exhaustivité | Le système de performance doit couvrir la totalité des axes que l'on souhaite mesurer |
| Cohérence | L'ensemble des indicateurs doivent être complémentaires |
| Synthèse | Le système de performance doit comporter un nombre limité d'indicateurs |

Source : Synthèse établie par nous-mêmes à partir de nos lectures.

Selon Caroline Selmer, les indicateurs de performance peuvent être classés comme suit :¹¹

- **Indicateurs d'efficacité socio-économiques** : ils mesurent dans quelle mesure les résultats obtenus correspondent aux résultats prévus ou attendus. Ils sont calculés en comparant le résultat réel avec le résultat prévu. Ils permettent ainsi d'évaluer la performance globale par rapport aux objectifs fixés.
- **Indicateurs d'efficience** : ils évaluent l'efficacité de l'utilisation des ressources pour atteindre les résultats. Ils sont exprimés par le rapport entre le résultat obtenu et les moyens utilisés permettant ainsi de déterminer si les ressources (temps, argent, matériaux, etc.) ont été utilisées de manière optimale pour produire les résultats fixés.
- **Indicateurs d'éclairage** : ils expliquent pourquoi la performance est atteinte ou non, ils peuvent provenir de facteurs internes ou externes à l'entreprise.

¹¹Caroline SELMER, op cit, page 40.

Chapitre I : La mesure et le pilotage des coûts

- **Les facteurs internes** : ils incluent des indicateurs provenant d'autres services ou départements. Chaque responsable devra en effet se poser des questions telles que: Quelles informations importantes devrais-je obtenir d'autres départements ? Quelles informations essentielles devrais-je communiquer aux autres responsables ?
- **Les facteurs externes** : Ces facteurs englobent les influences de l'environnement externe, comme le marché et les concurrents, ainsi que les évolutions des normes et des réglementations. La connaissance et la surveillance régulière de ces facteurs contribuent à nourrir la réflexion stratégique de l'entreprise.

Les indicateurs de performance sont inclus dans le tableau de bord en fournissant aux décideurs une information quantifiée pertinente pour évaluer les résultats d'actions et suivre l'évolution de la performance à différents niveaux de l'entreprise.

Parmi les nombreux indicateurs de performance utilisés par les entreprises, le coût occupe une place prépondérante. Aujourd'hui, il est largement reconnu que le coût dépasse son simple rôle de chiffre dans les états financiers d'une entreprise ; il est devenu un outil puissant pour évaluer et améliorer la performance globale, guider les décisions opérationnelles et stratégiques et assurer la continuité à long terme d'une entreprise.

Intégrer le coût comme indicateur de performance permet de suivre de près les dépenses engagées par rapport aux résultats obtenus (production, logistique, distribution, marketing). Ces données fournissent des informations précieuses sur la rentabilité, l'allocation des ressources et la santé financière globale de l'entreprise et donc sur son efficacité opérationnelle et sa compétitivité. En analysant de près ces indicateurs, les décideurs peuvent identifier les domaines où des ajustements sont nécessaires pour optimiser la rentabilité et garantir la continuité à long terme de l'entreprise. Ainsi, intégrer le coût comme indicateur de performance revêt une importance cruciale dans le système de pilotage d'une entreprise permettant ainsi l'évaluation de l'efficacité et de l'efficience des opérations et fournissant des informations essentielles pour la prise de décisions stratégiques et opérationnelles.

2 Intérêt des méthodes traditionnelles de calcul des coûts dans la prise de décisions

La gestion efficace des coûts demeure un pilier fondamental pour la prise de décisions stratégiques et opérationnelles au sein des entreprises. Les méthodes traditionnelles de calcul des coûts jouent un rôle crucial dans ce processus en fournissant des bases pour évaluer et attribuer les coûts liés aux différentes fonctions et activités et en permettant une analyse détaillée des coûts en coûts directs/ coûts indirects ou coûts variables/coûts fixes. En détenant l'information coût, le manager peut orienter sa décision qu'elle soit opérationnelle ou stratégique.

2.1 Intérêt du coût complet :

Nous résumons comme suit ses diverses utilités :

- **Détermination du coût de revient**: Le coût complet offre une vision exhaustive des coûts, incluant à la fois les coûts directs et indirects. Cette approche permet à l'entreprise d'avoir une vue d'ensemble des dépenses engagées pour la production et la commercialisation de ses produits ou services lui permettant de déterminer le coût de revient, une donnée cruciale pour établir des prix de vente compétitifs sur le marché.

- **Fixation du prix de vente** : Le coût complet permet de déterminer le prix de vente en rajoutant une marge souhaitée à l'ensemble des coûts directs et indirects associés à la production et à la distribution d'un produit ou d'un service.

- **Evaluation de la rentabilité** : En calculant le coût complet, il est possible d'évaluer la rentabilité de chaque produit, service ou activité de l'entreprise. Cela aide à identifier ceux qui contribuent le plus aux profits de ceux qui nécessitent des ajustements pour améliorer leur rentabilité.

- **Analyse de la performance** : Comparer les coûts complets réels avec les coûts standards ou prévus permet d'analyser la performance de l'entreprise en identifiant les écarts et en prenant des mesures correctives si nécessaire.

- **Choix des produits ou services à offrir** : Identifier les produits ou services les plus rentables en considérant les coûts complets de chaque option.

- **Diversification ou spécialisation** : Décider de diversifier les produits ou services offerts ou de se spécialiser dans une niche en fonction des coûts et de la rentabilité associée.

- **Gestion des coûts** : Contrôler et réduire les coûts en identifiant les composants du coût complet qui peuvent être optimisés.

- **Amélioration de l'efficacité opérationnelle** : Utiliser les informations sur les coûts complets pour identifier les processus inefficaces et les améliorer.

- **Allocation des ressources** : Allouer efficacement les ressources (main-d'œuvre, matières premières, etc.) en fonction des coûts complets pour maximiser la rentabilité.

L'utilisation du coût complet permet ainsi de prendre des décisions à la fois au niveau stratégique (orientées vers le marché et la croissance) et opérationnel (orientées vers l'efficacité et la gestion des ressources).

2.2 Intérêt du coût partiel :

Les points suivants illustrent l'intérêt de la distinction entre coût variable et coût fixe :

- **Détermination de la marge par produit** : Le coût partiel permet de calculer la marge sur coût variable en soustrayant les coûts variables du prix de vente. Cela aide à identifier quels produits contribuent le plus à la rentabilité de l'entreprise.

- **Développer ou abandonner un produit** : Une marge sur coût variable élevée indique la rentabilité d'un produit, incitant à le développer. **Au contraire**, une marge sur coût variable négative suggère que l'activité ou le produit ne génère pas suffisamment de revenus pour couvrir les coûts variables associés incitant à son abandon.

- **Fixation des prix dans un marché segmenté** : La marge sur coût variable permet de fixer des prix adaptés à chaque segment de marché, en tenant compte des coûts variables spécifiques à chaque classe de produits.

- **Analyser la rentabilité d'un produit** : Le coût partiel peut également aider à identifier des coûts spécifiques associés à certains produits ou services et de calculer par conséquent la marge sur coût spécifique (prix de vente - coût spécifique). Cette dernière permet de déterminer si un produit est rentable. Si la marge est positive, cela signifie que les revenus excèdent les coûts directs, indiquant une contribution positive au bénéfice de l'entreprise. À l'inverse, une marge négative indiquerait que le produit n'est pas rentable.

Le coût partiel est particulièrement efficace pour des analyses spécifiques à court terme, tout en fournissant des informations précieuses sur la rentabilité et les charges variables. Cependant, en excluant les charges fixes qui sont nécessaires au maintien de l'activité à long terme, le coût partiel ne permet pas de prendre des décisions éclairées concernant les investissements à long terme ou la rentabilité globale de l'entreprise.

3 La vision stratégique de coût

La vision stratégique de coût en tant que concept central en gestion stratégique, vise à analyser et à contrôler les coûts de manière proactive afin d'améliorer la rentabilité, la compétitivité et la continuité à long terme. Cette perspective stratégique implique une analyse approfondie des coûts à chaque étape du processus de production ou de prestation de services, permettant ainsi aux entreprises de prendre des décisions éclairées et de développer des avantages concurrentiels durables.

3.1 Le concept de gestion stratégique des coûts

La notion de « coût » est habituellement associée à des aspects comptables portant sur des ressources consommées, calculées pour un produit ou un projet et généralement tourné vers le passé. Cependant, le terme « stratégique » s'entend généralement des décisions qui portent sur le développement et l'avenir d'une organisation. La gestion stratégique des coûts vise justement à mieux adapter les ressources aux objectifs stratégiques. Ceci dit, une organisation doit suivre sa gestion des ressources non seulement pour identifier a posteriori les défaillances observées mais plus profondément pour permettre une meilleure adéquation des ressources aux développements stratégiques envisagées et déterminer des stratégies qui soient cohérentes avec les ressources dont dispose l'entreprise. Concrètement, il s'agit de piloter le coût en vue de créer des avantages concurrentiels durables et améliorer son positionnement et donc adopter une stratégie de minimisation des coûts ou une stratégie de différenciation des produits.

Le thème de la gestion stratégique des coûts (strategic cost management) a été développé par Shank et Govindarajan (1993). Il s'articule autour de trois dimensions:¹²

- L'analyse de la chaîne de valeur
- L'analyse du positionnement stratégique et des forces concurrentielles
- Et l'analyse des facteurs déterminants des coûts, appelés inducteurs de coûts

3.1.1 La chaîne de valeur

La chaîne de valeur d'une entreprise correspond à l'enchaînement des activités créatrices de valeur, depuis l'approvisionnement en matières premières jusqu'à la consommation par le client final. Son objectif est de décomposer l'entreprise en activités pour comprendre le comportement des coûts.

Cette chaîne est liée à la chaîne de valeur des fournisseurs, des canaux de distribution et des clients de l'entreprise. La comptabilité de gestion traditionnelle se concentre généralement sur le cycle d'achats de matières premières et de fournitures, en se limitant à l'analyse des coûts et des dépenses liés à ces achats. Cependant, cette approche ne prend pas en compte l'ensemble des activités de la chaîne de valeur de l'entreprise ce qui peut limiter la vision globale de la performance et de la rentabilité de l'entreprise.

Pour mieux comprendre et optimiser la chaîne de valeur, les entreprises peuvent adopter des approches plus complètes de la comptabilité de gestion telles que le calcul des coûts par activité (Activity-Based Costing). Cette méthode se concentrant sur l'analyse des processus, permet d'identifier les coûts et les activités qui ajoutent réellement de la valeur et de mesurer la performance en matière de réduction des coûts et d'accroissement de la valeur. Nous approfondirons cette méthode dans le deuxième point de cette section.

¹² Grégory Wegmann, « Pilotage des coûts et des performances », éditions EMS, Paris, 2006, page 13.

3.1.2 L'analyse du positionnement stratégique et des forces concurrentielles

Le concept stratégie peut se définir comme le processus par lequel les décideurs évaluent les possibilités offertes par l'environnement ainsi que les forces et les ressources internes, afin de définir les objectifs et les plans d'actions qui permettront de les atteindre. La stratégie de l'entreprise dépend donc de la façon dont elle se positionne face à la concurrence dans son secteur d'activité ; elle définit les critères sur lesquels l'entreprise va fonder son avantage concurrentiel.

Une entreprise peut construire un avantage concurrentiel en recherchant un niveau de coût inférieur à celui de ses concurrents (stratégie de domination par les coûts), en offrant des biens ou des services présentant une ou plusieurs caractéristiques perçues comme uniques par les clients (stratégie de différenciation) ou en se concentrant sur un segment spécifique du marché (stratégie de focalisation).

L'avantage concurrentiel issu d'une stratégie de domination par les coûts nécessite une approche différente de la gestion des coûts par rapport à un avantage concurrentiel provenant d'une stratégie de différenciation. En effet, pour être compétitive avec des coûts bas, une entreprise doit contrôler étroitement ses coûts de production, respecter les budgets et gérer efficacement les coûts pour pouvoir fixer des prix attractifs sur le marché. En revanche, pour se différencier, l'entreprise doit se concentrer sur l'optimisation des coûts de commercialisation en tenant compte de l'analyse des positions de ses concurrents. Les entreprises axées sur la différenciation prennent en considération l'impact des cycles de vie des produits sur les coûts, tandis que celles se concentrant sur les coûts examinent les prix pratiqués par leurs concurrents pour rester compétitives.

Les mesures provenant des systèmes de gestion doivent orienter les actions pour que la stratégie se mette en œuvre et éventuellement s'adapte.

L'analyse du positionnement concurrentiel d'une entreprise peut être complétée par une analyse des forces concurrentielles de ses domaines d'activités stratégiques. Ces forces se basent sur le modèle de Michael Porter: l'intensité de la concurrence, le pouvoir de négociation des clients, le pouvoir de négociation des fournisseurs, la menace des nouveaux entrants et la menace des produits de substitution. Les décisions stratégiques et la gestion des coûts varieront selon ces facteurs.

3.1.3 L'analyse des facteurs déterminants de coût

La réflexion stratégique a comme objet non seulement les produits mais également les activités. Il est important de déterminer pour chacune des activités appartenant à la chaîne de valeur d'une entreprise la cause ou les causes de coût.

Les coûts peuvent être influencés par de nombreux facteurs interconnectés. Or, traditionnellement on pense que l'évolution des coûts dépend de la variation du volume d'activité de l'entreprise.

Selon C. MENDOZA, E. CAUVIN, M. DELMOND, P. DOBLER et V. MALLERET, on distingue deux types de facteurs déterminants des coûts : les facteurs structurels influencés par l'environnement concurrentiel de l'entreprise et les facteurs d'exécution évaluant la performance managériale.

Chapitre I : La mesure et le pilotage des coûts

Le tableau suivant donne une vue de l'ensemble des facteurs structurels

Tableau n°5 : Les facteurs structurels explicatifs des coûts

| | |
|-----------------------|--|
| L'échelle | Représente la taille des investissements en matière de fabrication, recherche-développement et marketing |
| Le champ | Constitue le degré d'intégration verticale |
| L'expérience | Se mesure par la pratique |
| La technologie | Identifie les processus utilisés dans la chaîne de valeur de l'entreprise |
| La complexité | Représente l'amplitude de la gamme de produits ou services que l'entreprise offre aux consommateurs |

Source : Carla MENDOZA, Eric CAUVIN, Marie-Hélène DELMOND, Philippe DOBLER, Véronique MALLERET, « Coûts et décisions », 2^{ème} édition, édition Gualino éditeur, 2004, page 288.

Quant aux facteurs d'exécution, ils évaluent la performance managériale de l'organisation en d'autres termes, sa capacité à bien faire les choses comme le niveau d'implication de la main-d'œuvre, la gestion de la qualité, l'optimisation des capacités de production et la gestion des relations avec les clients.

L'interaction entre les facteurs structurels et les facteurs d'exécution met en évidence l'importance de prendre en compte et de gérer les deux facteurs de manière intégrée afin d'optimiser les coûts.

3.2 L'approche coût dans une vision stratégique

Les méthodes de calcul des coûts traditionnels sont considérées adaptées à une organisation des processus de travail suivant une logique taylorienne, axée principalement sur la productivité. A cet effet, les sections homogènes reflètent les fonctions principales de l'entreprise (Approvisionnement, production, distribution,...). Cependant, avec les évolutions et les bouleversements de l'environnement des entreprises, de nouveaux impératifs sont apparus : productivité certes mais également flexibilité, réactivité, variété, qualité et complexité des produits, évolution des systèmes productifs et gestion rationnelle des coûts indirects. D'où insuffisance et inadaptation des systèmes de calcul des coûts traditionnels. C'est pourquoi, de nouvelles approches de calcul des coûts ont été développées telles que le coût cible ou les méthodes de coûts basées sur les activités (Activity based costing) (ABC). Ces méthodes suggèrent de nouvelles représentations de l'entreprise et apportent une contribution décisive à la problématique essentielle du pilotage des coûts en intégrant les coûts dans une logique de gestion stratégique.

3.2.1 Les coûts à base d'activités

La comptabilité de gestion à base d'activités (ABC) fait partie des techniques de calcul en coûts complets. Elle a été conçue au milieu des années 1980 par plusieurs spécialistes américains (Cooper et Kaplan, 1988 ; Johnson, 1988 ; Raffish et Turney, 1991), dans le cadre notamment du Cam-i (un consortium international créé en 1972 qui regroupe des entreprises, des consultants, et des chercheurs qui ont décidé de travailler en commun),¹³et dont la réflexion porte sur le management des coûts.

La méthode ABC revendique la vocation à calculer des coûts de revient plus précis que les méthodes traditionnelles en tenant de mieux rattacher les coûts aux objets qui les ont causés, en traitant les charges indirectes, non plus dans une logique de répartition, mais dans une logique de consommation. Ainsi le principe de base est ; les objets de coûts consomment des activités, les activités consomment des ressources. Les centres d'analyse sont remplacés par des activités et les unités d'œuvre par des inducteurs de coûts plus diversifiés ; ils sont appelés inducteurs car ce sont eux qui induisent (c'est-à-dire qui entraînent ou qui sont la cause) des coûts dans une activité.

3.2.1.1 Les inducteurs de coût

L'inducteur de coût établit une relation de causalité entre le niveau d'activité et le niveau du coût. Il est un facteur explicatif de la naissance des coûts, ils sont divers, on retrouve :

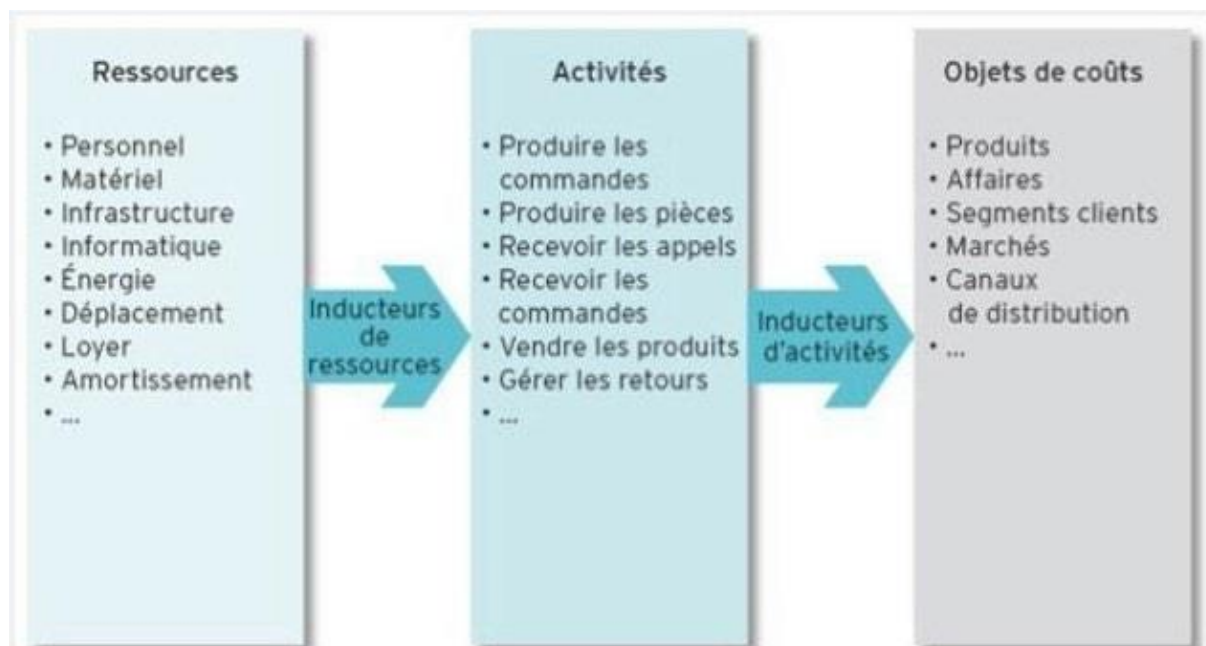
- **Les inducteurs volumiques (classiques)** : heures machine, heures main d'œuvre directe, quantités matières, quantités vendues, etc.
- **Les inducteurs de lots ou de séries** : nombre de lots, nombre d'ordres de fabrication, nombres de séries, nombre de commandes, etc.
- **Les inducteurs liés aux références** (c'est l'apport nouveau de l'ABC) : nombre de modifications techniques, références composants, etc.
- **Les inducteurs liés à la capacité de production** : frais de siège, frais de recherche et développement, frais d'assurance, frais de formation, etc.

¹³ Grégory Wegmann, op cit, page 26.

Chapitre I : La mesure et le pilotage des coûts

Le schéma ci après explique le principe de l'ABC.

Schéma n°1 : Le principe de la méthode ABC.



Source : Caroline Selmer, « la boîte à outils du contrôle de gestion », édition Dunod, 2019, Paris, page 67, disponible sur www.cairn-info.snd11.arn.dz, (consulté le 18 avril 2024).

Le schéma montre les inducteurs de ressources qui affectent les ressources aux activités et les inducteurs d'activités qui permettent d'affecter le coût de l'activité aux objets de coûts (produit, service, etc.). Ils deviennent par conséquent des inducteurs de coûts.

L'ABC traite la problématique d'homogénéité des coûts en réparant les erreurs de l'allocation des charges indirectes aux objets de coût pratiqués dans la comptabilité analytique traditionnelle, car avec l'évolution des technologies et des modes de production, les processus sont devenus plus complexes impliquant souvent plusieurs activités nécessitant des ressources différentes. En effet, un centre d'analyse des coûts de la comptabilité analytique traditionnelle regroupe plusieurs activités dont les coûts obéissant à des comportements différents. Une unité d'œuvre devrait par conséquent refléter un comportement commun des charges d'un centre d'analyse. L'utilisation d'une seule unité d'œuvre introduit donc des biais dans l'évaluation des charges imputées aux produits dont les sources sont au nombre de trois. La première résulte de la présence au sein du centre de plusieurs activités consommées d'une manière hétérogène par les produits. La deuxième trouve sa source dans le fait que ces activités hétérogènes n'ont pas le même facteur de coût. La troisième est liée au fait que les lois de consommation des activités sont différentes d'une activité à une autre : consommation à l'unité, au lot, etc. Ces biais font donc que l'affectation des charges indirectes est arbitraire et par conséquent les décisions prises sont

erronées et non optimales. « D'où l'idée de répartir ces charges indirectes dans des ensembles plus fins, les activités, au sein desquelles les coûts seraient davantage homogènes et en utilisant des clés de répartition plus fines que les unités d'œuvre, les inducteurs». ¹⁴

3.2.1.2 Avantages et limites de l'ABC

En se basant sur le concept d'activité, l'ABC permet de retrouver des centres d'analyse homogènes regroupant les activités similaires et obtenir une analyse plus précise des coûts. Elle permet une affectation judicieuse des coûts indirects et donc une meilleure allocation des coûts et une évaluation plus précise des coûts des produits.

Cependant, la méthode ABC ne fonctionne que si l'on parvient à « ... tracer des liens entre les produits et les activités de support. » ¹⁵ Or, ce n'est pas toujours le cas, quand il s'agit des processus intangibles (domaines des services par exemple), il est difficile d'identifier les activités spécifiques qui contribuent aux coûts des produits. Cela peut conduire à une complexité accrue dans la mise en place d'une architecture par activité pertinente. Il est possible que certaines activités de support ne puissent pas être facilement attribuées à des produits spécifiques, ce qui peut rendre la méthode ABC moins précise dans ces situations.

3.2.2 Time-driven activity based costing ¹⁶

Afin de simplifier la mise en place de l'ABC, Kaplan, a proposé, épaulé par un consultant (Anderson) la technique du Time-driven ABC, que l'on peut traduire par « comptabilité ABC fondée sur des équivalents temps ».

Lorsque les processus de production sont complexes ou difficiles à décomposer (notamment dans les domaines des services), la méthode ABC peut s'avérer coûteuse et conduire à une multiplication excessive du nombre d'activités et à une combinaison complexe des inducteurs de coûts. Dans ce cas, le Time-driven ABC préconise de regrouper des activités au sein d'un processus et de traduire les coûts des différents inducteurs en équivalents temps (heures de travail). Kaplan et Anderson (2004) citent le cas d'une entreprise qui a transformé 1200 activités en 200 processus. La méthode fournit au manager une variable unique de pilotage, le temps prévisionnel nécessaire pour réaliser une activité. Les auteurs proposent également des équations de temps qui permettent de comparer les activités entre elles sur la base des temps nécessaires pour les réaliser. Chaque activité peut ainsi être exprimée sous la forme d'un équivalent temps.

¹⁴ Grégory Wegmann, op cit, page 27.

¹⁵ Bouquin H., « Théorie des organisations et contrôle », édition Economica, Paris, 2000, page 149.

¹⁶ Grégory Wegmann, op cit, page 33, 34.

3.2.3 La méthode du coût cible

Avant, les entreprises fixaient elles-mêmes leurs prix de vente en ajoutant une marge au coût de revient du produit ou du service fourni. Cependant, depuis la récession de 1929 et la crise des années trente, ce modèle a volé en éclat. En économie capitaliste, le prix du marché s'est imposé aux différents fabricants. Ce modèle considère en effet que le prix de vente est une variable imposée par le marché et que le coût de revient dépend de contraintes techniques induites par le processus de production. Il revient alors à l'entreprise de sélectionner les produits qu'elle peut fabriquer à un coût de revient inférieur au prix de vente. C'est dans le cadre de cette deuxième approche que s'inscrit la logique de la méthode du coût cible.

Le « target costing », ou méthode du coût cible est apparue au Japon dans les années 1960 dans le secteur automobile japonais (Toyota 1965)¹⁷ Elle consiste à essayer d'évaluer au départ d'un projet les coûts qui seront associés au développement, à la fabrication et à la commercialisation du produit étudié. Un produit est jugé pertinent pour une entreprise si la valeur de ses attributs est supérieure au coût des ressources consommées. La méthode du coût cible met alors en évidence dès la conception du produit, le lien entre les ressources mises en œuvre et les attributs du produit.

3.2.3.1 Principe et étapes du coût cible

Selon Yves De Rongé (2000), « le coût de revient du produit futur, appelé target cost ou coût cible est déterminé a priori et est la résultante du prix de vente imposé par le marché et du niveau de profit imposé par la stratégie à long terme de l'entreprise ».

Le coût cible ou target cost est le coût de revient du produit futur. Ce coût est déterminé à l'avance en prenant en compte le prix de vente imposé par le marché et le niveau de profit souhaité par l'entreprise à long terme. Il est donc le résultat de l'équilibre entre le prix de vente et la marge attendue : **Coût cible = Prix de vente - La marge**

Le prix de vente résulte d'une étude de marché il constitue donc une contrainte externe et dépend de divers facteurs tels que la demande et la concurrence. Le prix ne dépend donc pas du coût mais c'est plutôt le coût du produit qui doit être adapté au prix du marché.

La marge constitue, elle, une contrainte interne car celle-ci est déterminée par l'entreprise en fonction de son portefeuille de produits ; on attribue à chaque produit du portefeuille un objectif de profit.

Le coût cible est donc le coût maximal autorisé sous l'effet de ces deux contraintes ; c'est la cible (objectif) à atteindre.

¹⁷ Grégory Wegmann, op cit, page 49.

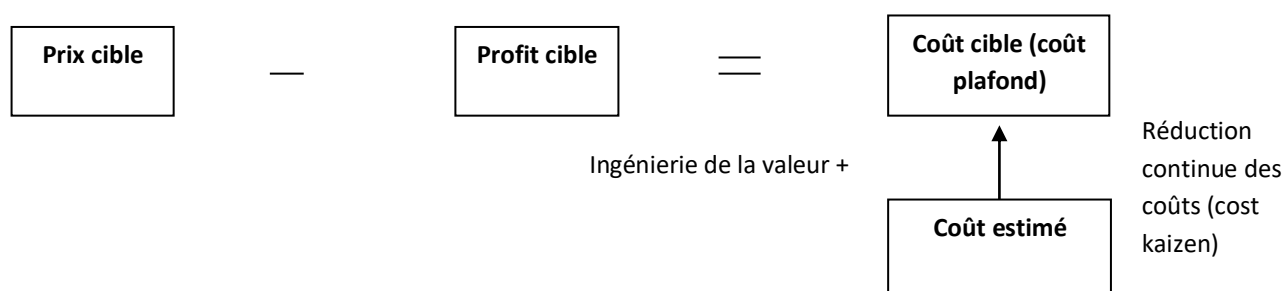
Chapitre I : La mesure et le pilotage des coûts

Cette méthode met en place un processus continu afin de suivre l'évolution du prix de vente et de la marge tout au long du cycle de vie du produit et garantir qu'il satisfait les consommateurs tout en couvrant les coûts.

