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

Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du Diplôme de Master en sciences financières et comptabilité
Spécialité : Audit et contrôle de gestion

THEME

Analyse de la pertinence des outils de pilotage des centres de profit. Illustration par le cas de l'unité froid de l'Entreprise Nationale des Industries de l'Électroménager (ENIEM)

Réalisé par :
AMMOUR Zaïna

ABDELMALEK Mira

Encadré par :
Mme SAHEB Zohra

Soutenu devant le jury composé de :

Président du jury : Mr HADJOU Abdelaziz, MAA à l'UMMTO

Examinatrice : Mme MAHOUCHE Yamina, MAA à l'UMMTO

Rapporteure : Mme SAHEB Zohra, MAA à l'UMMTO

Année universitaire

2018/2019

Remerciements

Nous tenons à exprimer nos vifs remerciements à notre promotrice Madame SAHEB Zohra de nous avoir guidées et conseillées tout au long de notre travail. Nous lui sommes reconnaissantes pour sa patience et sa disponibilité.

Nous remercions également les responsables de l'ENIEM en particulier Monsieur MESBAH Rachid directeur de la Direction Planification, Contrôle de Gestion et Audit, qui a mis à notre disposition toutes les informations nécessaires pour l'accomplissement de notre travail. Sans oublier Monsieur BOUFFARACHE Djamel Assistant chargé de la planification et budget, ainsi que Monsieur AKRATECHE Yacine Assistant chargé du contrôle de gestion.

Nos remerciements s'adressent, par ailleurs, aux membres du jury qui nous feront l'honneur de juger notre travail et à toutes les personnes qui de près ou de loin ont contribué à la réalisation de ce travail.

Dédicaces

Je dédie ce travail :

A mes chers parents ;

A mes frères et sœurs et à toute la famille ;

A mes amis (es).

AMMOUR Zaïna

Je dédie ce travail :

A mes chers parents ;

A mes frères et sœurs ;

A mes cousins, cousines et à toute la famille ;

A mes amis (es).

ABEDELMALEK Mira

Sommaire

Introduction générale, problématique et hypothèses de travail 01

Méthodologie 04

Chapitre I : naissance des centres de profit 06

Introduction 07

Section 01 : les principales formes organisationnelles 08

Section 02 : les centres de profit en tant que centres de responsabilité 18

Section 03 : les fondements théoriques des centres de profit 22

Conclusion du chapitre I..... 26

Chapitre II : présentation et organisation générale de l'ENIEM 27

Introduction 28

Section 01 : les structures, les domaines d'activités et les métiers de l'ENIEM 29

Section 02 : les ressources humaines et évolution de quelques indicateurs 37

Conclusion du chapitre II 50

Chapitre III : organisation des unités de l'ENIEM en centres de profit 51

Introduction 52

Section 01 : qualification des unités de l'ENIEM en centres de profit 53

Section 02 : contribution des centres de profit à la stratégie de l'ENIEM 57

Section 03 : organisation de la fonction contrôle de gestion et présentation du centre froid 66

Conclusion du chapitre III 79

Chapitre IV : analyse des outils de pilotage du centre de profit froid 80

Introduction..... 81

Section 01 : la budgétisation et le calcul des écarts 82

Section 02 : les prix de cession interne et le calcul des coûts 92

Section 03 : les états financiers et les tableaux de bord 104

Conclusion du chapitre IV..... 118

Conclusion générale 119

Introduction générale, problématique et hypothèses de travail

Introduction générale

L'entreprise aujourd'hui subit des transformations importantes au niveau des moyens de production, de communication et des ressources humaines. Elle est appelée à s'adapter à toutes les mutations technologiques et économiques qui modifient les règles de la concurrence et qui deviennent de plus en plus larges. Ces mutations ne sont pas toujours des opportunités faciles et intéressantes à capter.

En tant que système, l'entreprise est composée d'un ensemble de sous-systèmes qui ont une certaine continuité, complémentarité et interaction permanentes dans leurs activités. Pour contrôler les activités, maîtriser leur gestion et les orienter vers des objectifs cohérents, il est indispensable pour l'entreprise d'examiner de façon systématique toutes les activités qu'elle exerce et pouvoir déterminer leur enchaînement et les interactions qui existent entre elles. L'instrument fondamentale est le découpage de l'entreprise en centres de responsabilité. Chacun d'eux intervenant sur un ensemble d'activités homogènes, c'est-à-dire domaine d'activité stratégique (DAS), ou sur un processus.

Quand la taille de l'entreprise est importante, l'organisation en centres de responsabilité tend à se généraliser en interne, en créant des relations clients / fournisseurs. Les responsables de ces centres disposent d'une certaine autonomie de gestion et délégation de pouvoir et sont évalués sur leurs capacités à respecter les objectifs fixés. Cette organisation implique nécessairement :

- La définition d'un processus de contrôle de gestion en vue de piloter l'ensemble des structures de l'entreprise ;

- La désignation d'un responsable pour chaque centre de responsabilité ;

- La mise en place d'un système d'information permettant d'avoir un retour d'informations, afin de contrôler et respecter les budgets et évaluer les écarts pour mesurer le degré d'atteinte des objectifs.

Le contrôle de gestion est en effet l'ensemble de dispositifs sur lesquels s'appuient les managers pour maîtriser les processus (stratégie, action, résultat), ces dispositifs doivent être cohérents.

Pour piloter et prendre des décisions à court et long terme, le contrôle de gestion se dote de divers outils de pilotage telles que : la comptabilité analytique destinée à suivre et à examiner les données concernant les activités de l'entreprise en vue de déterminer les coûts et déduire des indicateurs de gestion financière permettant de prendre les meilleurs décisions ; ou encore la gestion budgétaire en tant que mode de gestion se traduisant par des programmes d'actions chiffrés appelés « budgets », les décisions sont prises par la direction avec la participation des responsables.

Aujourd'hui, la grande taille de l'entreprise et la complexité du contrôle imposent de nouveaux outils de pilotage en plus des outils traditionnels représentés par la comptabilité et les budgets. La notion même de contrôle a évolué, de la vérification a posteriori à la maîtrise de la conduite de l'entreprise, autrement dit au pilotage, ou contrôle a priori.

Toutes les entreprises subissent les influences de l'environnement en termes de risques et menaces ou d'opportunités, y compris les entreprises publiques.

La typologie des centres de responsabilité est diverse, on retrouve : les centres de coûts productifs, les centres de coûts discrétionnaires, les centres de chiffre d'affaires, les centres d'investissement et les centres de profit. Cette typologie n'exprime pas un caractère juridique mais une qualification en terme d'objectifs de performance à réaliser. En effet, les managers précisent la nature de la performance à atteindre pour chacun d'eux.

Problématique et hypothèses de travail

Les entreprises disposent d'un grand choix d'outils de gestion de la performance. Elles fixent plusieurs objectifs qu'elles doivent atteindre dans un environnement incertain, turbulent, complexe ou instable ; pour ce faire, elles choisissent les outils de pilotage en fonction de leur système d'information, de leurs structures et de leurs objectifs stratégiques.

Nous avons, à cet effet, opté pour l'Entreprise Nationale des Industries de l'Electroménager (ENIEM), localisée à Tizi-Ouzou, spécialisée dans la fabrication et la commercialisation des produits électroménagers.

L'intérêt du sujet est qu'il applique la notion du centre de profit issue de l'évolution de la taille de l'entreprise capitaliste à une entreprise publique qui subit la concurrence du marché. Aussi, cet intérêt est guidé par le souci d'analyser et d'interpréter la pertinence des outils de pilotage des centres de profit car ces outils sont des leviers d'action pour le management, pour la prise de décisions stratégiques, d'où le choix de l'unité froid comme illustration d'un centre de profit.

Ceci dit, notre problématique est la suivante :

Quelle est la nature des outils de pilotage des centres de profit d'une part, et dans quelle mesure ces outils sont appropriés et efficaces pour traduire la délégation de pouvoir aux responsables des centres, mesurer l'atteinte des objectifs qui leur sont assignés et leur contribution aux objectifs stratégiques d'autre part ?

De la problématique découlent les questions secondaires suivantes :

- Que comporte réellement la délégation d'autorité aux directeurs des centres de profit de l'ENIEM en général et au centre de profit « froid » en particulier ?

- Quels sont les objectifs fixés à chacun des centres de profit de l'ENIEM ?

- Quelle est la nature des échanges entre centre de profit froid et les autres centres ? Et par quel prix sont-ils valorisés ?

- Quelles sont les contraintes liées à la mesure de la performance des centres de profit d'une part, et celles relatives au contrôle de leurs responsables d'autre part ?

Pour répondre à la problématique, nous avons posé les hypothèses suivantes :

Hypothèse 1 : sachant que l'objectif assigné à un centre de profit est de maximiser le profit (ou la marge), nous supposons que le responsable du centre de profit « froid » a une maîtrise des éléments de recettes ou des éléments de coûts qui déterminent le profit (ou la marge) ou les deux à la fois, autrement dit un pouvoir de décision sur la manière d'atteindre cet objectif.

Hypothèse 2 : le service finance et comptabilité du centre de profit « froid » dispose des moyens nécessaires pour calculer son propre profit (ou marge) par la différence entre les éléments de recettes et les charges qui lui sont directement rattachées.

Méthodologie

Pour pouvoir répondre à notre problématique, confirmer ou infirmer nos hypothèses, nous avons suivi une méthodologie de recherche basée sur :

1. Une recherche bibliographique : nous avons lu des ouvrages qui nous ont permis de cerner notre thématique, de comprendre les concepts de base tels que : centre de profit, pilotage, performance ainsi que les fondements théoriques des concepts de profit et de centre de profit.
2. Une exploitation des documents internes de l'ENIEM qui nous ont été fournis par le service de la Direction Planification, Contrôle de Gestion et Audit (DPCGA). Grâce à cette documentation, nous avons collecté de précieuses données statistiques.
3. Une enquête de terrain au sein de l'ENIEM réalisée sur deux niveaux :

A. Le niveau direction générale de l'ENIEM : cette enquête est composée :

a. D'un questionnaire : il est composé de 27 questions destinées à la DPCGA. Le contenu de ce questionnaire a trait globalement au choix de l'ENIEM pour les centres de profit et aux objectifs qui leur sont assignés, aux outils et indicateurs de mesure de la performance des centres, à la valorisation des échanges entre les centres, à la budgétisation et au modèle de coût pratiqué par l'ENIEM.

b. D'un entretien : il est adressé au responsable de la DPCGA pour compléter le questionnaire ; cet entretien comportant 20 questions traite globalement les aspects suivants : la contribution des centres de profit à la stratégie de l'ENIEM, la stratégie des centres de profit, les prix de cession interne comme instruments de mesure de la performance, le contrôle des responsables des centres de profit et les contraintes liées au contrôle des cinq unités décentralisées de l'ENIEM.

B. Le niveau unité froid : dans notre travail, nous avons voulu approcher plus particulièrement un des cinq centres de profit de l'ENIEM. Notre choix a porté sur l'unité froid et ce pour les raisons suivantes : d'après les premiers documents que nous avons obtenus, c'est l'unité la plus importante qui occupe la première place en terme d'effectifs et qui produit plusieurs modèles de réfrigérateurs et congélateurs.

L'enquête réalisée dans cette unité est composée :

D'un questionnaire : adressé au directeur de cette unité, il contient 20 questions qui traitent globalement des aspects suivants : la qualité du fonctionnement des services comptabilités analytique et générale, du contrôle de gestion, les échanges valorisés avec les autres unités, la méthode utilisée pour calculer les coûts et évaluer la performance, les problèmes qui bloquent la réalisation de ses objectifs et les outils de communication utilisés entre le responsable et ces collaborateurs.

Notre enquête a été réalisée dans les périodes suivantes :

- Entretien réalisé avec le directeur de la DPCGA entre Janvier et la mi –Mars 2020.
- Questionnaires adressés au directeur de la DPCGA et au directeur de l'unité froid le 22 Octobre 2020.

Nous tenons, toutefois, à signaler que le contexte sanitaire caractérisé par la pandémie COVID 19 a mis fin à notre espoir de compléter le questionnaire destiné à l'unité froid par un entretien devant se réaliser en présentiel.

Ainsi notre plan de travail se compose de quatre chapitres :

- **Chapitre I :** naissance des centres de profit.
- **Chapitre II :** présentation générale et organisation de l'ENIEM.
- **Chapitre III :** organisation des unités de l'ENIEM en centres de profit.
- **Chapitre IV :** analyse des outils de pilotage du centre de profit froid.

Chapitre I : naissance des centres de profit

Introduction

La structure organisationnelle d'une entreprise détermine des liens d'autorité, les systèmes de communication et la répartition des tâches et des responsabilités à l'intérieur d'une hiérarchie. Les activités sont scindées en sous-ensembles, chacun est doté d'une autorité pour gérer les moyens humains, financiers et matériels afin d'atteindre des objectifs fixés. Dans les entreprises de grande taille, on retrouve l'organisation en centres de responsabilité, ce qui permet de concilier les avantages procurés par la proximité à savoir la souplesse et la réactivité dans les relations clients / fournisseurs qui limitent les conflits ainsi que les économies d'échelle liées à la taille.

La naissance des centres de profit en tant que centres de responsabilité est intimement liée à la littérature du contrôle de gestion et à la décentralisation. Ils impliquent un style de contrôle et de pilotage, il y a effectivement une interaction entre l'évolution du contrôle de gestion et celles des structures en tant que centres de responsabilité.

Ce premier chapitre est scindé en trois sections. Dans la première section nous allons brièvement aborder les principales formes organisationnelles, ensuite les divers types de centres de responsabilité. Dans la deuxième section, nous traiterons du concept de centre de profit avec tout ce qu'il implique comme caractéristiques. Dans la troisième section, enfin, nous aborderons les fondements théoriques des centres de profit.

Ainsi le plan de ce chapitre se compose de :

Section 1 : les principales formes organisationnelles

Section 2 : les centres de profit en tant que centres de responsabilité

Section 3 : les fondements théoriques des centres de profit

Section 1 : les principales formes organisationnelles

L'évolution du monde des organisations économiques de par la diversité des activités et leur complexité, de par la taille des entreprises, de par les innovations affectant les processus, les produits, les modes de production a contribué à entretenir les turbulences de l'environnement.

Cette situation a poussé les managers à réfléchir sur les structures servant de support pour les activités afin de pérenniser leurs entreprises et les rendre performantes. Ils ont également réfléchi sur les lourdes responsabilités liées à la maîtrise des activités et des métiers de façon à les déléguer à des collaborateurs car une seule direction managériale ne peut maîtriser parfaitement l'environnement propre à chaque activité ou métier.

Henry Mintzberg définit le concept de structure comme « la somme totale des moyens employés pour diviser le travail entre tâches distinctes et pour ensuite assurer la coordination nécessaire entre ces tâches »[1].

Dans cette définition, on retient trois éléments : les moyens, les tâches et la coordination. Ainsi la structure décrit les rapports entre différentes tâches et assure leur liaison. Elle alloue des ressources de façon à ce que ces tâches atteignent leurs objectifs.

1) Les différents types de structure

Les entreprises peuvent adopter divers types de structures selon la manière dont elles organisent la division interne du travail, parmi ces structures il existe des structures simples et complexes.

Les structures fonctionnelles et divisionnelles sont considérées comme des structures simples, par contre la structure matricielle est considérée comme une structure complexe.

A. Structure fonctionnelle

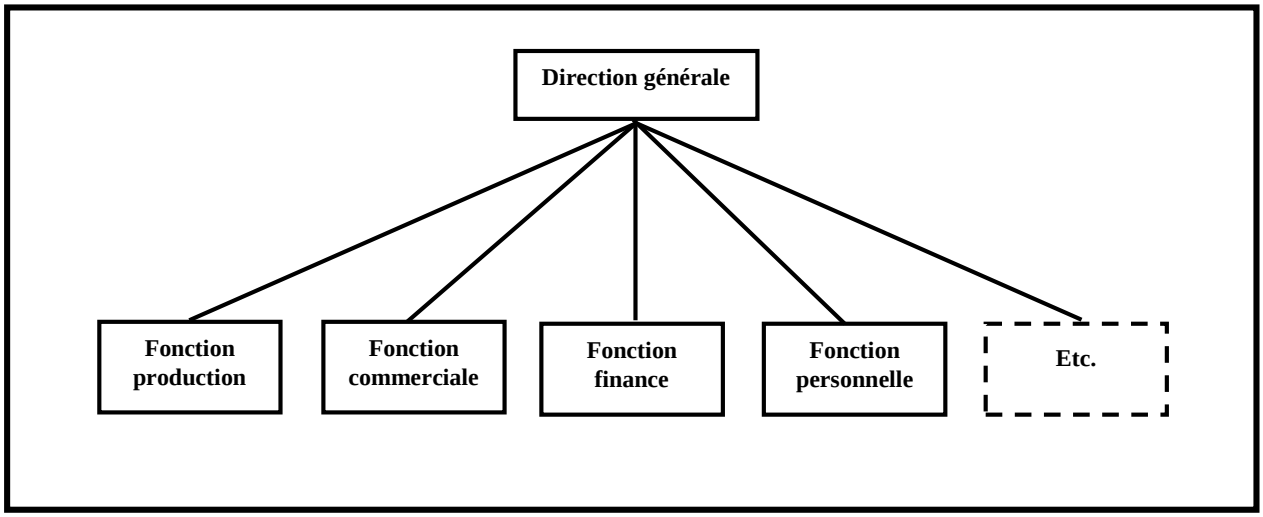
La structure fonctionnelle est une organisation fortement centralisée qui repose sur la spécialisation des fonctions. Elle est découpée en plusieurs fonctions (production, commerciale, finance et personnel…) qui sont contrôlées et coordonnées par la direction générale, les liens hiérarchiques sont de type vertical. Ce qui a pour conséquence qu'un subordonné peut recevoir des ordres de plusieurs supérieurs.

Cette structure représente un mode d'organisation stable qui s'adapte plus aux entreprises de taille moyenne qui développent une seule activité et dont les ressources sont centralisées. Les entreprises publiques algériennes en général adoptent une organisation fonctionnelle.

La structure fonctionnelle est représentée par le schéma qui suit :

[1] Mintzberg Henry, « Structure et dynamique des organisations », Edition d'Organisation, Paris, 1982, p18.

Schéma N°1 : la forme fonctionnelle



Source : Kalika Michel, « Structures d'entreprises, Réalités, déterminants, performances », Edition Economica, Paris, 1988, p26**.**

B. Structure divisionnelle

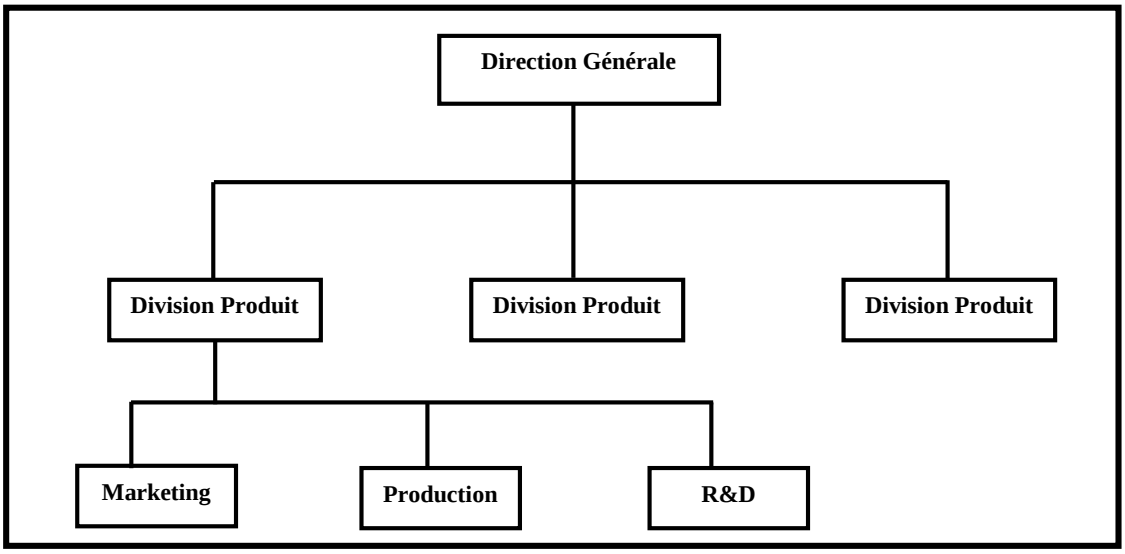
La structure divisionnelle est « une séparation très nette entre direction générale et divisions opérationnelles, une semi-autonomie entre celles-ci »[2], ces divisions s'expliquent par la diversification des produits, les catégories de clients ou les zones géographiques. Chaque division est autonome avec ses propres services, ses ressources, devant atteindre des objectifs qu'elle s'est assignés.

Cette forme de structure présente l'avantage de limiter les problèmes de coordination portant sur un produit, cela permet à la direction générale de s'assurer de la coordination de l'ensemble des divisions, de l'élaboration d'une stratégie pour chacune d'elle et de s'assurer du contrôle de leur performance. Par exemples : Danone, General Motors en 1920.

La structure divisionnelle est représentée par le schéma qui suit :

[2] Kalika Michel, op cit., p24.

Schéma N°2 : la forme divisionnelle



Source : Cartier Manuel et all., « Maxi fiches de stratégie », Edition Dunod, Paris, 2010, p83.