3.2.3.2 Coût cible et coût estimé

Bien souvent, le coût cible est inférieur au coût estimé. Ce dernier représente une prévision de ce que serait le coût en fonction des conditions d'exploitation de l'entreprise (les moyens matériels, les compétences, le savoir-faire, etc.). L'écart entre le coût estimé et le coût cible doit être réduit dès la conception du produit dans une perspective "valeur coût" ; il ne s'agit ni de minimiser les coûts ni de maximiser la valeur produite, l'objectif est d'optimiser le rapport entre les deux.

Schéma n°2: Démarche de target costing décrite par Nissan



Source : René Demeestère, Mottis Nicolas, Philippe Lorino, « Le pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion », édition Dunod, Paris, 2017, page 356.

3.2.3.3 Avantages et limites du coût cible

La méthode du coût cible permet de réduire les coûts de production en identifiant les éléments superflus ou coûteux et en se concentrant sur les aspects essentiels du produit. Cela peut conduire à une meilleure rentabilité pour l'entreprise. De plus, en adaptant le produit aux besoins des clients, on augmente la valeur perçue par ces derniers, ce qui peut favoriser les ventes et leur fidélité.

Cependant, cette méthode peut parfois entraîner une réduction de la qualité si les coûts sont trop fortement optimisés. De plus, il peut être difficile de déterminer avec précision le coût cible et de trouver le juste équilibre entre coût et valeur. Enfin, cette approche prévisionnelle peut être moins adaptée aux industries où les coûts de production sont fortement influencés par des facteurs externes, tels que les matières premières ou la main-d'œuvre.

3.2.4 Kaizen costing

Le target-costing a été complété par une autre approche également venue du Japon, le kaizen costing ou amélioration continue des coûts. L'amélioration de la compétitivité implique l'adoption d'une philosophie d'amélioration permanente des produits et des processus. Le kaizen costing est une méthode d'évaluation des coûts axée sur l'amélioration continue et la réduction des coûts tout au long du processus de production. Il considère la réduction des coûts comme un parcours continu plutôt que comme un événement ponctuel.

Cette méthode se concentre sur des améliorations progressives dans tous les aspects d'une organisation, dans le but ultime d'atteindre l'efficacité, la qualité et la rentabilité. Le kaizen costing repose sur l'adaptabilité et la réactivité. Les organisations qui adoptent le kaizen reconnaissent que de petites améliorations cohérentes conduisent à des gains significatifs au fil du temps, d'où son autre appellation "méthode des petits pas".

3.3 Les méthodes modernes de calcul de coût et la prise de décisions

La gestion moderne des coûts joue un rôle essentiel dans la stratégie et la gestion opérationnelle des entreprises. Parmi les méthodes avancées de calcul des coûts, l'ABC et le coût cible se distinguent par leur capacité à fournir des analyses détaillées et stratégiques, influençant directement les décisions clés des managers. Elles s'inscrivent dans cette logique de gestion stratégique des coûts du fait de l'inscription de l'analyse des coûts dans une vision long terme. Elles relient donc les coûts aux objectifs stratégiques tels que l'objectif de dominer le marché par la réduction des coûts ou par la différenciation des produits qui par leur tour conduisent à créer des avantages comparatifs et compétitifs durables et à augmenter les parts de marché de l'entreprise.

Nous résumons dans les points ci-après l'intérêt de ses méthodes dans un processus décisionnel.

3.3.1 La méthode ABC (Activity Based Costing)

La méthode ABC est cruciale pour prendre des décisions stratégiques concernant la gestion des produits, des processus et des activités au sein d'une organisation. En identifiant précisément les facteurs générateurs de coûts et en fournissant des informations pertinentes sur toutes les activités, sans distinction entre principales et secondaires, l'ABC guide les managers dans les décisions suivantes :

- **Identification des activités coûteuses** : En identifiant les activités source de coûts élevés, l'entreprise peut agir sur elles de façon à les améliorer, à les supprimer ou à les externaliser.

- **Suppression ou maintien d'un produit** : En utilisant la méthode ABC, une entreprise peut calculer précisément les coûts associés à la production de chaque produit. Si la méthode ABC révèle qu'un produit ne génère pas suffisamment de revenus pour couvrir ses coûts variables

Chapitre I : La mesure et le pilotage des coûts

et fixes attribués, l'entreprise peut décider de le supprimer de sa gamme de produits. À l'inverse, si un produit est rentable, l'entreprise peut choisir de le maintenir et éventuellement d'investir pour le développer.

- **L'externalisation et l'intégration des activités ou processus** : La méthode ABC permet d'identifier les activités les plus coûteuses. Si certaines activités non essentielles ou non stratégiques sont coûteuses à réaliser en interne, l'entreprise peut envisager de les externaliser vers des fournisseurs spécialisés dont les coûts peuvent être inférieurs. En revanche, si certaines activités critiques pour le cœur de métier de l'entreprise s'avèrent coûteuses mais indispensables, l'entreprise peut décider de les maintenir en interne tout en cherchant des moyens d'améliorer leur efficacité et leur rentabilité.

- **L'élargissement de la gamme de produits** : En utilisant la méthode ABC pour évaluer la rentabilité de chaque produit, une entreprise peut identifier quels produits génèrent des marges plus élevées par rapport à leurs coûts. Cela peut encourager l'entreprise à élargir sa gamme de produits en introduisant de nouveaux produits qui présentent un potentiel de rentabilité élevé basé sur une analyse coût-bénéfice précise. De même, elle peut rationaliser ou ajuster la gamme existante en éliminant des produits moins rentables ou en les ajustant pour augmenter leur contribution à la rentabilité globale.

La méthode ABC est ainsi une méthode de calcul de coût avancée qui permet une prise de décision plus informée et stratégique en matière de gestion des produits, des processus et des activités.

3.3.2 Le coût cible

Le coût cible constitue un élément crucial dans la gestion moderne des entreprises, particulièrement dans le domaine du développement de produits et services. Les décisions découlant de celui-ci peuvent inclure les éléments suivants :

- **Engagement de toutes les fonctions dans une démarche de réseau et de coopération** : En adoptant une approche transversale et hiérarchique, les entreprises peuvent intégrer efficacement toutes les fonctions impliquées dans la conception, la production et la commercialisation d'un produit. Cela favorise la collaboration entre les différents départements pour optimiser les processus et réduire les coûts tout en améliorant la qualité et l'innovation.

- **Satisfaction client à travers le prix de vente et les caractéristiques du produit** : En adaptant le produit aux besoins spécifiques des clients, on augmente sa valeur perçue, ce qui peut stimuler les ventes et favoriser la fidélité des clients. Le coût cible vise à maximiser la satisfaction client en offrant des produits qui répondent parfaitement à leurs attentes tout en restant compétitifs sur le marché.

Chapitre I : La mesure et le pilotage des coûts

- **Optimisation de la conception** : En fixant un coût cible dès les phases de conception, les équipes peuvent travailler à maximiser l'efficacité des processus de fabrication et à minimiser les coûts tout en maintenant la qualité attendue. La phase conception détermine les qualités intrinsèques du produit et donc sa rentabilité sur le long terme.

- **Alignement avec le marché** : Permet de déterminer le prix de vente nécessaire pour atteindre les objectifs de rentabilité tout en restant compétitif sur le marché.

- **Considération du cycle de vie du produit** : En estimant le coût cible pour toutes les phases du cycle de vie du produit, l'entreprise anticipe sa performance future.

En conclusion, cette section a souligné l'importance du coût comme indicateur de performance pour évaluer la santé financière d'une entreprise et prendre des décisions éclairées. Elle a ensuite présenté deux outils de gestion stratégique des coûts à savoir : l'analyse des coûts par activité (ABC) et la méthode du coût cible. Ces méthodes deviennent des instruments destinés à aider plus directement les managers à atteindre les objectifs stratégiques fixés. En adoptant ces nouvelles approches de calcul des coûts, les entreprises peuvent mieux évaluer leurs coûts, prendre des décisions optimales et s'adapter aux exigences changeantes de leur environnement.

Enfin, nous avons examiné comment l'information sur les coûts guide le processus décisionnel des entreprises, les aidant à évaluer les options stratégiques, à allouer efficacement les ressources et à orienter les actions futures. Intégrer ces connaissances dans leurs processus décisionnels permet aux entreprises de prendre des décisions alignées sur leurs objectifs stratégiques et de mieux prospérer dans un environnement en constante évolution.

**Chapitre II : Organisation et présentation
générale de l'ENIEM**

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

Introduction

L'Entreprise Nationale des Industries Électroménagères (L'ENIEM), représente un pilier fondamental de l'industrie électroménagère en Algérie. Fondée sur des années d'expérience et d'expertise, elle se distingue par son engagement envers la qualité et son influence sur le marché dans son domaine et ceux depuis sa création. En plus de sa renommée nationale et de la confiance de ses clients, l'ENIEM joue un rôle économique et social important dans sa région, notamment par la création d'emplois.

Dans ce deuxième chapitre, nous découvrirons son organisation et sa présentation générale. La première section retracera l'évolution de l'ENIEM, mettant en lumière ses étapes clés de développement et les transformations significatives qu'elle a connues depuis sa création. Nous verrons également l'organigramme de l'entreprise en soulignant les principales structures organisationnelles et les domaines d'activités stratégiques qui ont contribué à sa croissance. Une observation de l'évolution des principaux indicateurs de performance complétera cette section.

La deuxième partie se concentrera spécifiquement sur l'unité cuisson au sein de l'ENIEM. Cette section contiendra la présentation de cette unité, ainsi que l'analyse de certains indicateurs. Ce qui nous conduit à établir le plan suivant :

Section 1 : Organisation et évolution de l'ENIEM

Section 2 : Présentation de l'unité cuisson

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

Section 01 : Organisation et évolution de l'ENIEM

Cette section traite l'organisation de l'ENIEM, en mettant l'accent sur ses activités clés et ses domaines stratégiques. Elle analyse également l'évolution de plusieurs indicateurs essentiels, notamment dans les domaines des ressources humaines et financières. En intégrant une analyse détaillée de son organisation, de ses activités et de ses indicateurs, ainsi qu'un aperçu succinct de son histoire et de son évolution juridique, cette section vise à offrir une vue d'ensemble complète de cette entreprise emblématique. Elle explore son fonctionnement interne ainsi que sa position sur le marché mettant en lumière son engagement envers l'excellence et l'innovation.

1 Historique de l'ENIEM

L'ENIEM (Entreprise Nationale des Industries de l'Electroménager) est une entreprise publique économique algérienne, fondée en 1974 sous l'égide de l'entreprise SONELEC (Société Nationale de fabrication et de montage du matériel Electrique et Électronique). Elle a débuté la production en 1977, se spécialisant principalement dans la fabrication et la commercialisation d'appareils électroménagers sous la dénomination complexe d'appareils ménagers(CAM). Officiellement établie le 2 Janvier 1983 en tant qu'entreprise publique économique, elle a été transformée en société par actions (SPA) en 1989, avec son siège social situé au chef-lieu de la Wilaya de Tizi-Ouzou.

Les cinq unités à savoir le froid, la cuisson, la climatisation, la commerciale et les prestations techniques sont implantées dans la zone industrielle Aissat Idir de Oued-Aissi. La filiale sanitaire (EIMS) est implantée à Miliana, dans la wilaya d'Ain Defla, tandis que la filiale lampe (FLAMP) se trouve à Mohammadia, dans la wilaya de Mascara. Cependant, depuis 2019, la filiale EIMS a été détachée du groupe pour devenir une entreprise autonome. Quant à la filiale FILAMP, elle a été déclarée en faillite en 2017 et a mis fin à toute production.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

Tableau n°6 : Tableau synthétisant l'évolution de l'ENIEM au fil du temps

| Date | Événement |
|------|--|
| 1974 | Fondation de l'ENIEM dans le cadre de la restructuration de la SONELEC |
| 1977 | Entrée en production du Complexe d'Appareils Ménagers (CAM) à Tizi-Ouzou |
| 1979 | Entrée en production de l'Unité Lampe de Mohammadia (ULM) |
| 1989 | Transformation juridique en société par actions avec un capital initial de 40 000 000,00 DA, augmenté à 70 000 000,00 DA |
| 1993 | Augmentation du capital social à 29 575 000 000,00 DA |
| 1998 | -Certification par l'Association Financière de l'Assurance Qualité (AFAQ) -Réorganisation en centre d'activités stratégiques avec la restructuration du CAM créant plusieurs unités de production et de soutien |

Source : Synthèse établie par nous-mêmes à partir de documents fournis par l'ENIEM.

Ce tableau résume l'évolution chronologique de l'ENIEM, depuis sa fondation jusqu'à sa structure organisationnelle actuelle.

Aujourd'hui l'ENIEM occupe une position de leader dans le secteur de l'électroménager en Algérie, bénéficiant de capacités de production et d'une expertise dans la fabrication et le développement de diverses gammes d'appareils d'électroménager.

Ses domaines d'activité englobent notamment :

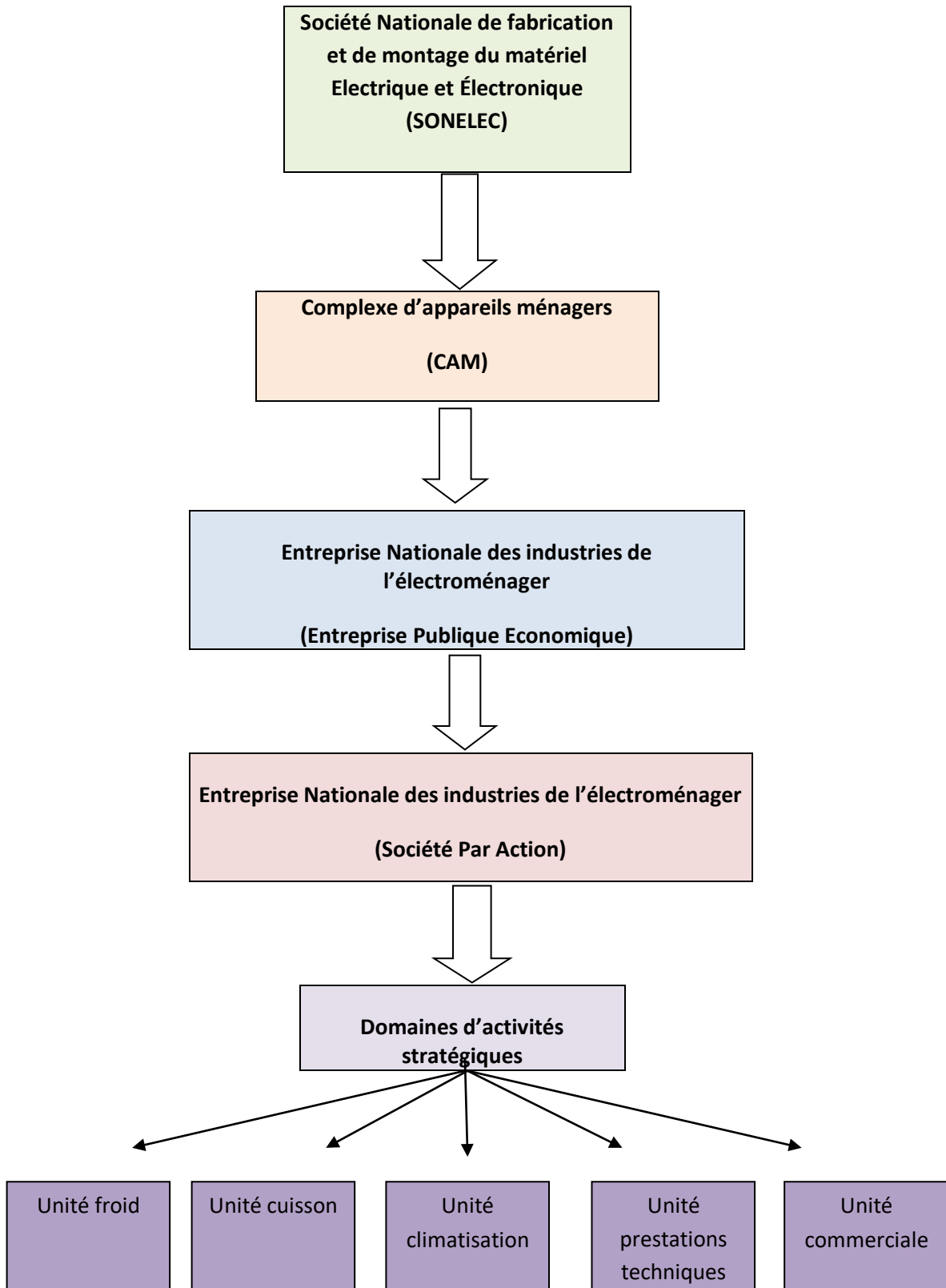
- La fabrication d'appareils de réfrigération et de congélation
- La fabrication d'appareils de cuisson
- Le développement d'appareils de climatisation

Le statut juridique de l'ENIEM a connu plusieurs évolutions significatives au cours de son histoire. Fondée en 1974, l'entreprise a subi un changement majeur en 1989 lorsqu'elle est devenue une entité autonome, comme illustré dans le tableau ci-dessus. Ce changement marquera le début d'une réorganisation en cinq centres d'activités stratégiques, visant à renforcer sa compétitivité et à mieux répondre aux besoins du marché algérien.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

Le schéma suivant synthétise l'évolution du statut juridique de l'ENIEM.

Schéma n°3 : Evolution du statut juridique de l'ENIEM

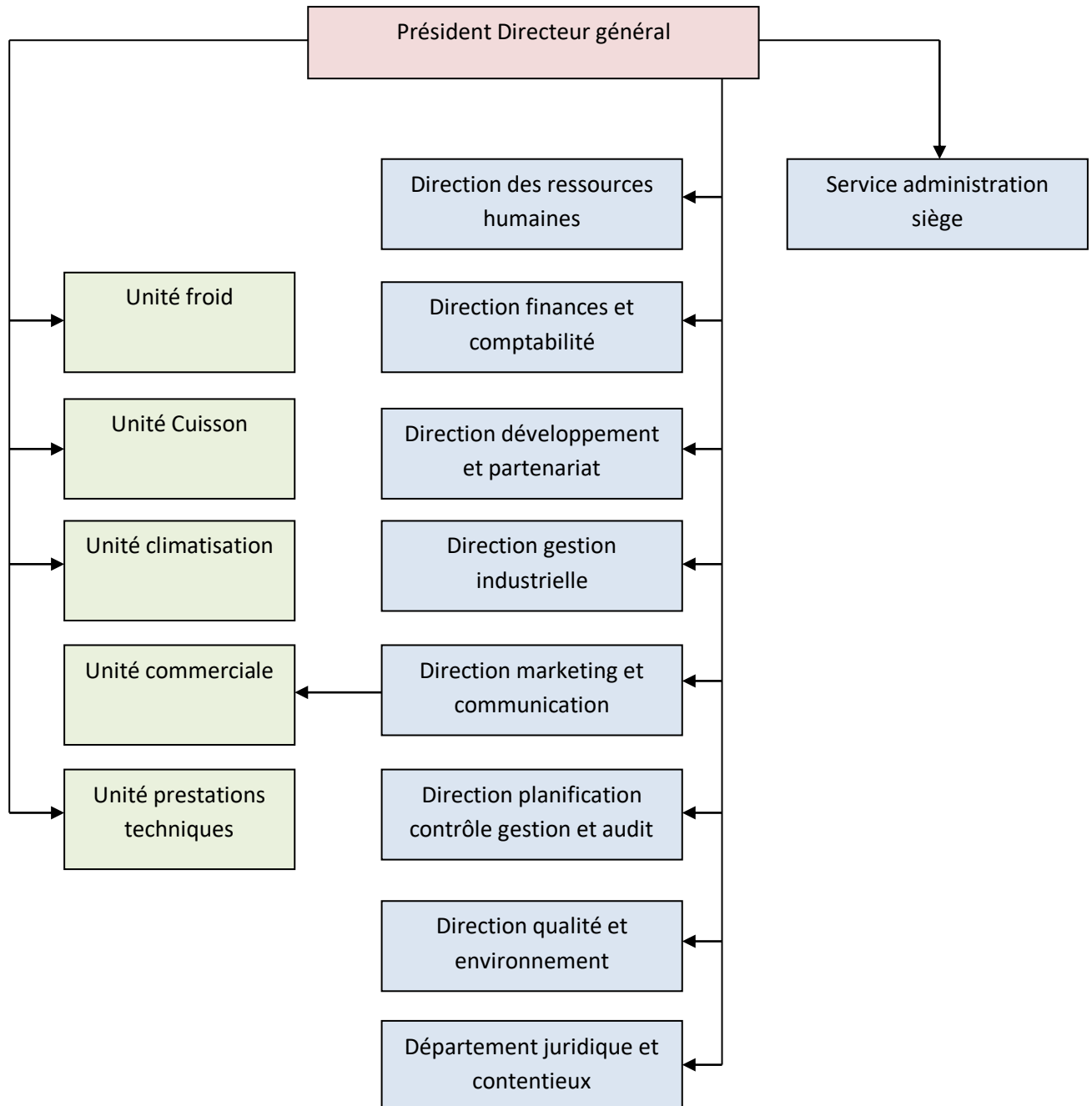


Source : Etabli par nous-mêmes à partir des documents fournis par l'ENIEM.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

2 Organisation et domaines d'activités stratégiques

Schéma n°4 : Organigramme général de l'ENIEM



Source : Document interne de l'ENIEM

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

L'organisation d'une entreprise est le pilier sur lequel repose sa capacité à atteindre ses objectifs stratégiques et opérationnels. Une compréhension de son organisation est importante pour appréhender son fonctionnement interne et la répartition des responsabilités au sein de ses différentes unités opérationnelles. Cette cartographie organisationnelle constitue le fondement sur lequel repose la cohésion et l'efficacité des activités de l'ENIEM.

A partir de Janvier 1998, l'entreprise a entrepris une réorganisation en centres d'activités stratégiques focalisée sur la restructuration du complexe d'appareils ménagers (CAM). Cette initiative a conduit, comme mentionné précédemment, à la création de plusieurs unités de production et de soutien à savoir : l'unité froid, l'unité cuisson, l'unité climatisation, l'unité commerciale et l'unité prestation technique. Ces unités dépendent hiérarchiquement de la direction générale.

A sa tête le président directeur général, il se charge de la définition de la stratégie globale de l'entreprise couvrant la gestion financière, les investissements, les politiques sociales et organisationnelles. Il est responsable de la gestion du portefeuille stratégique et de l'allocation des ressources. Il exerce une autorité hiérarchique et fonctionnelle sur l'ensemble des directions et unités de l'entreprise, épaulé par des cadres dirigeants chargés des principales fonctions de l'entreprise.

La direction générale comprend huit directions (D) à savoir : D/gestion industrielle, D/développement et partenariat, D/ finances et comptabilité, D/ressources humaines, D/planification contrôle de gestion et audit, D/marketing et communication, D/ qualité et environnement et Département juridique et contentieux.

2.1 Unité froid

L'unité froid se charge de la production et du développement des produits de froid domestique, tels que les réfrigérateurs (petits et grands modèles), les congélateurs et les conservateurs. Pour accomplir ces tâches, elle dispose d'un laboratoire central regroupant trois sections essentielles : le laboratoire de chimie, le laboratoire de métallurgie et le laboratoire d'essais produits. Ces structures permettent d'assurer la qualité et la fiabilité des produits. L'unité froid est composée de trois chaînes de montage et de sept ateliers de production.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

Tableau n°7 : structures et activités de l'unité froid

| Structures | Activités |
|---|--|
| Sept ateliers de production | - Refendage de tôle. - Presses et soudures. - Fabrication de pièces métalliques. - Mousse et thermoformage. - Injection plastique. - Montage final (assemblage pièces). |
| Trois chaînes de montage <ul style="list-style-type: none">• Semi-automatique• Manuel• Manuel | - Montage de réfrigérateurs grands modèles. - Montage de réfrigérateurs petits modèles. - Montage des congélateurs, conservateurs et réfrigérateurs de 520 L. |

Source : Synthèse établie par nous-mêmes à partir de documents fournis par l'ENIEM.

Les produits froid constituent le « cœur de métier » de l'ENIEM et englobent la gamme de produits la plus étendue parmi toutes les unités de production.

2.2 Unité cuisson

Cette unité est spécialisée dans la production et le développement des cuisinières tout gaz et plaque de cuisson. Elle est composée de deux chaînes de montage et deux ateliers de fabrication.

Tableau n°8 : structures et activités de l'unité cuisson

| Structures | Activités |
|------------------------------|---|
| Deux ateliers de fabrication | - Tôlerie mécanique. - Traitement et revêtement de surface, zingage, chromage, nickelage, émaillage, four de séchage |
| Deux chaînes de montage | Montage et assemblage |

Source : Synthèse établie par nous-mêmes à partir de documents fournis par l'ENIEM.

2.3 Unité climatisation

Elle est spécialisée dans la fabrication de climatiseurs, radiateurs à gaz, machine à laver, chauffe-eau et chauffe-bain. Ces derniers proviennent uniquement de l'activité de montage.

Tableau n°9 : structures et activités de l'unité climatisation.

| Structures | Activités |
|--------------------------|--|
| Deux ateliers de montage | - Climatiseurs et radiateurs à gaz naturel. - Machine à laver, chauffe-eau et chauffe-bain. |

Source : Synthèse établie par nous-mêmes à partir de documents fournis par l'ENIEM.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

Chaque unité dispose d'un département qualité qui se charge du contrôle technique des produits avant leur transfert à l'unité commerciale.

2.4 Unité prestation technique

C'est une unité de soutien aux autres unités de production. Parmi ses activités : gardiennage, transport de marchandises, informatique, médecine du travail, outillage, distribution des énergies et fluides, imprimerie et station de traitement des eaux de rejet.

L'unité prestations techniques dispose également d'un atelier de fabrication spécialisé dans la mécanique et fabrication de pièces.

2.5 Unité commerciale

Elle est chargée de la commercialisation des produits fabriqués par les unités de production et d'assurer le service après-vente (réparation des pannes après vente). Sa mission est l'étude de marché et l'écoulement de tous les produits des unités de production.

Parmi ses activités : marketing, la vente des produits finis, service après vente, la gestion des stocks des produits finis et la distribution et l'exportation des produits.

Chaque unité est dirigée par un directeur qui est un cadre supérieur à l'exception de l'unité commerciale dirigée par un cadre combinant deux fonctions : directeur d'unité et directeur de la communication et marketing à la direction générale.

Chaque unité est ensuite subdivisée en départements, chacun placé sous la responsabilité d'un chef de département qui est cadre supérieur.

Chaque département est à son tour divisé en services, chacun dirigé par un chef de service. La plupart des chefs de services sont des cadres.

Cette organisation a été modifiée, l'ENIEM est actuellement en phase de réorganisation. Avec la centralisation de ses activités, l'ENIEM vise une meilleure visibilité et une gestion simplifiée. Cette centralisation a pour objectif principal de réduire les coûts liés au personnel, une problématique à laquelle l'ENIEM est confrontée depuis plusieurs années.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

3 Indicateurs liés à l'ENIEM

Les observations sur les indicateurs liés aux unités de production de l'ENIEM sont essentielles pour découvrir les tendances de performance et pour évaluer l'atteinte des objectifs et identifier les points forts et faibles pour chaque aspect.