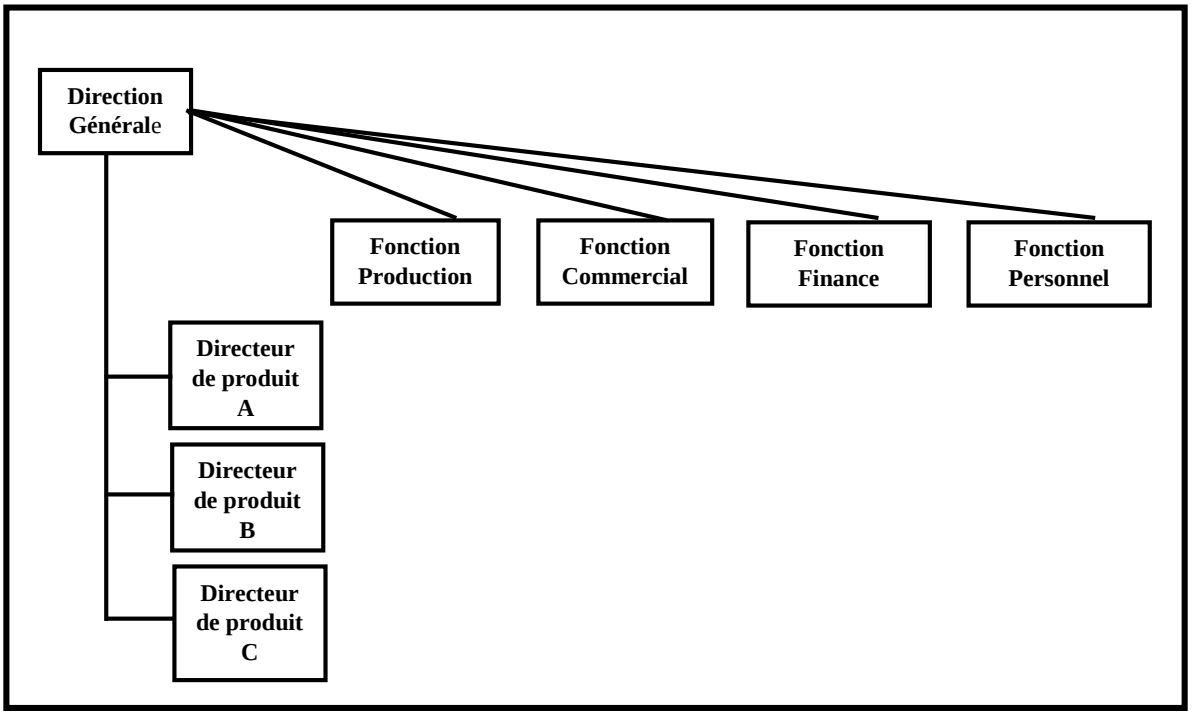
C. Structure matricielle

La structure matricielle combine les structures fonctionnelles et divisionnelles. L'ensemble des fonctions de l'entreprise (production, commerciale, finance…) se retrouvent dans les unités divisionnelles et chaque division exerce dans un domaine : un produit ou une activité.

Dans cette organisation le salarié dépend d'au moins de deux autorités, d'une part, le supérieur hiérarchique de sa fonction ou de sa division, et d'autre part le responsable de projet qui fixe les objectifs. Cette forme favorise les relations transversales entre salariés. On la retrouve dans les entreprises qui ont des activités complexes, à titre d'exemples : Renault, Boeing.

La structure matricielle est représentée par le schéma qui suit :

Schéma N°3 : la forme matricielle



Source : Kalika Michel, op cit., p26.

La représentation de la forme matricielle apparait comme un tableau à double entrée : d'une part les fonctions principales , d'autre part les divisions ou les produits .

D'après **François Giraud et all**, « dans un environnement décentralisé, le processus de pilotage aboutit à la définition d'entités de gestion ou centres de responsabilité, en cohérence avec la structure organisationnelle de l'entreprise »[3]. Les structures sont comme un schéma qui organise la décision au sein de l'organisation.

Le schéma d'organisation va aboutir à la création d'entités dotées d'un certain pouvoir de décision, chaque entité de la structure organisationnelle devient ainsi une entité de gestion ou centre de responsabilité.

D. Structure centralisée et structure décentralisée

Pour **Henry Mintzbreg** « la structure est centralisée quand tous les pouvoirs de décision se situent à un seul point dans l'organisation – à la limite dans les mains d'un seul individu ; nous dirons que la structure est décentralisée lorsque le pouvoir est dispersé entre de nombreuses personnes »[4].

[3] Giraud Françoise, Saulpic Olivier, Naulieau Gérard, Delmond Marie-Hélène, Bescos Pierre –Laurent, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance »,2ème édition, Edition Gualino, Paris, 2004, p 44.
[4] Mintzberg Henry, op cit., p 173.

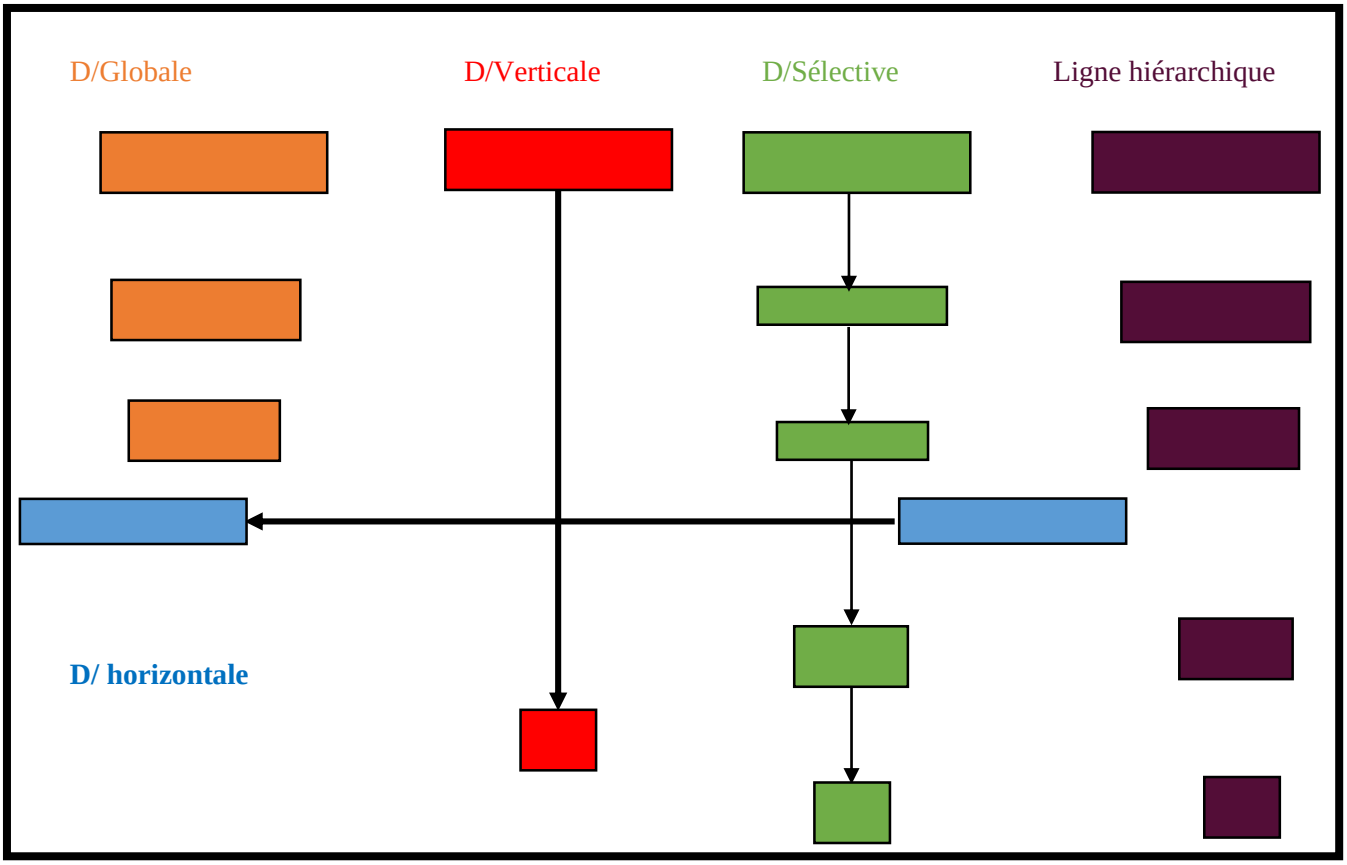
Dans une structure centralisée les décisions sont prises au sommet de la hiérarchie sous l'effet de :

- L'incertitude de l'environnement ;
- De la volonté de s'assurer que les facteurs clés de succés ont été bien analysés et que les causes d'échec sont identifiées ;
- De la multiplication des métiers de l'entreprise ;
- De l'accroissement de la taille de l'entreprise ;
- De la centralisation des ressources.

Cette forme centralisée est en réalité inadéquate quand l'environnemnt est trop turbulent, car le dirigeant au sommet ne peut exercer son pouvoir sur l'ensemble des activités, la forme décentralisée s'impose afin de rendre les unités plus indépendantes, elles disposent ainsi d'un pouvoir de décision.

Il existe plusieurs formes de décentralisation que nous illustrons dans le schéma suivant :

Schéma N°4 : les formes de décentralisation du pouvoir de décision



Source : Synthèse réalisée à partir de la lecture de ,Henry Mintzberg , op cit ., p 177,178.

Ce schéma montre qu'une entreprise est décentralisée si le pouvoir de décision de la direction générale est réparti, plusieurs formes de décentralisation peuvent être distinguées :

- **La décentralisation verticale :** le pouvoir décisionnel est transféré vers le bas de la ligne hiérarchique ;
- **La décentralisation horizontale :** le pouvoir de décision est transféré à des experts en dehors de la ligne hiérarchique, il implique des équipes de projets qui travaillent en réseau ;
- **La décentralisation sélective** : certaines décisions de nature stratégique sont prises par la direction, d'autres par la ligne hiérarchique quand elles concernent les niveaux opérationnels
- **La décentralisation globale** : un niveau déterminé de la hiérarchie s'occupe de l'ensemble des décisions.

Dans la réalité, les entreprises cherchent à réaliser un équilibre entre la centralisation et la décentralisation du pouvoir. Chaque niveau hiérarchique doit jouer un rôle.

E. Les configurations structurelles de Henry Mintzberg

Selon **H. Mintzberg** les différentes composantes d'une organisation sont fortement alignées en des ensembles cohérents qu'on appelle configurations structurelles.

Une organisation adopte une certaine configuration, en raison de l'interdépendance des composantes organisationnelles et des facteurs de contingence comme l'âge, la taille, la technologie, les caractéristiques de l'environnement qui évoluent avec cette organisation.

H. Mintzberg a identifié cinq configurations structurelles principales : la structure simple, la bureaucratie mécaniste, la bureaucratie professionnelle, la structure divisionnalisée et l'adhocratie. Chacune d'elle est caractérisée par des composantes et des mécanismes de coordination.

Ces points seront présentés dans le tableau suivant :

Tableau N°1 : configurations structurelles, composantes de l'organisation et mécanismes de coordination selon H. Mintzberg.

Configurations structurelles	Composantes de l'organisation	Mécanismes de coordination
-La structure simple -La bureaucratie mécaniste -La bureaucratie professionnelle -La structure divisionnalisée -L'adhocratie	-Centre opérationnel -Sommet stratégique -La ligne hiérarchique -Technostructure -Support logistique	-Ajustement mutuel -Supervision directe -Standardisation des procédés de travail -Standardisation des résultats -Standardisation des qualifications et du savoir

Source : synthèse réalisée à partir de la lecture de H. Mintzberg, op cit., p 273,281,309, 337,375.

A partir de ce tableau, on peut illustrer un type de configuration structurelle avec ses composantes et son mécanisme de coordination. A titre d'exemple :

- **La structure simple** : il s'agit généralement de taille limitée d'une organisation dont le mécanisme de coordination dominant est soit l'ajustement mutuel ou la supervision directe. Le pouvoir est très centralisé. Du fait que la ligne hiérarchique est très réduite, la composante la plus importante de l'organisation est le sommet stratégique où se prennent les décisions. Par exemple : les petites et moyennes entreprises.

- **La bureaucratie professionnelle** : sa coordination se réalise par la standardisation des qualifications. Elle intervient dans un environnement complexe et stable en employant des professionnels hautement qualifiés qui exercent un contrôle direct sur leur travail et qui sont relativement en indépendance de leur ligne hiérarchique, à titre d'exemple : les enseignants de l'université.

- **La structure divisionnalisée :** a pour mécanisme principal de coordination la standardisation des tâches. Elle est organisée en divisions autonomes qui doivent répondre à la diversité du marché, car leurs environnements sont différents (clientèle, concurrence, fiscalité …). Elle repose essentiellement sur la ligne hiérarchique moyenne. Le siège central fixe des objectifs à chaque division.

2) Les centres de responsabilité

Les centres de responsabilité sont des structures internes à l'entreprise confiées à des responsables. La notion de centres de responsabilité est fortement liée au contrôle de gestion car le contrôle de gestion pour évaluer la performance de l'entreprise repose sur le découpage de celle-ci en centres de responsabilité.

Chaque centre de responsabilité doit contribuer, par l'atteinte de ses objectifs à la performance globale de l'entreprise. Le contrôle de gestion s'assure également de la cohérence du découpage des objectifs avec les finalités poursuivies également par l'entreprise.

Le concept de centre de responsabilité est défini :

Selon Alazard et Sépari « un centre de responsabilité est un groupe d'acteurs de l'organisation regroupés autour d'un responsable, auquel des moyens sont octroyés pour réaliser l'objectif qui lui a été assigné »[5].

Selon Forget Jack « un centre de responsabilité est une unité élémentaire (ou entité de gestion) résultant du découpage de la structure de l'entreprise. La décomposition de l'organisation en centres de décisions élémentaires, est une condition nécessaire à la mise en place d'un système de gestion budgétaire »[6].

[5] Alazard Claude, Sépari Sabine, « Le contrôle de gestion. Manuel et applications », Edition Dunod, Paris 2010, p 362.
[6] Forget Jack, « Gestion budgétaire », Edition d'Organisation, Paris, 2005, p 15.

D'après ces définitions, un centre de responsabilité correspond à un ensemble de moyens matériels, humains et financiers consacrés par des budgets confiés à un responsable qui bénéficie d'une délégation de pouvoir dans le but d'atteindre des objectifs spécifiques. D'où les principes directeurs d'un centre de responsabilité suivants :

A. Les principes directeurs d'un centre de responsabilité

a. Un centre de responsabilité est une subdivision de gestion à l'intérieur de l'entreprise ;

b. Qui dispose d'une logistique allouée par les dirigeants au sommet ;

c. Son responsable est nommé et il est au service de la hiérarchie tout en disposant d'une certaine autonomie, la direction générale lui délègue une partie de son pouvoir afin de permettre au responsable de bien agir dans ses missions. L'autorité du responsable lui permet d'adopter la gestion des activités à l'environnement ;

d. Ce responsable doit atteindre un certain nombre d'objectif fixés ;

e. Un système d'évaluation de la performance est mis en place afin que le responsable rende compte des résultats réalisés. Le responsable accepte d'être contrôlé. Le contrôle s'exerce sur les missions pour lesquelles il est responsable sans s'ingérer dans d'autres tâches ;

f. Le principe d'emboîtement des responsabilités, met l'accent sur la délégation d'une certaine autorité à un responsable lequel délègue une partie de son autorité à son collaborateur pour atteindre des objectifs, mais il reste lui-même responsable devant sa propre hiérarchie ;

g. Un centre de responsabilité n'est pas une entité autonome juridiquement.

B. Typologie des centres de responsabilité

Du découpage en centres de responsabilité, les dirigeants, identifient les décisions que chacun a autorité de prendre. Ces décisions entraînent des coûts et affectent le chiffre d'affaires et la rentabilité des actifs de l'entreprise, autrement dit l'activité du centre. Par conséquent les types de centres de responsabilité varient en fonction de ces trois paramètres : les coûts engagés, le chiffre d'affaires réalisé et le résultat obtenu. Nous distinguons :

1. **Centre de coûts productifs :** son objectif est de maîtriser ses propres coûts lesquels sont estimés par rapport aux volumes de production. Le contrôle s'effectue par les coûts standards, le budget, l'analyse des écarts sur prix, sur quantité et qualité.

2. **Centre de coûts discrétionnaires** : l'objectif est de minimiser les coûts générés pour l'organisation et qui sont nécessaires à son fonctionnement, c'est-à-dire à l'ensemble des activités. A titre d'exemples les coûts des services informatiques, des ressources humaines, d'assurance et d'administration générale.

3. **Centre de recettes (Chiffre d'affaires) :** est un centre de responsabilité dont l'objectif est de maximiser le chiffre d'affaires d'un produit ou d'une activité ciblée. Il ne maîtrise que le chiffre d'affaires. En réalité cette division est très rare et ne s'applique que sur la force de vente intégrée.

4. **Centre d'investissement :** est un centre de responsabilité dont « le service concerné doit dégager la meilleure rentabilité possible des capitaux investis tout en réalisant un profit »[7]. Le centre d'investissement ne correspond pas à un niveau opérationnel comme un centre de coûts productifs. Il est plutôt rattaché au plus haut niveau de la hiérarchie car sa vision est à long terme et sa performance repose sur le concept de rentabilité.
   La finalité donc d'un centre d'investissement est de gérer ses actifs de façon à maximiser la rentabilité du capital investi .Le ratio qui exprime cette rentabilité est Return on Investment « ROI »[8]

ROI = Bénéfice /Actif employé

5. **Centre de profit :** est un service qui doit dégager une marge maximale ou un profit maximal en améliorant les recettes des produits vendus et en minimisant les coûts de ces produits. Le critère de performance peut être donc soit : un résultat net ou un taux de marge.
   Le responsable du centre de profit jouit d'un niveau de délégation et d'autonomie réelle « l'objectif, souvent qualifié de Bottom line, peut-être de toute forme de marge le plus approprié par rapport aux éléments maîtrisés par le centre »[9].

En conclusion, on peut dire que la structure en centres de responsabilité doit couvrir l'ensemble de l'entreprise sans exception, de telle sorte que tous les éléments de recettes et de coûts, soient sous l'autorité d'un responsable. Le tableau ci-dessous synthétise la typologie des centres de responsabilité :

[7] Alazard Claude et all, op cit., p 363.
[8] Idem., p 363.
[9] Löning Hélène et all, « Le contrôle de gestion. Organisation et mise en œuvre », 2ème édition, Edition Dunod, Paris, 2003, p 20.

Tableau N° 2 : typologie et caractéristiques des centres de responsabilité

Nature du centre de responsabilité	Niveau concerné	Caractéristiques	Objectifs	Instruments de performance
Centre de coûts de productifs	- Usine -Atelier -Division	-En relation avec les processus de production -Coût estimé en rapport au volume de production	-Volume à produire -Niveau de qualité -Coût total plafonné	-Coût standard -Budget -Calcul et analyse des écarts - Quantité et qualité produites
Centre de coûts discrétionnaires	-Informatique -Comptabilité, -Contrôle -Communication	-Coût total -Tâche ou activité à accomplir	- Service rendu à un client interne	-Budget -Suivi des coûts de fonctionnement, qualité de service
Centre de profit	-Direction -Division -Succursale	- Niveau réel de la délégation de pouvoir et de l'autonomie. -Le responsable jouit d'un pouvoir de décision.	-La marge ou résultat (résultat net, excédent brut d'exploitation) en rapport avec les éléments maîtrisés	-Comptes de produits et de charges -Marge -Coût standard -Respect des délais -Prix de cession interne
Centre d'investissement	-Département -Division -Filiale	- C'est un centre de profit maitrisant de plus des objectifs économiques	- Résultat -Capitaux propres	-ROI - Bénéfice résiduel (BR)
Centre de recettes (Chiffre d'affaires)	-Agence commerciale -Service de vente	- Coût de fonctionnement établi à l'avance	-Volume de vente -Chiffre d'affaires réalisé -Parts de marché	-Prix de vente -Quantités vendues

Source : synthèse réalisée à partir de la lecture de, Alazard, op cit., p 364.

A travers ce tableau, nous constatons que les centres responsabilité peuvent concerner une petite, moyenne et une grande structure : un service informatique, une usine, une division etc…

Les objectifs attribués au divers centres de responsabilité peuvent concerner des objectifs quantitatifs telle que la quantité produite, qualitatifs telle que la qualité ou purement financiers tels que le coût et le résultat.

Les centres de profit en tant qu'entités peuvent assurer les processus de fabrication et commercialisation, comme il peut s'agir de la commercialisation seule. Le système de pilotage de la performance repose sur la marge ou le résultat net et le coût standard essentiellement.

Section 02 : les centres de profit en tant que centres de responsabilité

Avec la révolution industrielle à la fin du 19ème siècle, entrainant le développement de grandes unités industrielles de production, il était nécessaire de mesurer et contrôler les activités économiques. D'où l'émergence du contrôle de gestion, suivi d'un mouvement de décentralisation des structures de l'entreprise.

En effet, l'accroissement, la diversification et la complexité des activités, ainsi que l'internationalisation des entreprises a imposé la décentralisation de la gestion de l'exploitation par la création d'unités autonomes, tout en maintenant celles-ci sous un contrôle central de façon à s'assurer la réalisation des objectifs. L'entreprise éclate en plusieurs structures organisationnelles parmi lesquelles on retrouve les centres de profit. Leur existence fait que les objectifs de l'organisation doivent être atteints à travers une délégation d'autorité de gestion et une responsabilisation sous forme d'objectifs précis.

Cette délégation d'autorité transforme l'organisation de l'entreprise en unités décentralisées localisées sur un même site, même région, plusieurs régions d'un pays ou carrément plusieurs pays.

Henri Fayol était le premier théoricien à avoir traité de la décentralisation en 1916 en décrivant la fonction administrative.

Signalons que la première forme de décentralisation est apparue vers 1920 dans les entreprises américaines qui ont créé des divisions. Après la 2ème guerre mondiale, elle s'est renforcée, à l'exemple des compagnies General Motors et Dupont De Nemours[10].

1) Définitions relatives aux centres de profit

Si les centres de profit en tant que centres de responsabilité, sont l'une des formes du développement organisationnel des entreprises, ils expriment en réalité une problématique liée à une exigence de performance et de maîtrise de tous les éléments liés à sa mesure exacte, objet de la fonction de contrôle de gestion.

Voici quelques définitions que nous analyserons ensuite :

Pour **Gervais Michel** « ce sont des départements où les charges sont localisées au lieu de perception des produits et où le responsable a donc la possibilité de combiner au mieux coûts et recettes ».[11]

Pour **Désire-Luciani Marie-Noëlle et all**, « Un centre de profit est une unité de gestion pour laquelle il est possible de calculer un compte de résultat, c'est-à-dire de trouver des lignes de revenus, ou ce qui en tient lieu, d'y retrancher ensuite des lignes de charges, pour pouvoir

[10] Fiol Michel, « Ralph Cordiner : une philosophie de la décentralisation comme fondement du contrôle de gestion », in H. Bouquin, « Les grands auteurs du contrôle de gestion », Edition ems, Paris, 2005, p 96.
[11] Gervais Michel, « Contrôle de gestion »,7ème édition, Edition Economica, Paris, 2000, p 472.

aboutir finalement à une marge. Cette marge est le bénéfice net (ou profit, d'où le nom de ce centre) dans le cas d'une entité juridique avec bilan et compte de résultat »[12].