3.1 Evolution du chiffre d'affaires

Le chiffre d'affaires est un indicateur clé de performance utilisé pour évaluer la santé financière et la croissance d'une entreprise. Il représente le montant total des ventes de biens ou de services réalisées par l'entreprise sur une période donnée généralement sur une année.

Le tableau ci-dessous illustre l'évolution du chiffre d'affaires de l'ENIEM sur les années 2018, 2019 et 2020 ainsi que ses composants.

Tableau n°10 : Tableau d'évolution du chiffre d'affaires de l'année 2018 à l'année 2020

| Désignations | Années | | |
|---------------------------------|-------------|-------------|-------------|
| | 2018 | 2019 | 2020 |
| Vente de produits finis | 4720 | 4755 | 2894 |
| Vente de marchandises | 108 | 136 | 55 |
| Prestations fournies | 43 | 59 | 15 |
| Dont sous-traitance | 4 | 3 | 4 |
| Autres productions | 2 | 8 | 2 |
| Remises | -32 | -34,6 | -17 |
| Total chiffre d'affaires | 4840 | 4923 | 2949 |

Source : Synthèse d'un document fourni par le service comptabilité de l'unité cuisson.

Ce tableau indique une croissance positive du chiffre d'affaires de l'entreprise en 2018 par rapport à 2017 avec un chiffre d'affaires de 4840 contre 3904. La hausse des ventes de produits notamment des climatiseurs, de marchandises et de prestations de services a contribué à cette augmentation. Cependant, les problèmes de concurrence et la baisse du pouvoir d'achat des consommateurs ont impacté négativement l'activité commerciale.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

-En 2019, le chiffre d'affaires a légèrement augmenté par rapport à 2018 soit 4923 contre 4840. Les ventes de produits finis, de marchandises et de prestations fournies ont contribué à cette croissance, bien que mais des obstacles comme les ruptures de stocks, les grèves et les mouvements de contestation ont impacté négativement les performances.

-En 2020, le chiffre d'affaires a subi une baisse significative par rapport à 2019 soit 2949 contre 4923. Cette diminution est principalement due à des facteurs internes tels que les ruptures de stock des produits finis, le chômage technique et les grèves des travailleurs, ainsi que des facteurs externes comme les mesures de prévention et le confinement liés à la pandémie de COVID-19.

3.2 L'effectif et sa structure par catégorie professionnelle

3.2.1 L'évolution de l'effectif

L'ENIEM fait face depuis plusieurs années à un problème d'effectif, se traduisant par une masse salariale et des frais de personnel conséquents. Le tableau ci-dessous présente l'évolution de l'effectif à l'ENIEM pour les années 2015 à 2020.

Tableau n°11 : Tableau de l'évolution de l'effectif de l'année 2015 à l'année 2020

| Années | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|----------|------|------|------|------|------|------|
| Effectif | 1750 | 1656 | 1741 | 1727 | 1692 | 1663 |

Source : synthèse d'un document fourni par le service comptabilité de l'unité cuisson.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

3.2.2 La structure de l'effectif par catégorie professionnelle

Tableau n°12 : Tableau de la répartition de l'effectif selon la catégorie professionnelle des années 2018, 2019 et 2020

| | 2018 | | 2019 | | 2020 | |
|-------------------|----------|-----|----------|-----|----------|-----|
| | Effectif | % | Effectif | % | Effectif | % |
| Cadres | 323 | 18 | 319 | 19 | 315 | 19 |
| Maitrisés | 496 | 29 | 489 | 29 | 487 | 29 |
| Exécutions | 908 | 53 | 884 | 52 | 861 | 52 |
| Total | 1727 | 100 | 1692 | 100 | 1663 | 100 |

Source : Synthèse d'un document fourni par le service comptabilité de l'unité cuisson.

L'évolution de l'effectif montre une tendance à la baisse au fil des années. On observe une diminution progressive du nombre d'employés passant de 1750 en 2015 à 1661 en 2020.

- En 2018, la baisse de 14 agents par rapport à 2017 était principalement due à des départs en retraite.

- En 2019, l'effectif a diminué pour atteindre 1 692 agents, par rapport à 1 727 en 2018 avec une baisse de 35 agents due à des départs, notamment des départs en retraite et des démissions.

- En 2020, l'effectif est de 1 663, enregistrant une baisse de 29 agents par rapport à l'année précédente incluant des départs en retraite, des démissions, des décès, des licenciements et des fins de contrat.

Il est important de noter que l'entreprise a mis en place une politique de ressources humaines visant à remplacer les départs en retraite par le positionnement des agents sans poste fixe, à redéployer le personnel selon les besoins et à recruter en fonction de l'activité pour assurer une gestion efficace des ressources humaines.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

3.3 Parts de marché

Les parts de marché sont un indicateur qui mesure la part des ventes d'une entreprise par rapport à l'ensemble du marché dans lequel elle opère. Cet indicateur permet de comprendre la position d'une entreprise par rapport à ses concurrents. Le tableau ci-dessous illustre l'évolution des parts de marché de l'ENIEM de 2004 à 2020 selon les catégories de produits.

Tableau n°13 : Tableau de l'évolution des parts de marché de l'année 2004 à l'année 2020

| Produits | Parts de marché | | | | |
|--------------------------------|-----------------|------|------|------|------|
| | 2004 | 2009 | 2018 | 2019 | 2020 |
| Réfrigérateurs | 65% | 50% | 10% | 7% | 7% |
| Congélateurs/ conservateurs | | | | | |
| Armoires vitrées | | | | | |
| Cuisinières | 65% | 40% | 7% | 6% | 6% |
| Climatiseurs | 20% | 25% | 7% | 8% | 3% |
| Machines à laver | | | | | |
| Chauffe eau/bain | | | | | |
| Radiateurs à gaz naturel | | | | | |

Source : Synthèse d'un document fourni par le service comptabilité de l'unité cuisson.

Ces résultats montrent une baisse significative des parts de marché des produits de l'ENIEM passant de 65% pour les produits froid, 65% pour les produits cuisson et 20% pour les produits climatisation en 2004 à 7%, 6% et 3% en 2020.

- En 2018, la part de marché des produits cuisson s'établit à 7%. Cette performance est influencée par une concurrence intense dans le secteur des cuisinières, où des marques comme Géant, S'entra, Brandt et Condor offrent des produits moins chers mais de qualité inférieure, ainsi que par l'émergence des cuisinières encastrables. En revanche, la demande croissante pour les produits froid et climatisation a permis à ENIEM de maintenir des parts de marché plus élevées dans ces segments, avec respectivement 10% et 7%.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

- En 2019, les parts de marché sont de 7% pour les produits froids, 6% pour les produits cuisson et 8% pour les produits climatisation ce qui représente une légère augmentation par rapport à 2018 pour les produits climatisation. Cette hausse est due à la croissance des ventes de climatiseurs, machines à laver et chauffe-bains, démontrant une forte implantation de ces produits sur le marché. En revanche, on observe une diminution des ventes pour les produits froids et les cuisinières, passant respectivement de 10% à 7% et de 7% à 6%.

- Les parts de marché pour les produits froids en 2020 sont restées stables à 7%, avec une légère baisse pour les produits cuisson, passant de 6% à 3%. En revanche, les produits de climatisation ont connu une chute significative, passant de 8% en 2019 à seulement 3% en 2020. Ces résultats s'expliquent par un recul sur la demande des produits climatisation.

Il est important de souligner que l'ENIEM fait face à des problèmes de ruptures de stocks persistantes résultant de problèmes financiers touchant diverses gammes de produits, affectant ainsi sa position sur le marché en termes de volume et de structure des ventes.

3.4 Les ventes

Les ventes sont un indicateur de performance crucial, elles reflètent le succès commercial et l'attractivité d'une entreprise sur le marché.

Le tableau ci-après présente l'évolution des ventes en quantités et en valeurs des produits de l'ENIEM au cours des années suivantes : 2017, 2018, 2019 et 2020.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

Tableau n°14 : Tableau de l'évolution des ventes en quantités et valeurs de l'année 2017 à l'année 2020

| Produits | Ventes | | | | | | | |
|--------------------------------|---------------|-------------|---------------|-------------|---------------|-------------|--------------|-------------|
| | 2017 | | 2018 | | 2019 | | 2020 | |
| | Quantités | Valeurs | Quantités | Valeurs | Quantités | Valeurs | Quantités | Valeurs |
| Réfrigérateurs | 28458 | 938 | 28623 | 990 | 25520 | 1061 | 24747 | 939 |
| Congélateurs/ conservateurs | 17891 | 614 | 19616 | 675 | 6967 | 236 | 7661 | 300 |
| Armoires vitrées | 1574 | 91 | 1182 | 69 | 924 | 59 | 166 | 10 |
| Cuisinières | 22606 | 583 | 21730 | 575 | 18052 | 475 | 17337 | 472 |
| Climatiseurs | 18889 | 774 | 35144 | 1570 | 36333 | 1847 | 14879 | 733 |
| Machines à laver | 8272 | 280 | 8932 | 299 | 14008 | 490 | 6682 | 281 |
| Chauffe eau/bain | 24623 | 244 | 28226 | 290 | 23124 | 248 | 9673 | 117 |
| Radiateurs à gaz naturel | 14710 | 314 | 12315 | 253 | 15198 | 339 | 1874 | 42 |
| Total ventes | 137023 | 3837 | 155804 | 4720 | 140126 | 4755 | 83019 | 2894 |

Source : Synthèse d'un document fourni par le service comptabilité de l'unité cuisson.

Ces données montrent une augmentation constante de la quantité vendue chaque année, passant de 137023 en 2017 à 140126 en 2019, puis une légère baisse à 83019 en 2020. En revanche, la valeur des ventes a fluctué au fil des années atteignant son point le plus élevé en 2018 avec 4720 puis diminuant en 2020 à 2894.

- En 2018, les ventes ont connu une hausse significative pour les climatiseurs, congélateurs, réfrigérateurs, chauffe-bains et machines à laver, stimulant ainsi le chiffre d'affaires. Cependant, la baisse des ventes d'armoires vitrées, de radiateurs à gaz naturel et de cuisinières a eu un impact négatif sur le chiffre d'affaires, les volumes de ventes suivant des tendances similaires.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

- En 2019, les ventes de produits froids ont chuté de 22% par rapport à 2018. Les réfrigérateurs No Frost ont toutefois augmenté de 43% contrairement aux autres modèles qui ont subi des baisses dues à des ruptures de stocks. Pour les cuisinières, le chiffre d'affaires a diminué de 17% par rapport à l'année précédente en raison de la perte de compétitivité de certains modèles, des ruptures de stocks et de la pression concurrentielle ainsi que de la baisse du pouvoir d'achat du marché.

- Pour l'année 2020, les chiffres montrent une amélioration des ventes pour les congélateurs et conservateurs, les ventes des autres produits sont en régression.

3.5 Indicateurs de production

3.5.1 Capacité de production

La capacité de production représente la quantité maximale de produits ou de services qu'une entreprise peut produire dans une période donnée. Surveiller la capacité de production permet aux entreprises de planifier efficacement leur production, d'optimiser leurs ressources et de répondre à la demande du marché de manière efficace.

Le tableau ci-après compare la capacité de production de l'ENIEM avec la capacité de production des années 2018, 2019 et 2020.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

Tableau n°15 : Tableau de l'évolution de la capacité de production de l'année 2018 à l'année 2020

| | Capacité de production de l'entreprise | | | | | |
|------------------------------------|--|------------|---------------------------------|------------|---------------------------------|------------|
| | 2018 | | 2019 | | 2020 | |
| | Capacité de production utilisée | Production | Capacité de production utilisée | Production | Capacité de production utilisée | Production |
| Réfrigérateurs grand modèle | 88000 | 26606 | 150000 | 17588 | 130000 | 7322 |
| Réfrigérateurs petit modèle | 44000 | 4918 | 60000 | 4774 | 44000 | 11808 |
| Congélateurs/conservateurs | 20000 | 7818 | 20000 | 3287 | 20000 | 6373 |
| Cuisinières | 60000 | 16059 | 60000 | 18073 | 55000 | 12372 |
| Climatiseurs | 40000 | 34821 | 40000 | 35989 | 40000 | 17616 |
| Machines à laver | 15000 | 6129 | 15000 | 14566 | 15000 | 6231 |
| Chauffe eau/bain | 40000 | 27182 | 40000 | 27064 | 40000 | 5606 |
| Radiateurs à gaz naturel | 20000 | 14576 | 20000 | 9327 | 20000 | 1213 |

Source : Synthèse d'un document fourni par le service comptabilité de l'unité cuisson.

- En 2018, le taux d'utilisation des capacités de production s'est établi à 35% révélant que l'entreprise n'a pas pleinement exploité sa capacité totale. Ce faible taux résulte de problèmes techniques et d'une réduction volontaire de la production de cuisinières pour gérer les stocks élevés, une stratégie visant à prévenir la surproduction et le surplus de stockage.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

- En 2019, le taux d'utilisation global de la capacité de production est de 32% en baisse par rapport à 2018. Cette diminution est due à des problèmes financiers ayant impacté le programme d'approvisionnement de l'entreprise entraînant des ruptures de stocks de matières premières, à des problèmes techniques et à des interruptions de travail en raison de grèves.

- En 2020, le taux d'utilisation global de la capacité de production a baissé encore plus atteignant 19% par rapport à 2019. Cette situation s'explique par des chômages techniques provoquant des arrêts de l'activité industrielle, un taux d'absentéisme élevé en raison du confinement et des problèmes financiers persistants.

3.5.2 La production en valeurs

La production est un indicateur qui mesure la quantité de biens ou de services produits par l'entreprise. Le tableau ci-après constitue l'évolution de la production de l'ENIEM à travers les trois années 2018, 2019 et 2020 tout en comparant les prévisions et réalisations en valeurs pour chaque année.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

Tableau n°16 : Evolution de la production de l'année 2018 à l'année 2020

Unité : Millions de dinars

| Produits | La production | | | | | |
|--|---------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| | 2018 | | 2019 | | 2020 | |
| | Prévisions | Valeurs | Prévisions | Valeurs | Prévisions | Valeurs |
| Réfrigérateurs | 851 | 710 | 779 | 759 | 1218 | 686 |
| Congélateurs/ conservateurs | 495 | 604 | 143 | 108 | 823 | 226 |
| Armoires vitrées | 42 | 43 | 3 | 9 | 113 | 31 |
| Cuisinières | 379 | 349 | 366 | 354 | 630 | 297 |
| Climatiseurs | 1371 | 1171 | 1327 | 1123 | 1738 | 637 |
| Machines à laver | 290 | 181 | 418 | 423 | 439 | 224 |
| Chauffe eau/bain | 227 | 182 | 204 | 176 | 195 | 41 |
| Radiateurs à gaz naturel | 211 | 233 | 329 | 159 | 310 | 20 |
| Centrales automatiques de climatisation | 75 | 93 | 338 | 319 | 157 | 5 |
| Total produits finis | 3941 | 3566 | 3906 | 3429 | 5623 | 2168 |

Source : Synthèse d'un document fourni par le service comptabilité de l'unité cuisson.

- Les résultats de l'année 2018 indiquent une valeur de 3 566 MDA par rapport à une prévision de 3 941 MDA, ce qui représente un taux de réalisation de 90 %. Les ruptures de stocks qui ont limité la croissance potentielle des secteurs des conservateurs, des machines à laver, des réfrigérateurs et des chauffe-eau, empêchant un résultat encore plus élevé.

- En 2019, la production réalisée s'élève à 3 440 MDA soit 88 % de l'objectif annuel marquant une diminution de 4 % par rapport à 2018. Cette baisse est due à des facteurs tels que les mouvements de grève, les pannes d'équipements, et les ruptures de stocks causées par des blocages de crédits bancaires et des retards dans les autorisations de production délivrées par le ministère de l'industrie, impactant négativement l'activité industrielle en 2019.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

- En 2020, la production réalisée a chuté à 2 182 MDA ne représentant que 39 % des prévisions et marquant une baisse de 37% par rapport à 2019, continuant ainsi la tendance à la baisse observée.

3.6 Indicateurs d'approvisionnement et stocks

3.6.1 Les approvisionnements

Les approvisionnements et les stocks sont des indicateurs clés pour évaluer la gestion des ressources d'une entreprise. Surveiller de près ces deux aspects permet à une entreprise de maintenir un équilibre optimal entre l'offre et la demande.

Tableau n°17 : Tableau de l'évolution des approvisionnements de l'année 2017 à l'année 2020

| | Approvisionnements | | | | | | | |
|---------------------------------|--------------------|------------|-------------|------------|-------------|------------|-------------|------------|
| | 2017 | | 2018 | | 2019 | | 2020 | |
| | Valeurs | % | Valeurs | % | Valeurs | % | Valeurs | % |
| Achats locaux | 193 | 8 | 222 | 7 | 237 | 9 | 143 | 8 |
| Importations | 2131 | 92 | 2809 | 93 | 2451 | 91 | 1630 | 92 |
| Total approvisionnements | 2324 | 100 | 3031 | 100 | 2688 | 100 | 1772 | 100 |

Source : Synthèse d'un document fourni par le service comptabilité de l'unité cuisson.

- En 2018, le volume des approvisionnements a augmenté pour atteindre 3 031 MDA ce qui représente une hausse de 30 % par rapport à 2017. Les importations ont augmenté de 32 % par rapport à 2017, principalement composées à 99 % de matières premières. Les achats locaux ont également augmenté de 15 % par rapport à 2017.

- En 2019, le volume des achats est passé à 2 688 MDA marquant une diminution de 11 % par rapport à 2018. Les achats locaux ont augmenté de 7 % par rapport à l'année précédente, tandis que les importations ont baissé de 13 % impactées par les problèmes financiers de l'ENIEM et le blocage des dossiers d'importation par la banque.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

- En 2020, les approvisionnements ont été fortement perturbés chutant jusqu'à 1772, en raison de la situation financière critique de l'entreprise, des retards dans les approvisionnements et de l'augmentation des prix d'achat. La pandémie de COVID-19 a également joué un rôle impactant les commandes en provenance de la Chine, principal fournisseur de l'ENIEM.

Il est à noter que le principe de la politique d'achat de l'ENIEM est la diversification des sources d'approvisionnement visant à réduire les coûts et à éviter la dépendance d'une seule source. Cette stratégie permet à l'ENIEM de bénéficier de prix compétitifs, de conditions avantageuses et de réduire les risques liés à la dépendance d'un unique fournisseur assurant ainsi la continuité des approvisionnements même en cas de perturbations chez un fournisseur spécifique.

3.6.2 Stocks de produits finis

Tableau n°18 : Tableau de l'évolution des stocks de produits finis de l'année 2017 à l'année 2020

| | Stocks | |
|-------------|-----------|---------|
| | Quantités | Valeurs |
| 2017 | 57467 | 1641 |
| 2018 | 36739 | 1081 |
| 2019 | 28836 | 767 |
| 2020 | 14434 | 498 |

Source : Synthèse d'un document fourni par le service comptabilité de l'unité cuisson.

- En 2017, la valeur des stocks s'élevait à 57 467 avec une quantité de 1 641.

- En 2018, ces chiffres ont diminué à 36 739 en valeur et 1 081 en quantité résultant d'un déstockage significatif dû à des ventes excédant les quantités produites.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

- En 2019, les stocks ont encore baissé pour atteindre 28 836 en valeur et 767 en quantité principalement en raison de difficultés de réapprovisionnement causées par des problèmes financiers.

- En 2020, cette tendance à la baisse s'est poursuivie, les stocks chutant à 14 434 en valeur et 498 en quantité.

3.7 Indicateurs financiers

3.7.1 Ratio d'endettement

Le ratio d'endettement est un indicateur financier crucial qui permet d'évaluer la proportion des dettes d'une entreprise par rapport à son actif. Il est calculé en divisant la dette totale (passif courant + passif non courant) par l'actif.

Le tableau ci-après calcule le ratio d'endettement pour les années 2018, 2019 et 2020.

Tableau n°19 : Tableau de l'évolution du ratio d'endettement de l'année 2018 à l'année 2020

| | 2018 | 2019 | 2020 |
|--|--------------------|--------------------|--------------------|
| Passif non courant (1) | 2 171 137 156,56 | 2 137 136 074,55 | 1 965 393 320,14 |
| Passif courant (2) | 5 240 942 353,80 | 5 347 880 355,29 | 6 589 443 762,16 |
| Actif (3) | 16 579 046 151,44 | 16 005 792 558,91 | 14 931 467 927,36 |
| Ratio d'endettement % (1+2 / 3) | 44,70751479 | 46,76442233 | 57,29401238 |

Source : Calculs à partir des bilans de l'ENIEM des années 2018, 2019, 2020.

Ces résultats indiquent une augmentation progressive du ratio d'endettement au fil des années. Cette augmentation peut signaler une croissance de la dette par rapport aux actifs ce qui peut être préoccupant en termes de santé financière.

Il est à noter que l'ENIEM cumule depuis des années une dette de près de 5 milliards DA auprès de la Banque extérieure d'Algérie (BEA) qui fait l'objet d'un plan de rééchelonnement depuis 2021. L'objectif principal du rééchelonnement est de rendre la dette plus gérable pour l'ENIEM en tenant compte de sa capacité financière à rembourser.¹

¹ www.aps.dz, « ENIEM de Tizi Ouzou : Une subvention de 3,5 Milliards DA pour la relance de l'activité », Publié le 13 mai 2024, consulté le 3 juillet 2024.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

3.7.2 Résultat net

Le résultat net est un indicateur financier crucial qui mesure la rentabilité d'une entreprise après avoir pris en compte toutes les dépenses. Il est calculé en soustrayant toutes les dépenses totales du total des revenus générés sur une période donnée généralement un an.

Le tableau ci-après montre l'évolution du résultat net de l'ENIEM sur trois années successives.

Tableau n°20 : Tableau de l'évolution du résultat net de l'année 2018 à l'année 2020

| | 2018 | 2019 | 2020 |
|--|------------------------|------------------------|--------------------------|
| Production de l'exercice 1 | 4 516 773 564,09 | 4 647 668 334,52 | 2 532 107 574,83 |
| Consommation de l'exercice 2 | 3 372 239 020,59 | 3 346 141 188,19 | 2 027 688 191,57 |
| Valeur ajoutée d'exploitation (1-2) | 1 144 534 543,50 | 1 301 527 146,33 | 504 419 383,26 |
| Excédent brut d'exploitation | -279 452 843,58 | -158 384 257,75 | -814 006 589,67 |
| Résultat ordinaire avant impôts = Résultat opérationnel + Résultat financier | -575 996 310,06 | -339 508 752,06 | -1 866 558 740,29 |
| Résultat net de l'exercice | -552 432 003,45 | -495 995 196,96 | -1 736 728 254,93 |

Source : Synthèse des TCR de l'ENIEM des années 2018, 2019, 2020.

Ces résultats montrent une tendance négative sur les trois années. Les pertes nettes se sont aggravées d'une année à l'autre passant d'un montant de -552 432 003,45 en 2018 à -1 736 728 254,93 en 2020. L'excédent brut d'exploitation est également négatif chaque année principalement en raison des charges de personnel qui représente le triple du résultat net total.

Cependant, le nombre d'employés à l'ENIEM a diminué depuis la réorganisation qui a centralisé les activités.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

3.7.3 Ratio de trésorerie

Le ratio de trésorerie est un indicateur financier clé qui permet d'évaluer la capacité d'une entreprise à faire face à ses obligations financières à court terme à l'aide de ses liquidités disponibles. Il est calculé en divisant la trésorerie et les équivalents de trésorerie par les dettes à court terme. Ce ratio indique si une entreprise dispose de suffisamment de liquidités pour couvrir ses dettes à court terme.

Tableau n°21 : Tableau de l'évolution du ratio de trésorerie de l'année 2018 à l'année 2020

| | 2018 | 2019 | 2020 |
|----------------------------|--------------------|--------------------|--------------------|
| Actifs de trésorerie | 746 207 748,11 | 1 795 434 233,99 | 2 576 711 595,66 |
| Passifs courants | 5 240 942 353,80 | 5 347 880 355,29 | 6 589 443 762,16 |
| Ratio de trésorerie | 0,142380453 | 0,335728198 | 0,391036283 |

Source : Calculs à partir des bilans de l'ENIEM des années 2018, 2019, 2020.

Les ratios de trésorerie pour les années 2018, 2019 et 2020 sont respectivement de 0,142380453, 0,335728198 et 0,391036283. Ces chiffres indiquent la capacité de l'entreprise à couvrir ses dettes à court terme avec ses liquidités disponibles. Un ratio de trésorerie inférieur à 1 peut signifier que l'entreprise a moins de liquidités que de dettes à court terme, comme le montre si bien le tableau, ce qui peut indiquer un risque de liquidité. Cependant, une amélioration du ratio au fil des années, passant de 0,14 en 2018 à 0,39 en 2020 suggère une meilleure capacité à répondre aux obligations financières à court terme.

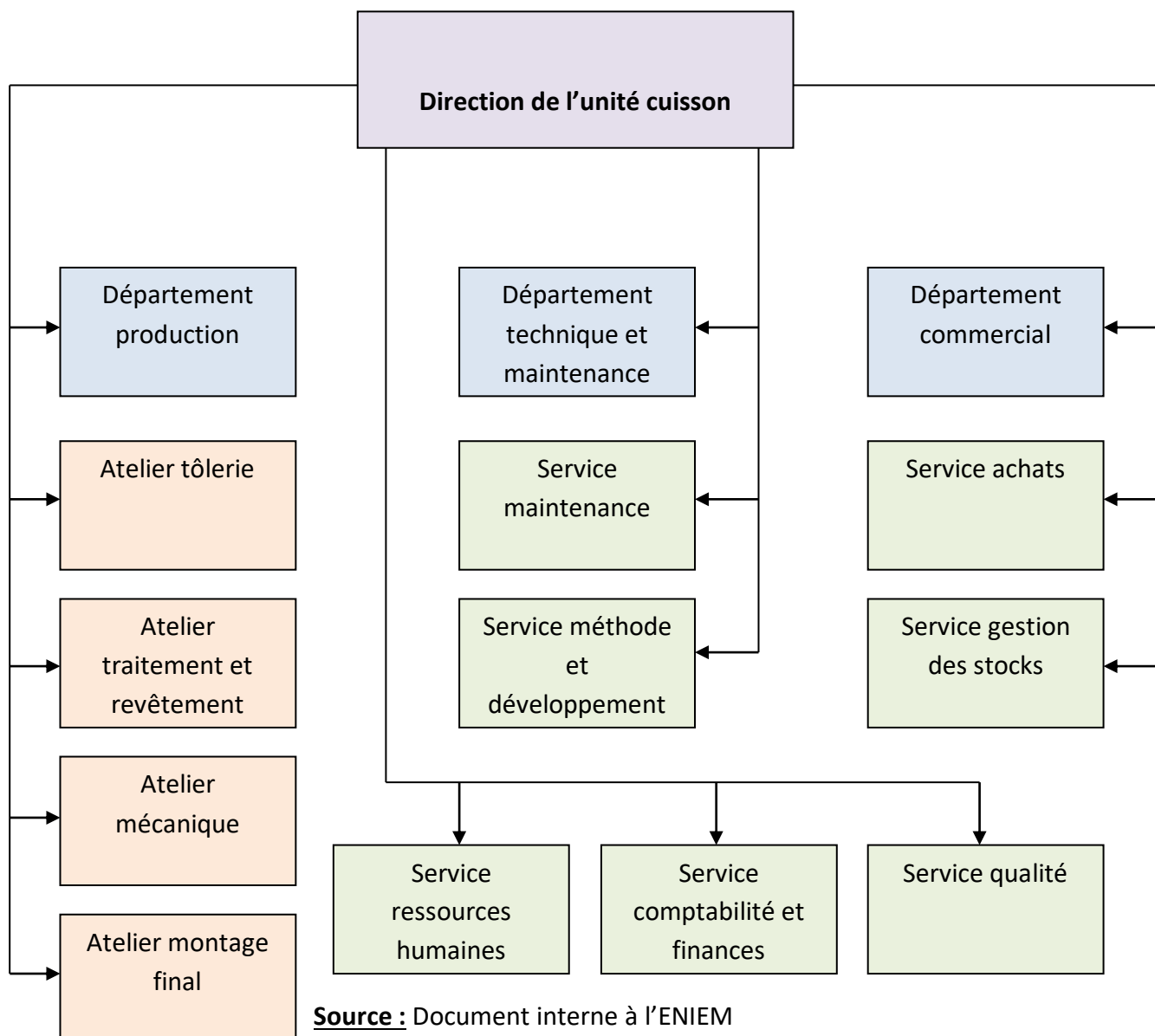
Enfin, cette présentation de l'ENIEM a permis de retracer son évolution jusqu'à l'organisation actuelle à travers l'analyse de son organigramme, tout en identifiant les domaines d'activités stratégique en mettant en évidence les structures et les activités spécifiques de chacun. La diversification de ses activités explique sa position compétitive sur le marché, tandis que la complexité de ses processus opérationnels fait appel à une éventuelle optimisation des ces derniers. Cette vue d'ensemble de l'entreprise, fondée sur l'observation de plusieurs indicateurs clés, reflète sa situation actuelle et ses perspectives d'évolution.