Pour **Coucoureux Michel et all,** les centres de profit « sont des centres auxquels on peut imputer des produits et des charges, et pour lesquels on peut déterminer un résultat. Un centre de profit est constitué par un ou plusieurs centres de travail relatifs à une activité déterminée dont le produit d'exploitation peut être isolé »[13].

D'après ces définitions, un centre de profit peut identifier ses charges et ses recettes en rapport avec une activité exercée. Il peut dégager des indicateurs de performance au travers d'un résultat net ou d'une marge.

La dimension comptable et financière est importante car la mise en place des centres de profit nécessite une comptabilité analytique permettant d'affecter les éléments de coûts et de recettes. Le responsable du centre de profit doit être autonome dans la détermination d'un niveau d'activité et dans la négociation commerciale de ses produits ainsi il dispose de budgets donc de moyens pour le fonctionnement du centre.

Un centre de profit a donc pour objectif de générer un profit, qui contribue à la couverture des charges de structure de l'entreprise et aussi de maximiser ce profit.

Dans ces définitions, nous comprenons que la maîtrise des éléments de coûts et de recettes voire leur combinaison est déléguée au responsable du centre de profit. Aussi ceci exprime la dimension financière, à court terme de la performance. C'est cette dimension qui caractérise les débuts de la pratique du contrôle de gestion.

2) Typologie des centres de profit

Elle est en fonction du degré d'autonomie dont disposent leurs responsables, c'est-à-dire de leur pouvoir de décisions. D'après **H. Bouquin**, il existe trois types de centres de profit que nous résumons dans le tableau ci-après :

[12] Désire-Lucaini Marie- Noëlle, Hirch Daniel, Kacher Nathalie et Polossat Marc, « Le grand livre du contrôle de gestion », Edition Eyrolles, Paris, 2013, p 82.
[13] Coucoureux Michel, Thierry cuyaubere et Jacques Muller, « Contrôle de gestion : manuel et applications », Edition Nathan, Paris, 2015, p 479.

Tableau N °03 : typologie des centres de profit

Caractéristiques / Type de Centres de Profit	Caractéristiques
Centre de profit type 1	-Une autonomie totale (autogestion) ; -Un caractère concurrentiel ; -Un domaine d'activité égal au couple produit-marché ; -Une stratégie propre au centre de profit ; -Une autonomie de décision dans des lignes de production, de la politique de prix, du choix des segments client ; -Une allocation des ressources.
Centre de profit type 2	-Une autonomie partielle (imparfaite) -Une responsabilité sur l'essentiel de l'activité de son entité -Une maîtrise de certains facteurs clés de succès (facteurs commerciaux) ; -L'ajustement de l'évaluation du centre à la réalité du contrôle de ses charges ; -L'imputation des charges (seulement des charges qui ont reçu un accord).
Centre de profit type 3	-Aucune autonomie ; -Des problèmes complexes au niveau des lignes de production considérés comme artificiels, ces problèmes sont justifiés seulement dans certains cas particuliers ; -Absence de relation d'exclusivité réciproque entre fournisseurs et vendeurs -Une structure des produits-marché ; -Une structure systémique s'apparentant à l'organisation matricielle.

Source : synthèse réalisée à partir de la lecture d'Henri Bouquin, op cit., p 330/333.

A travers ce tableau, nous constatons que **les centres de profit de type 1** disposent d'une autonomie réelle c'est-à-dire que le manager a un pouvoir de décision total sur l'ensemble des politiques qui détermine le résultat, ce type de centre de profit est très rare, par contre dans **les centres de profit de type 2** il s'agit d'une autonomie partielle qui s'exerce sur certains aspects seulement et enfin **les centres de profit de type 3** où la responsabilité du profit ne résulte pas des relations internes fournisseurs / clients et ne s'accompagne pas d'une autonomie de décision du manager.

3) La performance d'un centre de profit

Dans la littérature du contrôle de gestion, on apprend que la notion de la performance fait l'objet de plusieurs lectures. C'est une notion non cernée même si certains auteurs ont réussi à la définir.

Pour **Abdellatif Khemakham** « la performance d'un centre de responsabilité (atelier, service, unité, entreprise, branche etc.) désigne l'efficacité et la productivité dans laquelle ce centre de responsabilité a atteint les objectifs qu'il avait acceptés »[14]. L'auteur note aussi que « c'est le fait d'atteindre de manière pertinente l'objectif fixé, autrement dit, c'est la combinaison entre l'efficacité et l'efficience »[15].

Pour **Michel Marchesnay,** la performance de l'entreprise, « peut se définir comme le degré de réalisation du but recherché »[16].

Dans le domaine de la gestion, la performance est un concept opérationnel, elle désigne l'action, son résultat et son succès, « en matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels, quelques que soient la nature et la variété de ces objectifs. »[17]. Cette réalisation combine le résultat et le processus qui mène au résultat.

Pour **Philippe Lorino,** «est performant dans l'entreprise, tout ce qui, et seulement ce qui, contribue à atteindre les objectifs »[18].

D'après ces définitions, la performance est d'abord la réalisation des objectifs fixés à court, à moyen et à long terme, qui doivent être partagés et compris par le décideur et l'ensemble des acteurs de l'entreprise. L'analyse de ces objectifs fait apparaitre deux mesures de la performance :

1. **L'efficacité** : le résultat obtenu par rapport au but recherché.

2. **L'efficience** : c'est le fait d'atteindre ses objectifs avec une utilisation rationnelle des ressources.

En réalité la performance se conjugue avec d'autres concepts.

Pour un centre de profit la mesure de la performance est un mécanisme indispensable du contrôle dès lors que des objectifs lui sont attribués. La performance d'un centre de profit combine aussi bien son évolution que son niveau de contribution au résultat global de l'entreprise à un moment donné. Elle met l'accent sur la performance financière en tant qu'élément fondamental de réussite.

En effet, si les coûts directs engagés par un centre de profit peuvent être identifiables, l'intérêt ne réside pas dans le résultat financier comme pour une entité économique indépendante, mais dans la mesure de sa contribution à la couverture des charges de structure

[14] Khemakham Abdellatif, « La dynamique du contrôle de gestion », 2ème édition, Edition Dunod, Paris, 1976, p 311.
[15] Idem., p 311.
[16] Doriath Brigitte, Lozato Michel, Mendes Paula, Nicolle Pascale, « Comptabilité et gestion des organisations », Edition Dunod, Paris, 2008, p 313.
[17] Doriath Brigitte, Goujet Claude, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 2ème édition, Edition Dunod, Paris, 2005, p 166.
[18] Lorino Philippe, « Méthodes et pratiques de la performance : le pilotage par les processus et les compétences », 3ème édition, Edition Organisation, Paris, 2003, p 09.

générale de l'entreprise et enfin dans l'analyse de la rentabilité par opération. Exemples : une ligne de produit, un processus.

Dans ce dernier cas, la notion de centre de profit ne correspond pas à la notion de centre générateur complètement autonome, puisqu'il ressemble à un centre de coûts qui participe au processus global de production. Il est une structure dépendante du siège que cela soit pour les objectifs qu'il doit réaliser que des moyens qui lui sont nécessaires.

En résumé, on peut signaler :

- Pour un centre de profit complètement autonome, il s'agit de dégager un résultat financier. Le centre de profit donc doit être rentable comme un centre d'investissement car son responsable n'est pas un simple gestionnaire, mais un vrai manager pouvant décider des politiques à mener dans son unité. Il doit contribuer à la performance stratégique du siège.
- Pour un centre de profit moins autonome, mais responsable de certains aspects seulement, par exemple la rentabilité de certaines lignes de production, on exige de ce centre qu'il contribue partiellement à la couverte de certaines charges indirectes communes.

Même si la performance est une notion très vague qu'il y a lieu de bien comprendre, le manager est sensé étudier les objectifs et les déterminants de cette performance. Afin d'assurer la performance globale de l'entreprise, il est primordial de mettre l'accent sur la relation entre contrôle de gestion et les différentes fonctions/services de l'entreprise.

Section 03 : Les fondements théoriques des centres de profit

On trouve plusieurs liens entre approches théoriques de l'organisation et la discipline contrôle de gestion. La firme évolue en fonction des théories et sous l'effet de plusieurs facteurs ; en même temps, l'objectif de performance a également évolué en fonction de l'entreprise et de son environnement. Par conséquent les centres de profit en tant que structures décentralisées d'une grande entreprise doivent atteindre l'objectif de performance qui est de maximiser le profit ou la marge, cet objectif trouve ses racines dans la théorie classique et néo-classique de la firme.

Dans cette section nous abordons donc trois points. En premier lieu nous montrons que la notion de profit (ou de marge) au sens comptable actuel est le prolongement des notions de :

- Productivité dans l'approche classique.
- Profit dans l'approche néo-classique.

En deuxième lieu, les fondements essentiels du profit sont consacrés par le contrôle de gestion notamment à ses débuts.

1) L'approche classique de la firme

En prenant l'organisation scientifique de travail (OST) de **Frederick Windson Taylor (1856-1945)** qui se base sur :

- Les économies d'échelles, produire en grandes séries pour augmenter la productivité et réduire les coûts unitaires par une meilleure imputation des charges fixes.
- La standardisation des produits.
- La division du travail et la parcellisation des tâches
- La séparation des fonctions de conception, d'exécution et de contrôle,
- La motivation par un système de rémunération en fonction du rendement, on trouve que la productivité liée à la fonction de production suite au développement industriel est un concept clé qui signifie la réduction des coûts et notamment les coûts de la main d'œuvre directe, afin d'augmenter le profit car l'entreprise est considérée comme une structure technico productive.

Aujourd'hui, cette approche est considérée incomplète car la productivité n'est pas la seule source de profit.

2) L'approche néo-classique de la firme

Le courant néo-classique est apparu dans la seconde moitié du 19 ème siècle, il considère l'entreprise comme une boîte noire, mais pas comme un objet d'intérêt légitime à l'opposé du marché qui informe l'entreprise du niveau de la production.

L'adjectif « boîte noire » s'explique par le fait que la firme néo-classique « se présente comme un agent sans épaisseur ni dimension, une firme point ; et comme un agent passif, une firme automate »[19]. Donc la firme néo-classique est considérée comme un simple agent rationnel qui est à la recherche de son seul objectif qui constitue la maximisation de profit à l'image de l'agent consommateur qui cherche à maximiser la fonction d'utilité des produits. Aussi son activité se limite à transformer les matières premières pour obtenir les biens et services.

L'objectif primordial de cette théorie est que le producteur cherche la maximisation du profit déterminé par la différence entre les ventes réalisées et les coûts des facteurs de production. Cependant les hypothèses posées par cette approche sont irréalistes aujourd'hui :

- **La concurrence pure et parfaite (CPP)** : pure de tous les éléments de monopole et parfaite car les agents disposent d'une information complète et gratuite d'une manière à prendre des décisions optimales.

- **La rationalité parfaite** : car l'agent rationnel suppose qu'il dispose d'une connaissance illimitée qui lui donne l'opportunité de réaliser des choix sans contraintes de temps et cet agent est capable de maximiser la satisfaction en utilisant au mieux les ressources.

[19] Coriat Benjamin, Olivier Weinstein, « Les nouvelles théories de l'entreprise », Edition Librairie Générale Française, Paris, 1995, p 14.

- **Information parfaite** : c'est-à-dire les producteurs et les consommateurs ont une connaissance parfaite de l'ensemble du marché de façon à réaliser une transaction.

En effet ces trois hypothèses ne peuvent pas s'appliquer en l'état dans l'environnement d'aujourd'hui car la concurrence n'est pas toujours pure et parfaite, la rationalité ne peut pas être parfaite en raison de l'information imparfaite et non transparente. Elle est plutôt une rationalité limitée (H.Simon).

De plus dans cette approche néo-classique le comportement de l'organisation en tant qu'entité collective est confondu avec celui d'une personne physique qui est le propriétaire. Or dans l'entreprise d'aujourd'hui il y a plusieurs parties prenantes ; les apporteurs des capitaux, les managers, les salariés et les objectifs ne se résument pas seulement à la maximisation du profit. Mieux encore dans une organisation en centres de profit, il y a plusieurs centres de décisions : centralisés et décentralisés.

On peut dire donc que même si la notion de maximisation de profit se trouve dans la théorie néo-classique, ses déterminants sont limités en raison des hypothèses qui entourent cette théorie et qui sont irréalistes.

L'objectif unique des néo-classique est toujours le profit à maximiser. Cette hypothèse été remise en cause en **1933** par **Berle** et **Means** qui avaient montré que l'une « des caractéristiques centrales de la firme « moderne » tenait au fait d'une séparation prononcée entre les propriétaires (ou actionnaires détenant le capital de la compagnie) et les dirigeants (managers) salariés de l'entreprise, mais en charge de la conduite réelle des affaires et des décisions. » [20]

Les théories qui sont venues par la suite (la théorie béhaviouriste, la théorie de l'agence etc.…) ont critiqué l'entreprise dans le sens où elle n'est pas un agent économique ; c'est plutôt une entité collective où existent plusieurs partenaires et plusieurs objectifs.

3) Le contrôle de gestion en tant que fondement essentiel des centres de profit

La délégation d'autorité aux managers des entités décentralisées implique une fonction contrôle de gestion qui pilote la performance par des outils adéquats car elle suppose des choix rationnels opérés par le siège : stratégie, allocation des ressources, structures, vision du futur de l'entreprise, alignement des objectifs à court terme sur la stratégie, profils des managers et leurs adhésion aux objectifs de l'entreprise, absence de contradictions entre performances individuelles et performance collective et outils de gestion.

Théoriquement donc un manager qui n'atteint pas les objectifs qu'on lui a fixés ne peut accuser les dirigeants du siège de manque de transparence. D'où l'importance de la fonction contrôle de gestion dans la cohérence des buts de l'entreprise d'une part et de la responsabilisation de chaque manager dans sa performance d'autre part.[21]

Le contrôle de gestion a évolué au fil de temps, une évolution qui peut s'expliquer à travers plusieurs facteurs. Le contrôle de gestion commence au début du 20ème siècle avec Henri Fayol

[20] Coriat Benjamin et all, op cit., p 18.
[21] Fiol Michel, op cit., p 102.

pour qui la fonction administrative représente « prévoir, organiser, commander, cordonner, contrôler. »[22] .Aussi grâce aux travaux de F.Taylor, au 19ème siècle, aux États-Unis, le concept de productivité et de minimisation des coûts apparaissent grâce à l'application d'une organisation scientifique de travail (OST) basée sur la répartition des tâches.

Ce n'est qu'au début du 20ème siècle que le contrôle de gestion est né avec « le monde technique et économique avec l'analyse de Taylor (1905) sur la productivité, les recherches de Grantt (1915) sur les charges de structure et le choix de General Motors (1923) et Saint-Gobain (1935) pour des structures par division. »[23]. À la fin de la deuxième guerre mondiale, le contrôle de gestion s'est développé dans les entreprises américaines et ensuite européenne.

Le contrôle de gestion s'identifiait à la dimension financière et comptable à court terme de la performance (bilan, tableau de comptes de résultats, le contrôle budgétaire) et donc plus particulièrement sur le profit.

Aujourd'hui :

- La croissance de la taille de l'entreprise dont la performance et la gestion sont de plus en plus difficiles à maîtriser ;
- La diversification des tâches et des domaines d'activités ;
- L'évolution rapide des technologies de l'information et de la communication ;
- Le développement des charges indirectes ;
- Le développement des modes de production (juste à temps, économie d'échelle) ;
- La concurrence et les turbulences de l'environnement,

ont imposé, d'une part une décentralisation des centres de décisions au niveau des centres de responsabilité tels que les centres de profit, car les managers du siège ne peuvent pas maîtriser les environnements des unités décentralisées , d'autre part la dimension financière de la performance a été complétée par d'autres approches (clients , processus , innovation, etc…) et des outils modernes tels que la comptabilité à base d'activités (ABC), le coût cible , le tableau de bord prospectif (TBP) et le budget à base zéro , etc…

En guise de conclusion de cette section, on peut dire que grâce au développement industriel le concept de profit est consacré par plusieurs théories traditionnelles comme la théorie classique, néo-classique et le contrôle de gestion. Pour le courant classique l'objectif n'est pas le profit mais la productivité comme élément source de profit, par contre pour le courant néo-classique, son objectif c'est la maximisation du profit. Pour le contrôle de gestion, c'est par le biais de la dimension financière et comptable de la performance que le profit a été consacré pour les centres de profit.

[22] Fayol Henri, « Administration industrielle et générale » Edition Gestion &Andese, Castres et Paris, 2016, P4.
[23] Alazar Claud et all, op cit., p5.

Conclusion du chapitre I

A travers ce chapitre, nous remarquons que l'entreprise a connu des évolutions émanant de son environnement interne et externe. Ces évolutions font que l'entreprise doit être compétitive et réactive et par conséquent doit atteindre un certain niveau de performance.

La complexité du pilotage en rapport avec la diversité des métiers et la taille de l'entreprise ont imposé une décentralisation des structures lesquelles sont gérées par des managers disposant d'une certaine autonomie de gestion et d'un pouvoir de décision. Parmi ces structures, les centres de profit illustrent une exigence de performance comptable et financière à court terme au travers de la maximisation du profit ou de la marge.

Le profit basé sur la fonction de production a été un objectif primordial comme on la vu dans les approches classique et néoclassique de la firme et dans le contrôle de gestion. Cependant les évolutions liées à l'environnement de l'entreprise imposent une autre lecture de la performance et du profit.

Le chapitre qui suit fera une présentation de l'Entreprise Nationale des Industries de l'Electroménager, entreprise à capitaux publics, organisée en centres de profit.

Chapitre II : présentation et organisation générale de l'ENIEM

Introduction

Le rôle économique de l'entreprise en tant qu'entité organisationnelle est de créer de la richesse qui garantit sa survie et contribuer à la croissance économique du pays.

L'ENIEM est une entreprise publique qui assure l'ensemble des processus indispensables pour la conception ,la production, le montage et la commercialisation des produits de l'électroménager et ce en affrontant une rude concurrence ; de ce fait elle doit planifier au mieux sa production et ses ventes futures et déterminer ainsi les besoins futurs du marché, elle est tenue également de superviser la commercialisation de ses produits afin d'assurer la vente de sa production et satisfaire sa clientèle potentielle et ce en vue d'assurer sa pérennité. En effet, comme nous l'avons souligné ci-dessus, même si l'ENIEM assure tous les processus nécessaires à ses produits finis : approvisionnement, production, commercialisation et prestations techniques, elle est affectée par les mutations liées à l'économie nationale, à la concurrence et à la réglementation relative à l'importation des matières et kits qui lui sont nécessaires à la production.

Ce n'est pas une chose facile dans un environnement instable et turbulent plus particulièrement celui qu'elle a subi durant les années 2019 et 2020. Depuis sa création, elle a amélioré son organisation et ses structures. Son ancienneté et la lecture de quelques indicateurs la caractérisant montrent combien elle a résisté face à diverses difficultés afin d'assurer la demande locale et nationale en produits électroménagers, distribuer des revenus et demeurer l'une des fiertés des réalisations industrielles dans la wilaya de Tizi-Ouzou.

Ce deuxième chapitre est scindé en deux sections, dans la première section nous présenterons l'organisation générale de l'ENIEM et ses domaines d'activités stratégiques (DAS). Dans la deuxième section, nous traiterons des ressources humaines et de l'évolution de quelques indicateurs.

Ainsi le plan de ce chapitre est composé :

Section 01 : les structures, les domaines d'activités et les métiers de l'ENIEM

Section 02 : les ressources humaines et évolution de quelques indicateurs

Section 01 : les structures, les domaines d'activités et les métiers de l'ENIEM

Le premier point à traiter dans cette première section consiste à présenter et à faire une lecture des structures organisationnelles de l'ENIEM. Ensuite une présentation des processus et métiers qu'elle assure afin de comprendre son rôle en tant qu'acteur économique dans la wilaya de Tizi-Ouzou.

1) Organisation générale de l'ENIEM

Le statut juridique de l'ENIEM, aujourd'hui, ainsi que sa composition en cinq unités reliées à la direction générale est le fruit des transformations qu'elle a subies depuis 1974.

Avant de faire une lecture de l'organigramme de l'ENIEM de Oued-Aissi (wilaya de Tizi-Ouzou), signalons qu'en plus des cinq unités localisées à Oued-Aissi, l'ENIEM est constituée en groupe avec ses deux filiales : FILAMP est installée à Mohammedia, (wilaya de Mascara) pour la production de lampes électriques et EIMS à Miliana, (wilaya d'Ain-Defla) pour la production de produits sanitaires (lavabos, éviers de cuisine).

Cependant depuis l'année 2019, la filiale EIMS est détachée du groupe et est devenue une entreprise autonome. Quant à la filiale FILAMP, elle est déclarée en faillite depuis 2017 et a cessé la production[24].

A. Evolution du statut juridique de l'ENIEM

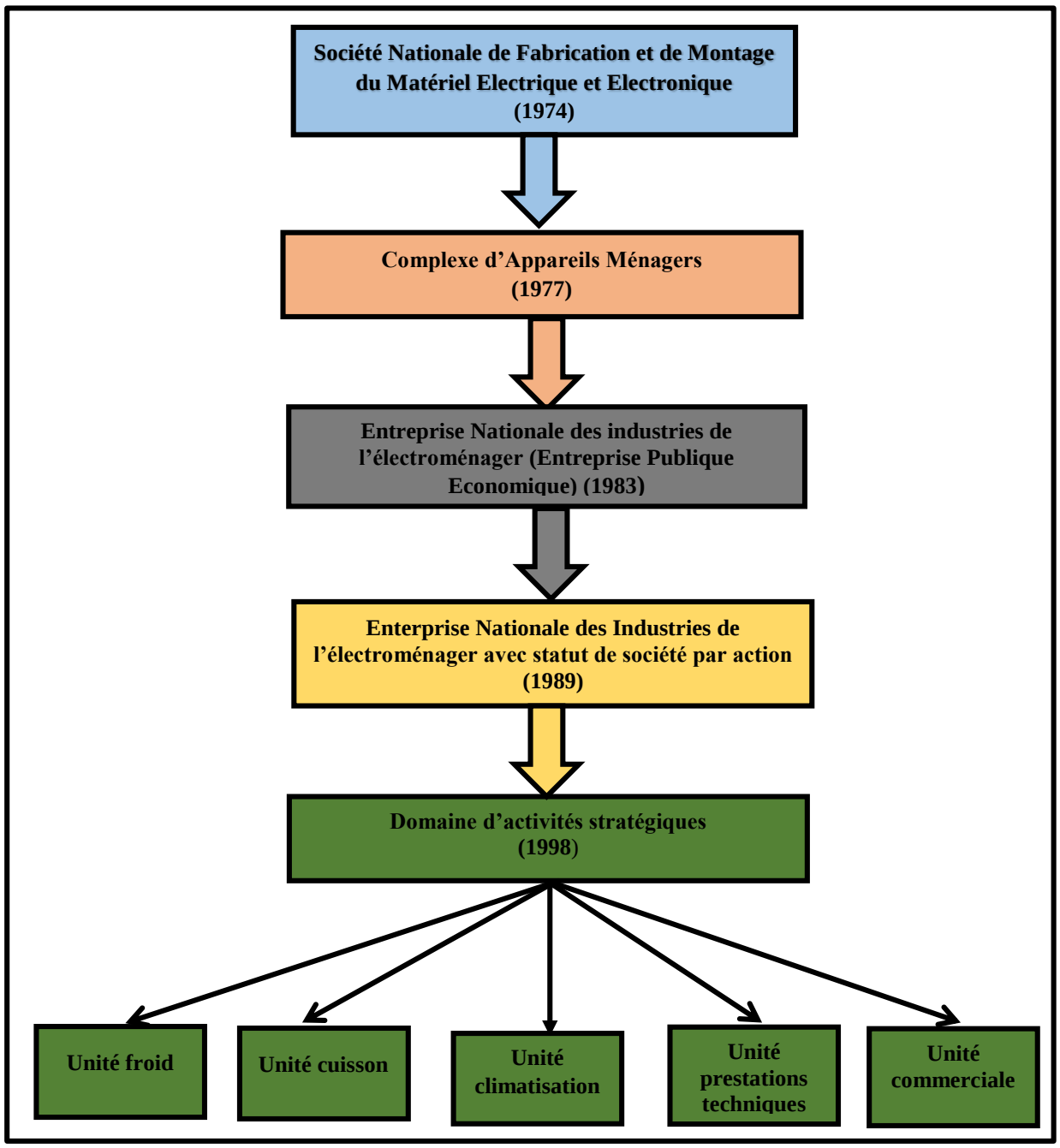
La politique industrielle en Algérie, pendant les années **1970**, a donné naissance à de grandes entreprises qui ont rapidement connu des problèmes de gestion en raison de leur taille et de leur mode de gouvernance. Afin de les rendre plus performant, ces grands centres industriels ont fait l'objet d'une restructuration au début des années **1980.**

Le schéma n°05 suivant retrace les multiples transformations de l'entreprise qui a donné naissance à l'ENIEM et ce depuis 1974 jusqu'à 1998 sachant que l'économie algérienne a été impactée par :

- L'évolution des recettes pétrolières ;
- Le programme d'ajustement structurel imposé par le fond monétaire international (FMI) en Avril 1994.

[24] Information communiquée par le Directeur de la Direction Planification, Contrôle de Gestion et Audit (DPCGA).

Schéma N°05 : évolution du statut juridique et de l'organisation de l'ENIEM



Source : réalisé par nous-même à partir de la documentation interne de l'ENIEM.

L'ENIEM est issue de cette restructuration organique de la SONELEC créée en 1974, elle a commencé la production en **1977** dont l'activité principale est la fabrication et la commercialisation d'appareils électroménagers en s'appelant complexe d'appareils ménagers(CAM) ; elle est devenue ENIEM en 1983 avec le statut d'entreprise publique économique. Elle a été transformée en **SPA** en **1989**, son capital social a évolué pour atteindre **10.279.800.000** DA détenu en totalité par **ELEC EL DJAZAIR**.

L'ENIEM a subi un changement important en devenant une entreprise autonome en **1989** qui a donné lieu à une réorganisation en cinq centres d'activités stratégiques soit trois

unités de production indépendantes et spécialisées par produits (froid, cuisson, climatisation), une unité prestations techniques et une unité commerciale. Toutes ces unités dépendent de la direction centrale « Direction Gestion Industrielle » (DGI), sauf l'unité commerciale qui dépend directement de la « Direction Marketing et Communication » (DMC). Comme on le verra dans l'organigramme n° 01 qui suivra.

B. Organigramme de l'ENIEM

L'organigramme de l'ENIEM ci-après répond à une structure hiérarchico-fonctionnelle composée d'unités opérationnelles et des structures centrales fonctionnelles, le tout se rapproche de la structure matricielle. Ces unités dépendent hiérarchiquement du Président Directeur Général (PDG) du siège.

Le siège est responsable de la stratégie et du développement de l'entreprise (financière, investissement, sociale et organisationnelle). Il gère le portefeuille stratégique de l'entreprise et procède à l'élaboration des ressources financières globales et délègue une partie de son autorité aux directeurs des unités.

L'organigramme de l'ENIEM montre que le siège dispose de huit directions (D) que sont : D/Ressources humaines, D/ Finances et comptabilité, D/ Développement et partenariat, D/ Gestion industrielle, D/ Marketing et communication, D/ Planification, contrôle gestion et audit, D/ Qualité et environnement et Département juridique et contentieux.

L'ENIEM dispose de trois unités de production de biens finis : unité Froid, unité Cuisson et unité Climatisation ; d'une unité prestations techniques et d'une unité commerciale. Ces unités disposent d'une autonomie de gestion étendue à l'ensemble des fonctions figurant dans leur organigramme et son rattachées à la direction générale qui exerce son autorité fonctionnelle et hiérarchique sur l'ensemble des unités.

Les unités de production sont chargées de la transformation des matières premières, assemblage et montage des composants, et la mise à disposition des produits finis (appareils électroménagers) pour l'unité commerciale. Chaque unité dispose d'un département qualité qui se charge du contrôle technique des produits avant leur transfert à l'unité commerciale.[25]

L'unité prestations techniques est chargée principalement de fournir des prestations aux autres unités. L'unité commerciale est chargée de la vente des produits fabriqués par les trois unités de production, elle s'occupe de la prise en charge grâce à son service après-vente (SAV) de la réparation des produits qui tombent en panne après leur vente[26].

Chaque unité dispose d'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[27].

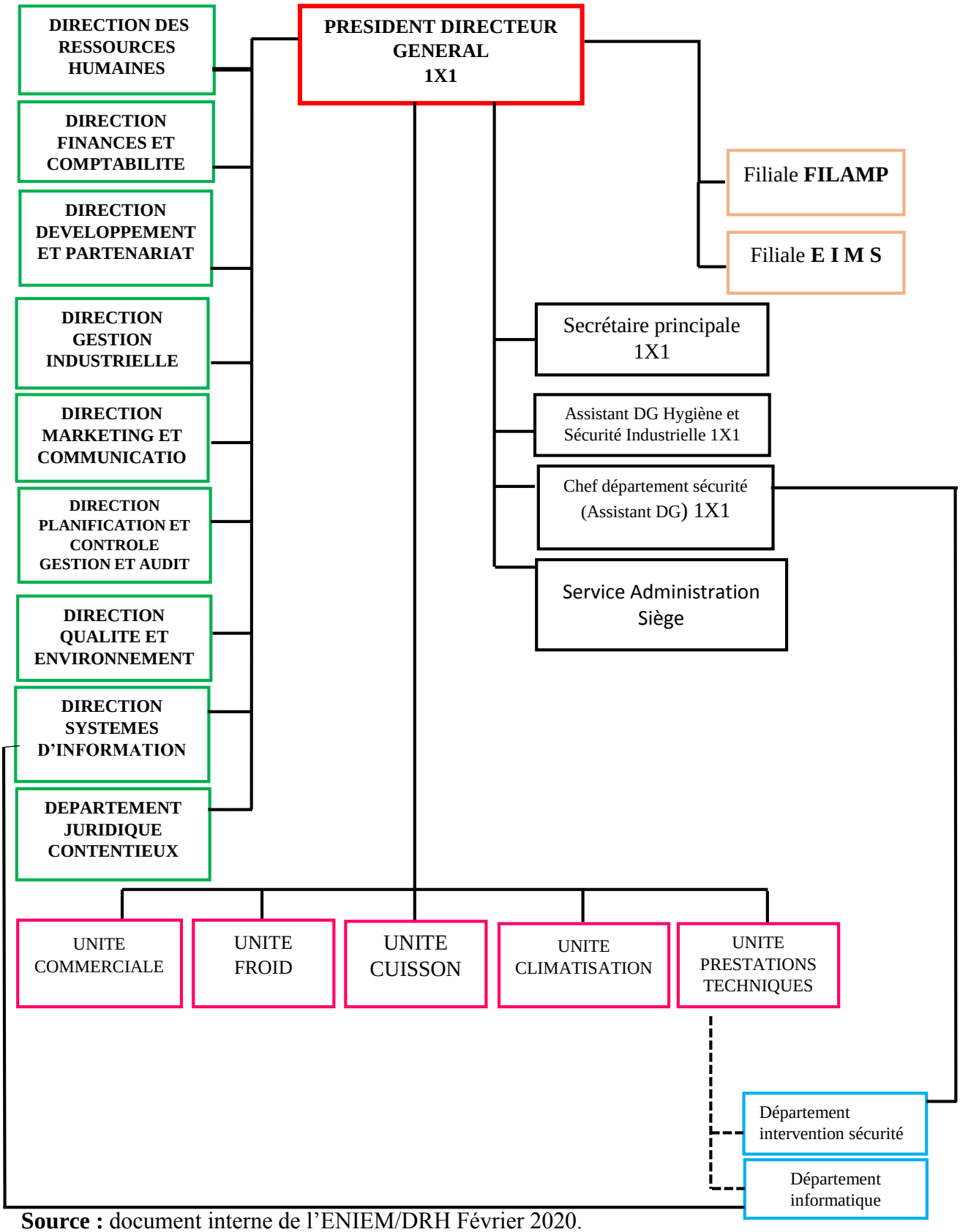
Les unités sont divisées en départements ; le département est sous la responsabilité d'un chef de département qui est lui aussi un cadre supérieur.

Le département est subdivisé en services. Chaque service est sous la responsabilité d'un chef de service. La plupart des chefs de services sont des cadres.

[25] Entretien réalisé avec le directeur de la DPCGA.
[26] Entretien réalisé avec le directeur de la DPCGA.
[27] Entretien réalisé avec le directeur de la DPCGA.

Organigramme N°01 : organigramme général de l'ENIEM

(2434 postes) (Filiales non comprises)



Source : document interne de l'ENIEM/DRH Février 2020.

C. Forme matricielle

La forme matricielle caractérise souvent des entreprises exerçant soit plusieurs domaines d'activités stratégiques, soit des activités complexes telles que : Boeing, Renault.

L'organisation de l'ENIEM est composée de structures fonctionnelles et de structures opérationnelles, elle se rapproche de la forme matricielle. La structure matricielle organise l'ENIEM par croisement de spécialisations.

A l'aide des structures des cinq unités opérationnelles ,comparées aux structures centrales, nous avons produit le schéma n°06 suivant qui montre que l'organisation de l'ENIEM de Oued Aissi se rapproche fortement d'une forme matricielle[28],car pratiquement l'ensemble des directions centrales sont représentées dans chaque unité fonctionnelle par le biais soit d'un département ou d'un service, à l'exception de département juridique et contentieux qui a son représentant au sein de l'unité commerciale seulement, des directions système d'information et développement /partenariat qui sont représentées dans l'unité prestations techniques.

La structure matricielle a en général un fonctionnement complexe, à la fois pour les directeurs des unités et pour les directeurs des départements centraux car elle nécessite une forte coordination et une allocation optimale des ressources qui peut être source de rivalité et de conflits.

Ainsi les directeurs centraux ont des responsabilités croisées, sur l'ensemble des sous-parties de l'organisation représentées par les fonctions assurées par les cinq unités de l'ENIEM et ce afin de définir des buts cohérents, et éviter de fixer des objectifs incompatibles pour les responsables des unités qu'ils supervisent.

Les responsables des départements des cinq unités dépendent donc de deux supérieurs hiérarchiques ; le directeur de leur l'unité d'une part et le directeur de la direction centrale de leur domaine d'autre part. Quant aux directeurs des unités, ils sont considérés comme les managers les plus réactifs et les plus performants de l'entreprise[29].

[28] Cet aspect nous a été confirmé par l'entretien réalisé avec le directeur de la DPCGA.
[29] Entretien réalisé avec le directeur de la DPCGA.

Schéma N°06 : représentation de l'organisation de l'ENIEM par la forme matricielle

	Direction des ressources humaines	**Direction finance et comptabilité**	**Direction développement et partenariat**	**Direction gestion industrielle**	**Direction marketing et communication**	**Direction planification contrôle de gestion et audit**	**Direction qualité et environnement**	**Direction système d'information**	**Département juridique et contentieux**
Unité froid	**Département (D)** / ADM Et Ressources Humaines (RH)	-D /Finance Comptabilité (FC)		**Départements** -Production -Technique -Maintenance -Laboratoire Central	D/ Commercial	-Contrôleur de gestion(CG) 2ème degré	Assistant (A) / Qualité et Environnement(QE) -A/Hygiène et Sécurité Industrielle(HSI) -Chargé de HSI		
Unité cuisson	-**Service(S)** / RH et ADM	-S / FC		**Départements** -Technique et maintenance - Production	-D / Commercial	-CG/1er degré	-A / QE. -A / HSI		
Unité climatisation	-S / RH et ADM	-S / FC		-S / Technique	-D / Commercial -D/ Production et Maintenance	-CG/1erdegré	-A / QE Chargé de HSI		
Unité prestations techniques	-D/ RH	-S / FC	-Centre médecine du travail -D / Sous traitance	-S /Energies et fluides. -D/ Fabrication mécanique	-D/Commercial	-CG / 1erdegré.	-D / Intervention Sécurité -D /Gestion de l'Environnement -A/ QE -A / HSI	D/Informatique.	
Unité commerciale	-D / RH	-D / FC			-D / Gestion stocks PF -D / Service après ventes -D / Ventes locales -D / marketing et exportations	-CG / 2ème degré -Auditeur[30]	-A/ QE. -A/HSI.		-Chargé des affaires juridiques.

Source : réalisé par nous même à partir de la confrontation de l'organigramme général de l'ENIEM et des organigrammes des cinq unités.

[30] En réalité, il existe un seul auditeur au niveau de la direction centrale.

2) Les domaines d'activités stratégiques

Les domaines d'activités stratégiques (DAS) de l'ENIEM sont dans trois segments de production (froid, cuisson, climatisation) et deux segments liés aux prestations techniques et à la commercialisation. Ces domaines nécessitent la maîtrise de nombreux métiers liés à la transformation plastique, le traitement de surface, l'usinage, assemblage et la maîtrise de plusieurs technologies.

L'ENIEM est spécialisée dans trois lignes de production et deux prestations :

- **Unité froid** : Fabrication de réfrigérateurs, congélateurs et conservateurs.
- **Unité cuisson** : Fabrication des cuisinières tout gaz et de plaque de cuisson.
- **Unité climatisation** : Fabrication de climatiseurs, radiateurs à gaz, machine à laver, chauffe-eau et chauffe –bain.
- **Unité commerciale** : Vente et marketing
- **Unité prestations techniques** : Gardiennage, transport de marchandises, informatique, médecine du travail, outillage, distribution des énergies et fluides, imprimerie, station de traitement des eaux de rejet.

A. Les processus et métiers liés à la fabrication

a) Les processus liés à la fabrication sont[31] :

- Approvisionnements en matières et composants.
- Etudes et méthodes de fabrication.
- Ordonnancement
- Production
- Contrôle qualité
- Maintenance
- Gestion des stocks
- Vente et commercialisation.

b) Les métiers liés à la fabrication

L'ENIEM maîtrise les savoir-faire suivants[32] **:**

- La technologie du froid
- La transformation métallique : Tôle et tubes en acier et en aluminium
- Les traitements et revêtements de surfaces : peinture et émaillage
- L'injection plastique, thermoformage et l'expansion styropor.
- L'isolation thermique avec la mousse en polyuréthane
- Le montage et l'assemblage

[31] Document interne de l'ENIEM intitulé « Présentation générale de l'ENIEM », p 04.
[32] Idem., p 05.

B. Les processus exercés par les cinq unités de l'ENIEM

La mission principale de l'ENIEM est d'assurer la production, le montage, la recherche, le développement de ses produits et la commercialisation. Chaque unité est composée d'ateliers et (ou) de chaînes de montage.

Tableau N°04 : structures et activités de l'unité froid

Structures	Activités
Sept ateliers de production	-Refendage de tôle, -Presses et soudures, -Pièces métalliques, -Moussage et thermoformage, -Injection plastique, -Assemblage pièces.
Trois chaînes de montage -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 réalisée à partir du document interne intitulé « présentation générale de l'ENIEM »**,** p 05.

D'après ce tableau, l'unité froid est composée de trois chaînes de montage et de sept ateliers de fabrication. Sa mission globale est de produire et développer des produits domestiques tels que : congélateurs, conservateurs et réfrigérateurs de 520L. Comme nous l'avons souligné, c'est l'unité la plus importante de l'ENIEM.

Tableau N°05 : 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 réalisée à partir du document interne intitulé « présentation générale de l'ENIEM », p 06.

Ce tableau montre que l'unité cuisson, combine la production et le montage. Les produits fabriqués sont : cuisinières tout gaz et plaques de cuisson.

Tableau N°06 : 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 réalisée à partir du document interne intitulé « présentation générale de l'ENIEM », p 06.

L'unité « climatisation », contient des produits hétérogènes issus de l'activité de montage seulement.

Tableau N° 07 : structures et activités de l'unité prestations techniques

Structures	Activités
Atelier de fabrication	-Mécanique et d'usinage.

Source : synthèse réalisée à partir du document interne intitulé « présentation générale de l'ENIEM », p 06.

L'unité prestations techniques, dispose d'un atelier de fabrication spécialisé dans la mécanique et fabrication de pièces. Elle est également chargée de gérer et de maintenir les moyens techniques communs exploités dans le processus de production des autres unités, ainsi que la gestion de la totalité des services communs tels que l'entretien et l'éclairage.

Nous constatons que les différentes unités partagent des métiers communs dont le traitement de la tôle, le revêtement de surface et l'assemblage. Bien que chaque unité dispose de ses propres ateliers, les ressources matérielles et bâtiments sont interdépendants.

En guise de conclusion de cette section, nous pouvons noter que le domaine de l'électroménager est segmenté en trois lignes de produits finis : froid, cuisson, climatisation et deux prestations de services : prestations techniques et commercialisation. De par ses structures, l'ENIEM est réellement un complexe industriel important, chaque unité opérationnelle dispose de l'ensemble des processus qui sont indispensables à son fonctionnement. L'ENIEM détient des savoir-faire, résultat d'un processus d'apprentissage lié à son ancienneté.

Section 02 : les ressources humaines et l'évolution de quelques indicateurs

Les ressources humaines sont un facteur fondamental du développement et de la performance de l'entreprise, et un facteur clé pour la stratégie globale de l'ENIEM.

Depuis sa création, l'ENIEM a souffert du sureffectif motivé par la politique d'Etat dont l'objectif est de résorber le chômage en Kabylie.

Cette situation a généré une masse salariale importante qui a impacté sa performance. « Avec la restructuration des entreprises publiques et l'annulation du statut général des travailleurs en 1990 »[33], les effectifs ont été réduits.

Dans cette section, nous procéderons à l'analyse de l'évolution de l'effectif et sa répartition par unité, ensuite, nous présenterons quelques indicateurs liés à la production, à la vente et parts de marché. Enfin, nous intégrerons les problématiques récentes que l'ENIEM a vécues.

[33] « Evolution de la législation du travail en Algérie », in El Watan du 28 Avril 2017, (consulté le 27/08/2020), disponible sur https://www.elwatan.com/edition/contributions/evolution-de-la-legislation-du-travail-en-algerie-28-04-2017.

*Effectivement le statut général des travailleurs (SGT) favorisant la prise en charge des demandes d'emplois par les entreprises publiques.

1) Evolution de l'effectif de l'ENIEM

Les évènements majeurs d'ordre économique, juridique qui ont impacté l'environnement interne de l'ENIEM ont entraîné, d'abord une baisse des effectifs, ensuite leur remontée. C'est ce que nous constatons au travers du tableau ci-après.

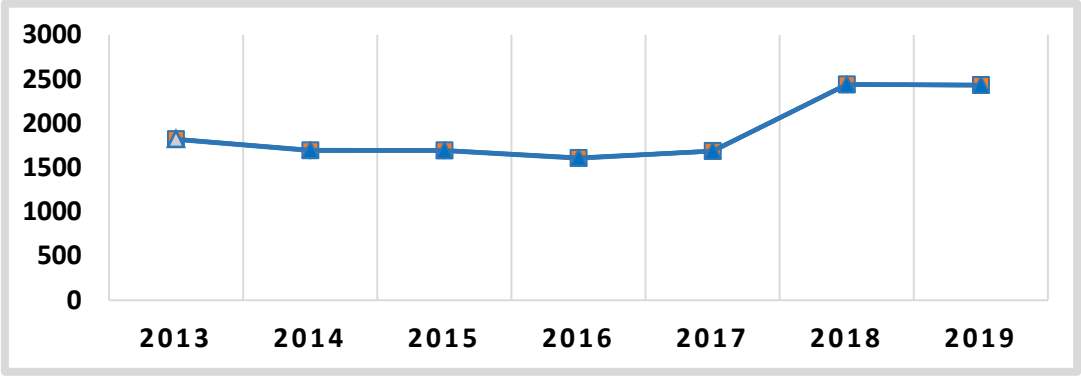
Tableau N°08 : évolution de l'effectif de l'ENIEM de 2013 à 2019

Années	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Effectif	1938	1752	1750	1656	1741	2438	2433
%		**-9,6%**	**-0 ,11%**	**-5,38%**	**5,13%**	**40%**	**-0,3%**

Source : réalisé par nous-même à partir des documents internes de l'ENIEM.