Section 2 : présentation de l'unité cuisson

L'unité cuisson occupe une place importante au sein de l'ENIEM, tant par son rôle stratégique dans le processus de production que par son impact direct sur les coûts et la rentabilité globale de l'entreprise. Cette section vise à présenter l'unité cuisson en mettant en lumière quelques uns de ses indicateurs clés liés à différents aspects de sa gestion tels que la production et le résultat net. Tout en passant par la présentation de son organigramme et sa division en centres d'analyse illustrant ainsi la répartition des centres de frais. Cette section sera complétée par une analyse financière pour identifier des aspects de santé financière de cette unité.

1 Organisation de l'unité cuisson

Schéma n° 5: Organigramme de l'unité cuisson.



Source : Document interne à l'ENIEM

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

L'unité cuisson est structurée comme suit :

- Une direction responsable de l'orientation stratégique et de la prise de décisions au sein de l'unité.
- Un secrétariat chargé des affaires administratives et du support à la direction.
- Un contrôleur de gestion, dont le rôle consiste à collecter et superviser les informations liées principalement à la production de l'unité, ainsi qu'à suivre les indicateurs de performance.
- Un assistant qualité et environnement, responsable de l'organisation et de la coordination des initiatives visant à améliorer la qualité des produits pour rester compétitif sur le marché.
- Un assistant hygiène et sécurité industrielle, dont l'objectif est d'assurer la sécurité des personnes et des activités dans l'environnement industriel de l'unité cuisson.

Par ailleurs, selon l'organigramme, l'unité cuisson se divise en trois départements et trois services à savoir :

- **Département commercial** : ce département gère les stocks, les achats (locaux et importations) ainsi que le service transit. Il comprend les services des Achats et de la Gestion des stocks.
- **Département technique et maintenance** : il est composé du service maintenance et service méthode et développement.
- **Département production** : il est composé de deux chaînes de montage et deux ateliers de fabrication.

En plus de ces départements, l'unité cuisson comprend des services de soutien essentiels :

- **Service ressources humaines** : responsable de la gestion du personnel au sein de l'unité cuisson.
 - **Service comptabilité et finances** : assure la tenue des comptes, de la gestion fiscale et financière de l'unité cuisson.
- Service qualité** : composé des services inspection matières et produits ainsi que du service méthode et qualité, assurant la conformité et la qualité des produits et des processus.

Cette structure organisationnelle permet une gestion efficace et intégrée des opérations au sein de l'unité cuisson, soutenant ainsi les objectifs stratégiques et opérationnels de l'entreprise.

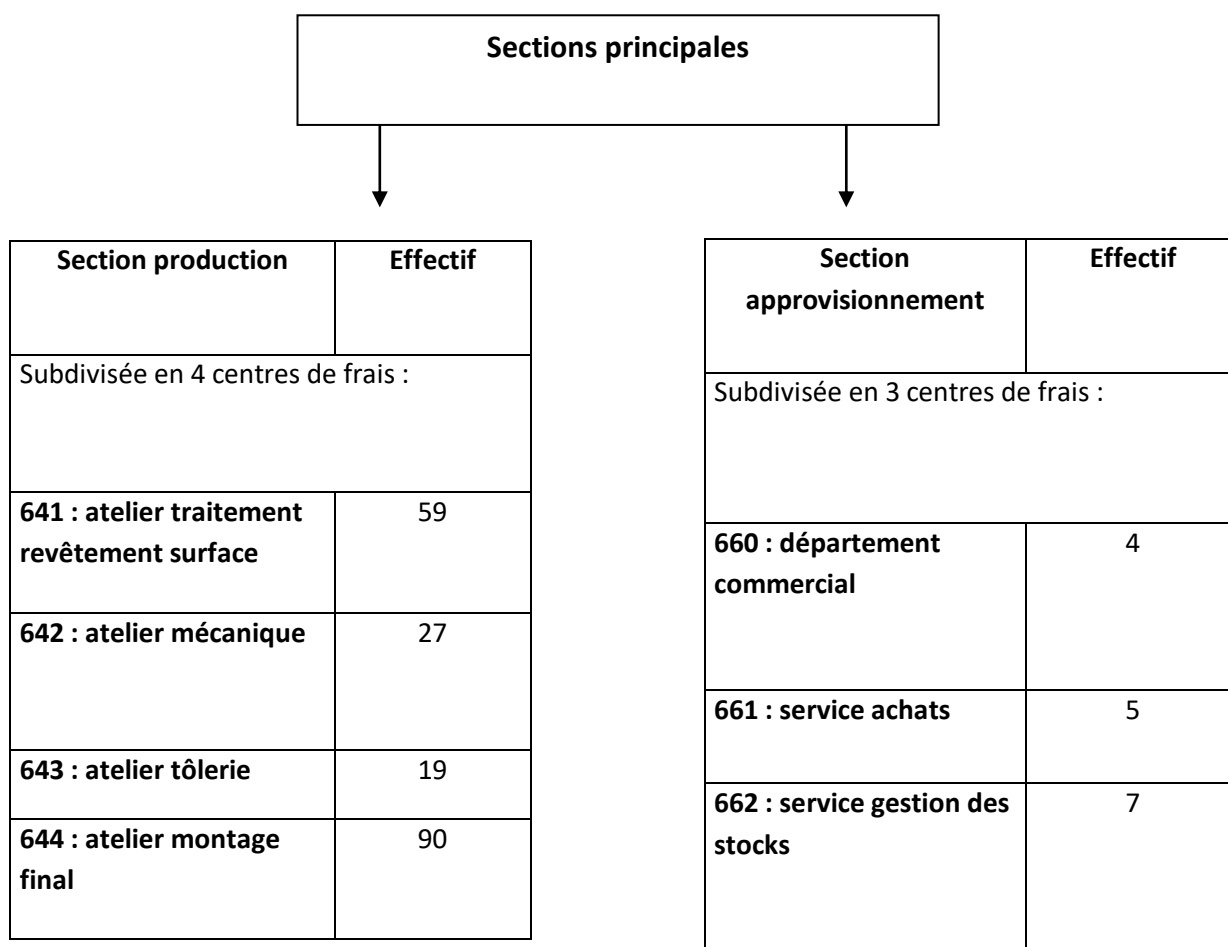
Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

2 Classification des centres d'analyse

Les centres d'analyse constituent une division importante pour l'unité en permettant l'analyse des coûts de ses produits. Ils sont essentiels à la structuration de l'unité, structurant les divisions majeures en sections principales, directement liés à la production et les subdivisions moins détaillées en sections auxiliaires, assurant des fonctions de support indispensables à la production.

Les schémas de ces sections, accompagnés des effectifs de chaque centre de frais, sont détaillés ci-dessous.

Schéma n°6 : Schéma des sections principales des centres d'analyse



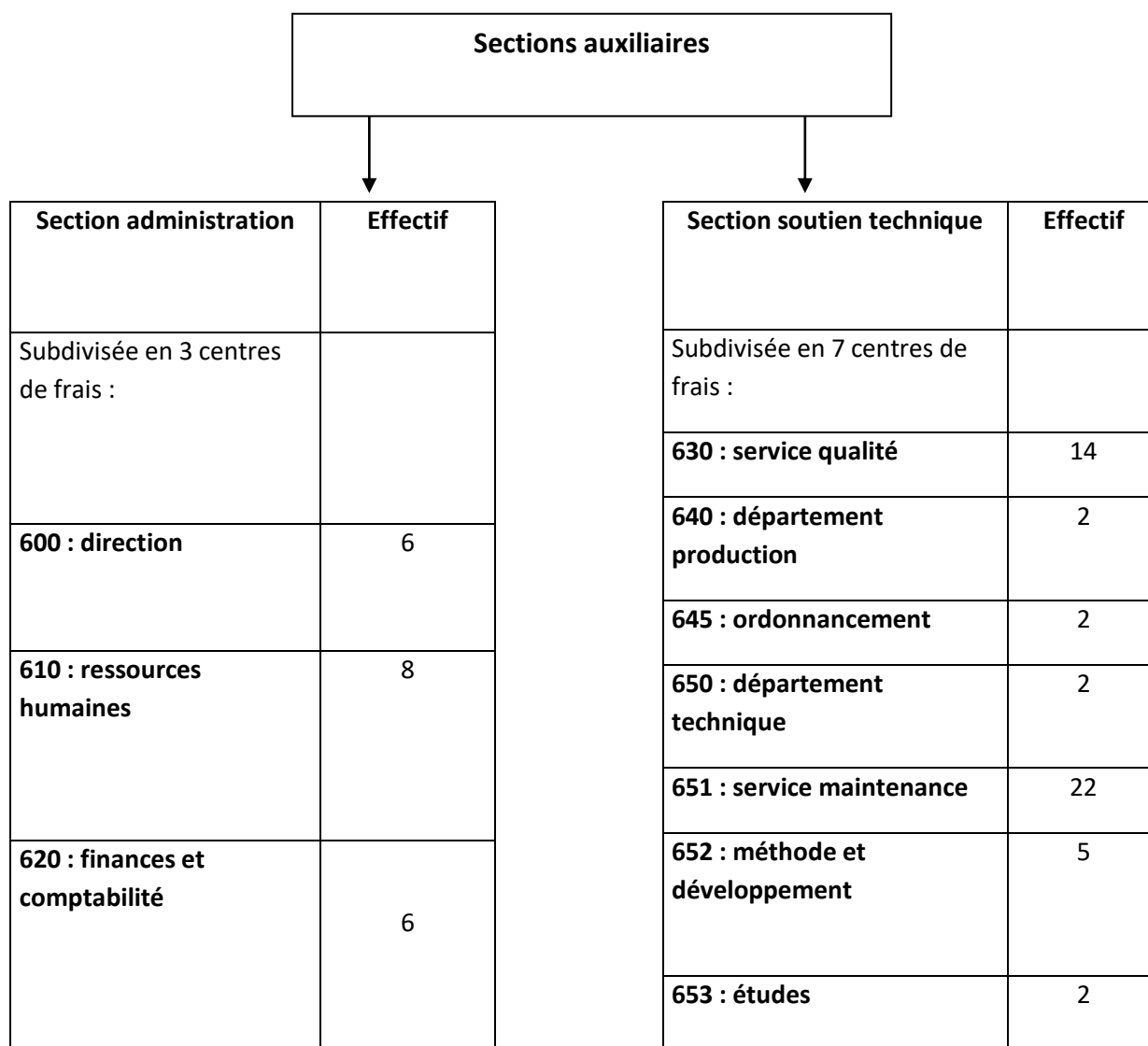
Source : Synthèse de documents fournis par le service cuisson de l'unité cuisson.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

La section principale comprend deux sections : approvisionnement et fabrication, identifiées comme des centres principaux en raison de leur consommation directe des charges liées à la fabrication. La section production est subdivisée en quatre (04) centres de frais : 641, 642, 643 et 644 correspondant respectivement aux ateliers de traitement revêtement de surface, de mécanique, de tôlerie et de montage final. Quant à la section approvisionnement, elle est constituée de trois (03) centres de frais : 660 correspondant au département commercial, 661 au service achats et 662 au service gestion des stocks.

Le schéma montre l'effectif total de la section fabrication qui s'élève à 195 employés indiquant une présence significative d'effectifs directement impliqués dans les processus de production. Cette forte concentration d'employés influence directement les coûts de production en entraînant des coûts salariaux et opérationnels élevés. En comparaison, l'effectif est plus modeste de 16 employés dans la section approvisionnement.

Schéma n°7 : Schéma des sections auxiliaires des centres d'analyse



Source : Synthèse de documents fournis par le service cuisson de l'unité cuisson.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

Ce schéma montre que les sections auxiliaires sont composées de l'administration et du soutien technique, agissant comme des centres de soutien à la production. Ces sections génèrent des coûts qui sont indirectement liés au processus de production et qui sont répartis ou imputés au coût de chaque produit. Ces charges sont ensuite réparties aux sections principales en utilisant des clés de répartition. On compte 10 centres de frais allant du centre de frais 600 à 653, dont trois (03) sont dédiés à l'approvisionnement et sept (07) au soutien technique.

La section administration compte 20 employés, tandis que la section soutien technique en compte 49. Cette répartition a des implications directes sur les coûts indirects supportés par ces sections, puisque les coûts salariaux et les charges associées influencent les coûts imputés aux produits.

3 La gamme de produits cuisson

La gamme de produits de l'unité cuisson comprend une diversité significative pour répondre aux besoins variés des consommateurs comme le montre le tableau suivant.

Tableau n°22 : La gamme des produits de l'unité cuisson

| Nature des produits | Types de produits |
|---------------------|---|
| Produits cuisson | Cuisinières : Disponibles en 7 types distincts : - 6120 - 6520 - 6525 - 6555 - 6550 - 6560 - 8200 Fours encastrables Hottes : Offertes en 3 types différents : - Pyramide - En verre - Décorative Micro-ondes Plaques de cuisson |

Source : Synthèse de documents fournis par l'unité cuisson.

Remarque : Les cuisinières sont disponibles en différentes couleurs : blanche, noire et inox, chacune proposant des caractéristiques spécifiques adaptées à chaque type.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

La diversité des produits cuisson offre à l'entreprise à la fois des avantages concurrentiels et des défis en matière de gestion des coûts. Cette variété enrichit l'offre de l'entreprise en répondant à une large gamme de besoins des consommateurs tout en augmentant la complexité des processus de production, de gestion des stocks, de logistique et de maintenance. Ainsi, l'objectif demeure l'optimisation des coûts tout en maintenant la qualité et la compétitivité.

4 Indicateurs liés à l'unité cuisson

4.1 Indicateurs financiers

4.1.1 Fond de roulement de l'unité cuisson

Le fond de roulement (FR) est un indicateur financier crucial pour toute entreprise, symbolisant sa capacité à financer ses dépenses courantes. Il est obtenu par la différence entre la somme des actifs courants et passifs courants.

| | 2018 | 2019 |
|--------------------------------|-------------------|-------------------|
| Actifs courants (1) | 3 018 874 602,25 | 2 882 195 553,32 |
| Passifs courants (2) | 4 684 450 732,03 | 4 513 473 830,83 |
| Fond de roulement (1-2) | -1 665 576 129,78 | -1 631 278 277,51 |

Source : Calculs à partir des bilans de l'unité cuisson des années 2018 et 2019.

Le tableau montre un *fond de roulement négatif* pour les années 2018 et 2019. Cette situation se produit lorsque le passif courant dépasse les actifs courants, indiquant que l'unité cuisson ne dispose pas de suffisamment de ressources pour financer son éventuel besoin. Une situation déficitaire qui l'oblige à recourir à des financements à court terme tels que des prêts bancaires et des dettes pour combler ces déficits.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

4.1.2 Besoin en fond de roulement

Le *besoin en fonds de roulement* (BFR) est un indicateur financier qui représente la somme dont a besoin une entreprise pour financer son exploitation. Il est obtenu par la formule suivante : $BFR = (Stocks + créances clients) - dettes fournisseurs$.

| | 2018 | 2019 |
|--|----------------|----------------|
| Stocks (1) | 594 634 922,61 | 531 749 071,48 |
| Créances clients (2) | 5 320 573,41 | 0 |
| Dettes fournisseurs (3) | 74 462 093,66 | 27 087 637,44 |
| Besoin en fond de roulement (1+2-3) | 525 493 402,36 | 504 661 434,04 |

Source : Calculs à partir des bilans de l'unité cuisson des années 2018 et 2019.

Le tableau montre un BFR positif pour les années 2018 et 2019, indiquant un besoin de financement à court terme. Cela signifie que les créances client et les stocks sont plus importants que les dettes fournisseurs, ce qui implique que l'unité cuisson paie ses fournisseurs avant de recevoir les paiements de ses clients.

4.1.3 Trésorerie nette

La *trésorerie nette* désigne l'ensemble des sommes d'argent disponibles à court terme. Elle est obtenue par la différence entre le fond de roulement et le besoin en fond de roulement.

| | 2018 | 2019 |
|--|-------------------|-------------------|
| Fond de roulement (1) | -1 665 576 129,78 | -1 631 278 277,51 |
| Besoin de fond de roulement (2) | 525 493 402,36 | 504 661 434,04 |
| Trésorerie nette (1-2) | -2 191 069 532,14 | -2 135 939 711,55 |

Source : Calculs à partir des bilans de l'unité cuisson des années 2018, 2019.

Le tableau ci-dessus montre une trésorerie nette négative pour les années 2018 et 2019, indiquant un fonds de roulement insuffisant pour couvrir le BFR. En conséquence, l'unité cuisson est dans l'incapacité d'honorer ses engagements à court terme.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

4.1.4 TCR de l'unité cuisson

| RUBRIQUES | 2019 | 2018 |
|--|-------------------------|-------------------------|
| Chiffre d'affaires | 1955,86 | 1 975 108,78 |
| Ventes de marchandises | | 1 974 634,85 |
| Prestations de services | 1 955,86 | 473,93 |
| Variation stock produits finis et encours | 402 971 361,73 | 373 227 804,38 |
| I- PRODUCTION DE L'EXERCICE | 402 973 317,59 | 375 202 913,16 |
| Achats consommés | 279 243 223,96 | 274 679 912,54 |
| Services extérieurs et autres consommations | 5 074 245,88 | 4 715 282,41 |
| II- CONSOMMATION DE L'EXERCICE | 284 317 469,84 | 279 395 194,95 |
| III- VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II) | 118 655 847,75 | 95 807 718,21 |
| Charges de personnel | 229 514 245,39 | 221 204 537,72 |
| Impôts, taxes et versements assimilés | 1 851 868,37 | 3 127 875,69 |
| IV- EXEDENT BRUT D'EXPLOITATION | -112 710 266,01 | - 128 524 695,20 |
| Autres produits opérationnels | 2 827 119,44 | 2 043 656,60 |
| Autres charges opérationnelles | 2 888 421,18 | 6 750 576,13 |
| Dotation aux amortissements et aux provisions | 45 411 176,40 | 43 619 776,14 |
| Reprise sur perte de valeur et provision | 3 197 986,93 | 4 125 506,04 |
| V- RESULTAT OPERATIONNEL | -154 984 757,22 | -172 725 884,83 |
| Produits financiers | 2 125 229,66 | 11 653 737,30 |
| Charges financières | 5 508 233,24 | 3 145 841,37 |
| VI- RESULTAT FINANCIER | -3 383 003,58 | 8 507 895,93 |
| VII- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI) | - 158 367 760,80 | - 164 217 988,90 |
| Impôts différé (variations) sur résultat ordinaire | - 1 057 502,76 | 316 326,34 |
| VIII-RESULTAT NET DE L'EXERCICE | - 157 310 258,04 | - 164 534 315,24 |

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

L'analyse du tableau de compte du résultat (TCR) de l'unité cuisson revêt une importance cruciale dans l'évaluation de sa performance financière. En tant qu'outil central de la comptabilité, le TCR offre une vue d'ensemble des revenus générés, des coûts engagés et du résultat net obtenu sur une période donnée. Cet indicateur permet de mesurer l'efficacité opérationnelle et la rentabilité de l'unité cuisson fournissant ainsi des éclairages précieux pour l'optimisation des performances à long terme.

Observations du TCR de l'unité cuisson des années 2018 et 2019

- La variation stocks produits finis et encours constitue 99,47% de la production de l'exercice 2018, et 99,99% de l'exercice 2019. Ces résultats indiquent que la majorité de la production de l'unité cuisson est stockée plutôt que vendue ou utilisée immédiatement.
- La production a connu une augmentation de l'année 2018 à l'année 2019, cette augmentation est de 7,40%. Ceci peut refléter une demande croissante pour les produits cuisson et une amélioration de l'efficacité opérationnelle.
- La consommation de l'exercice entre les deux années a connu également une augmentation de 1,76%.
- La valeur ajoutée d'exploitation est positive sur les deux années, ce qui indique que l'unité cuisson génère suffisamment de valeur grâce à sa production pour couvrir ses coûts de consommation. En d'autres termes, la valeur créée est supérieure à la valeur des ressources qu'elle consomme pour produire ses produits.
- L'excédent brut d'exploitation est quant à lui négatif sur les deux années, ce qui signifie que la valeur ajoutée d'exploitation (qui est positive, comme précédemment interprété) n'est pas suffisante pour couvrir l'ensemble des charges de personnel et les impôts/taxes. En d'autres termes, après avoir couvert les coûts de consommation, il reste encore des dépenses importantes à payer qui dépassent la valeur ajoutée générée.
- La somme d'autres charges notamment les dotations aux amortissements et aux provisions déduite de l'excédent brut d'exploitation, a entraîné un résultat opérationnel négatif pour les années 2018 et 2019.
- Le résultat financier de l'année 2018 est positif car les produits financiers de cette année sont supérieurs à ses charges financières, contrairement à l'année 2019 dont le résultat financier est négatif car les produits financiers de cette année ne couvrent pas ses charges financières.
- La succession de ces résultats négatifs entraîne un résultat net de l'exercice négatif pour l'année 2018 et l'année 2019. Ce qui signifie une perte pour les deux exercices.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

4.2 Indicateurs de production

La production constitue un indicateur crucial dans l'analyse et la gestion des performances économiques et opérationnelles d'une entreprise. En tant que mesure clé de l'activité productive d'une organisation, la production représente non seulement la quantité de biens ou de services créés mais aussi un indicateur de son efficacité et de sa capacité à répondre à la demande du marché.

Le tableau ci-après présente l'évolution quantitative de la production de l'unité de cuisson pour les années 2018, 2019 et 2020.

Tableau n°23 : Tableau de l'évolution de la production de l'unité cuisson en quantités

| | 2018 | 2019 | 2020 |
|--|--------------|--------------|--------------|
| Cuisinière 6120 | 997 | 1072 | 333 |
| Cuisinière 6520 | 4984 | 1435 | 3028 |
| Cuisinière 6525 | 1227 | 1190 | 1563 |
| Cuisinière 6535 | 1417 | 0 | 0 |
| Cuisinière 6555 | 868 | 172 | 1587 |
| Cuisinière 6545 | 1348 | 809 | 0 |
| Cuisinière 6550 | 1452 | 1493 | 2468 |
| Cuisinière 8210 | 20 | 0 | 79 |
| Cuisinière 6560 | 3598 | 2663 | 2201 |
| Four encastrable | 0 | 2910 | 1038 |
| Plaque de cuisson | 148 | 3920 | 72 |
| Hottes de cuisine | 0 | 2409 | 3 |
| Total production de l'unité cuisson | 16059 | 18073 | 12372 |

Source : Synthèse d'un document fourni par le service comptabilité de l'unité cuisson.

Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM

En 2018, la production était de 16 059 unités, puis elle a augmenté en 2019 pour atteindre 18 073 unités indiquant une croissance de la production. Cependant, en 2020, la production a chuté à 12 372 unités ce qui représente une diminution significative par rapport à l'année précédente.

En regardant les détails de production pour chaque type de cuisinière et autres appareils, on peut voir des variations significatives dans les chiffres de production. Par exemple, pour la cuisinière 6120, la production a diminué de manière marquée en 2019 et 2020 par rapport à 2018. En revanche, pour la cuisinière 6520, on observe une augmentation de la production en 2019 suivie d'une baisse en 2020. Ces variations sont dues à plusieurs facteurs tels que des baisses volontaires de la production en raison des stocks élevés ce qui explique les réalisations nulles pour certains produits, des ruptures de stocks de matières premières ainsi qu'à des problèmes financiers auxquels l'ENIEM est confrontée depuis 2019.

Enfin, bien que l'organisation non complexe de l'unité de cuisson constitue un avantage certain, cette dernière fait face à des défis qui entravent ses performances. Malgré des efforts constants, elle peine à atteindre des résultats satisfaisants. Il est important pour l'entreprise de continuer à identifier et à résoudre ces difficultés pour optimiser l'efficacité opérationnelle de l'unité cuisson et de toutes les autres unités, garantissant ainsi une croissance durable et une compétitivité accrue sur le marché.

En conclusion, ce chapitre consacré à la présentation de l'ENIEM et de son unité cuisson a traité divers indicateurs de performance des produits de l'entreprise. Cette analyse a révélé à la fois les forces et les faiblesses de l'entreprise, certains de ces indicateurs ont démontré des résultats insatisfaisants, soulignant ainsi la nécessité d'envisager des améliorations tout en tenant compte des processus divers de l'entreprise.

Pour garantir une amélioration continue et la réalisation des objectifs fixés, il est important d'engager une démarche décisionnelle rigoureuse. Cela implique non seulement d'identifier les domaines nécessitant des ajustements, mais également de développer des stratégies efficaces pour optimiser les performances à tous les niveaux de l'unité cuisson et de l'entreprise dans son ensemble. En adoptant une approche proactive et en intégrant des solutions adaptées, l'ENIEM pourra renforcer sa compétitivité, stimuler sa croissance et répondre efficacement aux défis du marché actuel.

**Chapitre III: Gestion des coûts et prise de
décisions**

Introduction

Dans un environnement économique de plus en plus concurrentiel, la maîtrise des coûts et l'analyse des dépenses sont devenues des impératifs essentiels pour maintenir la compétitivité et assurer la rentabilité des entreprises. Une gestion efficace des coûts permet non seulement de contrôler les dépenses, mais aussi d'identifier les opportunités d'amélioration opérationnelle et stratégique. Pour l'ENIEM, cette maîtrise des coûts est particulièrement cruciale dans le secteur des produits cuisson, qui est soumis à une pression concurrentielle intense et à des exigences croissantes en matière de qualité et de performance.

Ce présent chapitre nous permettra de découvrir le système d'analyse des coûts de l'unité cuisson, en mettant en lumière le rôle et les outils essentiels utilisés par le contrôleur de gestion dans l'évaluation de la performance. Nous commencerons par une présentation du système de calcul des coûts de l'unité cuisson, qui constitue la base de cette analyse. Ensuite, nous verrons comment les informations issues de ce système d'analyse des coûts sont intégrées dans le processus décisionnel et la manière dont elles sont utilisées pour éclairer les décisions opérationnelles et stratégiques. En mettant en lumière ces aspects, ce chapitre mettra en évidence l'importance de la gestion des coûts dans le soutien à la stratégie globale de l'ENIEM.

Le plan de ce chapitre est structuré comme suit :

Section 01 : Système de coût de l'unité cuisson

Section 02 : Analyse des coûts et impact décisionnel

Section 01 : Le système de coût de l'unité cuisson

Le système de coût de l'unité cuisson est crucial pour la gestion efficace des coûts de production. Spécifiquement conçu pour calculer précisément les coûts associés à la fabrication d'appareils de cuisson, ce système repose sur un plan comptable analytique qui permet de suivre les dépenses directes et indirectes engagées à chaque étape du processus de production. L'unité cuisson, à l'instar des autres unités de l'ENIEM, adopte une approche comptable traditionnelle pour gérer ses coûts. Cette méthode comptable éprouvée est essentielle pour évaluer les charges associées à la fabrication des produits, en assurant un suivi de l'ensemble des coûts directs et indirects tout au long du processus de production. La gestion de ces ressources permet un contrôle efficace des dépenses, garantissant ainsi la rentabilité et la qualité des produits finis.