Graphiquement, le tableau n°08 est représenté comme suit :

Graphe N°01 : évolution de l'effectif de l'ENIEM de 2013 à 2019



Source : réalisé à partir du tableau précèdent n°08.

Nous remarquons, que la période 2014 -2016 a connu une baisse continue, qui s'explique par les départs à la retraite normale et anticipée. Par contre la période 2017-2019, a enregistré une évolution grâce au contrat d'insertion professionnelle (CTA) et au dispositif d'aide et d'insertion professionnelle(DAIP). Après deux ans de contrat, les nouveaux recrutés sont intégrés dans les effectifs permanents de l'ENIEM. L'année 2018 enregistre l'évolution la plus importante soit 40% qui s'explique par élargissement de la production avec le fournisseur Libanais MATIC qui a donné l'opportunité de recruter de nouveaux employés.

2) Effectif de l'ENIEM pour l'année 2019

En 2019, l'ENIEM emploie 2433 personnes, dont la répartition par structures administratives et opérationnelles sera présentée dans le tableau n°09 suivant :

Tableau N°09 : répartition de l'effectif de l'ENIEM pour l'année 2019

Structures	Effectifs	Pourcentages (%)
Présidents directeur général et assistants : **-Secrétaire Principale** **-Assistant direction générale. Hygiène et sécurité industrielle** **-Chef département sécurité** **-Service administration siège**	21	0.86 %
Directions : **-Ressources humaines** **-Finances et comptabilité** **-Développement et partenariat** **-Gestion industrielle** **-Marketing et communication** **-Planification, contrôle de gestion et audit** **-Qualité et environnement** **-Systèmes d'information** **-Juridique contentieux**	45	1.85 %
Total structures administratives	**66**	**2,71 %**
- Froid **-Cuisson** **-Climatisation**	1065 373 230	43.77 % 15.33 % 9.45 % } 68.55%
-Prestations techniques **-Commerciale**	491 208	20.18 % 8.55 % } 28.73%
Total structures opérationnelles	**2367**	**97 ,28 %**
Total	**2433**	**100 %**

Source : document interne de l'ENIEM intitulé « Organigramme général de l'ENIEM en date de Décembre 2019 ».

A partir de ce tableau, on constate que l'effectif est concentré au niveau de la catégorie d'exécutants, dans les unités opérationnelles, soit **97.28%** ; par contre les fonctions d'encadrement administratif représentent **2.71%.**

L'unité froid étant la plus importante avec un effectif de **1065** travailleurs soit **43,77% ;** ensuite l'unité prestations techniques avec un effectif de **491** soit **20,18% et** enfin les unités cuisson, climatisation et commerciale.

3) Répartition de l'effectif par unité

L'analyse de la répartition des effectifs de l'ENIEM par unité est illustrée à l'aide des tableaux suivants :

Tableau N°10 : effectif de l'unité froid par catégories socioprofessionnelles de 2013 à 2017

Catégories	2013	(%)	2014	(%)	2015	(%)	2016	(%)	2017	(%)
Cadre	116	**14%**	113	**16%**	99	**15%**	82	**14%**	102	**16%**
Maîtrise	214	**26%**	209	**30%**	200	**30%**	179	**30%**	210	**32%**
Exécution	496	**49%**	383	**54%**	375	**55%**	332	**56%**	338	**52%**
Total effectif	826	**100%**	705	**100%**	674	**100%**	593	**100%**	650	**100%**

Source : réalisé par nous-même à partir de document interne fourni par le directeur de la DPCGA.

A partir de ce tableau, nous constatons que l'effectif total de l'unité froid a connu une baisse de 2013 à 2016, qui s'explique par les départs en retraite normale et anticipée. Ces départs ont été remplacés partiellement en 2017. Mais en 2019 cette unité a amélioré ses ressources en atteignant 1065 employés.

Tableau N°11 : effectif de l'unité cuisson par catégories socioprofessionnelles de 2013 à 2017

Catégories	2013	(%)	2014	(%)	2015	(%)	2016	(%)	2017	(%)
Cadre	42	**17%**	46	**15%**	47	**15%**	42	**14%**	48	**15%**
Maîtrise	86	**35%**	85	**29%**	83	**27%**	73	**24%**	79	**25%**
Exécution	117	**48%**	167	**56%**	181	**58%**	186	**62%**	188	**60%**
Total effectif	245	**100%**	298	**100%**	311	**100%**	301	**100%**	315	**100%**

Source : réalisé par nous- même à partir de document interne fourni par le directeur de la DPCGA.

A partir du tableau ci-dessus, nous constatons que l'effectif total de l'unité cuisson a été renforcé tout au long de la période 2013 à 2017. Le nombre est passé de 245 agents en 2013 à 315 agents en 2017, soit une augmentation de 28% représentant 70 agents. Pour l'année 2019, elle dispose de 373 travailleurs, soit 58 de plus.

Tableau N° 12 : effectif de l'unité climatisation par catégories socioprofessionnelles de 2013 à 2017

Catégories	2013	(%)	2014	(%)	2015	(%)	2016	(%)	2017	(%)
Cadre	21	**17%**	21	**16%**	25	**18%**	19	**14%**	18	**13%**
Maîtrise	31	**25%**	33	**25%**	34	**24%**	27	**21%**	29	**22%**
Exécution	72	**58%**	77	**59%**	80	**58%**	86	**65%**	86	**65%**
Total effectif	124	**100%**	131	**100%**	139	**100%**	132	**100%**	133	**100%**

Source : réalisé par nous-même à partir de document interne fourni par le directeur de la DPCGA.

Ce tableau montre que globalement l'effectif total de l'unité climatisation a connu une légère hausse qui s'est maintenue jusqu'en 2019 avec au total 230 salariés. Rappelons que l'activité de celle-ci se limite au montage.

Tableau N° 13 : effectif de l'unité prestations techniques par catégories socioprofessionnelles de 2013 à 2017

Catégories	2013	(%)	2014	(%)	2015	(%)	2016	(%)	2017	(%)
Cadre	57	**15%**	59	**16%**	59	**16%**	54	**14%**	64	**16%**
Maîtrise	123	**33%**	112	**31%**	100	**28%**	109	**28%**	118	**30%**
Exécution	191	**52%**	189	**53%**	205	**56%**	224	**58%**	212	**54%**
Total effectif	371	**100%**	360	**100%**	364	**100%**	387	**100%**	394	**100%**

Source : réalisé par nous-même à partir de document interne fourni par le directeur de la DPCGA.

Cette unité dont l'activité dépend en partie des prestations qu'elle fournies aux autres unités a enregistré tantôt une baisse, tantôt une hausse. Mais en général son effectif a été renforcé de 6% entre 2013 et 2017 et de 24% de 2017 à 2019 vu son importance pour le fonctionnement des activités de production.

Tableau N°14 : effectif de l'unité commerciale par catégories socioprofessionnelles de 2013 à 2017

Catégories	2013	(%)	2014	(%)	2015	(%)	2016	(%)	2017	(%)
Cadre	54	**28%**	55	**28%**	61	**30%**	53	**28%**	59	**30%**
Maîtrise	51	**27%**	52	**27%**	54	**27%**	53	**28%**	50	**26%**
Exécution	86	**45%**	89	**45%**	87	**43%**	85	**44%**	85	**44%**
Total effectif	191	**100%**	196	**100%**	202	**100%**	191	**100%**	194	**100%**

Source : réalisé par nous-même à partir de document interne fourni par le directeur de la DPCGA.

A travers ce tableau, nous constatons que le personnel total de l'unité commerciale s'est à peine renforcé de trois salariés en 2017 et de 14 salariés en 2019, en rapport avec la faiblesse du réseau de distribution. Aujourd'hui, l'unité commerciale dispose de 17 points de vente et 10 autres en vois d'ouverture jusqu'à la fin de l'année 2020.

Tableau N°15 : effectif du siège selon les catégories socioprofessionnelles de 2013 à 2017

Catégories	2013	(%)	2014	(%)	2015	(%)	2016	(%)	2017	(%)
Cadre	45	**67%**	37	**60%**	37	**60%**	30	**58%**	33	**60%**
Maîtrise	12	**18%**	14	**22%**	14	**22%**	11	**21%**	12	**22%**
Exécution	10	**15%**	11	**18%**	11	**18%**	11	**21%**	10	**18%**
Total effectif	67	**100%**	62	**100%**	62	**100%**	52	**100%**	55	**100%**

Source : réalisé par nous-même à partir de document interne fourni par le directeur de la DPCGA.

A travers ce tableau, nous remarquons que l'effectif du siège a connu une baisse tout au long de la période 2013 à 2017. Le nombre est passé de 67 agents en 2013 à 55 agents en 2017, soit un recul de 18% représentant 12 agents, qui s'explique par les départs à la retraite.

4) Quelques indicateurs liés à la production, vente et parts de marché

La présentation de quelques indicateurs internes et externes de la performance nous permettra d'apprécier l'évolution de ce fleuron de l'industrie publique. Ces indicateurs reflètent le mode de gestion de l'ENIEM face à son environnement externe et à des difficultés qui persistent depuis plusieurs années.

A. La production

Nous présentons la production de l'ENIEM pour la période 2015 à 2017 en quantités et en valeurs.

Tableau N°16 : production réalisée de 2015-2017en quantités et en valeur

Unité : millions de dinars

Années	2015		2016		2017	
	Quantités	Valeur	Quantités	Valeur	Quantités	Valeur
Froid	67 262	1 639 601	45 203	1 362 654	51 398	1 634 601
Cuisson	36 970	763 490	32 284	665 998	22 324	509 022
Climatisation	85 331	1 620 342	74 411	1 718 388	34 892	418 018
Total de la production	**189 563**	**4 077 434**	**151 898**	**3 747 040**	**108 614**	**2 561 640**

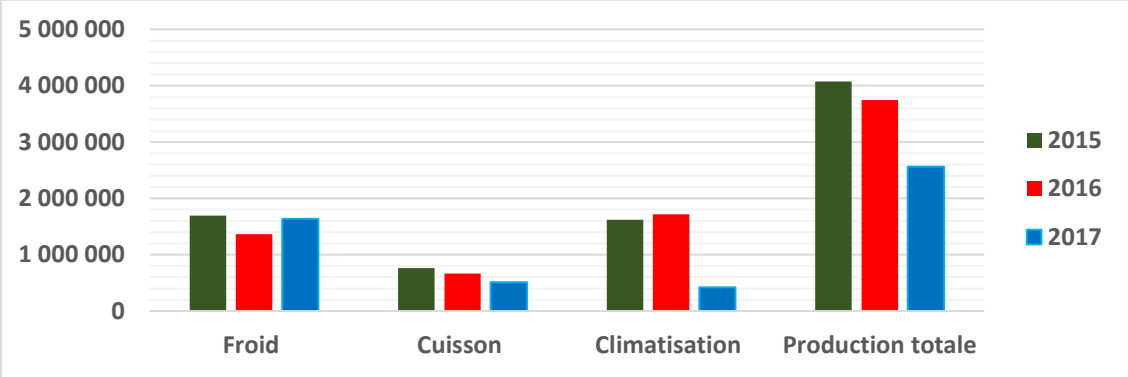
Source : synthèse réalisée par nous-même à partir des tableaux fournis par le directeur de la DPCGA.

Nous remarquons, à partir de ce tableau que la production totale de l'ENIEM a baissé considérablement, en passant de 4 077 434 Millions de Dinars (MDA) en 2015 à 2 561 640 MDA en 2017. La baisse concerne les trois unités, mais plus particulièrement l'unité climatisation qui a enregistré un déclin des quantités de 59,10 % de 2015 à 2017. Cette baisse est le résultat de :

- La non disponibilité des matières premières en temps voulu, ce qui fait que les délais d'approvisionnement sont souvent dépassés ;
- La baisse de la demande sur le marché de l'électroménager en raison de la concurrence exercée par d'autres marques.

Nous signalons, toutefois, une légère amélioration de la production de l'unité froid en 2017.
Graphiquement, le tableau n°16 est représenté comme suit :

Graphique N°2 : évolution de la production réalisée par unité de 2015-2017 (en valeur)



Source : élaboré à partir du tableau n° 16 précédent.

Cette représentation reflète nettement la baisse de la performance globale des trois unités sur une période de moyen terme, soit trois années.

B. La vente

L'analyse de l'activité commerciale de l'ENIEM de 2015 à 2017 en quantités et en valeur est comme suit :

Tableau N°17 : évolution des ventes de 2015 à 2017 en quantités et en valeur

Unité : millions de dinars

Années	2015		2016		2017	
	Quantités	Valeur	Quantités	Valeur	Quantités	Valeur
Froid	77 856	2 057 244	64 839	1 909 781	47 923	1 643 078
Cuisson	37 241	877 199	29 688	744 235	22 606	503 358
Climatisation	94 888	2 346 305	63 117	1 592 395	66 494	1 611 149
Totale des ventes	**209 985**	**5 280 748**	**157 644**	**4 246 412**	**137 023**	**3 837 585**

Source : synthèse réalisée par nous-même à partir des tableaux fournis par le directeur de la DPCGA.

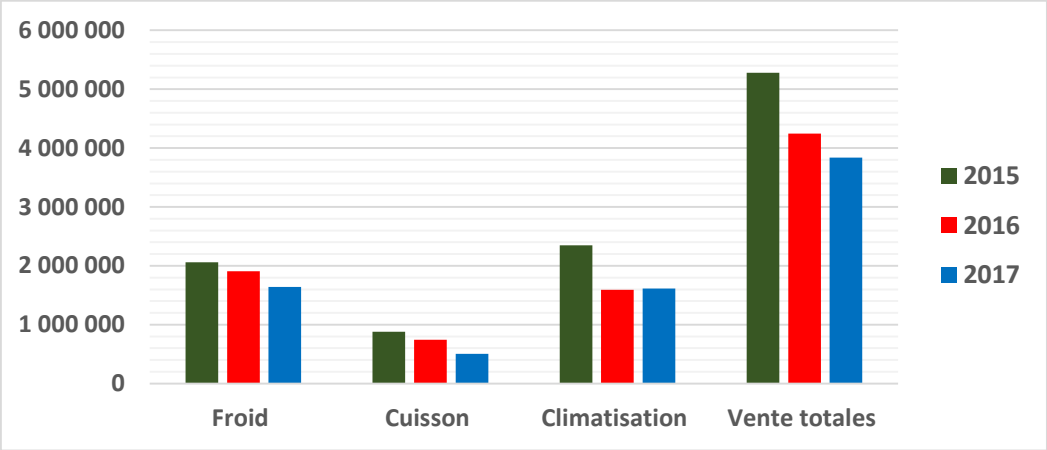
Ce tableau ainsi que le graphique n°03 suivant, montrent clairement la baisse importante des ventes comparées à celles de 2015. Aussi lorsque nous comparons les ventes à la production, nous constatons que pour les années et unités suivantes les ventes sont supérieures à la production :

- Unité froid : pour les années 2015 et 2016
- Unité cuisson : pour les années 2015 et 2017

- Unité climatisation : pour les années 2015 et 2017

Cela signifie que l'ENIEM disposait des stocks qu'elle a écoulés.
Graphiquement, le tableau n°17 est représenté comme suit :

Graphiques N°3 : évolution des ventes réalisées de 2015 à 2017 (en valeur)



Source : élaboré par nous-même à partir du tableau n° 17 précédent.

C. Les parts de marché et les principaux concurrents

a) Evolution des parts de marché

Sur la base des études de marché menées par l'ENIEM, cette dernière se considère comme leader sur le marché de l'électroménager en Algérie jusqu'à 2012, ses différentes parts de marché sont estimées comme l'indique le tableau suivant :

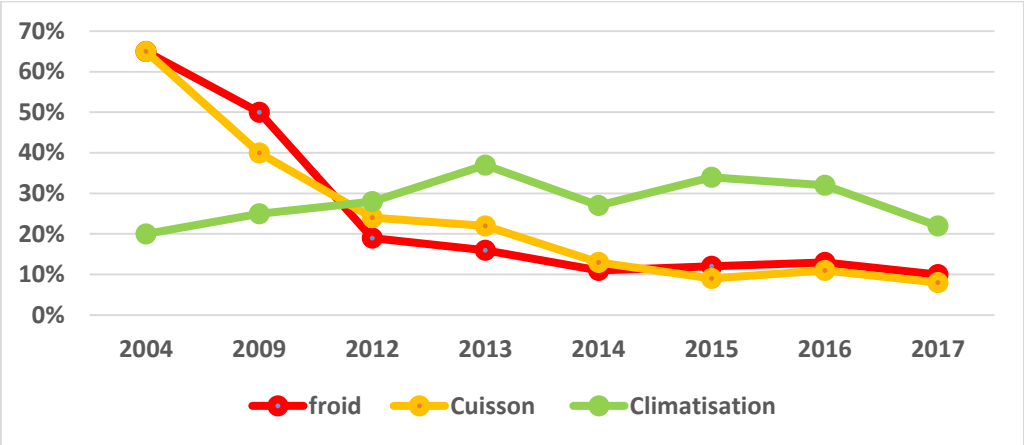
Tableau N°18 : évolution des parts de marché par produits pour la période 2004 à 2017

Produits	Parts de marché							
	2004	2009	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Réfrigérateurs	65%	50%	19%	16%	11%	12%	13%	10%
Congélateurs /conservateurs								
Armoires								
Cuisinières	65%	40%	24%	22%	13%	9%	11%	8%
Climatiseurs	20%	25%	28%	37%	27%	34%	32%	22%
Machines à laver								
Chauffes bain /eau								
Radiateurs à gaz naturelle								

Source : synthèse réalisée à partir d'un document fourni par le directeur de la DPCGA.

Graphiquement, le tableau n°18 est représenté comme suit :

Graphique N°4 : évolution des parts de marché de 2004 -2017 pour les unités froid, cuisson et climatisation



Source : élaboré par nous- même à partir du tableau n°18.

A partir de ce tableau et sa représentation, nous constatons clairement que les parts de marché de l'ENIEM pour les produits réfrigérateurs, cuisinières sont en régression lorsqu'on les compare à l'année 2004, exception faite pour les produits climatiseurs et autres qui ont connu une amélioration jusqu'en 2013, ensuite une baisse en 2014 et 2017. Toutes les lignes de produits froid, cuisson, climatisation, machines à laver, chauffe bain et radiateurs ont été impactées par deux facteurs :

1. La concurrence des produits de l'industrie de montage ou importés ;
2. La mauvaise distribution qui fait que les produits de l'ENIEM sont moins visibles pour la clientèle.

Il faut rajouter que le domaine de l'électroménager **ENIEM,** ainsi que l'électronique **ENIE** de **Sid Bel Abbés** considérés pendant longtemps comme fierté en matière d'industrie publique sont concurrencés par des entreprises privées installées dans les zones industrielles de Sétif et Bordj Bou Arreridj à travers plusieurs marques telles que : Condor, IRIS et Bomare Company[34].

La baisse des parts de marché est frappante en ce qui concerne les produits de base de l'ENIEM, soit (-55%) et (-57%) entre 2004 et 2017 pour respectivement l'unité froid et l'unité cuisson. On note cependant et globalement une évolution en « dents de scie » pour les produits climatisation.

[34] Revue éditée par le Ministère de l'Industrie et des Mines N° 02, « INDUSTRIE DE L'ELECTRONIQUE ET DE L'ELECTROMENAGER. Une filière en plein essor. », (Consulté le 10/12/2020), disponible sur http://www.industrie.gov.dz/IMG/pdf/REVUE_ALGERIE_INDUSTRIE_V-FR-2.pdf.

b) Les principaux concurrents de l'ENIEM

Depuis la libéralisation du commerce extérieur, l'entreprise ENIEM a été soumise à deux types de concurrence de la part des entreprises privées et publiques.

- La concurrence directe des entreprises qui importent des collections complètes de kit Completely Knocked Down (CKD) à des fins de montage, à titre d'exemple : Condor.
- La concurrence indirecte qui résulte de l'importation des produits finis par exemple : LG.

En ce qui concerne le marché international, l'engagement de l'ENIEM à l'exportation est très faible par rapport à son chiffre d'affaires total. Cette situation est due au fait que l'ENIEM n'a pas développé de nouveaux avantages concurrentiels dont bénéficient ses concurrents, à savoir :

- La recherche des produits moins polluants ;
- L'amélioration du design des produits ;
- L'innovation des produits.

ENIEM a donc souffert des effets de l'ouverture du commerce extérieur qui a impacté négativement sa performance et ce malgré sa base solide et ses compétences humaines.

Le tableau ci-dessous représente les principaux concurrents de l'ENIEM

Tableau N° 19 : principaux concurrents de l'ENIEM

Produits	Principaux concurrents
Réfrigérateurs	Samsung, Lotus, Condor, LG, Brant
Congélateurs / Conservateurs	Beko, Star light, Whirpool, Cristor
Armoires	Géant, Maxi power…
Cuisinières	Géant, Lotus, Sentrax, Brandt
Climatiseurs	Samsung, TCL, Akira, LG, Maxi power, Midea, Brandt
Machines à laver	LG, Lotus SAT , Samsung, Brandt
Chauffes bain / eau	Fagor, Lotus, Junker
Radiateurs à gaz naturel	Delonghi, Z+turbo

Source : document fourni par le directeur de la DPCGA.

D'après ce tableau, la majorité des concurrents de l'ENIEM sont des entreprises privées qui exercent dans le domaine de l'électroménager. Face à cette diversité de produits plus attrayants, la demande des produits de l'ENIEM a chuté considérablement.