Dans cette section, nous découvrirons en détail le fonctionnement du système de coût de l'unité cuisson, en mettant particulièrement en lumière les coûts pratiqués et l'affectation des charges indirectes.

1 La fonction finance et comptabilité

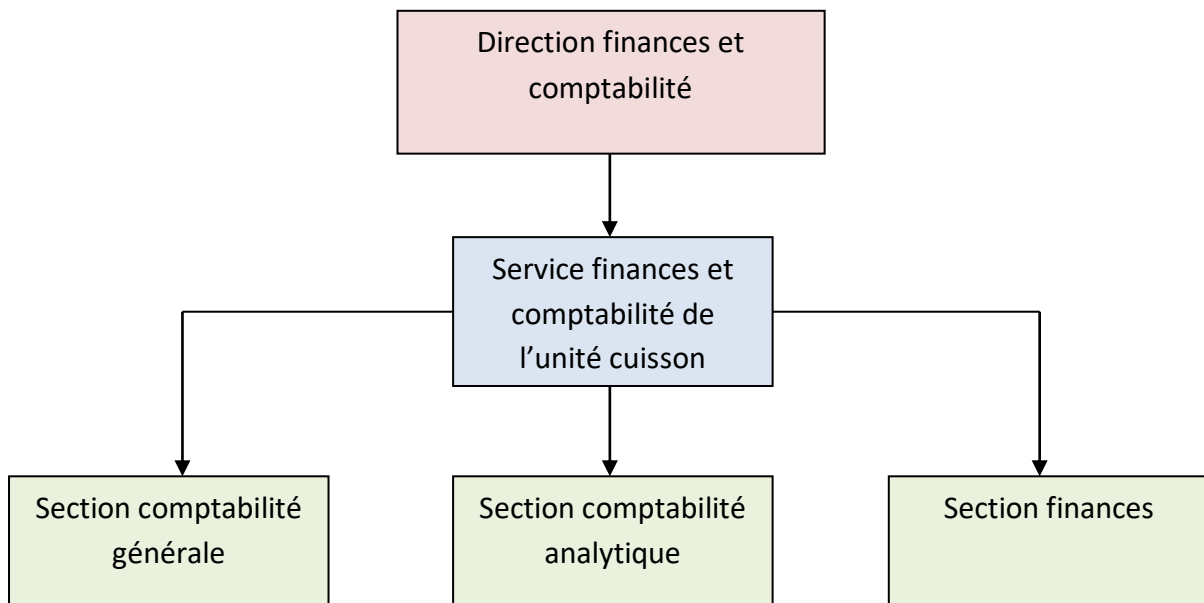
L'ENIEM pratique la comptabilité analytique traditionnelle (sections homogènes ou centres d'analyse). La comptabilité analytique, également connue sous le nom de comptabilité de gestion, se concentre sur une analyse détaillée des coûts et des performances au sein d'une entreprise. Elle vise à fournir des informations précises sur la rentabilité des produits, des services, des départements ou des projets spécifiques. La comptabilité analytique permet de mieux comprendre la structure des coûts, d'optimiser les processus, de prendre des décisions éclairées en matière d'investissement et de gestion, et d'améliorer la performance globale de l'entreprise.

L'unité cuisson dispose d'un service finances et comptabilité où tous les flux financiers, matériels et immatériels liés aux activités de cette unité sont enregistrées.

Ci-après les organigrammes de la fonction finance et comptabilité de l'unité cuisson et de l'unité froid.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

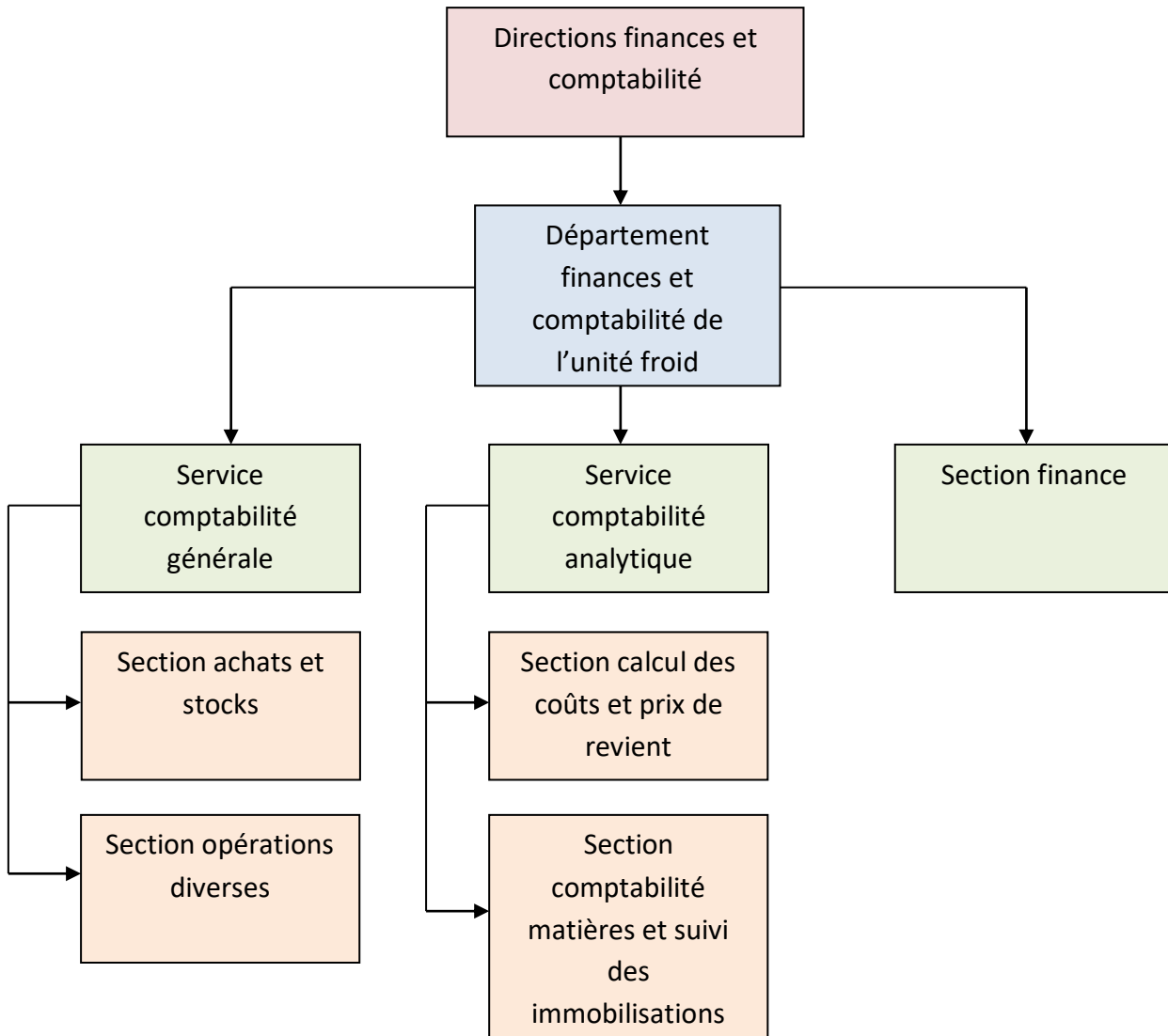
Schéma n°8 : Organigramme de la fonction finances et comptabilité de l'unité cuisson



Source : Document fourni par le service finance et comptabilité.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

Schéma n°9 : Organigramme de la fonction finances et comptabilité de l'unité froid



Source : Document fourni par le service finance et comptabilité.

L'organigramme de la fonction finance et comptabilité de l'unité cuisson révèle un service composée de trois sections distinctes :

- **Section comptabilité générale :** Cette section est responsable de la gestion des comptes financiers généraux de l'unité cuisson. Elle s'occupe des transactions courantes, de la préparation des états financiers et du respect des normes comptables.

- **Section comptabilité analytique :** Cette section est chargée du calcul des coûts de production et du suivi des prix de revient des différents produits et lignes de production de l'unité cuisson.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

- **Section finance** : Cette section gère les aspects financiers plus larges de l'unité cuisson, y compris la planification financière, la gestion des budgets et la trésorerie.

En revanche, l'organigramme de la fonction finance et comptabilité de l'unité froid présente une structure plus départementale, adaptée à une plus grande unité de production :

- **Service comptabilité générale** : Composé de deux sections :

Section achats et stocks : Responsable de la comptabilisation des achats de matières premières et des stocks de l'unité froid.

Section opérations diverses : Gère les transactions financières liées aux opérations spécifiques de l'unité froid, telles que les frais généraux et les dépenses diverses.

- **Service comptabilité analytique** : Composé de deux sections :

Section calcul des coûts et prix de revient : Chargée de déterminer les coûts de production et d'évaluer les prix de revient des produits froid.

Section comptabilité matières et suivi des immobilisations : Gère la comptabilité des matières premières utilisées dans la production et assure le suivi des actifs immobilisés de l'unité.

- **Section finance** : Cette section est similaire à celle de l'unité cuisson en termes de responsabilités et de fonctions.

2 La démarche de calcul de coût de production des produits cuisson

L'unité cuisson utilise la comptabilité analytique comme outil essentiel pour comprendre et gérer efficacement ses coûts. Cette méthode lui permet d'identifier ses centres de coûts, de collecter des données sur ses charges directes et indirectes, de répartir ces coûts entre ses différentes activités et de calculer les coûts totaux associés à la production de ses produits.

2.1 Identification des centres de frais

En premier lieu, l'unité cuisson procède à l'identification des centres de coûts, également appelés centres de frais. Ces derniers sont utilisés en comptabilité analytique pour regrouper et suivre les coûts associés à des activités spécifiques ou à des responsabilités clairement définies. Ils peuvent inclure des départements, des ateliers ou des services. Une fois ces centres de coûts identifiés, la comptabilité analytique nécessite la collecte de données détaillées sur les coûts associés à chaque centre couvrant à la fois les coûts directs et indirects.

Nous verrons dans ce qui suit la méthodologie poursuivie pour le calcul du coût de production des produits cuisson, en prenant comme exemple le modèle de cuisinière 6520 pour l'exercice 2020.

Le tableau suivant illustre les charges supportées par les centres de frais de l'unité cuisson.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

Tableau n°24 : Comptes supportant des charges

| | 60 | 61 | 63 | 64 | 64 | 65 | 66 | 68 | 91 | 99 |
|---------------------------|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|
| Section administration | | | | | | | | | | |
| 600 | | | | | | | | | | |
| 610 | | | | | | | | | | |
| 620 | | | | | | | | | | |
| Section soutien technique | | | | | | | | | | |
| 630 | | | | | | | | | | |
| 640 | | | | | | | | | | |
| 645 | | | | | | | | | | |
| 650 | | | | | | | | | | |
| 651 | | | | | | | | | | |
| 652 | | | | | | | | | | |
| 653 | | | | | | | | | | |
| Section principale | | | | | | | | | | |
| 641 | | | | | | | | | | |
| 642 | | | | | | | | | | |
| 643 | | | | | | | | | | |
| 644 | | | | | | | | | | |
| Section approvisionnement | | | | | | | | | | |
| 660 | | | | | | | | | | |
| 661 | | | | | | | | | | |
| 662 | | | | | | | | | | |

Source : Document interne fourni par l'unité cuisson.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

Les centres de frais de l'unité cuisson consomment un ensemble diversifié de charges, comme illustré dans le tableau ci-dessus. Ces charges sont classées selon les comptes spécifiques de la comptabilité générale. Le compte 60 correspond aux achats consommés, incluant les matières premières et autres consommables nécessaires à la production. Les services extérieurs sont répertoriés sous les comptes 61 et 62, couvrant les dépenses liées aux prestations de services externes divers, tels que la maintenance, les transports et d'autres services nécessaires au fonctionnement quotidien. Les charges de personnel sont enregistrées sous le compte 63. Les impôts et taxes sont regroupés sous le compte 64, reflétant les obligations fiscales de l'entreprise (Impôts et taxes). Les autres charges opérationnelles, comptabilisées sous le compte 65, incluent divers coûts non liés aux catégories précédentes mais nécessaires aux opérations courantes. Les charges financières (compte 66) et les charges exceptionnelles (compte 67) représentent respectivement les coûts liés aux financements et les dépenses extraordinaires imprévues. Enfin, le compte 68 englobe les dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions, essentielles pour la comptabilisation des pertes de valeur et l'amortissement des actifs de l'unité.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

Tableau n°25 : Tableau récapitulatif des charges des quatre centres de frais

| Section | Eff | 60 | 61 | 62 | 63 | 64 | 65 | 66 | 68 | 91 | 99 | Total |
|---------|-----|--------------|---------------|--------------|---------------|--------------|----|----|---------------|--------------|---------------|---------------|
| Admin. | 20 | 33 534,25 | 4 376 491,24 | 118 323,80 | 17 454 914,50 | 4 700,00 | 0 | 0 | 1 735 787,82 | 0,00 | 0,00 | 23 723 751,61 |
| S. Tech | 69 | 1 136 026,96 | 6 685 740,87 | 96 294,00 | 45 241 341,22 | 500,00 | 0 | 0 | 2 892 708,00 | 0,00 | -3 068 682,27 | 52 983 928,78 |
| Appro. | 16 | 1 150 548,15 | 16 464 766,51 | 5 425 191,53 | 13 733 448,24 | 9 370 088,88 | 0 | 0 | 10 085 749,81 | 0,00 | 0,00 | 56 229 793,12 |
| 641 | 59 | 4 421 774,83 | 19 258 225,76 | 0,00 | 43 809 031,84 | 0,00 | 0 | 0 | 10 082 772,42 | 1 498 485,24 | 0,00 | 79 070 290,09 |
| 642 | 27 | 2 781 582,57 | 5 450 313,14 | 0,00 | 17 812 831,81 | 0,00 | 0 | 0 | 5 816 931,81 | 886 727,10 | 0,00 | 32 748 386,43 |
| 643 | 19 | 3 863 671,76 | 6 495 188,46 | 0,00 | 13 646 063,95 | 0,00 | 0 | 0 | 3 568 754,20 | 467 584,66 | 0,00 | 28 041 263,03 |
| 644 | 90 | 5 173 561,65 | 8 965 108,32 | 900,00 | 40 142 965,00 | 3 310,00 | 0 | 0 | 3 036 879,67 | 215 885,27 | 0,00 | 57 538 609,91 |

Source : Document interne fourni par l'unité cuisson.

Le tableau ci-dessus récapitule l'ensemble des charges, tant directes qu'indirectes, supportées par toutes les sections de l'unité cuisson.

2.2 Répartition des charges indirectes

Les coûts indirects des centres auxiliaires sont intégrés dans les centres principaux en utilisant des clés de répartition. Ces clés permettent d'attribuer équitablement les charges indirectes en fonction de divers critères tels que le nombre d'heures de main-d'œuvre, l'espace occupé, la consommation d'énergie ou d'autres mesures spécifiques à chaque type de centre. Le but est d'assurer une répartition juste et précise des coûts indirects entre les différents centres principaux reflétant ainsi la contribution de chaque centre auxiliaire à la production globale des produits cuisson.

Les tableaux ci-après illustrent la répartition des charges indirectes provenant des centres auxiliaires vers les centres principaux.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

Tableau n°26 : Répartition des charges d'administration

| Repartie sur : | Eff | 60 | 61 | 62 | 63 | 64 | 65 | 66 | 68 | 91 | 99 | Total |
|----------------|-----|-----------|--------------|------------|---------------|----------|------|------|--------------|------|------|---------------|
| S. Tech | 69 | 8 263,80 | 1 078 492,48 | 29 158,37 | 4 301 389,64 | 1 158,21 | 0,00 | 0,00 | 427 747,71 | 0,00 | 0,00 | 5 846 210,22 |
| Appro. | 16 | 1 916,24 | 250 085,21 | 6 761,36 | 997 423,69 | 268,57 | 0,00 | 0,00 | 99 187,88 | 0,00 | 0,00 | 1 355 642,95 |
| 641 | 59 | 7 066,15 | 922 189,23 | 24 932,52 | 3 677 999,84 | 990,36 | 0,00 | 0,00 | 365 755,29 | 0,00 | 0,00 | 4 998 933,37 |
| 642 | 27 | 3 233,66 | 422 018,80 | 11 409,80 | 1 683 152,47 | 453,21 | 0,00 | 0,00 | 167 379,54 | 0,00 | 0,00 | 2 287 647,48 |
| 643 | 19 | 2 275,54 | 296 976,19 | 8 029,12 | 1 184 440,63 | 318,93 | 0,00 | 0,00 | 117 785,60 | 0,00 | 0,00 | 1 609 826,00 |
| 644 | 90 | 10 778,87 | 1 406 729,33 | 38 032,65 | 5 610 508,23 | 1 510,71 | 0,00 | 0,00 | 557 931,80 | 0,00 | 0,00 | 7 625 491,59 |
| Total | 280 | 33 534,25 | 4 376 491,24 | 118 323,80 | 17 454 914,50 | 4 700,00 | 0,00 | 0,00 | 1 735 787,82 | 0,00 | 0,00 | 23 723 751,61 |

Source : Document interne fourni par l'unité cuisson.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

La clé de répartition utilisée ici pour la répartition des charges de la section administration est le nombre d'effectifs.

Pour une charge administrative donnée associée à une section i , le montant attribué au centre j est calculé comme suit :

Montant $i j$ = Charge totale section $i \times$ Effectif centre j / \sum Effectif centre k

- Charge totale section Charge i : Montant total de la charge administrative pour la section i .
- Effectif centre j : Nombre d'effectifs du centre j .
- \sum Effectif centre k : Somme totale des effectifs de tous les centres.

Pour chaque charge associée à une section donnée, on prend le montant total du compte de charge correspondant à cette section. Ce montant total est multiplié par l'effectif du centre concerné. L'idée est que plus un centre a d'effectifs, plus il devrait supporter une part proportionnelle plus importante des charges administratives. Ensuite, le résultat de cette multiplication est divisé par le total de tous les effectifs de toutes les sections.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

La clé de répartition utilisée pour la répartition des charges de la section soutien technique est basée sur le temps réel de présence par effectif. Le temps réel de présence est calculé en soustrayant les heures non travaillées ou d'absentéisme du nombre d'heures travaillées annuellement. Ainsi, pour chaque centre de frais, les clés de répartition suivantes sont obtenues comme illustré dans le tableau.

Tableau n°27 : Répartition des charges de la section soutien technique

| reparti sur : | clé de répartition | 60 | 61 | 62 | 63 | 64 | 65 | 66 | 68 | 91 | 99 | Total |
|----------------------|--------------------|--------------|--------------|------------|---------------|----------|------|------|--------------|------|---------------|---------------|
| Total charges | | 1 144 290,76 | 7 764 233,35 | 125 452,37 | 49 542 730,86 | 1 658,21 | 0,00 | 0,00 | 3 320 455,71 | 0,00 | -3 068 682,27 | 58 830 139,00 |
| 641 | 92 925 | 346 221,31 | 2 349 178,30 | 37 957,38 | 14 989 851,90 | 501,72 | 0,00 | 0,00 | 1 004 650,70 | 0,00 | -928 473,10 | 17 799 888,21 |
| 642 | 42 525 | 158 440,26 | 1 075 047,70 | 17 370,33 | 6 859 762,74 | 229,60 | 0,00 | 0,00 | 459 755,41 | 0,00 | -424 894,47 | 8 145 711,55 |
| 643 | 29 925 | 111 495,00 | 756 515,04 | 12 223,56 | 4 827 240,44 | 161,57 | 0,00 | 0,00 | 323 531,58 | 0,00 | -298 999,81 | 5 732 167,39 |
| 644 | 141 750 | 528 134,20 | 3 583 492,32 | 57 901,09 | 22 865 875,78 | 765,33 | 0,00 | 0,00 | 1 532 518,02 | 0,00 | -1 416 314,89 | 27 152 371,85 |
| Total | 307 125 | 1 144 290,76 | 7 764 233,35 | 125 452,37 | 49 542 730,86 | 1 658,21 | 0,00 | 0,00 | 3 320 455,71 | 0,00 | -3 068 682,27 | 58 830 139,00 |

Source : Document interne fourni par l'unité cuisson.

2.3 Imputation rationnelle

L'ENIEM applique la méthode de l'imputation rationnelle pour le calcul des coûts, une variante de la méthode des coûts complets qui modifie le traitement des charges fixes. Cette méthode consiste à incorporer dans les coûts, non pas le montant exact des charges fixes, mais un montant proportionnel à l'activité constatée ou réelle de l'entreprise avec l'objectif d'éliminer l'influence de l'activité sur les coûts. Les charges fixes sont ainsi multipliées par un coefficient, appelé coefficient d'imputation rationnelle qui représente le rapport entre l'activité réelle et l'activité normale.

Coefficient d'imputation rationnelle (CIR) = Activité réelle / Activité normale

L'activité normale correspond à l'activité ordinaire de l'entreprise dans des conditions normales ou habituelles de fonctionnement, servant de référence.

Ce rapport indique que lorsque l'activité réelle dépasse la normale, il convient d'affecter un surcroît de charges fixes au coût du produit et inversement, si l'activité réelle est inférieure à la normale, on diminue le montant des charges fixes. Ce principe est démontré dans le tableau ci-dessous.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

Tableau n°28 : Charges variables et fixes des sections principales

| Section | CIR | Charges variables | Charges Fixes | | | | | | | | |
|--------------|------|-------------------|---------------|-----------|---------------|----------|------|------|--------------|------------|-------------|
| | | 60 | 61 | 62 | 63 | 64 | 65 | 66 | 68 | 91 | 99 |
| 641 | 0,23 | 4 775 062,28 | 5 197 577,17 | 14 508,70 | 14 413 417,04 | 344,22 | 0,00 | 0,00 | 2 642 248,26 | 345 700,54 | -214 198,74 |
| 642 | 0,23 | 2 943 256,49 | 1 602 760,48 | 6 639,57 | 6 080 270,84 | 157,53 | 0,00 | 0,00 | 1 486 646,20 | 204 567,94 | -98 023,15 |
| 643 | 0,23 | 3 977 442,30 | 1 741 480,41 | 4 672,29 | 4 535 041,78 | 110,85 | 0,00 | 0,00 | 925 123,47 | 107 871,78 | -68 979,26 |
| 644 | 0,23 | 5 712 474,71 | 3 219 494,62 | 22 339,54 | 15 830 483,82 | 1 288,70 | 0,00 | 0,00 | 1 182 874,91 | 49 804,73 | -326 743,85 |
| Total | | 17 408 235,78 | 11 761 312,68 | 48 160,11 | 40 859 213,47 | 1 901,30 | 0,00 | 0,00 | 6 236 892,84 | 707 945,00 | -707 945,00 |

Source : Document interne fourni par l'unité cuisson.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

Tableau n°29 : Tableau récapitulatif des charges variables et fixes des sections principales

| | Charges variables | Charges fixes | Total |
|--------------|-------------------|---------------|---------------|
| 641 | 4 775 062,28 | 22 399 597,19 | 27 174 659,48 |
| 642 | 2 943 256,49 | 9 283 019,41 | 12 226 275,89 |
| 643 | 3 977 442,30 | 7 245 321,32 | 11 222 763,61 |
| 644 | 5 712 474,71 | 19 979 542,48 | 25 692 017,20 |
| Total | 17 408 235,78 | 58 907 480,40 | 76 315 716,18 |

Source : Document interne fourni par l'unité cuisson.

2.4 Imputation des charges des centres principaux aux produits

Une fois que toutes les charges des centres auxiliaires ont été réparties dans les centres principaux, il est nécessaire d'imputer les charges des centres principaux aux produits. Cette imputation se fait à l'aide des unités d'œuvre. Une unité d'œuvre représente une mesure pertinente utilisée pour attribuer les coûts aux produits, basée sur des critères tels que la quantité produite, le temps de travail, ou d'autres indicateurs spécifiques à l'activité.

Le tableau suivant illustre la détermination de l'unité d'œuvre pour la cuisinière 6520.

Tableau n°30 : Tableau du temps de production unitaire de la cuisinière 6520

| Centre de frais | Quantités produites (1) | Temps unitaire (2) | Temps globaux (1*2) |
|-----------------|-------------------------|--------------------|---------------------|
| 641 | 14 | 0,30649 | 4,29086 |
| 642 | 14 | 0,18825 | 2,63550 |
| 643 | 14 | 0,15923 | 2,22922 |
| 644 | 14 | 0,63039 | 8,82546 |

Source : Document interne fourni par l'unité cuisson.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

L'unité d'œuvre utilisée est le temps de production global (heures machine), obtenu en multipliant les quantités produites par le temps unitaire.

Tableau n°31 : Tableau des temps de production globaux

| Centres de frais | Temps globaux |
|------------------|---------------|
| 641 | 3 528,43797 |
| 642 | 2 016,70658 |
| 643 | 1 475,12722 |
| 644 | 7 272,20202 |

Source : Document interne fourni par l'unité cuisson.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

Tableau n°32 : Calcul du coût de l'unité d'œuvre par centre de frais

| Centres de Frais | Temps globaux | 60 | 61 | 62 | 63 | 64 | 65 | 66 | 68 | 91 | 99 | Total |
|------------------|---------------|------------|------------|--------|-----------|--------|--------|--------|----------|----------|----------|-----------|
| 641 | 3 528,43797 | 1 353,3077 | 1 473,0533 | 4,1119 | 4084,9286 | 0,0976 | 0,0000 | 0,0000 | 748,8436 | 97,9755 | -60,7064 | 7701,6118 |
| 642 | 2 016,70658 | 1 459,4371 | 794,7415 | 3,2923 | 3014,9507 | 0,0781 | 0,0000 | 0,0000 | 737,1653 | 101,4366 | -48,6056 | 6062,4962 |
| 643 | 1 475,12722 | 2696,3385 | 1180,5629 | 3,1674 | 3074,3394 | 0,0751 | 0,0000 | 0,0000 | 627,1483 | 73,1271 | -46,7616 | 7607,9971 |
| 644 | 7 272,20202 | 785,5220 | 442,7125 | 3,0719 | 2176,8487 | 0,1772 | 0,0000 | 0,0000 | 162,6570 | 6,8486 | -44,9305 | 3532,9075 |

Source : Synthèse établie à partir des documents fournis par l'unité cuisson.

Tableau n°33 : Tableau de détermination des charges de fabrication par produit 6520

| Centres de Frais | Temps unitaire | 60 | 61 | 62 | 63 | 64 | 65 | 66 | 68 | 91 | 99 |
|------------------|----------------|-------------|------------|--------|------------|--------|--------|--------|----------|---------|----------|
| 641 | 0,30649 | 414,77528 | 451,4761 | 1,2603 | 1 251,9898 | 0,0299 | 0,0000 | 0,0000 | 229,5131 | 30,0285 | -18,6059 |
| 642 | 0,18825 | 274,73904 | 149,6101 | 0,6198 | 567,5645 | 0,0147 | 0,0000 | 0,0000 | 138,7714 | 19,0954 | -9,1500 |
| 643 | 0,15923 | 429,33798 | 187,9810 | 0,5043 | 489,5271 | 0,0120 | 0,0000 | 0,0000 | 99,8608 | 11,6440 | -7,4458 |
| 644 | 0,63039 | 495,18522 | 279,0815 | 1,9365 | 1 372,2637 | 0,1117 | 0,0000 | 0,0000 | 102,5374 | 4,3173 | -28,3238 |
| Total | | 1 614,03751 | 1 068,1487 | 4,3209 | 3 681,3450 | 0,1683 | 0,0000 | 0,0000 | 570,6827 | 65,0853 | -63,5255 |

Source : Synthèse établie à partir des documents fournis par l'unité cuisson.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

Les charges d'approvisionnement sont réparties selon les coûts des matières, directement affectés aux produits, comme illustré dans les tableaux ci-dessous.

Tableau n°34 : Charges d'approvisionnement

| Charges d'approvisionnement | CIR | Charges variables | Charges fixes | | | | | | | | |
|-----------------------------|------|-------------------|---------------|--------------|--------------|--------------|------|------|--------------|------|------|
| | | 60 | 61 | 62 | 63 | 64 | 65 | 66 | 68 | 91 | 99 |
| Total charges | 0,23 | 1 152 464,39 | 3 856 116,29 | 1 253 151,53 | 3 398 412,15 | 2 161 741,46 | 0,00 | 0,00 | 2 349 665,12 | 0,00 | 0,00 |

Source : Document interne fourni par l'unité cuisson.

Tableau n°35 : Coût matières de la cuisinière 6520

| Quantité produite | Coût matière unitaire | Coût matière total | Total charges |
|-------------------|-----------------------|--------------------|----------------|
| 14 | 16 717,7869 | 234 049,02 | 330 336 022,97 |

Source : Synthèse établie à partir des documents fournis par l'unité cuisson.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

Tableau n°36 : Répartition des charges d’approvisionnement

| Charge variable | Charges fixes | | | | | | | | |
|-----------------|---------------|-------|--------|--------|------|------|--------|------|------|
| | 61 | 62 | 63 | 64 | 65 | 66 | 68 | 91 | 99 |
| 60 | 61 | 62 | 63 | 64 | 65 | 66 | 68 | 91 | 99 |
| 58,32 | 195,15 | 63,42 | 171,99 | 109,40 | 0,00 | 0,00 | 118,91 | 0,00 | 0,00 |

Source : Synthèse établie à partir des documents fournis par l’unité cuisson.

2.5 Incorporation des frais siège

Les cinq unités de l’ENIEM supportent une partie des charges indirectes associées aux directions centrales, appelées frais de siège. Ces frais sont répartis entre les unités de production en fonction de leur volume d’activité, puis intégrés au coût de production des produits.

Les tableaux suivants présentent la structure du coût de production de la cuisinière modèle 6520 avant et après l’incorporation des frais de siège.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

Tableau n°37 : Coût de production avant frais siège

| | Charge variable | Charges fixes | | | | | | | | |
|-------------------------------------|-----------------|---------------|-------|----------|--------|------|------|--------|-------|--------|
| | 60 | 61 | 62 | 63 | 64 | 65 | 66 | 68 | 91 | 99 |
| Charges de fabrication | 1 749,91 | 1 068,15 | 4,32 | 3 681,34 | 0,17 | 0,00 | 0,00 | 570,68 | 65,09 | -63,53 |
| Charges d'approvisionnements | 58,32 | 195,15 | 63,42 | 171,99 | 109,40 | 0,00 | 0,00 | 118,91 | 0,00 | 0,00 |
| Coût de production | 1 808,24 | 1 263,30 | 67,74 | 3 853,33 | 109,57 | 0,00 | 0,00 | 689,60 | 65,09 | -63,53 |

Source : Synthèse établie à partir des documents fournis par l'unité cuisson.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

Tableau n°38 : Coût de production après frais siège

| Coût de production avant frais siège(1) | Frais de siège(2) | Coût de production après frais siège (1+2) |
|---|-------------------|--|
| 24 511,1264 | 95,0000 | 24 606,1264 |

Source : Synthèse établie à partir des documents fournis par l'unité cuisson.

Les produits de l'unité cuisson supportent un taux de rebut, calculé en divisant le montant des rebus par le total des coûts matières. Ce taux de rebut représente la proportion des matières premières gaspillées ou non utilisées dans le processus de production. Il est important de surveiller ce taux car il impacte directement les coûts de production; plus le taux de rebut est élevé, plus les coûts matières totaux augmentent ce qui peut influencer négativement la rentabilité des produits.

Ils peuvent résulter de divers facteurs tels que des défauts de fabrication, des erreurs de processus ou des matières premières défectueuses. Réduire ce taux est souvent un objectif prioritaire pour les entreprises car cela permet non seulement de minimiser les coûts mais aussi de favoriser une utilisation plus efficace des ressources et une amélioration de la qualité des produits finis.

Le taux de rebut des produits cuisson, calculé en fonction du total des coûts des matières premières pour l'ensemble des produits, est de 0,81 %. Pour le modèle de cuisinière 6520, ce taux représente une quote-part de 135,88.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

En conclusion, le système de calcul de coût de l'unité cuisson repose sur une pratique comptable traditionnelle utilisant des clés de répartition et des unités d'œuvre. Ce processus inclut le calcul des coûts complets, composés des charges directes, indirectes, variables et fixes, ainsi que des coûts partiels. Une fois la comptabilité analytique réalisée, les coûts sont transmis au contrôleur de gestion. Ce dernier, s'appuyant sur ces informations, établit un rapport détaillé sur les produits et leurs coûts qu'il transmet ensuite aux niveaux hiérarchiques supérieurs pour faciliter la prise de décision.

Ce système permet non seulement de déterminer précisément les coûts associés à chaque produit mais aussi de fournir une base solide pour évaluer la rentabilité et l'efficacité des opérations de l'unité de cuisson.

Section 02 : Système d'analyse et prise de décision

Une fois les coûts calculés, ces informations sont transmises au contrôleur de gestion. Cette remontée d'information s'effectue généralement de manière périodique et souvent manuelle. L'analyse des coûts se déploie à plusieurs niveaux, notamment au sein de la direction cuisson, de la direction planification contrôle de gestion, ainsi que par le contrôleur de gestion de l'unité. La fréquence de ces analyses peut varier, allant de mensuelle à annuelle selon les besoins opérationnels et stratégiques de l'entreprise. Ce système d'analyse joue un rôle crucial dans la prise de décisions opérationnelles et stratégiques, en optimisant les processus et en maximisant la rentabilité de l'unité cuisson. Ainsi, cette section se focalisera sur deux aspects essentiels : le système d'analyse des coûts de l'unité cuisson et son importance dans la prise de décisions opérationnelles et stratégiques.

1 La fonction contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un système de pilotage visant à optimiser les performances des services et à améliorer l'efficacité entre les ressources engagées et les résultats obtenus. Il joue un rôle crucial en soutenant la direction et les responsables dans la prise de décisions, l'élaboration de la stratégie et le suivi de sa mise en œuvre au sein des différentes unités.

La fonction contrôle de gestion au sein de l'ENIEM est structurée sur deux niveaux :

- **Au niveau de la direction générale** : elle relève de la Direction Planification, Contrôle de Gestion et Audit (DPCGA).
- **Au niveau des unités opérationnelles** : chaque unité dispose d'une fonction contrôle de gestion intégrée au sein d'un département ou d'un service spécifique.

Auparavant, les contrôleurs de gestion de chaque unité étaient directement rattachés au directeur de leur unité. Cependant, cette structure a évolué ; désormais les contrôleurs de gestion sont directement rattachés à la direction planification et contrôle de gestion. Ces contrôleurs entretiennent des relations qui sont horizontales au sein des cinq unités, favorisant l'échange et la coopération mutuelle. Leur rôle consiste à assurer la liaison et la coordination en diffusant les informations de la direction générale vers les opérationnels.¹

¹ Discussion avec le chef de département finance et comptabilité

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

1.1 Processus du contrôle de gestion

Le processus de contrôle de gestion mis en œuvre à l'ENIEM est détaillé à travers les étapes présentées dans le tableau suivant.

Tableau n°39 : Processus de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

| Etapes | Description |
|------------------------|---|
| 1. Phase de prévision | <ul style="list-style-type: none">- Définition d'objectifs alignés aux buts stratégiques et réalisables.- Attribution efficace des ressources nécessaires (personnel, équipements, informations, temps).- Organisation optimale des ressources pour maximiser leur utilisation et efficacité.- Établissement d'un système d'indicateurs de performance pour suivre la réalisation des objectifs. |
| 2. Phase d'exécution | Mise en œuvre des moyens attribués par les unités de production et commercialisation pour atteindre les objectifs. |
| 3. Phase d'évaluation | <ul style="list-style-type: none">- Calcul des écarts entre résultats réels et prévisions budgétaires.- Identification des produits ou activités générant des écarts défavorables.- Contrôle et consolidation des rapports de performance par rapport aux objectifs.- Élaboration de tableaux de bord mensuels synthétisant l'activité de l'entreprise. |
| 4. Phase de conclusion | <ul style="list-style-type: none">- Analyse des résultats et des écarts pour tirer des conclusions et proposer des mesures correctives.- Formalisation des conclusions dans les rapports de contrôle de gestion annuels transmis à la direction générale et à l'assemblée générale. |

Source : Etabli par nous-mêmes à partir de nos discussions avec le directeur de planification et contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion est ainsi un processus structuré qui vise à planifier, exécuter, évaluer et corriger les actions et les performances de l'entreprise afin d'atteindre ses objectifs stratégiques tout en optimisant l'utilisation des ressources disponibles.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

1.2 Taches principales du contrôleur de gestion de l'unité cuisson²

- Déterminer avec son responsable les différents paramètres du tableau de bord.
- Gérer les objectifs de l'unité et les mettre à jour.
- Elaborer les rapports de recommandations et les discuter avec son responsable.
- Elaborer le rapport d'activité de l'unité cuisson.
- Analyser les informations collectées.
- Contrôler la validité des informations reçues.
- Suggérer les mesures à prendre pour améliorer l'efficacité de l'unité.

1.3 Outils de contrôle de gestion

Afin d'assurer ces taches, le contrôleur de gestion fait appel à un ensemble d'outils à savoir :³

-Tableau de bord : Le tableau de bord est un outil indispensable pour les décideurs, leur permettant de suivre l'évolution des indicateurs clés et de prendre des décisions éclairées. Nous distinguons le tableau de bord de gestion et le tableau de bord de pilotage.

Le tableau de bord de pilotage présente de manière synthétique les principaux indicateurs de performance pertinents pour le suivi stratégique de l'entreprise actualisé selon des fréquences variées (mensuelle, trimestrielle, semestrielle ou annuelle). Contrairement au tableau de bord de pilotage qui se concentre sur les indicateurs stratégiques, le tableau de bord de gestion est souvent plus détaillé et spécifique à un domaine ou une fonction particulière de l'entreprise (par exemple, gestion des ventes, gestion des opérations, gestion financière), mis à jour de régulièrement souvent sur une base mensuelle ou trimestrielle pour surveiller et gérer les performances opérationnelles au quotidien.

-Rapport de gestion : établi par le président directeur général, il résume les résultats financiers et opérationnels de l'entreprise sur une période donnée (mensuelle, semestrielle ou annuelle selon le besoin).

-Rapport d'activité : Ce rapport détaille les activités spécifiques réalisées par l'entreprise établi par le contrôleur de gestion avec une fréquence journalière. Il peut inclure des informations sur les réalisations, les projets en cours, les événements significatifs et les performances par rapport aux objectifs.

² Document interne intitulé « Fiche de poste du contrôleur de gestion » fourni par le directeur de la planification et contrôle de gestion.

³ Discussion et questionnaire adressé au directeur de planification et contrôle de gestion.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

-Documents comptables :

- **Tableau de Compte de Résultat (TCR)** : il présente les revenus, les charges et le bénéfice ou la perte nette de l'entreprise sur une période donnée. Chaque unité dispose de son propre tableau de compte du résultat.
- **Bilan** : il présente la situation financière de l'entreprise à exercice précis. Chaque unité établit également son propre bilan.
- **Les Budgets** : Le contrôle budgétaire est une pratique clé du contrôle de gestion qui implique le suivi et l'analyse des écarts entre les prévisions budgétaires et les résultats réels. Il aide à contrôler les dépenses et à ajuster les plans opérationnels pour atteindre les objectifs financiers fixés.
- **Tableau de flux de trésorerie (TFT)**: Ce tableau présente les mouvements de trésorerie de l'entreprise sur une période donnée. Il détaille les entrées et les sorties de fonds, permettant ainsi de gérer efficacement la liquidité et d'anticiper les besoins de financement.

Ces outils sont essentiels pour fournir aux gestionnaires et aux décideurs les informations nécessaires à la prise de décisions éclairées et à l'amélioration continue des performances de l'entreprise. Chaque outil est adapté à des besoins spécifiques de gestion et contribue à une meilleure gouvernance et à une gestion efficace des ressources.

Il convient de souligner que la fonction de contrôle de gestion actuelle ne dispose pas encore de logiciels dédiés. Cependant, un projet est en cours pour la mise en place d'un ERP (Enterprise Resource Planning), destiné à superviser et optimiser les processus clés de l'entreprise tels que les achats, le financement, ainsi que d'autres indicateurs de gestion.⁴

⁴ Discussion avec le directeur de planification et contrôle de gestion

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

2 Tableau de bord de l'unité cuisson

Dans le contexte complexe et compétitif des entreprises modernes, un tableau de bord se présente comme un outil indispensable pour la gestion efficace et stratégique. Cet instrument de pilotage offre une vue synthétique des principaux indicateurs de performance clés d'une entreprise. En rassemblant des données financières, opérationnelles et stratégiques pertinentes, il permet aux décideurs de surveiller en temps réel la santé globale de l'entreprise et d'identifier rapidement les tendances, les opportunités et les risques. Henri bouquin définit le tableau de bord comme un ensemble d'indicateurs peu nombreux conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et de l'évolution des systèmes qu'ils pilotent et d'identifier les tendances qui les influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leur fonction.

L'importance d'un tableau de bord réside dans sa capacité à fournir une vision holistique et précise de la performance facilitant ainsi la prise de décisions informées et rapides. En alignant les objectifs stratégiques avec les résultats mesurables, il aide à optimiser les processus, à ajuster les stratégies et à maximiser l'efficacité opérationnelle. De plus, en permettant une communication transparente à tous les niveaux de l'organisation, le tableau de bord favorise une culture de responsabilisation et d'amélioration continue.

2.1 Indicateurs de performance de l'unité cuisson

Ces dernières années, l'ENIEM, notamment l'unité cuisson, a pris conscience de l'importance des outils de pilotage pour renforcer la mesure de la performance. Parmi ces outils privilégiés, les tableaux de bord (de gestion et de pilotage) occupent une place centrale. Le tableau de bord de l'unité cuisson est standardisé à celui des autres unités de production, avec une mise à jour mensuelle. Il est établi par le directeur de l'unité et comprend une gamme variée d'indicateurs, classés comme suit dans le tableau suivant :

Tableau n°40 : Classification des indicateurs de performance de l'unité cuisson

| Indicateurs financiers | Autres indicateurs |
|-------------------------|------------------------------|
| Chiffre d'affaires | Niveaux de stocks |
| Valeur de la production | Créances |
| Frais de personnel | Situation de la trésorerie |
| Résultat de la période | Dettes |
| | Achats |
| | Coûts des matières premières |

Source : Synthèse établie à partir de nos discussions avec le directeur de planification et contrôle de gestion.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

Les indicateurs à gauche sont de nature financière, reflétant des aspects tels que les revenus, les coûts et les résultats financiers.

Les indicateurs à droite sont également classés comme étant d'une autre nature, mais regroupés différemment pour mettre l'accent sur leur lien avec la gestion opérationnelle, la trésorerie et les transactions.

Des liens de cause à effet entre les indicateurs sont établis pour comprendre les raisons sous-jacentes. D'autre part, il n'y a pas d'indicateurs de satisfaction client ni d'indicateurs de compétences et de motivation du personnel. La satisfaction des clients est simplement mesurée par l'absence de retours négatifs.

2.2 Intérêt du tableau de bord de l'unité cuisson

L'évaluation et la gestion efficaces des performances sont essentielles pour assurer le bon fonctionnement de l'unité cuisson. Dans cette optique, le tableau de bord joue un rôle crucial en fournissant une vue d'ensemble claire et précise des indicateurs clés. Le tableau de bord de l'unité cuisson est un outil de gestion essentiel qui permet de surveiller et d'évaluer plusieurs aspects clés de l'unité en remplissant différentes fonctions.

- **Constater les réalisations** : Le tableau de bord permet de suivre les performances de l'unité cuisson par rapport aux objectifs fixés. Il présente les résultats obtenus, que ce soit en termes de production, de qualité des produits, de coûts, etc. Cela permet aux gestionnaires et aux responsables de vérifier si les objectifs sont atteints et d'identifier les domaines où des améliorations sont nécessaires.

- **Mesurer l'amélioration** : En comparant les données actuelles avec celles des périodes précédentes, le tableau de bord facilite la mesure des progrès réalisés. Il met en évidence les tendances d'amélioration ou de dégradation des performances ce qui aide à déterminer l'efficacité des actions entreprises pour optimiser les opérations.

- **Réagir rapidement** : Grâce à une surveillance régulière et en temps réel des indicateurs clés de performance, le tableau de bord permet de détecter rapidement les écarts par rapport aux objectifs ou aux normes établies. Cela permet une réaction rapide pour corriger les problèmes éventuels minimisant ainsi les impacts négatifs sur la production ou la qualité des produits.

- **Anticiper les risques** : En identifiant les tendances défavorables ou les signaux d'alerte, le tableau de bord aide à anticiper les risques potentiels.

- **Reformuler les objectifs stratégiques** : Basé sur les informations recueillies et les analyses effectuées à partir du tableau de bord, il est possible de réévaluer et d'ajuster les objectifs stratégiques pour mieux refléter la réalité opérationnelle et les défis rencontrés.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

3 Coût des matières premières

3.1 Analyse des inputs des produits cuisson

L'analyse du coût des matières premières est un élément crucial dans la gestion efficace des opérations de l'unité cuisson. Ce dernier représente souvent une part significative des coûts totaux des produits cuisson. Pour l'ENIEM, dont la dépendance aux importations de matières premières est marquée, la gestion de ces ressources est essentielle.

Le tableau suivant présente les inputs des produits cuisson en fonction des unités de mesure.

Tableau n°41 : Types de mesure des inputs des produits cuisson

| Unités de mesure | Nombre d'inputs | Exemples |
|------------------|-----------------|---|
| Kg | 15 | Fil d'acier, additif de décapage, tôle, etc. |
| Pièce | 120 | Support tourne bronche, bornier triphasé, ressort, etc. |
| Mètre | 5 | Fils électriques |
| Litre | 2 | Acide chlorhydrique et diluant électrostatique |
| Rouleau | 1 | Rouleau en papier |
| Tube | 1 | Tube en silicone |

Source : Synthèse établie à partir d'un document fourni par l'unité cuisson.

L'unité de cuisson dépend de divers inputs provenant à la fois de l'importation et de sources locales. Parmi les composants importés de l'étranger, on compte notamment la tôle et les brûleurs. Localement, des matières premières telles que le verre et les fils électriques sont souvent utilisées, soulignant ainsi l'importance de sources nationales pour certains aspects clés de la production. Ces matières premières subissent souvent des transformations complexes dans le processus de fabrication nécessitant une coordination étroite et une expertise technique pour maintenir des normes élevées de qualité et d'efficacité opérationnelle dans l'unité cuisson.

3.2 Importance de la gestion des stocks des inputs

La gestion des stocks des inputs revêt une importance critique pour l'unité cuisson car elle a un impact direct sur la compétitivité de l'entreprise sur le marché. Leur maîtrise permet non seulement de contrôler les dépenses mais aussi de garantir la compétitivité sur le marché en offrant des produits de qualité à des prix concurrentiels. En effet, une gestion inefficace des stocks peut entraîner des ruptures de stock, ce qui se traduit par une incapacité à maintenir la production en cours. Cette situation compromet non seulement la capacité de l'entreprise à répondre à la demande du marché mais elle risque également de perdre sa position et sa crédibilité auprès de ses clients.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

Par ailleurs, une augmentation des coûts d'importation des inputs peut entraîner une hausse des prix de vente des produits finis. Si ces augmentations de prix ne sont pas compétitives par rapport aux produits concurrents sur le marché l'entreprise risque de perdre sa compétitivité. Les clients peuvent alors se tourner vers des alternatives moins coûteuses et plus accessibles, ce qui impacte directement les parts de marché et la rentabilité de l'entreprise. Ainsi, une gestion rigoureuse des stocks d'inputs est cruciale non seulement pour maintenir une production continue et répondre aux attentes des clients mais aussi pour garantir des prix compétitifs qui soutiennent la position de l'entreprise sur le marché.

Le tableau ci-dessous présente les coûts des matières premières des produits cuisson pour l'exercice 2021.

Tableau n°42 : Coût des matières premières des produits cuisson pour l'exercice 2021

| Produits | Quantité | Coût matière unitaire moyen de la période | Total coût matières |
|------------------------|---------------|---|-----------------------|
| Cuisinière 6120 SF | 1074 | 17 562,6993 | 18 862 339,05 |
| Cuisinière 6520 | 14 | 16 717,7869 | 234 049,02 |
| Cuisinière 6525 BCV | 140 | 23 477,9831 | 3 286 917,63 |
| Cuisinière 6525 | 13 | 17 709,1810 | 230 219,35 |
| Cuisinière 6550 SF | 3606 | 24 197,6893 | 87 256 867,62 |
| Cuisinière 6555 | 28 | 18 827,4437 | 527 168,42 |
| Cuisinière 6555 SF | 1890 | 23 303,6636 | 44 043 924,20 |
| Cuisinière 6560 SF | 2633 | 27 420,5210 | 72 198 231,79 |
| Cuisinière 6520 SF | 2109 | 21 470,7408 | 45 281 792,35 |
| Four encastrable verre | 10 | 18 883,2952 | 188 832,95 |
| Plaque en verre | 2040 | 13 633,5761 | 27 812 495,24 |
| Micro onde 20 l | 1173 | 6 353,4600 | 7 452 608,58 |
| Micro onde 26 l | 983 | 7 824,8300 | 7 691 807,89 |
| Four encastrable inox | 1 | 19 085,6106 | 19 085,61 |
| Total | 15 714 | 256 468,4806 | 315 086 339,71 |

Source : Document fourni par l'unité cuisson.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

Le tableau indique une grande variation entre les différents modèles fabriqués par l'unité cuisson. Certains modèles comme les cuisinières 6550 SF et 6560 SF dominent en termes de coût matériaux représentant une part importante du total général avec 87 256 867,62 et 72 198 231,79 DA respectivement. Cela suggère que ces modèles peuvent utiliser des matériaux plus coûteux ou nécessiter des quantités plus élevées de matières premières spécifiques. Tandis que d'autres modèles comme le MICRO ONDE 20 L affichent des coûts beaucoup plus bas à seulement 27 812 495,24 DA. Les coûts élevés de certaines lignes de produits peuvent avoir un impact significatif sur la rentabilité globale de l'entreprise. Il est important de gérer efficacement ces coûts pour maintenir des marges bénéficiaires compétitives tout en assurant la qualité et la performance des produits.

Tableau n°43 : Tableau des achats locaux et d'importations

| Achats | Coût d'achats importés | Coût d'achats locaux | Total coût d'achats |
|---|-------------------------------|-----------------------------|----------------------------|
| Matières premières & composants | 468 013 | 9 468 | 477 481 |
| Pièces de rechange équipements et outillage | 7 535 | 6 700 | 14 235 |
| Autres matières (consommable) | 0 | 7 000 | 7 000 |
| Total coût d'achats | 565 903 | 27 570 | 593 473 |

Source : Synthèse établie à partir d'un document fourni par l'unité cuisson.

Ces données montrent que le total des achats importés s'élève à 565 903 dinars, tandis que les achats locaux atteignent seulement 27 570 dinars, faisant ainsi ressortir un écart significatif entre les deux catégories. Ce déséquilibre reflète une dépendance envers les fournisseurs étrangers pour l'approvisionnement en matières premières, composants et pièces de rechange, par rapport aux sources locales influençant la sensibilité de l'ENIEM aux fluctuations des taux de change et aux conditions du marché international.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

4 Rentabilité et performance des produits cuisson

La rentabilité d'un produit désigne sa capacité à générer les bénéfices par rapport aux coûts engagés pour sa production. En revanche, la performance d'un produit englobe un ensemble de critères qui évaluent dans quelle mesure il répond aux attentes et aux besoins des clients. Ce sont deux concepts essentiels dans l'évaluation globale d'un produit.

4.1 Evaluation de la rentabilité

L'évaluation de la rentabilité des produits est essentielle pour toute entreprise cherchant à maintenir sa compétitivité et sa rentabilité sur le marché. La rentabilité des produits cuisson est identifiée au sein de l'unité cuisson avant leur transfert à l'unité commerciale (celle-ci se fait à travers un prix de cession interne, composé du coût de production réel) et au sein de l'unité commerciale après la vente des produits. La sous-activité de l'ENIEM, avec l'unité cuisson supportant une partie des frais généraux du siège, peut influencer l'analyse de rentabilité de ses produits. Une utilisation sous-optimale des capacités de production ou des ressources disponibles peut entraîner une hausse des coûts unitaires, réduisant ainsi la rentabilité. De plus, des frais généraux et administratifs élevés peuvent augmenter les coûts totaux de l'entreprise, diminuant les marges bénéficiaires des produits et potentiellement nécessitant des ajustements de prix pour rester compétitif sur le marché.

Le tableau suivant illustre l'évaluation du degré d'identification de la rentabilité des produits cuisson.

Tableau n°44 : Évaluation de la rentabilité des produits cuisson

| Appréciation proposée | Réponse obtenue |
|--|-----------------|
| Facilement identifiable | X |
| Masquée par les frais de siège | |
| Masquée par le niveau de sous activité | |

Source : Réalisé à partir du questionnaire adressé au directeur planification et contrôle de gestion.

Le tableau révèle clairement que la rentabilité des produits cuisson est facilement identifiable.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

4.2 Evaluation de la performance

L'évaluation de la performance des produits cuisson revêt une importance cruciale pour assurer le maintien de sa compétitivité et sa croissance sur le marché. Cette évaluation repose sur une analyse des facteurs internes et externes qui influencent directement ou indirectement la qualité, la rentabilité et la satisfaction client des produits. La performance des produits cuisson ne dépend pas seulement des conditions d'exploitation spécifiques à l'unité cuisson, mais également d'autres facteurs externes. En effet, divers éléments externes peuvent influencer la performance des produits cuisson. Le tableau suivant présente une synthèse des facteurs internes et externes qui peuvent affecter cette performance.

Tableau n°45 : Facteurs internes et externes influençant la performance des produits cuisson

| Facteurs internes | Facteurs externes |
|------------------------|---|
| Capacité de production | Conditions du marché (demande et concurrence) |
| Automatisation | Tarifs douaniers |
| Equipements | Problèmes financiers |
| Frais de personnel | Disponibilité, prix et qualité des matières premières |

Source : Synthèse élaborée à partir de nos échanges avec le chef du département finance et comptabilité.

Les facteurs internes et externes jouent un rôle dans l'influence de la performance des produits cuisson. En interne, la capacité de production, l'automatisation, les équipements et les frais de personnel déterminent directement l'efficacité opérationnelle et la qualité des produits. Cependant, les défis externes tels que les conditions fluctuantes du marché notamment la demande et la concurrence, ainsi que les tarifs douaniers impactent significativement les coûts et la rentabilité. Particulièrement pour l'ENIEM, qui dépend fortement des importations de matières premières, la disponibilité, le prix et la qualité de ces matériaux sont des facteurs critiques. La tôle représente l'une des matières premières les plus importées pour l'unité cuisson et sa gestion de prix est particulièrement complexe. En raison de sa nature essentielle dans la fabrication des produits cuisson, la disponibilité et le coût de la tôle peuvent fluctuer en fonction de divers facteurs économiques et géopolitiques tels que les conditions du marché mondial, les variations des taux de change, et les politiques commerciales internationales. Cette instabilité pose des défis significatifs pour l'unité cuisson dans la gestion de ses coûts de production et la fixation des prix de vente compétitifs sur le marché.