5) Les problématiques de l'ENIEM durant l'année 2020

L'année 2020 a mis au jour les problématiques structurelles de l'ENIEM et qui perdurent depuis plusieurs années : l'endettement de l'ENIEM et sa dépendance de l'extérieur pour les matières et les collections SKD et CKD. Ainsi durant l'année 2020, l'ENIEM a subi les mutations de son environnement financier, juridique et économique conjuguées aux conséquences de la crise sanitaire liée à la propagation du coronavirus (Covid 19). Ainsi les principaux événements révélés par les responsables de l'ENIEM et de la presse écrite et ayant impacté l'activité de l'ENIEM au point d'arrêter sa production sont d'ordres interne et externe.

A. Les problématiques d'ordre interne

Le niveau d'endettement[35] de l'ENIEM est important au point où la banque (BEA) refuse d'accorder de nouveaux crédits comme chaque année ; ce qui a causé l'arrêt des approvisionnements de matières premières et des collections CKD et une rupture des stocks. Cette situation a entrainé un ralentissement de la production pour une période d'un mois à partir du 02 Février 2020 lié « à la persistance du blocage de la banque pour l'octroi des crédits nécessaires pour le financement des approvisionnements, la rupture des stocks des matières premières, entrainent, l'arrêt de la production ainsi que l'abrogation de la production de l'électroménager à partir des collections CKD »[36]. Parmi les indicateurs de la non performance, l'ENIEM a perdu à peu près 3 milliard de dinars de son chiffre d'affaires depuis mars 2020[37].

B. Les problématiques d'ordre externe

La crise sanitaire, qui a généré le confinement et l'absence du transport a obligé la direction de l'ENIEM à mettre les travailleurs en congé technique d'un mois à partir « du 22 mars au 21 avril 2020 »[38] , ensuite pour un autre mois le 1ère Décembre 2020. Face à la contestation des travailleurs, le PDG de l'ENIEM estime que « la rupture de stock en matière première au niveau de l'ensemble des ateliers »[39], causée par le refus de la BEA d'octroyer de nouveaux crédits implique nécessairement le congé technique. La mise en congé a été organisée :

---

[35] 4,4 milliards de dinars, d'après le PDG de l'ENIEM.
Azzouzi Hafid, « ENIEM de Tizi Ouzou : vers une nouvelle rupture de stocks de la matière première », in El Watan du 24 Février 2021, (consulté le 28/02/2021), disponible sur https://www.elwatan.com/edition/economie/eniem-de-tizi-ouzou-vers-une-nouvelle-rupture-de-stock-de-la-matiere-premiere-24-02-2021.
*La reprise de l'activité à partir du premier Mars 2020 après un mois de congé technique, s'explique par le déblocage de deux enveloppes financières accordées par la BEA, la première est de 1.1 milliard de dinars et la deuxième est de 1.5 milliards de dinars.

[36] Leslous Samir, « Situation de l'ENIEM et de l'ENIE. Les raison du blocage », in LIBERTE du 15 Décembre 2020, (consulté le 18/12/2020), disponible sur https://www.liberte-algerie.com/actualite/les-raisons-du-blocage-350752.

[37] Benyahia Ali, « L'ENIEM en quête d'une ultime bouée de sauvetage », in El Watan du 3 Décembre 2020, (consulté le 14/12/2020), disponible sur https://www.elwatan.com/edition/economie/leniem-en-quete-dune-ultime-bouee-de-sauvetage-03-12-2020#:~:text=L'%C3%A9tat%20d'urgence%20sanitaire, le%20PDG%20de%20l'Eniem.

[38] Tahraoui Ahcene , « L'ENIEM se met à l'arrêt », in El Watan du 26 Mars 2020, (consulté le 30/03/2020), disponible sur https://www.elwatan.com/regions/kabylie/tizi-ouzou/leniem-se-met-a-larret-26-03-2020.

[39]Ouramdane Mehenni, « ENIEM : Le PDG Djillali Mouazer sort de son silence », in ALGERIE ECO du 08 Décembre 2020, (consulté le 11/12/2020), disponible sur https://www.algerie-eco.com/2020/12/08/eniem-le-p-dg-djillali-mouazer-sort-de-son-silence/.

- En reliquat des congés annuels ;
- En anticipant le congé annuel ;
- En congé sans solde.

L'ENIEM est caractérisée par un faible degré d'intégration des activités de montage, celui-ci s'approche de 60% pour l'ancienne gamme de produits et à peine 10% pour les nouveaux produits dans l'unité froid.

Or la législation qui a été adoptée en 2020 a exigé notamment à travers un cahier des charges : à la création, d'un projet dans le domaine de l'électroménager, le gouvernement exige un taux d'intégration entre « 30% et 60%, selon la catégorie de sous-produit d'électroménager »[40].

Ce taux doit évoluer pour atteindre « 60% ou 80% à terme (24 mois) »[41], c'est-à-dire, au bout de la deuxième année de l'activité. C'est sous ces conditions que l'entreprise peut bénéficier d'un régime fiscal préférentiel.

Or pendant plus de vingt ans, soit depuis 2000, aucune amélioration n'a été réalisée dans ce domaine c'est ainsi que l'Etat a décidé d'accroitre le taux d'intégration, comme il est indiqué dans le cahier des charges qui accompagne le décret exécutif relatif à l'exemption des sous-traitants qui produisent ou importent des matières pour fabriquer des ensembles destinés aux industries mécanique, électronique, électrique et électroménager. L'exemption est accordée pour deux (02) années renouvelable[42]. A cet effet, **l'article 3** stipule, que le producteur doit justifier son investissement conforme à la nature de l'activité déclarée, en infrastructures et équipements et en adéquation avec les prévisions de l'activité, ainsi que de lister les matières premières et les composants importés ou achetés localement et enfin de fournir des précisions sur le développement de chaque produit et composant et en indiquant le taux d'intégration[43].

Le bénéfice de l'exemption cité dans **l'article 3** de ce décret est subordonné à la souscription au cahier des charges de l'industrie.

L'Etat ne vise pas à empêcher l'activité des produits de l'électroménager, mais au contraire, il a pour but de permettre aux producteurs ayant respecté le taux d'intégration imposé, de bénéficier des avantages fiscaux accordés par le gouvernement. Par contre, les producteurs qui n'ayant pas encore atteint l'objectif imposé par l'Etat peuvent continuer leurs activités,

[40] « Industrie :les modalités d'admission au régime fiscal préférentiel pour la production électronique et électroménager fixées », in ALGERIE PRESSE SERVICE du 22 Novembre 2020, (consulté le 03/01/2021) , disponible sur https://www.aps.dz/economie/113143-industrie-les-modalites-d-admission-au-regime-fiscal-preferentiel-pour-la-production-electronique-et-electromenager-fixees.
[41] Idem.
[42] Décret exécutif n° 20-311 du 15 Novembre 2020 relatif à l'exemption de droits de douane et de la taxe sur la valeur ajoutée, des composants et matières premières, importés ou acquis localement par les sous-traitants, dans le cadre de leurs activités, in JOURNAL OFFICIEL DE LA RUBUBLIQUE ALGERIENNE N°67, p 03, (consulté le 09/03/2021), disponible sur http://www.dispositifs.industrie.gov.dz/docs/n_20_312_et_n_20_313_FR.pdf.
[43] Idem., p 06.

mais ils sont soumis au taux de 5% de droits de douane et au taux de 19% de la taxe sur la valeur ajoutée[44] sur tous les composants importés et ces composants sont considérés comme des produits finis. Pour le cas de l'ENIEM ce sont des dépenses et charges supplémentaires. La crise d'endettement de l'ENIEM et son incapacité à avoir de nouvelles sources de financement ainsi que le non renouvellement par l'Etat des autorisations d'importation pendant quelques mois, ont mis l'ENIEM dans une situation de cessation d'activité.

En guise de conclusion à cette section, nous notons que l'ENIEM est un complexe industriel important par sa taille, ses domaines d'activités stratégiques et ses effectifs ; les produits de l'ENIEM sont déclinés en plusieurs modèles dans trois unités de production. Ainsi, elle a pu construire une bonne réputation grâce à sa gamme de produits compétitifs par le prix. Hélas, avec l'ouverture du commerce extérieur, l'ENIEM a affronté une concurrence rude depuis 2009. Nous avons constaté la baisse de ses réalisations en production et en vente de 2015 à 2017, sa situation s'est davantage dégradée à cause du non renouvellement des crédits par la banque (BEA) et par conséquent de l'arrêt de la production au point de mettre les travailleurs au chômage technique.

[44] Loi n° 20-07 du 4 Juin 2020 portant loi de finances complémentaire pour 2020, in JOURNAL OFFICIEL ALGERIENNE n°33, p 13 , (consulté le 03/01/2020) , disponible sur https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lois_de_finances/LFC2020FR.pdf.

Conclusion du chapitre II

Ce chapitre nous a permis de comprendre l'organisation générale de l'ENIEM et sa structuration en cinq unités qualifiées de centres de profit. Par ses caractéristiques son ancienneté, sa position géographique, ses ressources notamment humaines qui ont évolué de 40% du 2019 comparées à 2017, l'ENIEM rayonne sur toute la wilaya de Tizi- Ouzou.

Les métiers qu'elle exerce et maîtrise ont fait que ses produits sont compétitifs par le prix. Pendant des années l'ENIEM était leader sur le marché national. Cependant elle a subi les répercussions négatives dues aux restructurations qu'elle connues, aux effets de la mondialisation et de l'intensification de la concurrence qui l'empêchent d'être compétitive et de maintenir sa position de leader. Ses multiples crises liées à l'approvisionnement, au sureffectif, à la rupture des cycles de fabrication et à l'endettement ont fait que ses indicateurs de réalisation (production, vente, parts de marché) ont baissé.

Les unités de l'ENIEM sont qualifiées en centres de profit disposant de tous les processus indispensables pour l'exercice de leur segment d'activités. Cela signifie plus de responsabilité aux directeurs de ces centres dans la réalisation des objectifs fixés par la direction générale et la maximisation de la performance. C'est ce que nous verrons dans le chapitre suivant.

Chapitre III : organisation des unités de l'ENIEM en centres de profit

Introduction

L'ENIEM est l'une des entreprises nationales qui a pu se maintenir et s'imposer malgré les difficultés qu'elle a rencontrées. Elle est organisée en unités, ces unités sont organisées en départements qui sont composés de divers services, chaque service est divisé en sections.

Dès sa création, l'ENIEM dispose d'une stratégie qui couvre toutes les fonctions, elle a pour objectif de renforcer ses domaines d'activités stratégiques (froid, cuisson, climatisation), augmenter ses parts de marché, améliorer sa performance et devenir compétitive sur le marché international. Pour atteindre ses objectifs stratégiques, l'ENIEM essaye toujours d'améliorer sa stratégie organisationnelle malgré les contraintes rencontrées dans le changement de son environnement.

Ce troisième chapitre est scindé en trois sections, dans la première section nous allons aborder la pertinence de la notion de centres de profit et la structuration de l'ENIEM en cinq centres de profit. Dans la deuxième section, nous traiterons la contribution des centres de profit à la stratégie de l'ENIEM. Enfin, dans la dernière section nous allons présenter la fonction contrôle de gestion, ainsi que la pratique de la veille stratégique et l'organisation du centre de profit froid.

Le plan de ce chapitre se présente comme suit :

Section 01 : qualification des unités de l'ENIEM en centres de profit

Section 02 : contribution des centres de profit à la stratégie de l'ENIEM

Section 03 : organisation de la fonction contrôle de gestion et présentation du centre de profit froid

Section 01 : qualification des unités de l'ENIEM en centres de profit

Dans cette section nous procéderons à l'analyse de l'existence du concept de centre de profit dans l'organisation de l'ENIEM, au travers de cinq unités décentralisées.

1) La pertinence de la notion de centre de profit dans l'organisation de l'ENIEM

La notion de centre de profit peut être attribuée à une filiale, sous filiale, division, unité ou département. Les centres de profit contrôlent à la fois leur coût et leur chiffre d'affaires ; le critère de performance est donc le résultat net[45].

La mission d'un centre de profit est de trouver l'équilibre optimal entre le chiffre d'affaires et les coûts. D'une part les dirigeants tenteront d'augmenter le chiffre d'affaires en maintenant les coûts constants ou du moins en contrôlant le taux de croissance concernant le volume du chiffre d'affaires. D'autre part, les dirigeants minimiseront les coûts en maintenant le chiffre d'affaires constant. Le dirigeant donc peut agir sur le chiffre d'affaires, ou sur les coûts ou sur les deux.

A. La structuration de l'ENIEM en cinq centres de profit

Le concept de centre de profit n'apparait pas dans les organigrammes, car il est d'essence comptable. Les organigrammes sont organisés en différentes unités dont trois unités de production, une unité de prestations techniques et une unité commerciale ; chacune est un centre de profit. Les unités froid, cuisson, climatisation et prestations techniques comptabilisent leur production et la cèdent à l'unité commerciale. C'est le concept d'unité qui est en usage et parfois le vocable de centre d'activité stratégique (CAS) attribué aux trois unités de production que l'on retrouve dans les documents internes[46].

Les unités de production sont naturellement des centres de coûts productifs puisque la production se réalise à l'intérieur et consomme des ressources, mais en même temps il est plus pertinent de les nommer centres de profit, tant que les coûts sont minimisés d'une part et le chiffre d'affaires est maximisé d'une autre part. Il en est de même pour l'unité commerciale qui doit réaliser un profit au lieu d'augmenter seulement le volume du chiffre d'affaires. Elle doit donc agir sur le chiffre d'affaires et les coûts consommés[47].

Ainsi la préférence va au concept de centre de profit, et non au concept de centre de coûts productifs ou centre de chiffre d'affaires, dont l'action est sur les produits et les charges afin de maximiser le profit.

Les motivations et les critères ayant poussé la direction de l'ENIEM pour créer et découper les activités en centres de profit sont résumés dans le tableau ci-dessous :

[45] Questionnaire adressé au directeur de la DPCGA.
[46] Le vocable de CAS retrouvé dans le document intitulé « Présentation générale de l'ENIEM », p 03.
[47] Entretien réalisé avec le directeur de la DPCGA.

Tableau N°20 : motivations et critères ayant servi à la création des centres de profit

Les motivations de la direction de l'ENIEM	Les critères de découpage des activités
-La taille importante de l'ENIEM -La complexité des processus de production et la diversité des produits -Un moyen pour la direction générale d'exercer un contrôle efficace sur l'ensemble des activités -Faire émerger des leaders au niveau de chaque unité -La nécessité de responsabiliser individuellement chaque directeur de l'unité - les centres de profit sont mieux appropriés pour la budgétisation et le suivi de la performance.	-Par activité principale -Par rentabilisation de chaque ligne de produit -De façon à mesurer l'efficacité et l'efficience de chaque unité

Source : élaboré à partir du questionnaire adressé au directeur de la DPCGA.

Ce tableau montre que les caractéristiques de l'ENIEM : taille, complexité technique de la fabrication, besoin de piloter correctement la performance de chaque segment par des indicateurs de rentabilité, d'efficacité et d'efficience, et de responsabiliser les directeurs de ces centres pour en faire de véritables managers, expliquent l'option centres de profit.

B. La nature des flux en circulation entre les centres de profit [48]

Les centres de profit de l'ENIEM entretiennent des échanges entre eux, ce sont des acheteurs/ vendeurs internes (échanges internes), ces échanges se résument en :

- La facturation des produits finis (froid, cuisson, climatisation) à l'unité commerciale.
- Les facturations entre centres de profit, c'est dans le cas où l'une d'elle cède de la matière première ou la pièce de rechange, souvent quand elle est en rupture de stock. La facturation peut concerner la réalisation d'une prestation de service.
- Pour l'unité prestations techniques, il s'agit par exemple de fournir une réparation ou du transport des marchandises pour les autres unités.

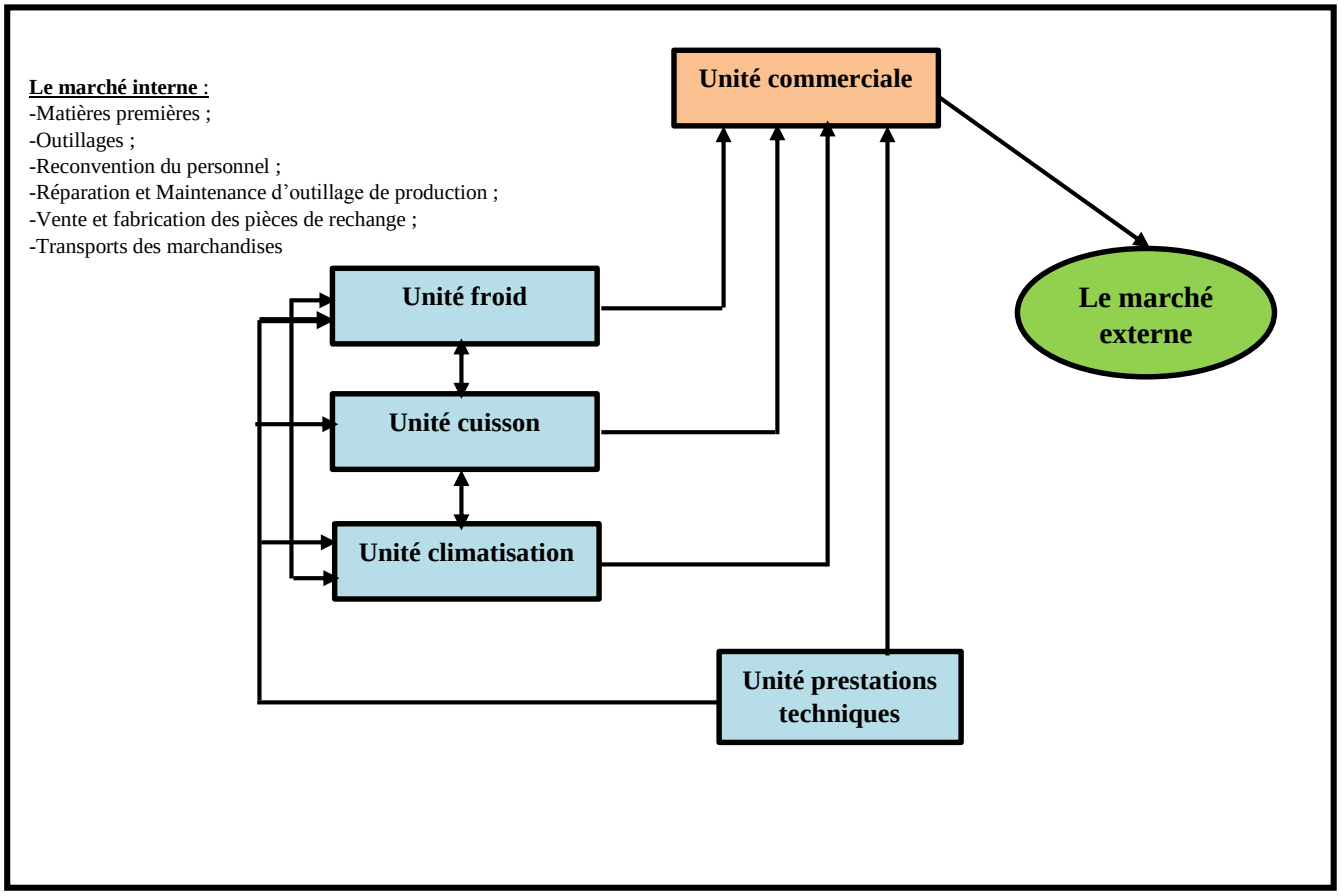
L'ENIEM a instauré les prix de cession interne (PCI) lorsqu'elle a décentralisé ces unités en centres de profit, lesquels exercent des activités dont les prestations font l'objet d'une cession à d'autres centres de profit. Donc, un centre vendeur interne fournit une prestation à un centre acheteur interne à un prix de cession interne. Le produit constaté par le vendeur constitue un coût pour l'acheteur.

Les PCI constituent, pour les directeurs des centres de profit un guide en matière de prise de décision et orientation des choix relatifs à l'utilisation des ressources.

Ces échanges sont représentés comme suit :

[48] Questionnaire adressé au directeur de la DPCGA

Schéma N° 07 : représentation des flux de production au sein de l'ENIEM



Source : réalisé par nous-même à partir du questionnaire adressé au directeur de la DPCGA.

Le schéma ci-dessous, montre que l'ENIEM est organisée en différentes unités dont trois unités de production (froid, cuisson et climatisation), une unité de prestations techniques et une unité commerciale. Ce schéma montre la nature des flux en circulation entre les centres de profit et qui sont[49] :

- Les opérations de cession entre les unités « cuisson, froid, climatisation », qui sont des échanges de matières premières, outillages et reconvention du personnel.

- Les opérations de vente de l'unité prestations techniques aux unités cuisson, froid, climatisation relatives a :

- La réparation et maintenance de l'outillage de production.
- La vente et la fabrication des pièces de rechange.

- Les opérations de vente de l'unité prestations techniques à l'unité commerciale concernent uniquement le transport des marchandises. « Les centres de profit cèdent leurs productions à l'aide d'un prix de cession à l'unité commerciale tous les jours avant 16 heures et le transport de cette marchandise est assuré par l'unité prestations techniques »[50].

[49] Questionnaire adressé au directeur de la DPCGA.
[50] Entretien réalisé avec le directeur de la DPCGA.

Tous les échanges sont valorisés par un prix de cession interne qui est un outil de pilotage qu'on verra plus en détail dans le quatrième chapitre. A la fin, c'est l'unité commerciale qui s'adresse au marché externe.

C. Le responsable du centre de profit

Chaque centre de profit est géré par un directeur[51]. Ce dernier est nommé par le Président Directeur Général (PDG), il est recruté soit parmi les cadres supérieurs du centre de profit où il travaille ou les cadres supérieurs des directions de l'ENIEM pour une durée indéterminée, dans le cadre d'un contrat d'objectif[52]. Le contrat donc qui lie le directeur du centre de profit à son supérieur hiérarchique ne s'appelle pas contrat de management ni contrat de gestion mais s'appelle contrat d'objectif.

Le directeur du centre de profit est diplômé en tant qu'ingénieur mécanique ou électronique[53]. Les qualités et les compétences exigées pour le poste d'un responsable du centre de profit sont[54] :

- Sens de communication ;
- Esprit d'analyse ;
- Réactivité ;
- Organisation et rigueur ;
- Résistance à la pression et au stress.