Les fluctuations des tarifs douaniers peuvent également affecter les coûts d'importation influençant ainsi les prix de revient des produits cuisson. Ainsi, la gestion de ces ressources est d'autant plus stratégique ; maîtriser les coûts matières permet non seulement de contrôler les dépenses mais aussi de garantir la compétitivité sur le marché en offrant des produits de qualité à des prix concurrentiels.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

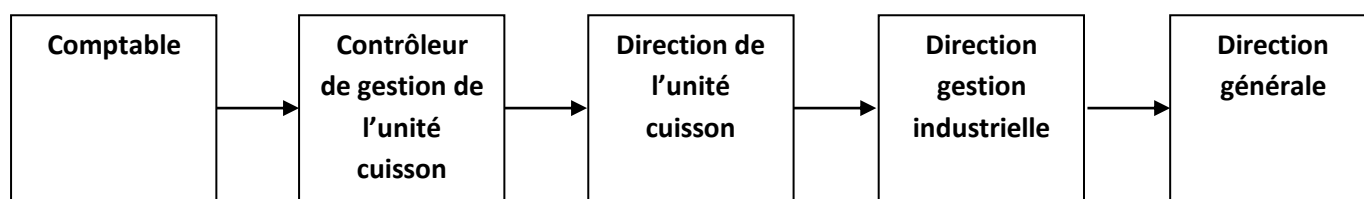
5 Le rôle déterminant du système d'analyse de coût de l'unité cuisson dans la prise de décision

5.1 Circulation de l'information coût et prise de décisions

Le coût d'un produit représente bien plus qu'une simple somme financière. Ce dernier incarne un élément central dans la stratégie d'une entreprise, influençant directement ses décisions opérationnelles et stratégiques. À travers leur analyse, ce coût se révèle comme un point de convergence entre divers indicateurs essentiels tels que la marge commerciale, les prix pratiqués par la concurrence, ainsi que la demande. Ensemble, ces éléments forment un réseau complexe de données et de facteurs décisionnels qui guident les choix des entreprises.

Le schéma suivant illustre le circuit de l'information coût, depuis son point de départ qui est le comptable jusqu'à sa destination la direction générale.

Schéma n°10 : Circulation de flux d'information sur les coûts



Source : Etabli par nous-mêmes à partir de nos discussions avec le directeur de planification et contrôle de gestion.

Ce schéma illustre la circulation de l'information coût débutant par le comptable de l'unité cuisson qui calcule les coûts des produits cuisson. Ces informations sont ensuite transmises au contrôleur de gestion de cette unité pour une analyse approfondie. L'obtention de ces informations par le contrôleur de gestion se fait dans les délais et inclut principalement le coût de production, le coût de revient et les coûts des matières premières, des éléments essentiels pour la gestion financière et opérationnelle d'une entreprise. A partir de ces données le contrôleur de gestion prépare des rapports détaillés qui sont relayés à la direction de l'unité cuisson, puis à la direction industrielle chargée de centraliser et rassembler toutes les données financières et de coûts provenant des différentes unités de production. Cette dernière communique ces données à la direction générale, jouant ainsi le rôle crucial d'intermédiaire.

Cette structure permet à la direction générale d'avoir une vue d'ensemble des performances financières de l'entreprise et d'utiliser ces informations pour prendre des décisions éclairées basées sur une compréhension précise des coûts associés à la production et aux matières premières, tout en assurant une gestion efficace des coûts à tous les niveaux de l'organisation.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

Le système d'analyse des coûts de l'unité de cuisson revêt une importance capitale pour orienter les décisions opérationnelles et stratégiques.

- **Prévision budgétaire** : En connaissant précisément les coûts associés à la production et aux matières premières, l'unité cuisson peut établir des budgets plus réalistes et précis. Cela permet de mieux planifier les dépenses, d'anticiper les besoins en fonds de roulement et de réagir plus efficacement aux fluctuations économiques.

- **Analyse des écarts** : Comparer les coûts réels avec les coûts prévus ou les normes établies permet d'identifier les écarts et les inefficacités potentielles dans les processus de production ou d'approvisionnement. Cela aide à prendre des mesures correctives rapides pour améliorer la gestion des coûts et optimiser la performance globale de l'entreprise.

- **Analyse de la rentabilité** : Évaluer la rentabilité de différents produits, lignes de production ou segments de marché aide à allouer efficacement les ressources et investir dans les activités les plus rentables. Les informations sur les coûts sont la base de cette analyse.

- **Mesure de la productivité** : Les coûts de production sont étroitement liés à la productivité. En analysant les coûts par unité produite ou par processus, l'unité cuisson peut identifier les inefficacités et mettre en œuvre des stratégies pour améliorer la productivité et réduire les coûts.

- **Identification des activités coûteuses** : Savoir quels processus ou activités contribuent le plus aux coûts totaux permet de prioriser les efforts d'optimisation et d'investissement. Cela peut inclure des décisions telles que l'automatisation, la réduction des déchets ou l'amélioration de l'efficacité énergétique.

- **Allocation des ressources** : En identifiant précisément les coûts associés à l'unité cuisson, le système permet de répartir efficacement les ressources financières et matérielles pour maximiser la rentabilité et l'efficacité opérationnelle.

- **Ajuster ou abandonner un produit** : En évaluant les coûts de production le système aide à déterminer la rentabilité de chaque produit. Cela permet de prendre des décisions informées sur l'ajustement des stratégies de production ou même sur l'abandon de produits non rentables. Lorsque l'ENIEM envisage d'abandonner un produit, la décision ne dépend pas uniquement de son coût de production mais aussi de sa demande sur le marché. Il peut arriver que malgré des coûts de production élevés, un produit soit maintenu en production parce qu'il continue de susciter une demande significative auprès des consommateurs. Dans ces cas, l'ENIEM peut choisir de le produire en petites quantités afin de répondre à cette demande spécifique tout en minimisant les coûts de production associés.

- **Développement de nouveaux produits** : En évaluant les coûts de production et les marges bénéficiaires potentiels, le système guide le développement de nouveaux produits rentables, alignés avec les besoins du marché et les capacités de production de l'unité cuisson.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

- **Fixation du prix de vente** : Basé sur une compréhension détaillée des coûts de production, l'analyse aide à établir des prix de vente qui couvrent les coûts tout en restant compétitifs sur le marché. Le processus de fixation du prix de vente commence avec la proposition de prix émanant de la direction marketing et ventes, présentée à travers un document appelé "proposition de prix" transmis par le président de la commission des prix incluant une analyse comparative détaillée grâce à une étude de benchmarking portant sur les prix et la qualité des produits proposés par les concurrents directs sur le marché. Cette comparaison permet à l'entreprise de positionner stratégiquement ses prix par rapport à ceux des compétiteurs tout en prenant en compte la valeur perçue par les clients. Une fois cette proposition élaborée, le prix de vente proposé est soumis à la validation des directeurs et cadres dirigeants de l'entreprise.

- **Planification à long terme** : Les informations fournies par le système permettent d'anticiper les besoins en investissements, d'identifier les opportunités de croissance rentable et de minimiser les risques financiers associés aux décisions à long terme.

Le système d'analyse des coûts de l'unité cuisson constitue un pilier essentiel pour prendre des décisions stratégiques et opérationnelles éclairées. Il permet non seulement d'optimiser la gestion financière et opérationnelle, mais aussi de renforcer la compétitivité de l'entreprise en ajustant efficacement les prix, en développant des produits rentables, et en allouant judicieusement les ressources. Cette approche garantit une gestion proactive des performances et une adaptation continue aux dynamiques du marché, assurant ainsi la pérennité et la croissance de l'entreprise.

5.2 Maitrise des coûts

Au sein de l'ENIEM, la maîtrise des coûts occupe une place cruciale, non seulement comme un impératif économique mais aussi comme une stratégie visant à assurer sa compétitivité sur le marché. En effet, la capacité à contrôler efficacement les coûts de production représente une préoccupation majeure pour l'entreprise. Cette maîtrise permet non seulement de garantir une gestion financière saine, mais également de positionner l'ENIEM avantageusement face à ses concurrents. Dans un contexte économique dynamique où la concurrence est intense, la capacité à optimiser les coûts constitue une source essentielle d'avantage concurrentiel contribuant ainsi à soutenir la rentabilité et la croissance durable de l'entreprise.

L'unité cuisson de l'ENIEM a identifié des produits phares, qui représentent des références stratégiques au sein de sa gamme de produits. Un produit phare est un article spécifique qui se distingue par sa popularité, sa performance exceptionnelle, ou encore sa capacité à générer des revenus significatifs pour l'entreprise. Ces produits jouent un rôle clé dans la stratégie commerciale de l'ENIEM en captant l'attention des consommateurs, en renforçant la notoriété de la marque et en contribuant de manière substantielle aux résultats financiers. Ils sont souvent soutenus par des investissements marketing importants et bénéficient d'une attention particulière en termes d'innovation et d'amélioration continue pour maintenir leur position sur le marché. Parmi les produits de l'unité cuisson, la cuisinière à 4 feux s'impose comme l'un des produits phares depuis 2018, bénéficiant d'actions continues de

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

développement et de modernisation. Les caractéristiques et fonctionnalités ajoutées à cette cuisinière sont détaillées dans le tableau suivant.

Tableau n°46 : Caractéristiques et fonctionnalités de la cuisinière 4 feux

| Produit | Caractéristiques et fonctionnalités |
|-------------------|---|
| Cuisinière 4 feux | <ul style="list-style-type: none">-Auto nettoyant avec glissière-Fond carcasse galvanisé-Pied réglable standard-Table de travail à fond plat-Mini couvercle-Porte cuisinière double vitrage-Substitution de l'émail par la peinture époxy |

Source : Etabli par nous-mêmes à partir de nos discussions avec le chef de département finance et comptabilité.

Les actions entreprises pour développer et moderniser le modèle de cuisinière à 4 feux à l'ENIEM sont stratégiques afin de renforcer la compétitivité commerciale de ce produit et d'augmenter sa marge bénéficiaire. En concentrant les efforts sur la réduction des coûts de production par le biais de technologies améliorées, d'optimisation des processus et de gestion efficace des ressources, l'ENIEM vise à améliorer la rentabilité de la cuisinière tout en maintenant des prix compétitifs sur le marché. Cette modernisation est cruciale pour répondre aux attentes des consommateurs en matière de qualité, d'efficacité énergétique et de fonctionnalités modernes, ce qui permettra à l'ENIEM de se réaffirmer comme un leader sur le marché des appareils électroménagers. En résumé, ces initiatives sont conçues pour positionner stratégiquement la cuisinière à 4 feux comme un produit phare, capable d'attirer une clientèle plus large et de maintenir une croissance rentable à long terme pour l'entreprise.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

Enfin, cette section a révélé le rôle essentiel du contrôleur de gestion au sein de l'unité cuisson et l'importance du tableau de bord comme outil clé pour suivre la performance et évaluer le degré d'atteinte des objectifs. Nous avons également souligné l'impact significatif du coût des matières premières sur les coûts de production, particulièrement en raison de la dépendance de l'ENIEM des importations de ses matières premières. L'ensemble du système d'analyse des coûts est crucial pour éclairer les décisions stratégiques de l'entreprise, mettant en avant la nécessité de maîtriser les coûts pour assurer sa compétitivité et sa rentabilité.

En conclusion, ce chapitre a offert une vue d'ensemble complète du système de gestion des coûts de l'unité cuisson. La première section a détaillé le système de calcul des coûts, en mettant en lumière les mécanismes et les méthodes utilisés pour déterminer les coûts de production, qui servent de fondement à l'analyse du contrôleur de gestion.

La deuxième section s'est penchée sur le système d'information et d'analyse des coûts, montrant comment les données collectées et analysées soutiennent les processus décisionnels et permettent à l'ENIEM de formuler des décisions stratégiques éclairées. Le tableau de bord, outil central de ce système, joue un rôle crucial en fournissant des indicateurs précis pour évaluer la performance et l'atteinte des objectifs.

Ce chapitre a mis en évidence que la maîtrise des coûts et l'efficacité des outils d'analyse sont indispensables pour maintenir la compétitivité de l'ENIEM, renforçant ainsi sa capacité à évoluer dans un environnement complexe et à prendre des décisions éclairées pour garantir sa croissance et sa durabilité.

Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions

Avant de conclure notre mémoire rappelons les hypothèses de travail en vue de les confirmer ou infirmer.

Hypothèse 1 : La comptabilité des coûts de l'unité cuisson traduit fidèlement le coût de chaque produit réalisé.

Cette hypothèse est confirmée pour plusieurs raisons :

-Calcul précis des coûts : Le service finance et comptabilité de l'unité cuisson est capable de calculer le coût de tous les produits réalisés. Ce calcul est basé sur un plan comptable analytique détaillé, ce qui permet de suivre avec précision les coûts associés à chaque produit.

-Imputation des charges indirectes : Les charges indirectes sont imputées rationnellement aux produits grâce à l'utilisation de clés de répartition et d'unités d'œuvre. Cette méthode garantit que les coûts indirects sont correctement répartis entre les différents produits, reflétant ainsi une image fidèle des coûts de production.

Cependant, il existe une limitation notable :

-Absence de logiciel spécialisé : L'absence de logiciel dédié pour le calcul des coûts signifie que tous les calculs sont effectués manuellement sur Excel. Bien que ce processus puisse être fonctionnel, il présente des limitations en termes de précision et d'efficacité.

Hypothèse 2: Le système d'information et d'analyse des coûts des produits de l'unité cuisson est source de données utiles pour la prise de décisions stratégiques.

Cette hypothèse est confirmée pour plusieurs raisons :

-Transmission des coûts au contrôleur de gestion : Les coûts calculés par le comptable sont transmis au contrôleur de gestion de l'unité cuisson qui les utilise pour élaborer des rapports détaillés. Ces rapports synthétisent les informations financières notamment les coûts matières, les coûts de production et les coûts de revient.

-Utilisation des rapports par la direction générale : La direction générale se base sur les rapports fournis par le contrôleur de gestion pour prendre des décisions stratégiques importantes. Ces décisions incluent : l'ajustement ou l'abandon d'un produit, développement de nouveaux produits, fixation du prix de vente et planification à long terme.

Hypothèse 3: L'unité cuisson opère un ciblage des produits, source d'avantage concurrentiel durable.

Cette hypothèse est confirmée par les actions stratégiques mises en œuvre par l'unité cuisson. L'unité a identifié la cuisinière 4 feux comme son produit phare et a déployé un ensemble d'initiatives continues depuis 2018 pour développer et moderniser ce produit. Des améliorations régulières ont été apportées aux caractéristiques et fonctionnalités de la cuisinière dans le but de repositionner l'ENIEM sur le marché. L'unité cuisson se concentre particulièrement sur la réduction des coûts de production de cette cuisinière, adoptant ainsi une stratégie de domination par les coûts. Cette approche permet à l'ENIEM de maintenir des prix compétitifs tout en optimisant les coûts, conférant ainsi un avantage concurrentiel durable sur le marché.

Conclusion générale

Conclusion générale

Conclusion générale

La gestion stratégique des coûts occupe une place centrale dans la compétitivité des entreprises modernes, particulièrement dans des secteurs comme celui des appareils électroménagers où l'innovation et l'efficacité jouent un rôle déterminant. Pour l'ENIEM, améliorer son positionnement sur le marché est essentiel notamment pour les produits cuisson qui affrontent une rude concurrence.

L'unité cuisson de l'ENIEM utilise un système de calcul des coûts basé sur la comptabilité analytique traditionnelle, intégrant les clés de répartition et les unités d'œuvre pour attribuer les coûts indirects, y compris les frais siège et les coûts de non-qualité comme les rebuts. Ces données sont analysées à travers des outils avancés tels que les tableaux de bord de gestion et de pilotage, ainsi que les rapports de gestion et d'activité offrant à l'ENIEM une visibilité claire sur la rentabilité de ses produits.

Les décideurs peuvent utiliser les informations obtenues par le système d'analyse de coûts pour formuler et ajuster leur stratégie concurrentielle en identifiant les opportunités d'optimisation des coûts, en prenant des décisions éclairées sur les prix et les investissements, et en orientant le développement de nouveaux produits vers les besoins du marché. Cette approche proactive soutient l'ENIEM à maintenir sa position sur le marché et à assurer une croissance durable à long terme.

Les récents efforts de modernisation de l'ENIEM pour son modèle de cuisinière à 4 feux, visant à renforcer sa compétitivité commerciale et à augmenter sa rentabilité illustre parfaitement cette dynamique. L'adoption de technologies avancées, l'optimisation des processus de production, et la gestion efficace des ressources ont visent à réduire les coûts tout en maintenant des prix compétitifs sur le marché. La gestion des coûts étant crucial pour l'ENIEM, ces efforts sont essentiels pour répondre aux attentes des consommateurs en termes de qualité, d'efficacité et de fonctionnalités modernes, positionnant ainsi l'ENIEM en tant que leader sur le marché des appareils électroménagers.

Cette étude a mis en lumière l'importance cruciale d'un système de coûts intégré dans une vision proactive pour traduire efficacement la performance des produits et guider les choix stratégiques en vue d'acquérir des avantages concurrentiels durables.

Bien que les produits froids aient longtemps constitué le cœur de métier de l'ENIEM, l'unité cuisson est désormais appelée à jouer un rôle de plus en plus central grâce aux initiatives de développement et de modernisation. Ces actions positionnent l'unité cuisson comme le nouveau cœur de métier de l'ENIEM, capable de répondre aux défis du marché avec agilité et innovation.

Table de matières

Table de matières

| | |
|---|----|
| Introduction générale, problématique et hypothèses | 4 |
| Introduction générale | 5 |
| Chapitre I : la mesure et le pilotage des coûts | 8 |
| Introduction | 9 |
| Section 1 : La mesure du coût | 10 |
| 1 La comptabilité de gestion | 10 |
| 2 Le coût, un élément fondamental de la comptabilité de gestion..... | 11 |
| 3 Caractéristiques du coût | 11 |
| 3.1 Le champ d'application | 11 |
| 3.2 Le contenu | 12 |
| 3.3 Le moment de calcul | 13 |
| 4 La typologie des coûts..... | 13 |
| 4.1 En fonction du stade d'élaboration du produit ou du service..... | 13 |
| 4.2 En fonction de la période de calcul..... | 14 |
| 4.3 En fonction de leur relation avec le volume de vente et de production | 15 |
| 4.4 En fonction des charges à imputer | 15 |
| 4.5 En fonction de leur visibilité | 17 |
| | |
| Section 2 : Le pilotage des coûts | 19 |
| 1 Le coût en tant qu'indicateur de performance..... | 19 |
| 1.1 Le concept de performance..... | 19 |
| 1.2 Les indicateurs de performance | 20 |
| 2 Intérêt des méthodes traditionnelles de calcul des coûts dans la prise de décisions | 21 |
| 2.1 Intérêt du coût complet : | 22 |
| 2.2 Intérêt du coût partiel : | 23 |
| 3 La vision stratégique de coût..... | 23 |
| 3.1 Le concept de gestion stratégique des coûts | 24 |
| 3.1.1 La chaîne de valeur | 24 |
| 3.1.2 L'analyse du positionnement stratégique et des forces concurrentielles | 25 |
| 3.1.3 L'analyse des facteurs déterminants de coût | 25 |
| 3.2 L'approche coût dans une vision stratégique..... | 26 |
| 3.2.1 Les coûts à base d'activités..... | 27 |

| | |
|--|----|
| 3.2.1.1 Les inducteurs de coût | 27 |
| 3.2.1.2 Avantages et limites de l'ABC | 29 |
| 3.2.2 Time-driven activity based costing | 29 |
| 3.2.3 La méthode du coût cible | 30 |
| 3.2.3.1 Principe et étapes du coût cible | 30 |
| 3.2.3.2 Coût cible et coût estimé | 31 |
| 3.2.3.3 Avantages et limites du coût cible | 31 |
| 3.2.4 Kaizen costing | 32 |
| 3.3 Les méthodes modernes de calcul de coût et la prise de décisions | 32 |
| 3.3.1 La méthode ABC (Activity Based Costing) | 32 |
| 3.3.2 Le coût cible | 33 |
| | |
| Chapitre II : Organisation et présentation générale de l'ENIEM | 35 |
| Introduction | 36 |
| Section 01 : Organisation et évolution de l'ENIEM | 37 |
| 1 Historique de l'ENIEM | 37 |
| 2 Organisation et domaines d'activités stratégiques | 40 |
| 2.1 Unité froid | 41 |
| 2.2 Unité cuisson | 42 |
| 2.3 Unité climatisation | 42 |
| 2.4 Unité prestation technique | 43 |
| 2.5 Unité commerciale | 43 |
| 3 Indicateurs liés à l'ENIEM | 44 |
| 3.1 Evolution du chiffre d'affaires | 44 |
| 3.2 L'effectif et sa structure par catégorie professionnelle | 45 |
| 3.2.1 L'évolution de l'effectif | 45 |
| 3.2.2 La structure de l'effectif par catégorie professionnelle | 46 |
| 3.3 Parts de marché | 47 |
| 3.4 Les ventes | 48 |
| 3.5 Indicateurs de production | 50 |
| 3.5.1 Capacité de production | 50 |
| 3.5.2 La production en valeurs | 52 |
| 3.6 Indicateurs d'approvisionnement et stocks | 54 |
| 3.6.1 Les approvisionnements | 54 |

| | |
|--|----|
| 3.6.2 Stocks de produits finis | 55 |
| 3.7 Indicateurs financiers..... | 56 |
| 3.7.1 Ratio d'endettement..... | 56 |
| 3.7.2 Résultat net | 57 |
| 3.7.3 Ratio de trésorerie | 58 |
| | |
| Section 2 : présentation de l'unité cuisson | 59 |
| 1 Organisation de l'unité cuisson | 59 |
| 2 Classification des centres d'analyse..... | 61 |
| 3 La gamme de produits cuisson | 63 |
| 4 Indicateurs liés à l'unité cuisson | 64 |
| 4.1 Indicateurs financiers..... | 64 |
| 4.1.1 Fond de roulement de l'unité cuisson..... | 64 |
| 4.1.2 Besoin en fond de roulement | 65 |
| 4.1.3 Trésorerie nette | 65 |
| 4.1.4 TCR de l'unité cuisson | 66 |
| 4.2 Indicateurs de production | 68 |
| | |
| Chapitre III: Gestion des coûts et prise de décisions | 70 |
| Introduction | 71 |
| Section 01 : Le système de coût de l'unité cuisson | 72 |
| 1 La fonction finance et comptabilité | 72 |
| 2 La démarche de calcul de coût de production des produits cuisson | 75 |
| 2.1 Identification des centres de frais..... | 75 |
| 2.2 Répartition des charges indirectes | 79 |
| 2.3 Imputation rationnelle | 83 |
| 2.4 Imputation des charges des centres principaux aux produits..... | 85 |
| 2.5 Incorporation des frais siège | 89 |
| | |
| Section 02 : Système d'analyse et prise de décision | 93 |
| 1 La fonction contrôle de gestion | 93 |
| 1.1 Processus du contrôle de gestion | 94 |
| 1.2 Taches principales du contrôleur de gestion de l'unité cuisson..... | 95 |
| 1.3 Outils de contrôle de gestion | 95 |

| | |
|--|-----|
| 2 Tableau de bord de l'unité cuisson | 97 |
| 2.1 Indicateurs de performance de l'unité cuisson | 97 |
| 2.2 Intérêt du tableau de bord de l'unité cuisson | 98 |
| 3 Coût des matières premières | 99 |
| 3.1 Analyse des inputs des produits cuisson | 99 |
| 3.2 Importance de la gestion des stocks des inputs | 99 |
| 4 Rentabilité et performance des produits cuisson..... | 102 |
| 4.1 Evaluation de la rentabilité..... | 102 |
| 4.2 Evaluation de la performance..... | 103 |
| 5 Le rôle déterminant du système d'analyse de coût de l'unité cuisson dans la prise de décision | 104 |
| 5.1 Circulation de l'information coût et prise de décisions | 104 |
| 5.2 Maitrise des coûts..... | 106 |
| Conclusion générale..... | 112 |

Questionnaires et guides d'entretien

Questionnaire adressé au Responsable de la « Direction planification, contrôle de gestion ».

1. Maitriser les coûts des produits est une priorité pour l'unité cuisson :

- Oui - Non

2. Les objets de coûts de l'unité cuisson sont :

- Chaque produit fini
- Une gamme de produits
- Un processus de production
- Un lot de produit
- Une activité du processus de production

3. Le coût pratiqué pour les produits de l'unité cuisson est :

- Le coût de production réel
- Le coût de revient réel
- Le coût standard

4. La fréquence de calcul du coût de production des produits cuisson est :

- Hebdomadaire
- Mensuelle
- Trimestrielle
- Semestrielle
- Annuelle

5. La source du coût élevé des produits cuisson se localise dans :

- Le coût d'achat
- Le coût de transformation
- Le coût du processus de montage

Ce coût représente :

- La main d'œuvre directe
- Les coûts indirects

6. Le pourcentage des frais de siège imputé aux produits cuisson est de :

Cette imputation est basée sur :

- Le volume de la production
- Le coût de la main d'œuvre directe
- Le volume horaire de l'activité montage
- Le coût des matières et fournitures consommées

7. Les produits de l'unité cuisson sont vendus à l'unité commerciale au :

- Coût de production réel
- Coût de production standard
- Coût de revient réel
- Coût de revient standard

8. Les coûts calculés par le service finance et comptabilité sont :

- Fiables
- Pas fiables

9. La rentabilité des produits cuisson est identifiée :

- Au sein de l'unité cuisson avant leur transfert à l'unité commerciale
- Au sein de l'unité commerciale après la vente des produits

10. La rentabilité des produits cuisson est :

- Facilement identifiable
- Masquée par les frais de siège
- Masquée par le niveau de sous activité

11. Le processus de production de l'unité cuisson est automatisé à 100% :

- Oui
- Non

12. Les éléments qui impactent la fiabilité des coûts des produits cuisson sont :

- Remontée des données des différents services de l'unité cuisson
- La disponibilité des données des directions
- Les logiciels de comptabilité
- La composition humaine du service finance et comptabilité

13. L'obtention de l'information coût par le service contrôle de gestion de l'unité cuisson se fait dans les délais :

- Oui
- Non

14. Les instruments de suivi des coûts des produits cuisson sont :

- Rapport de gestion
- Rapport d'activité
- Tableau de bord de gestion
- Tableau de bord de pilotage

15. La pertinence des coûts des produits cuisson se reflète dans une prise de décision :

- Opérationnelle
- Tactique
- Stratégique
- Aucune

Ces décisions s'expriment à travers :

- L'abandon de certains produits
- Le renforcement de certains produits
- Le développement de nouveaux produits
- L'arrêt provisoire de certains produits
- La sous-traitance de quelques inputs
- La sous-traitance d'une activité de transformation

16. L'unité cuisson a enregistré des améliorations depuis l'année 2020 dans :

- Le nombre de produits
- La gamme de produits
- Le taux d'intégration
- La qualité des produits
- La productivité

17. L'analyse des coûts des produits cuisson se fait :

- Au niveau de la direction unité cuisson
- Au niveau de la DPCG
- Au niveau du contrôleur de gestion de l'unité cuisson

18. La fréquence d'analyse des coûts de l'unité cuisson est :

- Mensuelle
- Trimestrielle
- Semestrielle
- Annuelle

19. Les produits de l'unité cuisson ont bénéficié d'étude de benchmarking :

- Oui
- Non

20. Le calcul et l'analyse des coûts contribuent à :

- La prévision budgétaire
- La fixation des prix de vente
- L'analyse des écarts
- L'analyse de la rentabilité
- Mesurer la productivité
- Identifier les activités coûteuses
- Identifier les activités critiques
- Contribuer à la prise de décision stratégique
- Contribuer à la prise de décision opérationnelle

21. La typologie des coûts indispensable pour le pilotage de l'unité cuisson est :

- Les coûts préétablis
- Les coûts d'achat
- Les coûts de revient
- Les coûts de production
- Les coûts de distribution
- Les coûts de stockage
- Les coûts de marketing

- Les coûts d'un input particulier
- Les coûts de la main d'œuvre directe
- Les coûts de non qualité (déchets/ rebuts)
- Autres :

22. Les coûts sont des leviers de prise de décision :

- Oui
- Non

23. La fréquence de mesure des coûts de l'unité cuisson répond aux besoins de pilotage et d'ajustement :

- Oui
- Non

24. L'unité cuisson analyse le cycle de vie de ses produits :

- Oui
- Non

25. Le cycle de vie moyen des produits cuisson est :

- Un cycle moyen
- Un cycle long

26. Chaque unité de l'ENIEM fait l'objet d'une analyse SWOT :

- Oui - Non

27. L'ENIEM a mis en place les contrats de performance :

- Oui - Non

Si oui, les contrats de performance concernent :

- Le PDG
- Les responsables des directions centrales
- Les directeurs des unités
- Les responsables des départements de chaque unité
- Les responsables des services de chaque service

28. Les produits froid étaient considérés comme cœur de métier de l'ENIEM, et le sont toujours :

- Oui - Non

L'activité cuisson est amenée à se positionner en tant que cœur de métier :

- Oui - Non

29. Le maintien d'un produit cuisson dépend de :

- Son coût
- Sa demande
- Disponibilité de la matière première

30. L'unité cuisson a identifié des produits phares :

- Oui - Non

Si oui, leur nombre est

31. L'ENIEM a bénéficié d'une subvention de 3.5 milliards de DA en Mai 2024, l'unité cuisson est bénéficiaire :

- Oui - Non

32. Les objectifs stratégiques de chaque unité sont élaborés et discutés en concertation avec les managers au siège. Face au manque de performance de l'ENIEM, les directeurs des unités ont plus de pouvoir pour décider de leur stratégie respective :

- Oui - Non

33. L'unité cuisson dispose d'un tableau de bord personnalisé :

- Oui - Non

34. La périodicité du tableau de bord de gestion de l'unité cuisson est :

- Hebdomadaire
- Mensuelle
- Trimestrielle
- Semestrielle
- Annuelle

35. La périodicité du tableau de bord répond aux besoins de prise de décision :

- Oui - Non

36. Le tableau de bord de l'unité cuisson sert à :

- Constater les réalisations
- Mesurer l'amélioration
- Réagir rapidement
- Anticiper les risques
- Reformuler les objectifs stratégiques

37. La périodicité du tableau de bord de pilotage est :

- Mensuelle
- Trimestrielle
- Semestrielle
- Annuelle

38. Les indicateurs de coût de l'unité cuisson sont :

- Utiles
- Indispensables
- Intéressants
- Suffisants
- Insuffisants

39. La performance de l'unité cuisson dépend :

- De la productivité
- De l'écoute du client
- Des économies d'échelle
- De l'adaptation au marché
- De la motivation du personnel
- De l'augmentation du taux d'intégration
- De L'exploitation des capacités de production
- De l'interactivité managers / cadres supérieurs / opérationnels

40. L'appréciation de la performance de l'unité cuisson est basée essentiellement :

- Sur des standards prédéfinis
- Sur des référentiels adaptés

41. Le tableau de bord de l'unité cuisson représente :

- Une vision partielle de la performance de l'unité cuisson
- Une vision globale de la performance de l'unité cuisson

42. Le processus stratégique de l'unité cuisson est plus orienté vers :

- Les facteurs internes tels que les coûts
- Les facteurs externes tels que la concurrence

43. L'unité cuisson collabore avec les autres unités pour assurer l'alignement stratégique :

- Oui
- Non

44. Les possibilités de sous-traitance avec l'unité cuisson en tant que receveur d'ordre, se basera sur :

- Les compétences dont dispose l'unité cuisson
- Les équipements de production non exploités
- La maîtrise des coûts

En tant que donneur d'ordre :

- Les compétences dont ne dispose pas l'unité cuisson
- Le manque d'équipements de production
- Les coûts élevés

Questionnaire adressé au comptable général de l'unité cuisson et au responsable de la fonction comptabilité.