Parmi les pouvoirs de décision attribués pour chaque responsable d'un centre de profit[55]

- Possibilité de modifier le programme de production ;
- Pouvoir sur le personnel de son unité (prime, promotion, salaire, licenciement) ;
- Pouvoir de signer des chèques liés à l'exploitation, ne doit pas dépasser un certain seuil ;
- Veiller à atteindre des objectifs d'une manière efficiente qui signifie indirectement, en plus du droit de regard sur les charges du personnel, un pouvoir sur les consommations et donc une obligation de respect des budgets.

Le responsable du centre de profit, prend en charge la mise en œuvre de la stratégie de développement de son centre en accord avec la stratégie générale de l'entreprise et ce dans le but d'atteindre ses objectifs.

La direction adapte et alloue les ressources nécessaires à l'atteinte des objectifs des centres. Généralement l'autonomie de gestion déléguée aux responsables des centres de profit doit être organisée de telle sorte que les unités décentralisées ne cherchent pas à privilégier leur intérêt ou créer des conflits inter-centres. Dans le cas de l'ENIEM, le responsable de la DPCGA nous

[51] Questionnaire adressé au directeur de la DPCGA
[52] Questionnaire adressé au directeur de la DPCGA
[53] Questionnaire adressé au directeur de la DPCGA
[54] Questionnaire adressé au directeur de la DPCGA
[55] Entretien réalisé avec le directeur de la DPCGA.

a assuré de l'inexistence de conflits inter-centres, à l'exception des grèves déclenchées par les travailleurs en rapport avec des revendications salariales ou conditions de travail[56].

Les échanges internes entre centres de profit de l'ENIEM créent une sorte de marché interne portant sur la cession des produits finis, des pièces de rechanges, des matières premières, ou une prestation de service (transport, réparation, maintenance).

Section 02 : contribution des centres de profit à la stratégie de l'ENIEM

La stratégie accompagne toute entreprise dès sa création. La stratégie correspond à « l'ensemble des décisions et actions qui orientent de façon déterminante et sur le long terme, les missions, les métiers et activités de l'entreprise, ainsi que son mode d'organisation et de fonctionnement. »[57]

L'ENIEM était comme toutes les entreprises publiques algériennes, un outil pour réaliser les plans nationaux du développement. Elle était soumise à la stratégie établie par la tutelle ainsi que ses choix d'investissement ou de production. Mais depuis 1990, elle jouit d'une certaine autonomie de prise de décision.

Le premier point à traiter dans cette deuxième section consiste en l'analyse stratégique de l'ENIEM qui détermine sa stratégie globale, ses objectifs stratégiques ainsi que ceux des centres de profit. Nous allons nous intéresser aux aspects particuliers qui déterminent la stratégie de chaque centre de profit ainsi que les mesures internes et leur plan stratégique.

1) L'analyse stratégique

La stratégie de l'ENIEM est formulée après l'étape de l'analyse stratégique qui comporte un diagnostic stratégique. L'ENIEM privilégie la matrice SWOT (**Strengths**/force, **Weaknesses**/faiblesse, **Opportunities**/opportunité et **Threats**/menace).

Cette matrice combine le diagnostic interne qui révèle les forces et faiblesses et le diagnostic externe qui identifie les menaces et opportunités. Son intérêt réside dans la détermination de la capacité stratégique de l'ENIEM à exercer ses domaines d'activités stratégiques et à les rendre performants.

Globalement, d'après les responsables, l'analyse SWOT actuelle de l'ENIEM révèle les éléments suivants :

[56] Entretien réalisé avec le directeur de la DPCGA.

[57] Meier Olivier, « Diagnostic stratégique : Evaluer la compétitivité de l'entreprise » ,4ème édition, Edition Dunod, Paris, 2015.p 14.

Tableau N°21 : matrice SWOT de l'ENIEM

Les forces	**Les faiblesses**
-Une gamme de produits de qualité -Une couverture nationale du marché avec vingt-sept (27) showroom jusqu'à la fin 2020 -Un personnel qualifié dans les métiers de l'électroménager et dans la maintenance des équipements -Acquisition d'outils modernes de développement -Prix relativement concurrentiel -Position concurrentielle sur certains produits -Garantie de tous les produits pour une durée de deux ans -Un contrôle de qualité à tous les niveaux du cycle de production	-Ressources financières insuffisantes pour l'acquisition et développement des produits futurs -Manque d'études de marché -Toutes les matières premières sont importées ; il n'y a pas d'intégration nationale -Concentration sur le marché national -L'impact négatif des cours de change -Augmentation des prix de matières premières -Gamme de produits limitée et incapacité de lancement de produits entièrement nouveaux -Taux d'intégration faible
Les opportunités	**Les menaces**
-Le produit est demandé par le client -Intégration d'équipement -Possibilité d'exportation en Afrique et en Europe -Un marché porteur en croissance -Extension de gammes de produits -Développement de nouveaux produits -Elevation de la qualité des produits -Conserver une politique qualité / prix -Investir massivement en recherche et développement.	-Concurrence rude -Emergence de la concurrence privée de nature déloyale -Existence de produits de substitution importés à bas prix -Capacité des concurrents étrangers à lancer des produits innovés.

Source : synthèse réalisée à partir des entretiens réalisés avec le directeur de la DPCGA et l'assistant du contrôle de gestion de la DPCGA.

D'après ce tableau, l'analyse stratégique de l'ENIEM en termes de marché, de concurrence et de ressources et compétences a montré que même s'il existe de nombreux problèmes financiers, de distribution, du personnel et d'approvisionnement, ces problèmes font partie de l'évolution de l'entreprise. Ces insuffisances sont liées à sa dépendance des matières premières importées dont les prix évoluent et aux financements étatiques pour couvrir ses achats externes dont le cours de change est fluctuant. Ce qui limite son marché et bloque toute possibilité de lancer de nouveaux produits.

L'ENIEM a de grands atouts liés à la notoriété de la marque sur certains produits tels que les climatiseurs, à la garantie de tous ses produits pour une durée de deux années[58] aux prix relativement bas par rapport aux concurrents et à ses compétences humaines.

[58] Cette garantie est valable jusqu'à fin 2018.

En ce qui concerne l'analyse externe (opportunités et menaces), l'étude de la matrice a montré que l'ENIEM est fortement menacée par la concurrence, qu'elle soit directe ou indirecte. Cette concurrence est rude, déloyale et porte sur une diversité de produits innovants et ce face à des opportunités que l'ENIEM n'arrive pas à exploiter telles que les possibilités d'élargissement de son marché par l'exportation, le lancement de nouveaux produits et le maintien de ses prix compétitifs.

2) La stratégie globale de l'ENIEM

L'ENIEM s'est transformée en SPA en 1989, ce nouveau statut lui a permis la liberté de prendre des décisions liées aux actes de gestion. Sa stratégie globale repose sur le renforcement de sa position de leader, de la qualité et notoriété de ses produits et sur l'élargissement de son marché. Parmi les objectifs stratégiques de l'ENIEM, nous retrouvons [59]**:**

- Convention avec les hyper marchés à court terme ;
- Regagner sa position de leader sur le marché national en améliorant ses parts de marché ;
- Exporter ses produits vers le Niger, Mali et la Mauritanie ;
- Améliorer la réputation et l'image de marque ;
- Diversifier la gamme de produits et développement des produits existants ;
- Réduire les coûts de production ;
- Développer le réseau de distribution de façon à atteindre une moyenne de 50 points de vente à moyen terme, réorganiser sa force de vente, et faire appel à des agents agréés qui sont moins coûteux ;
- Rendre les produits plus visibles ;
- Numérisation d'ERP ;
- Elargissement de la gamme des produits climatisation qui sont des produits assemblés de façon à créer des compétences pour la maîtrise de leur technologie ;
- Se concentrer sur les domaines d'activités maintenus en suivant une politique de réduction des coûts par :
    - La réduction d'effectif par l'encouragement des départs en retraite anticipée ;
    - La réduction des coûts de non qualité (rebut, coût de la garantie) ;
    - L'utilisation optimale des capacités de production.
- Une nouvelle politique commerciale basée sur la distribution et le service après-vente.

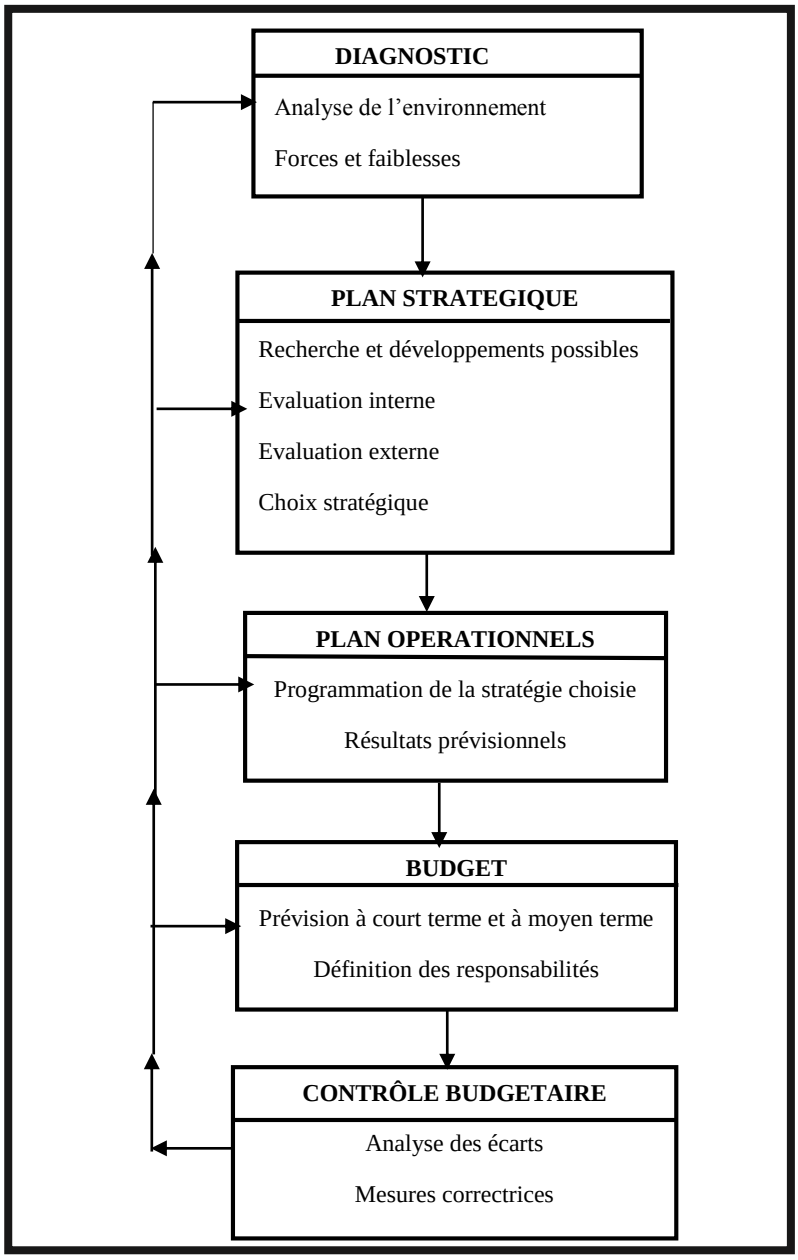
Récemment encore le PDG de l'ENIEM a confirmé sa volonté de réaliser des partenariats nationaux et étrangers afin d'améliorer le design, de réduire la consommation d'énergie et d'améliorer la sécurité du produit, à cet effet un accord est établie avec le Libanais MATIC[60].

Rappelons que le système de planification de l'ENIEM obéit à une démarche classique de planification que nous retrouvons dans la littérature de contrôle de gestion, comme le montre le schéma suivant.

[59] Questionnaire et entretien réalisés avec le directeur de la DPCGA.
[60] Azzouzi Hafid, « L'ENIEM projette d'exporter ses produits vers les pays de Sahel », in El Watan du 8 Octobre 2020, (consulté le 16/10/2020), disponible sur https://www.elwatan.com/edition/economie/nous-allons-investir-dans-dautres-activites-industrielles-08-10-2020.

L'ENIEM dispose d'un plan stratégique et des plans opérationnels à moyen terme et à court terme représentés par les budgets. Il se trouve que les centres de profit ne sont pas dotés d'un plan stratégique spécifique[61], leurs objectifs sont intégrés dans le plan stratégique global.

Schéma N°08 : processus de planification



Source : Augé Bernard, Naro Gérarld, « Mini manuel de contrôle de gestion », Edition Dunod, Paris, 2011, p 42.

Ce schéma montre que les choix stratégiques de l'entreprise sont définis une fois que l'analyse externe et interne est réalisée, le plan stratégique est déployé d'abord en plans opérationnels ensuite en budgets qui sont des objectifs chiffrés ; les réalisations comparées aux prévisions déterminent les écarts et les actions de correction. Ce processus est appelé contrôle budgétaire.

[61] Entretien réalisé avec le directeur de la DPCGA.

Au sein de l'ENIEM la périodicité des plans est comme suit : le plan stratégique est de 5ans, le plan opérationnel est de 2 à 3ans et le budget est d'une année. Tous les responsables des centres de profit participent à l'élaboration des plans à moyen, à long et à court terme[62].

D'une manière générale le plan stratégique de l'ENIEM comporte[63] :

- La situation actuelle de l'entreprise ;
- Le résultat du diagnostic interne et externe ;
- Les mesures internes et externes pour corriger la situation de l'entreprise et garantir sa pérennité.

3) Les objectifs stratégiques des cinq centres de profit

Les centres de profit n'ont pas de statut indépendant, ils appartiennent à l'ENIEM. C'est dans ces centres que se déroulent les activités opérationnelles, chacun d'eux disposent d'objectifs stratégiques à atteindre lesquels sont résumés comme suit :

Tableau N°22 : identification des objectifs stratégiques des cinq unités de l'ENIEM

Les unités de production	L'unité prestations techniques	L'unité commerciale
-Produire à moindre coût -Optimiser et exploiter les capacités de production -L'atteinte des objectifs de production - Assurer la fiabilité des produits -Utilisation des capacités de sous-traitance -Réaliser un bénéfice.	- Assurer un soutien aux unités - Aider les unités dans la maintenance des équipements de production (Maintenance de la chaîne de production) -Assurer la réalisation des pièces de rechange - Réaliser un bénéfice.	-Maximiser les ventes -Prise en charge de la clientèle après-vente -Améliorer le réseau de distribution par la mise en place des « show-rooms » -Fidéliser la clientèle -Mise en place d'une veille commerciale - Réaliser un bénéfice.

Source : réalisé par nous même à partir de l'entretien avec le responsable de la DPCGA et du questionnaire qui lui est adressé.

C'est par le biais des objectifs mentionnés dans le tableau ci-dessus que la direction générale apprécie la contribution des directeurs de chaque centre de profit.

Chaque responsable d'un centre de profit assiste d'une part à la formulation et à la quantification des objectifs qui sont[64] :

- Innovation et amélioration de la qualité de ses produits ;
- Le niveau de maîtrise des coûts de production ;
- L'amélioration de la capacité d'étude et de développement ;
- Changement de design des produits de leur unité ;
- Placement de son produit à l'échelle internationale.

[62] Entretien réalisé avec le directeur de la DPCGA.
[63] Entretien réalisé avec l'assistant du contrôleur de gestion de la DPCGA.
[64] Entretien réalisé avec le directeur de la DPCGA.

Nous constatons qu'il y a deux niveaux d'objectifs dont **le premier** se résume comme suit :

- Les objectifs d'ordre quantitatif liés aux processus de production, de biens, de services et de vente ;
- Les objectifs financiers matérialisés par la réalisation d'un bénéfice ;
- Les objectifs d'efficience concernant les capacités organisationnelles : optimise les capacités de production, utiliser les capacités de sous-traitance, mise en place d'une veille stratégique.

Le **deuxième niveau** d'objectifs traités avec les structures de la direction générale concernent les aspects de recherche (conception /étude / développement) en vue d'améliorer la qualité du produit, le niveau de maîtrise des coûts et les possibilités d'exportation.

En ce qui concerne les facteurs clés de succès ou d'échec dans la réalisation de leurs objectifs d'autre part, ils se résument dans le tableau qui suit :

Tableau N°23 : identification des facteurs clés de succès et des facteurs d'échec

Les facteurs clés de succès	Les facteurs d'échec
-Elargissement de la gamme des produits -La réussite du réseau de distribution -Le respect des délais -La maîtrise des processus de production	-Une augmentation des pannes des produits -Défaut de compétences techniques

Source : synthèse réalisée à partir de l'entretien réalisé avec le directeur de la DPCGA.

Les facteurs clés de succès qui sont des variables d'action sur lesquels s'appuient les objectifs sont d'ordre quantitatif et qualitatif.

4) La stratégie des centres de profit

Un domaine d'activité stratégique se caractérise par une combinaison unique de technologie, de biens et services et il cible un marché spécifique, il est donc impératif de définir une stratégie pour chaque centre de profit. Seulement, nous précisons que le terme stratégie est confondu avec les objectifs stratégiques définis au niveau du siège.

Malgré l'identification des objectifs stratégiques de chaque centre de profit, il est difficile de mettre en évidence les éléments d'une « stratégie concurrentielle » associée à chacun d'eux car ces éléments ne sont pas clairement définis. Sachant que l'ENIEM évolue dans un environnement turbulent et incertain, le principal moyen qui lui reste est de développer sa politique commerciale pour qu'elle améliore sa position concurrentielle. On peut malgré ce manque de transparence décliner les axes de la stratégie de chaque centre laquelle découle de la stratégie globale de l'ENIEM.

A. La stratégie du centre de profit froid

Le centre de profit froid constitue l'activité principale de l'ENIEM. Si nous analysons la contribution de l'unité froid au chiffre d'affaires de l'ENIEM pour l'année 2017, nous noterons que 43% provient des ventes de réfrigérateurs, congélateurs, conservateurs et armoires vitrées.

« La stratégie concurrentielle » recherchée n'est pas explicitement définie par l'entreprise. Toutefois, le responsable de la DPCGA mentionne en particulier la qualité des produits, ce qui renvoie à un avantage concurrentiel ; des mesures sont prises pour améliorer le design des produits, et créer de nouvelles couleurs afin de mieux répondre aux besoins des clients.

Si on analyse le degré d'intégration verticale du domaine froid, on peut qualifier ses produits de semi-intégrés. L'entreprise fabrique certains composants et importe d'autres, ses réfrigérateurs sont fabriqués sous licences étrangères, parmi elles on retrouve : Bosch (Allemagne), Toshiba (Japon). Le taux d'intégration s'approche de 60% pour l'ancienne gamme (Réfrigérateur 240 L) et à peine de 10% pour la nouvelle gamme (Armoire vitrée avec afficheur digital SC 600).

A cet effet, rappelons que le centre de profit froid est doté d'une stratégie à long terme, d'une durée de cinq (05) ans[65]. Cette stratégie est formulée conjointement par les directeurs unité froid et direction générale[66], elle n'est pas imposée par la direction de l'unité froid, la direction de l'ENIEM, le conseil d'administration de l'ENIEM et la direction planification, contrôle de gestion et audit[67]. Par conséquent, les orientations stratégiques de la direction managériale de l'ENIEM sont claires et bien définies[68].

B. La stratégie du centre de profit cuisson

Les ventes du domaine cuisson représentent 20% du chiffre d'affaires global de l'entreprise, son degré d'intégration est qualifié de « semi intégré », les cuisinières sont produites sous licences étrangères. A titre d'exemple Techno gaz (Italie).

Par conséquent, « la stratégie concurrentielle » repose sur le « prix » par la rationalisation des coûts et l'augmentation du taux d'utilisation des capacités de production ; l'entreprise poursuit une politique d'amélioration continue du design ainsi que l'élargissement de la gamme des cuisinières.

C. La stratégie du centre de profit climatisation

Dans l'unité climatisation, nous trouvons des climatiseurs, des machines à laver, des chauffe-bains, des chauffe-eau et des radiateurs à gaz naturel. Les ventes de ce domaine représentent 41% du volume des ventes de l'entreprise en 2017.

La production de ce centre est issue de l'activité d'assemblage. Ce sont des produits non intégrés. Le responsable de la **DPCGA** a justifié ce choix par la nécessité de perfectionner le produit dans une première étape avant de valoriser son intégration et le produire.

---

[65] Questionnaire adressé au directeur de l'unité froid.
[66] Questionnaire adressé au directeur de l'unité froid.
[67] Questionnaire adressé au directeur de l'unité froid.
[68] Questionnaire adressé au directeur de l'unité froid.

Si la stratégie concurrentielle de l'ENIEM est élaborée par le directeur marketing et commerciale, sa formulation au niveau des centres est réalisée par chacun des directeurs des unités froid, cuisson, climatisation, prestations techniques et unité commerciale[69].

D. La stratégie du centre de profit commercial

Elle traduit la politique commerciale de l'ENIEM. La concurrence sur le marché se manifeste d'abord par la politique commerciale choisie par l'entreprise. Nous pouvons percevoir la politique commerciale d'une entreprise, à travers ses politiques de prix, de distribution et de communication qui permettent d'assurer son efficacité en rapport avec les données du marché et en adéquation avec la politique de promotion des produits de l'entreprise.

a) La politique de prix

L'ENIEM fixe les prix de ses produits en fonction du coût de revient et des prix du marché. Elle adopte trois niveaux de prix pour trois segments de clientèle.

1. Les consommateurs finaux : vente directe avec **un prix de détail**
2. Les grossistes : **prix de demi gros**
3. Agents agréés, et vente dans le cadre des marchés publics : **prix de gros**

Par rapport aux concurrents, les prix des produits de l'ENIEM sont légèrement faibles, ce qui constitue un avantage concurrentiel. Mais après avoir souffert d'un déficit important lié au non- recouvrement des créances et des dettes, l'ENIEM n'accorde plus de facilités de paiements aux clients, ce qui peut constituer une faiblesse par rapport aux concurrents[70].

b) La politique de distribution

L'ENIEM distribue ses produits principalement à travers un réseau externe de distributeurs agréés, cette politique permet de réduire les coûts de stockage des produits finis et d'assurer une couverture complète du marché. Elle garantit également tous ses produits pour 20 mois contre tout défaut de fabrication.