1. Disposez-vous d'un plan comptable analytique :

- Oui - Non

Si oui, celui-ci est-il adapté à l'activité de l'unité cuisson :

- Oui - Non

2. Quelles sont les méthodes que vous utilisez pour calculer les coûts de vos produits :

- Le coût complet - Le coût partiel
- Les coûts préétablis - Le coût par activité
- Le coût cible

3. Comment distinguez-vous les charges indirectes des charges directes :

- Selon leur lien avec la production
- Selon des taux prédéfinis
- Selon leur contribution au revenu

4. Dans le cas ou vous utilisez le coût complet, celui-ci se compose des coûts suivant :

- Coûts d'approvisionnement
- Coûts de production
- Coûts de distribution

Ces coûts sont répartis en :

- Coûts directs
- Coûts indirects

Ou bien ces coûts sont regroupés en :

- Coûts variables
- Coûts fixes

5. Les cinq unités de l'ENIEM supportent une partie des charges indirectes liées aux directions centrales :

| | Oui | Non | Si oui, quel est le taux supporté |
|--------------------------------|----------------------|----------------------|-----------------------------------|
| - Unité froid | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| - Unité cuisson | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| - Unité climatisation | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| - Unité prestations techniques | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| - Unité commerciale | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> |

6. Comment estimez-vous le calcul des coûts pour chaque produit de l'unité cuisson :

- Très fiable
- Fiable
- Moyennement Fiable
- Non fiable

7. Si vous calculez les coûts préétablis, ceux-ci sont déterminés à partir :

- a) Des données du marché :
- Coûts des concurrents
- Coûts des produits similaires
- b) Des données historiques :
- Coûts de l'année antérieure
- Coûts de l'année antérieure actualisée
- c) Données techniques liées aux normes des équipements de production :
- Quantités/ Matières
- Volume horaire

8. Comment jugez-vous la fiabilité des coûts préétablis :

- Très fiable
- Peu fiable
- Parfois seulement fiable

9. Rencontrez-vous des difficultés lors de l'élaboration du coût :

- Oui
- Non

Si oui, lesquelles ?

- Manque de données précises
- Difficultés d'identification des charges de chaque produit
- Arrivée tardive des données chiffrées
- Délai court pour calculer les coûts
- Besoin de logiciel de calcul des coûts
- Besoin d'effectif

10. Quelle est la périodicité de calcul des coûts :

- Hebdomadaire - Trimestrielle - Annuelle
- Mensuelle - Semestrielle

11. La remontée de l'information coût vers le contrôleur de gestion de votre unité se fait :

- Périodiquement
- A la demande

Cette remontée d'information se réalise :

- Manuellement
- Automatiquement
- Mi manuel mi automatique

a) Si la remontée de l'information coût se fait périodiquement, la fréquence est :

- Hebdomadaire - Trimestrielle - Annuelle
- Mensuelle - Semestrielle

b) Si la remontée d'information se fait à la demande, à votre avis cette demande est motivée par :

- Une demande urgente de la direction de l'unité cuisson
- Une demande de la direction planification contrôle de gestion
- Une demande du service commercial de votre unité
- Une demande de l'unité commerciale

12. Vous arrive t-il de transmettre l'information coût directement à la :

| | Oui | Non |
|--|--------------------------|--------------------------|
| - Direction de l'unité cuisson | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| - Direction planification et contrôle de gestion | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

13. Accusez-vous un retard dans le transfert de l'information vers le contrôleur de gestion :

- Oui - Non

14. L'information coût que vous transmettez au contrôle de gestion de votre unité concerne :

- Le coût de production

- Le coût de revient

- Autres :

15. Utilisez-vous des logiciels spécialisés dans le calcul des coûts :

- Oui - Non

16. Etes-vous familier avec le concept des coûts cachés :

- Oui - Non

Calculez-vous les coûts cachés de l'unité cuisson :

- Oui - Non

Guide d'entretien réalisé avec le responsable de la fonction finance et comptabilité.

1. Quel est le nombre de produits que contient la gamme de l'unité cuisson ? De cette gamme combien de produit ont été réalisés en 2021, 2022 et en 2023 ?
2. La dimension maîtrise des coûts représente-t-elle une préoccupation importante au sein de l'ENIEM ?
3. Les indicateurs de mesure de performance de l'unité cuisson traduisent-ils les objectifs stratégiques de l'unité cuisson ?
4. Si la performance des produits cuisson ne dépend pas seulement des conditions d'exploitation propre à l'unité cuisson mais d'autres facteurs en dehors de celles-ci. Pourriez-vous nous apporter quelques précisions ?
5. Pouvez-vous nous parler du tableau de bord de l'unité cuisson ?
6. Le coût d'un produit se calcule, s'analyse et interagit avec d'autres indicateurs et oriente au final la prise de décisions.
 - a. Quels sont ces autres indicateurs ?
 - b. Pensez-vous que le système d'analyse de coût de l'unité cuisson vous aide à prendre des décisions stratégiques ?
7. La fonction contrôle de gestion de l'unité cuisson a-t-elle connue une évolution ?
8. Mesurez-vous la satisfaction des clients ?
9. Les réclamations clients sont-elles toutes enregistrées ?
10. Les attentes futures des clients sont-elles intégrées dans la stratégie ?
11. Quels sont les indicateurs utilisés dans le tableau de bord ?
12. Etablissez-vous des liens de cause à effet entre les indicateurs ?
13. Les indicateurs couvrent quels axes ?
14. Les indicateurs traduisent-ils une performance future ?
15. Quels sont les facteurs clés de succès ?
16. Les causes des dysfonctionnements et du non-atteint des objectifs sont-elles identifiées ?
17. L'ENIEM utilise le rapport de gestion ou seulement le rapport d'activité ?
18. L'ENIEM utilise le tableau de bord de gestion ou le tableau de bord de pilotage ?
19. Est-ce que vous pratiquez la gestion prévisionnelle des coûts ?
20. Quels sont les produits pour lesquels vous calculez des coûts préétablis ?
21. Quel est le service qui calcule les coûts préétablis ?
22. Quels sont les logiciels utilisés pour calculer les coûts ?
23. Les produits de l'unité cuisson nécessitent des inputs importés et locaux. Pourriez-vous nous citer une liste.
24. Quels sont les matières premières qui subissent des transformations ?
25. Quel est le service qui fixe le prix de vente ?
26. Comment sont imputés les frais du siège aux différentes unités de l'ENIEM ?
27. Quels sont les produits de l'unité cuisson ?

Guide d'entretien réalisé avec le responsable de la direction planification et contrôle de gestion.

1. Quels sont les produits phares de l'unité cuisson ?
2. Pouvez-vous décrire la production des dernières années ?
3. Quelle est l'importance de la maîtrise des coûts au sein de l'unité cuisson ?
4. Quel est l'élément le plus important à surveiller lors de l'analyse des coûts ?
5. Quels sont les changements qu'a connue la fonction contrôle de gestion ?
6. Quels sont les indicateurs que comporte le tableau de bord ?
7. Quels sont les logiciels qu'utilise la fonction contrôle de gestion ?
8. Pouvez-vous nous schématiser le cheminement de l'information coût ?
9. Quels sont les tâches du contrôleur de gestion de l'unité cuisson ?

Liste des tableaux

Liste des tableaux

| | Page |
|---|------|
| Tableau n°1 : Typologie des ressources de l'entreprise | 12 |
| Tableau n°2 : Classification des coûts selon leur stade d'élaboration..... | 14 |
| Tableau n°3 : Processus de répartition des charges indirectes..... | 16 |
| Tableau n°4 : Caractéristiques d'un système d'indicateurs..... | 20 |
| Tableau n°5 : Les facteurs structurels explicatifs des coûts..... | 26 |
| Tableau n°6 : tableau synthétisant l'évolution de l'ENIEM au fil du temps..... | 38 |
| Tableau n°7 : structures et activités de l'unité froid | 42 |
| Tableau n°8 : structures et activités de l'unité cuisson..... | 42 |
| Tableau n°9 : structures et activités de l'unité climatisation..... | 42 |
| Tableau n°10 : Tableau d'évolution du chiffre d'affaires de l'année 2018 à l'année 2020..... | 44 |
| Tableau n°11 : Tableau de l'évolution de l'effectif de l'année 2015 à l'année 2020..... | 45 |
| Tableau n°12 : Tableau de la répartition de l'effectif selon la catégorie professionnelle des années 2018, 2019 et 2020..... | 46 |
| Tableau n°13 : Tableau de l'évolution des parts de marché de l'année 2004 à l'année 2020..... | 47 |
| Tableau n°14 : Tableau de l'évolution des ventes en quantités et valeurs de l'année 2017 à l'année 2020..... | 49 |
| Tableau n°15 : Tableau de l'évolution de la capacité de production de l'année 2018 à l'année 2020..... | 51 |
| Tableau n°16 : Evolution de la production de l'année 2018 à l'année 2020..... | 53 |
| Tableau n°17 : Tableau de l'évolution des approvisionnements de l'année 2017 à l'année 2020..... | 54 |
| Tableau n°18 : Tableau de l'évolution des stocks de produits finis de l'année 2017 à l'année 2020..... | 55 |
| Tableau n°19 : Tableau de l'évolution du ratio d'endettement de l'année 2018 à l'année 2020..... | 56 |
| Tableau n°20 : Tableau de l'évolution du résultat net de l'année 2018 à l'année 2020..... | 57 |

| | |
|---|-----|
| <u>Tableau n°21</u> : Tableau de l'évolution du ratio de trésorerie de l'année 2018 à l'année 2020..... | 58 |
| <u>Tableau n°22</u> : La gamme des produits de l'unité cuisson..... | 63 |
| <u>Tableau n°23</u> : Tableau de l'évolution de la production de l'unité cuisson en quantités..... | 68 |
| <u>Tableau n°24</u> : Comptes supportant des charges..... | 76 |
| <u>Tableau n°25</u> : Tableau récapitulatif des charges des quatre centres de frais..... | 78 |
| <u>Tableau n°26</u> : Répartition des charges d'administration..... | 80 |
| <u>Tableau n°27</u> : Répartition des charges de la section soutien technique..... | 82 |
| <u>Tableau n°28</u> : Charges variables et fixes des sections principales..... | 84 |
| <u>Tableau n°29</u> : Tableau récapitulatif des charges variables et fixes des sections principales | 85 |
| <u>Tableau n°30</u> : Tableau du temps de production unitaire de la cuisinière 6520..... | 85 |
| <u>Tableau n°31</u> : Tableau des temps de production globaux | 86 |
| <u>Tableau n°32</u> : Calcul du coût de l'unité d'œuvre par centre de frais..... | 87 |
| <u>Tableau n°33</u> : Tableau de détermination des charges de fabrication par produit 6520..... | 87 |
| <u>Tableau n°34</u> : Charges d'approvisionnement..... | 88 |
| <u>Tableau n°35</u> : Coût matières de la cuisinière 6520..... | 88 |
| <u>Tableau n°36</u> : Répartition des charges d'approvisionnement..... | 89 |
| <u>Tableau n°37</u> : Coût de production avant frais siège..... | 90 |
| <u>Tableau n°38</u> : Coût de production après frais siège..... | 91 |
| <u>Tableau n°39</u> : Processus de contrôle de gestion au sein de l'ENIEM..... | 94 |
| <u>Tableau n°40</u> : Classification des indicateurs de performance de l'unité cuisson..... | 97 |
| <u>Tableau n°41</u> : Types de mesure des inputs des produits cuisson..... | 99 |
| <u>Tableau n°42</u> : Coût des matières premières des produits cuisson pour l'exercice 2021.... | 100 |
| <u>Tableau n°43</u> : Tableau des achats locaux et d'importations..... | 101 |
| <u>Tableau n°44</u> : Évaluation de la rentabilité des produits cuisson..... | 102 |

Tableau n°45 : Facteurs internes et externes influençant la performance des produits cuisson103

Tableau n°46 : Caractéristiques et fonctionnalités de la cuisinière 4 feux..... 107

Bibliographie

Bibliographie

Ouvrages

1. Alain BURLAUD et Claude SIMON, « Comptabilité de gestion coûts/contrôle », 3^{ème} édition, édition Collection gestion, Paris, 2003.
2. Biosselier P, « Contrôle de gestion », édition Vuibert, Paris, 2008.
3. Bouquin H., « Théorie des organisations et contrôle », édition Economica, Paris, 2000
4. Caroline SELMER, « Concevoir un tableau de bord », 4^{ème} édition, édition Dunod, Paris, 2015.
5. Cibert. A, « Comptabilité analytique », édition Dunod, Paris, 1976.
6. Caroline Selmer, « la boîte à outils du contrôle de gestion », édition Dunod, Paris, 2019.
7. Giletta Maryse, « Prix », édition Vuibert, France, 1990.
8. Grégory Wegmann, « Pilotage des coûts et des performances », éditions EMS, Paris, 2006.
9. Henri Bouquin, « Le contrôle de gestion », édition Puf, Paris, 2010.
10. Henri Savall et Véronique Zardet, « Maîtriser les coûts et les performances cachés.», 7^{ème} édition, édition Economica, Paris, 1990.
11. John K. Shank et Vijay Govindarajan, « La gestion stratégique des coûts », Les éditions d'organisation, France, 1995.
12. Michel Vuillod et Michel Scaramuzza, « Le système des coûts », édition Foucher, Paris, 1983.
13. Philippe Lorino « Le contrôle de gestion stratégique », édition Dunod, Paris, 1991
14. Philippe Lardy et Benoit Pigé, « La gestion stratégique des coûts », éditions Ems, Paris, 2001.
15. [René Demeestère](#), [Mottis Nicolas](#), [Philippe Lorino](#), « Le pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion », édition Dunod, Paris, 2017.
16. Veronique Malleret, Carla Mendoza, « coûts et management », édition Dunod, Paris, 2018.

Documents interne de l'ENIEM

1. Organigrammes
2. Présentation générale de l'ENIEM
3. Documents relatifs aux calculs des coûts
4. Document relatif aux effectifs
5. Documents relatifs aux parts de marché, production, approvisionnements et stocks
6. Documents comptables : Bilans et TCR de l'ENIEM et de l'unité cuisson

Articles de revue

1. « Les nouveaux défis de la comptabilité de gestion », Carla Mendoza, Emmanuel Zilberberg dans L'Expansion Management Review N° 140, (consulté le 20 Avril 2024), disponible sur www.cairn.info

Articles de presse

1. « ENIEM de Tizi Ouzou : Une subvention de 3,5 Milliards DA pour la relance de l'activité », Publié le 13 mai 2024, (consulté le 3 juillet 2024), disponible sur www.aps.dz

Annexes

ENIEM SOCIETE MERE
BILAN
Exercice clos le 31/12/2020

| DESIGNATION | NOTE | Montant Net 31/12/2020 | au Montant Net au 31/12/2019 |
|--|------|---------------------------|------------------------------------|
| <u>ACTIF NON COURANT</u> | | | |
| Immobilisations incorporelles | | 2 099 378,50 | 2 581 028,50 |
| Immobilisations corporelles | | 7 596 454 455,48 | 7 437 309 264,17 |
| Terrains | | 5 291 199 040,00 | 5 291 199 040,00 |
| Batiments | | 1 604 120 451,49 | 1 693 023 654,08 |
| Installations techniques, matériel et outillage indust | | 664 224 880,85 | 412 674 091,24 |
| Autres immobilisations corporelles | | 36 910 083,14 | 40 412 478,85 |
| Immobilisations en cours | | 130 585 633,30 | 456 943 508,73 |
| Immobilisations financières | | 0,00 | 0,00 |
| Titres de filiales | | 0,00 | 0,00 |
| Autres titres de participation | | | |
| Prêts et autres actifs financiers non courants | | 603 677 872,49 | 569 036 372,49 |
| Impôts différés actif | | 660 745 883,57 | 539 223 290,01 |
| TOTAL ACTIF NON COURANT | | 8 993 563 223,34 | 9 005 093 463,90 |
| <u>ACTIF COURANT</u> | | | |
| Stocks et encours | | 2 457 734 698,48 | 2 945 920 789,19 |
| Marchandises et Matières premières et fournitures | | 1 609 823 445,69 | 1 627 755 517,67 |
| Produits finis et encours | | 744 560 833,51 | 1 223 272 452,26 |
| Autres stocks Stocks | | 103 350 419,28 | 94 892 819,26 |
| Créances et emplois assimilés | | 903 458 409,88 | 2 259 344 071,83 |
| Clients | | 426 823 913,85 | 1 274 844 504,93 |
| Autres débiteurs | | 101 149 627,78 | 58 891 036,93 |
| Impôts et assimilés | | 15 361 855,41 | 19 320 911,53 |
| Groupe et associés | | 360 123 012,84 | 906 287 618,44 |
| Disponibilités et assimilés | | 2 576 711 595,66 | 1 795 434 233,99 |
| Trésorerie | | 2 576 711 595,66 | 1 795 434 233,99 |
| TOTAL ACTIF COURANT | | 5 937 904 704,02 | 7 000 699 095,01 |
| | | 14 931 467 927,36 | 16 005 792 558,91 |

ENIEM SOCIETE MERE

BILAN

Exercice clos le 31/12/2020

| DESIGNATION | NOTE | Montants au 31/12/2020 | Montants au 31/12/2019 |
|---|------|---------------------------|---------------------------|
| <u>CAPITAUX PROPRES</u> | | | |
| Capital émis | | 13 124 531 337,69 | 13 124 531 337,69 |
| Capital non appelé | | | |
| Primes d'émission | | | |
| Réserves - Réserves consolidées (1) | | 285 632 230,67 | 285 632 230,67 |
| Écart de réévaluation | | 137 475 497,97 | 137 475 497,97 |
| Écart d'équivalence (1) | | | |
| Écart d'évaluation | | | |
| Résultat net - Résultat net part du groupe (1) | | -1 736 728 254,93 | -495 995 196,96 |
| Report à nouveau | | -5 434 279 966,34 | -4 530 867 740,30 |
| Dont: | | | |
| Charges, pertes et produits non inscrits au compte de résultats | | -1 771 824 020,17 | -1 364 406 991,09 |
| Résultats non affectés | | -3 662 455 946,17 | -3 166 460 749,21 |
| Part de la société consolidante (1) | | | |
| Part minoritaires (1) | | | |
| | | 6 376 630 845,06 | 8 520 776 129,07 |
| <u>PASSIF NON COURANT</u> | | | |
| Emprunts et dettes financières | | 1 683 624 679,10 | 1 915 499 679,10 |
| Impôts (différés et provisionnés) | | 42 592 532,44 | 50 900 424,24 |
| Autres dettes non courantes | | | |
| Provisions à long terme | | 234 098 300,03 | 165 501 587,46 |
| Produits constatés d'avance à long terme | | 5 077 808,57 | 5 234 383,75 |
| | | 1 965 393 320,14 | 2 137 136 074,55 |
| <u>PASSIF COURANT</u> | | | |
| Fournisseurs et comptes rattachés | | 1 448 405 747,06 | 712 705 673,69 |
| Autres créditeurs | | 482 267 624,44 | 371 469 888,78 |
| Groupe et associés | | 14 485 391,53 | 14 485 391,53 |
| Autres dettes courantes | | | |
| Trésorerie passif | | 4 601 724 250,25 | 4 003 094 612,15 |
| TOTAL PASSIF COURANT III | | 6 589 443 762,16 | 5 347 880 355,29 |
| | | 14 931 467 927,36 | 16 005 792 558,91 |

COMPTE DE RESULTATS (Par nature)**Période du 01/01/2020 au 31/12/2020**

| N° DE CPTE | DESIGNATION | Note | Montants au 31/12/2020 | Montants au 31/12/2019 |
|------------|---|------|--------------------------|-------------------------|
| 70 | Chiffre d'affaires | | 2 948 923 498,37 | 4 923 249 462,88 |
| | Vente de marchandises | | 54 626 644,68 | 136 348 291,79 |
| | Vente de produits finis | | 2 877 266 931,04 | 4 719 958 085,74 |
| | Vente de travaux | | 3 690 417,92 | 3 069 639,13 |
| | Prestations de services | | 10 982 064,44 | 56 079 819,80 |
| | Autres ventes | | 2 357 440,29 | 7 793 626,42 |
| 72 | Variation stocks produits finis et en cours | | -417 135 669,29 | -276 716 340,99 |
| 73 | Production immobilisée | | 319 745,75 | 1 135 212,63 |
| 74 | Subventions d'exploitation | | | |
| | I - PRODUCTION DE L'EXERCICE | | 2 532 107 574,83 | 4 647 668 334,52 |
| 60 | Achats consommés | | 1 885 174 974,94 | 3 204 417 533,77 |
| | Services extérieurs et autres consommations | | 142 513 216,63 | 141 723 654,42 |
| | II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE | | 2 027 688 191,57 | 3 346 141 188,19 |
| | III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II) | | 504 419 383,26 | 1 301 527 146,33 |
| 63 | Charges de personnels | | 1 229 429 758,54 | 1 380 525 176,07 |
| 64 | Impôts, taxes et versements assimilés | | 88 996 214,39 | 79 386 228,01 |
| | IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION | | -814 006 589,67 | -158 384 257,75 |
| 75 | Autre produits opérationnels | | 94 005 520,55 | 188 448 365,68 |
| 65 | Autres charges opérationnelles | | 51 040 337,68 | 59 094 406,17 |
| 68 | Dotations aux amortissements, Provisions et pertes de valeur | | 809 008 310,07 | 279 956 654,88 |
| 78 | Reprise sur pertes de valeur et provisions | | 13 635 729,37 | 31 704 433,91 |
| | V - RESULTAT OPERATIONNEL | | -1 566 413 987,50 | -277 282 519,21 |
| 76 | Produits financiers | | 13 670 181,86 | 12 174 664,48 |
| 66 | Charges financières | | 313 814 934,65 | 74 400 897,33 |
| | VI - RESULTAT FINANCIER | | -300 144 752,79 | -62 226 232,85 |
| | VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔTS (V + VI) | | -1 866 558 740,29 | -339 508 752,06 |
| | Impôts exigibles sur résultats ordinaires | | 0,00 | 10 000,00 |
| 695 | Impôts sur les bénéfices basés sur le résultat des activités ordinaires | | 0,00 | 10 000,00 |
| 698 | Autres impôts sur les résultats | | | |
| | Impôts différés (variations) sur résultats ordinaires | | -129 830 485,36 | 156 476 444,90 |
| 692 | Imposition différée actif | | | 167 169 834,40 |
| 693 | Imposition différée passif | | -129 830 485,36 | -10 693 389,50 |
| | TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES | | 2 653 419 006,61 | 4 879 995 798,59 |
| | TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES | | 4 390 147 261,54 | 5 375 990 995,55 |
| | VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES | | -1 736 728 254,93 | -495 995 196,96 |
| 77 | Eléments extraordinaires (produits) | | 0,00 | 0,00 |
| 67 | Eléments extraordinaires (charges) | | 0,00 | 0,00 |
| | IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE | | 0,00 | 0,00 |
| | X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE | | -1 736 728 254,93 | -495 995 196,96 |
| | Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1) | | | |
| | XI - RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1) | | | |
| | Dont part des minoritaires (1) | | | |
| | Part du groupe (1) | | | |

Résumé

Résumé

Notre mémoire traite le thème de la gestion stratégique des coûts à travers l'étude de l'Entreprise Nationale d'Industrie et d'Electroménagers (ENIEM), en se concentrant spécifiquement sur son unité cuisson. L'unité cuisson utilise la comptabilité analytique traditionnelle comme socle pour l'analyse de ses coûts, s'appuyant sur des outils avancés tels que les tableaux de bord pour évaluer et optimiser ses coûts de production. Ces informations fournissent aux décideurs les éléments nécessaires pour élaborer des stratégies concurrentielles éclairées, en identifiant les opportunités d'optimisation des coûts, en ajustant les prix et en orientant le développement de nouveaux produits selon les exigences du marché.

Ce travail met en lumière l'importance critique de la maîtrise des coûts pour maintenir la compétitivité dans le secteur des appareils électroménagers, particulièrement face à une concurrence féroce. Les récentes initiatives de modernisation de l'ENIEM illustrent comment elles visent à renforcer la rentabilité et à positionner l'unité cuisson comme un pilier central de la stratégie d'entreprise. Le mémoire démontre ainsi comment une gestion proactive des coûts peut non seulement soutenir la croissance durable de l'entreprise mais également assurer un avantage concurrentiel durable sur le marché.

Mots clés : gestion stratégique des coûts, comptabilité de gestion, compétitivité, tableaux de bord, avantage concurrentiel, prise de décision.