L'unité commerciale dispose à cet effet d'un département service après-vente (SAV) qui constitue un avantage concurrentiel dans le domaine de l'électroménager. La vente de produits électroménagers nécessite la mise en place d'un SAV vu la particularité de ces produits pour le transport, l'installation et le mode de fonctionnement. Grâce à ce réseau, l'unité commerciale recueille les données sur le nombre de réparations effectuées et sur la nature des pannes.

c) La politique de communication

Dans le domaine marketing, des moyens de communication sont exploités afin d'attirer le plus de clientèle :

- La participation à des expositions nationales et à des événements commerciaux ;
- Les réseaux sociaux (Facebook, Instagram) ;
- Des offres commerciales destinées spécifiquement au personnel, des brochures et catalogues des produits de l'ENIEM sont mis à leurs disposition ;

[69] Entretien réalisé avec le directeur de la DPCGA.
[70] Entretien réalisé avec le directeur de la DPCGA.

- L'affichage, le parrainage et le sponsoring.

La politique commerciale de toute entreprise ne peut être efficace que si sa formulation est basée sur une étude de marché fiable. Cependant, nous avons constaté que l'étude de marché se limite à un ensemble d'informations sur les concurrents, tirées de la veille stratégique. Cette faiblesse est due au manque de moyens financiers.

D'après le responsable de la DPCGA l'étude de marché ne sera jamais fiable en raison de l'existence d'une activité informelle qu'il faut évaluer.

5) Les mesures internes du plan stratégique déployées dans des centres de profit

Pour assurer la pérennité de l'entreprise et augmenter sa part de marché, un programme de mesures internes et externes a été sélectionné. Les mesures internes du plan stratégique ou plans d'action déployés au sein de l'ENIEM sont résumées globalement dans le tableau qui suit, elles concernent les ressources et processus internes d'une part : production, développement de la qualité et gamme de produits, commerciale et ressources humaines, et la recherche d'alliances et de coopération pour la sous-traitance et la cession d'équipements ou d'activités secondaires d'autre part.

Tableau N°24 : mesures internes du plan stratégique

Types	Les mesures internes du plan stratégique déployées dans les centres de profit.
Production	- Diversification et recherche de nouvelles sources d'approvisionnement ; - Rationalisation de la gestion des stocks ; - Amélioration de la qualité des produits ; - Innovations des produits.
Développement des produits	- Améliorer la performance et la qualité des produits existants ; - Moderniser les produits à forte valeur ajoutée ; - Diversification de la gamme des produits pour gagner de nouvelles parts de marché.
Partenariat et sous-traitance	- Etablir des alliances avec les grands groupes ; - Sous-traiter les capacités excédentaires ; - Vente d'équipements non utilisés ;
Commercial	- Renforcer les réseaux de distribution produit et du service après-vente ; - Amélioration des modalités de prise en charge de la garantie ; - Réduire les délais de recouvrement des créances.
Ressources humaines	- Rationaliser les effectifs ; - Réduction des frais de personnel ; - Lancement de nouveaux programmes de formation. - Financement et retraitement des dettes pour compenser les découverts bancaires.

Source : synthèse réalisée à partir d'une discussion avec l'assistant chargé du contrôle de gestion de la DPCGA.

Les mesures internes et externes du plan stratégique ont été traduites par des plans d'action pour une période de **5 ans**. Ces plans d'action contiennent tous les détails de mise en œuvre identifiés dans le plan stratégique de façon à ce qu'il y ait un alignement stratégique de ces plans.

Donc le plan d'action contient les prévisions et les projections pour la période donnée en termes de volume de production et sa valeur, de l'évolution des stocks en matières premières et produits finis, de l'évolution des approvisionnements et des effectifs ainsi que leur rationalisation.

Section 03 : organisation de la fonction contrôle de gestion et présentation du centre de profit froid

Le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants assurent la participation de chacun dans l'organisation à la réalisation des objectifs.

Le contrôle de gestion permet d'aider la direction et les responsables managériaux dans la prise de décision, l'orientation et le suivi de la stratégie déployée dans les centres de profit. La fonction contrôle de gestion de l'ENIEM est positionnée sur deux niveaux :

-**Niveau direction générale** : elle est rattachée de la Direction Planification, Contrôle de Gestion et Audit (DPCGA).

-**Niveau unités opérationnelles** : chaque unité en tant que centre de profit dispose d'une fonction contrôle de gestion soit au sein d'un département ou d'un service.

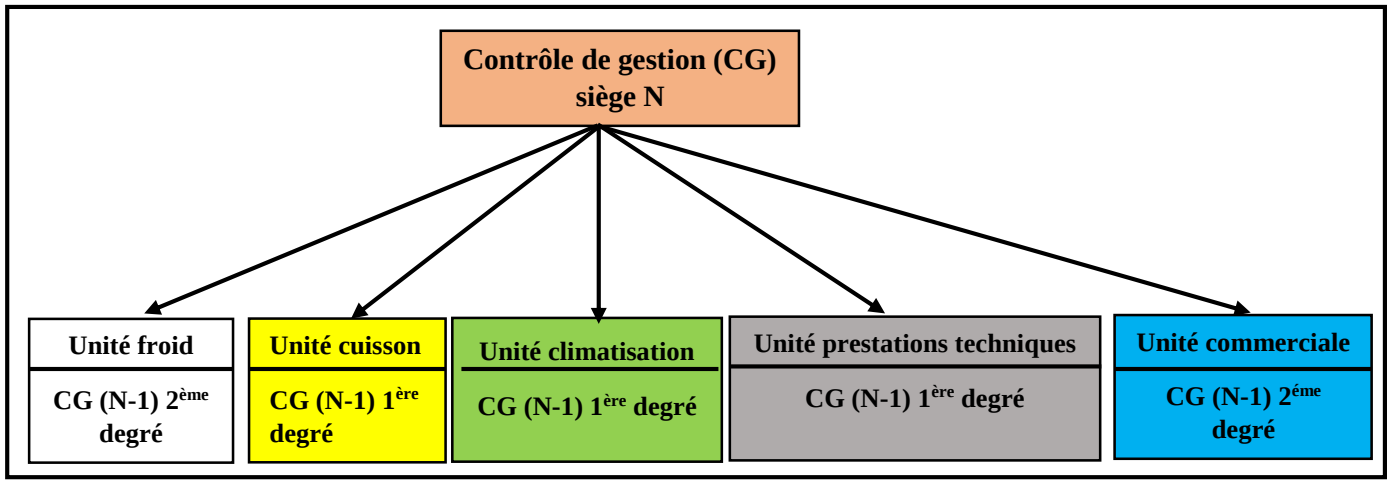
La décentralisation de la fonction contrôle de gestion facilite le processus de reporting, évalue la performance de chaque centre de profit. Dans ce point nous allons présenter la fonction contrôle de gestion avec ses tâches ainsi que les différents instruments utilisés pour le pilotage de la performance.

Le contrôle de gestion est une fonction de liaison et de coordination qui assure la diffusion des informations transmises par la direction générale aux opérationnels. Ce point présente la décentralisation de la fonction contrôle de gestion dans les centres de profit ainsi que les tâches des contrôleurs de gestion.

1) Décentralisation et hiérarchisation de la fonction contrôle de gestion

Le schéma qui suit présente la décentralisation et la hiérarchisation de la fonction contrôle de gestion au niveau de l'ENIEM selon le degré d'importance du contrôle de gestion au niveau des centres de profit.

Schéma N°09 : position de la fonction contrôle de gestion dans les centres de profit.



Source : réalisé à partir des documents internes fournis par le directeur de la DPCGA.

Le schéma ci-dessus nous montre, qu' il y a une hiérarchisation de la fonction contrôle de gestion , dans le sens où le **contrôle de gestion N** correspond au contrôleur de gestion du siège, suivi du **contrôle de gestion (N-1) 2ème** degré occupant la deuxième position car l'unité froid et l'unité commerciale sont les plus importantes dans l'entreprise ; en troisième lieu le **contrôle de gestion (N-1) 1ère** degré correspond aux unités cuisson ,climatisation et prestations techniques qui est les moins important dont les contrôleurs de gestion ont moins de tâches par rapport aux contrôleurs de gestion (N-1) 2ème degré.

Les contrôleurs de gestion au sein des cinq unités entretiennent des liens, mais ces liens ne sont ni ascendants ni descendants, ils sont plutôt horizontaux par l'échange et la coopération[71].

2) La fonction contrôle de gestion centralisée

A. Les processus du contrôle de gestion centralisé

Les processus du contrôle de gestion dans l'ENIEM passent par une série de démarches réalisées par les responsables de chaque centre de profit et la DPCGA. Nous distinguons quatre phases à savoir : prévision, exécution, évaluation et conclusion[72].

a) La phase de prévision

Cette phase comporte quatre éléments essentiels :

- Définir des objectifs pertinents c'est-à-dire adaptés aux buts que l'on poursuit et en même temps réalistes ;
- Leur associer les ressources adaptées (hommes, moyens matériels, informations, temps) ;
- S'organiser pour que ses ressources soient employées de manière optimale ;
- Déterminer la manière dont la performance sera évaluée par un système d'indicateurs.

[71] Questionnaire adressé au directeur de la (DPCGA).
[72] Discussion avec l'assistant chargé du contrôle de gestion.

b) La phase d'exécution

Cette phase se déroule au niveau opérationnel, c'est-à-dire les unités de production et de commercialisation. Les directeurs de chaque centre de profit mettent en œuvre les moyens qui leurs sont alloués afin d'atteindre les objectifs fixés par la direction générale.

c) La phase d'évaluation

Cette phase comporte les activités suivantes :

- Mettre en œuvre le contrôle budgétaire à travers le calcul des écarts ;
- Identification et diffusion mensuelle des produits qui ont engendré des écarts défavorables ;
- Contrôle et consolidation des rapports d'activité ;
- Elaboration des tableaux de bord avec des lectures mensuelles qui donnent un aperçu de l'activité de l'entreprise.

d) La phase de conclusion

Cette étape permet de prendre des mesures correctives pour faire avancer l'ensemble du système. Ces conclusions sont mentionnées dans les rapports du contrôle de gestion de fin d'année qui seront transmis à la direction générale ainsi qu'à l'assemblée générale.

La direction générale délègue une partie de son autorité aux responsables des centres de profit et instaure des leviers de contrôle sur lesquels elle va s'appuyer.

Tableau N°25 : leviers de contrôle des centres de profit par la direction générale

	Périodicité					
	Journalier	**Hebdomadaire**	**Mensuelle**	**Trimestrielle**	**Semestrielle**	**Annuelle**
-Chiffre d'affaires (CA)	×					
-Production réalisée	×					
-Production vendue	×					
-Stocks	×					
-Stocks de matières premières		×				
-Créance		×				
-Recouvrement		×				
-Tableau de bord de gestion (TBG)		×	×		×	×
-Flash d'activité			×			
-Masse salariale (MS)			×			
-Rapport de gestion (RG)					×	×
-Tableau de comptes de résultat (TCR)					×	×

Source : élaboré à partir de l'entretien avec le directeur de la DPCGA.

Les cinq centres de profit font l'objet d'un suivi et d'un contrôle de leur réalisation par le biais du chiffre d'affaires, du résultat, de la production, des stocks de produits finis et matières premières, de l'évolution de la masse salariale, des créances et du taux de leur recouvrement. Ce sont des indicateurs quantitatifs. Le TCR et les rapports de gestion relatifs à chaque centre de profit sont des documents agrégés semestriellement et annuellement. Le rapport de gestion comporte essentiellement des données comptables.

L'analyse de la périodicité montre un contrôle journalier du CA, de la production et des stocks. Ces indicateurs sont prioritaires pour la direction de l'ENIEM, après c'est le suivi hebdomadaire des stocks en matières premières, des créances, du recouvrement, le TBG a un suivi hebdomadaire, il est ensuite consolidé mensuellement, semestriellement et annuellement afin d'avoir une lisibilité de ses indicateurs sur une plus longue période, la MS est contrôlée mensuellement afin de surveiller les équilibres financiers.

B. Les tâches du contrôleur de gestion au niveau central

Dans une entreprise de la taille de l'ENIEM, la fonction du contrôle de gestion est décentralisée. Au sein de la DPCGA, outre le directeur, on retrouve l'assistant chargée de la planification et du budget qui est responsable de l'établissement des budgets de toute l'entreprise, du contrôle et de la consolidation des rapports d'activités pour assister la direction générale dans le processus de planification. On retrouve également l'assistant chargé du contrôleur de gestion.

Le tableau suivant représente les différentes tâches de ces deux assistants.

Tableau N°26 : tâches du contrôleur de gestion au niveau central

	Les tâches principales
Assistant chargé de la planification et budget	-Recueille, analyse et exploite toute information sur l'environnement et ses tendances ainsi que son impact sur l'entreprise ; -Participe à l'ensemble des travaux de réflexion liés à la stratégie de l'entreprise ; -Met en cohérence globale des objectifs par : – La participation à l'élaboration des plans stratégiques ; – L'assistance à la Direction Générale dans la définition des objectifs. -Est chargé du pilotage général du système de mesure des performances par : – La synthèse des résultats (consolidation) : rapports d'activité périodiques (mensuels, trimestriels, annuels) ; – Le recueil et l'analyse d'information (économiques, financières, environnement) ; – La conception et l'adaptation des tableaux de bord de l'ENIEM. -Elabore les états statistiques de l'entreprise pour les besoins internes ; -Consolide, contrôle et transmet des enquêtes et états statistiques demandés par les organismes externes ; -Assiste les unités dans la conception de leur tableau de bord spécifique ; -Lance la compagne budgétaire ; -Etablit les documents nécessaires au plan de financement ; -Suit périodiquement les réalisations ; -Propose les actions correctives des écarts ; -Elabore les prévisions de clôture ; -Etablit le bilan d'exécution du budget annuellement ; -Elabore les plans à moyen et long terme ; -S'assure que le budget s'inscrit dans le cadre de la prévision pluriannuelle.
Assistant chargé du contrôle de gestion	-Détermine avec son responsable les différents paramètres du tableau de bord ; -Gère les objectifs des unités et les met à jour ; -Etablit les rapports de recommandations et les discute avec son responsable ; -Elabore le rapport d'activité à l'échelle Entreprise ; -Analyse l'information collectée ; -Contrôle la validité des informations reçues ; -Suggère les mesures à prendre pour améliorer l'efficacité de l'Entreprise

Source : documents internes fournis par le directeur de la DPCGA

A travers ce tableau, on voit que le contrôle de gestion est un ensemble d'activités liées aux niveaux stratégiques et opérationnels, assurées par deux assistants.

L'assistant chargé de la planification et budget connait la stratégie de l'ENIEM avant son déploiement par des plans à moyen et à long terme. La vision et l'orientation à long terme de l'entreprise repose sur les réalisations d'une part et l'évolution de l'environnement d'autre part. A cet effet, il suit l'évolution de toutes les activités afin de capter les tendances, analyser les coûts et les écarts pour envisager les changements pour l'entreprise.

D'une manière générale, « il est chargé d'assister le Directeur dans les travaux de planification et de suivi de l'activité des unités et de la réalisation du budget annuel et de son suivi »[73].

Quant à l'assistant chargé du contrôle de gestion, les tâches qu'il assure montre qu'il est principalement « chargé de la collecte et de l'analyse de l'information de gestion pour toute l'entreprise »[74]. Il mène une réflexion sur le développement global de l'entreprise en analysant les indicateurs collectés et en proposant des mesures à prendre.

3) La fonction contrôle de gestion décentralisée dans les centres de profit

A. Les tâches des contrôleurs de gestion des unités froid et commerciale

Le tableau suivant représente les différentes tâches des contrôleurs de gestion de ces deux unités.

Tableau N°27 : tâches des contrôleurs de gestion des unités froid et commerciale

	Les Tâches
Les contrôleurs de gestion N-1 2ème degré (unités froid et commerciale)	1-Elaborent avec le directeur d'unité et la Direction Centrale (DPCG) les instruments et procédures de gestion devant déboucher sur la confection : - Des rapports d'activité périodiques ; - Des tableaux de bord comme outils de gestion orientés vers l'action et comme systèmes de communication du contrôle de gestion. 2-Analysent les écarts entre les réalisations d'une part et prévisions contenues dans les documents de planification d'autre part ; 3-Aident et conseillent les responsables opérationnels dans la prise de décisions ; 4- Suivent les opérations particulières inhérentes au contrôle de gestion, dans le sens de l'amélioration, de maîtrise et de mesure de la gestion et des performances ; 5-Analysent les différentes activités et attirent l'attention du directeur d'unité sur les risques de perturbations de l'activité et sur les incidences de la gestion sur les coûts, les délais, les programmes etc. ; 6-Veillent à instaurer des relations de travail de qualité avec les autres structures.

Source : document interne fourni par le directeur de la DPCGA.

Ce tableau nous montre que les contrôleurs de gestion N-1 2ème degré exerçant dans les unités froid et commercialisation occupent la deuxième position après le contrôleur de gestion du siège car ces unités sont les plus importantes dans l'entreprise. Ils coordonnent les opérations du contrôle dans le sens d'amélioration et de la maîtrise de la mesure de la performance.

[73] Document interne intitulé « Fiche de poste de l'assistant chargé de la planification et budget » fourni par le directeur de la DPCGA.
[74] Document interne intitulé « Fiche de poste de l'assistant chargé du contrôle de gestion », fourni par le directeur de la DPCGA.

B. Les tâches des contrôleurs de gestion des unités cuisson, climatisation et prestations techniques

Les contrôleurs de gestion N-1 1er degré occupent la troisième position, ils correspondent aux unités cuisson, climatisation et prestations techniques. Ils sont responsables des mêmes tâches avec les contrôleurs de gestion des unités froid et commerciale à l'exception des tâches **4** et **6** mentionnées dans le tableau n° 27 précédent.

Après avoir illustré les différentes tâches des contrôleurs de gestion du 2ème degré et 1er degré on constate que :

Chaque contrôleur de gestion aide sa direction dans la prise de décision, l'élaboration des programmes et contribue à la formulation des rapports et à l'analyse des écarts résultant de la comparaison entre les prévisions et les réalisations, ce qui facilite la préparation des rapports qui seront envoyés à la DPCGA pour la consolidation.

Le contrôleur de gestion 2ème degré remplit plus de tâches que le contrôle de gestion 1er degré. « Il est placé sous la responsabilité directe du Directeur d'unité, il est chargé de suivre et d'analyser l'activité de l'unité dans l'ensemble des structures et fonctions. Etablit le rapport d'activité et tout document nécessaire aux différentes analyses pour prise de décisions »[75].
Il assure :

- La coordination de toutes les activités liées au contrôle de gestion afin d'améliorer les procédures d'évaluation et de mesure de la performance.
- L'instauration de bonnes relations de travail au sein des services du contrôle de gestion des autres unités.

4) Les instruments mobilisés par la fonction contrôle de gestion

Pour mettre en œuvre les tâches relevant des contrôleurs de gestion, mesurer la performance et être un outil d'aide à la prise de décision, la fonction contrôle de gestion utilise des outils qui sont classiques et d'autres relevant d'autres disciplines.

Dans ce point nous allons présenter deux tableaux qui retracent l'ensemble des outils mobilisés pour piloter et améliorer la performance.
Nous distinguons trois catégories d'outils du contrôle de gestion.

Tableau N°28 : les outils de pilotage au sein de l'ENIEM

Les outils classiques	Les outils évolués	Les outils à base mathématique
-La comptabilité analytique -La comptabilité générale -Le contrôle budgétaire -L'analyse financière -Le tableau de bord	-L'audit interne -Le business plan -L'analyse de la valeur -Les comptes intermédiaires (le compte de production et le compte d'ajustement, etc.)	-L'information de gestion -La recherche opérationnelle (graphe, méthode PERT et la programmation linéaire, etc.) -La méthode de simulation de gestion : établit les scénarii de la gestion prévisionnelle de l'activité.

Source : réalisé à partir d'une discussion avec l'assistant du contrôle de gestion.

[75] Document interne intitulé « Contrôleur de gestion N-1/ 2ème degré » fourni par le directeur de la DPCGA.

Pour piloter la performance des centres de profit, l'ENIEM exploite les indicateurs figurants dans les outils de contrôle de gestion. Outre les outils classiques connus dans le contrôle de gestion, l'entreprise améliore le pilotage en intégrant d'autres disciplines tels que : l'audit interne, le business plan, l'information de gestion, la recherche opérationnelle et l'analyse de la valeur.

Tableau N°29 : périodicité des outils du contrôle de gestion au sein de l'ENIEM

Périodicité / outils	Journalière	Hebdomadaire	Mensuelle	Trimestrielle	Semestrielle	Annuelle
Tableau de bord de pilotage (TBP)			×	×	×	×
Tableau de bord de gestion (TBG)	×	×	×	×	×	×
Rapport de gestion (RG)					×	×
Rapport d'activité(RA)				×		
Tableau de comptes de résultat (TCR)					×	×
Bilan					×	×
Respect des budgets		×	×	×	×	×
Tableau de trésorerie				×	×	×

Source : réalisé à partir du questionnaire adressé au directeur de la DPCGA.

Ce tableau montre que le suivi des réalisations des cinq centres de profit par le siège se réalise par le biais de plusieurs outils, la périodicité des outils montre :

- L'importance du TBG qui collecte les informations quotidiennement sur la production et les différentes consommations.
- L'intérêt de l'analyse des écarts qui sont collectés chaque semaine.
- L'analyse de l'évolution générale de l'activité qui se réalise mensuellement.
- La vérification des encaissements et des décaissements trimestriellement, en d'autres termes, la situation nette de la trésorerie.
- Le rapport d'activité établit trimestriellement, comporte des données extracomptables fournies par les centres de profit : finance, production, approvisionnement, maintenance et qualité[76].
- La présentation des états comptables (Bilan et TCR) semestriellement et annuellement.

Tous ces outils sont consolidés au niveau central, il y a donc une remontée des informations qui permet de visualiser l'état des réalisations, des consommations et les écarts relatifs à chaque centre de profit. Ce qui aide l'ENIEM à la prise de décision pour améliorer son fonctionnement et sa performance.

[76] Information fournie par l'assistant chargé de la panification et budget.

Nous constatons que la fonction contrôle de gestion est importante pour l'ENIEM à travers ses processus, ses tâches au niveau centralisé et décentralisé et ses outils, et ce dans le but d'atteindre des objectifs prédéfinis par le siège. Ces outils (TBG, TBP, RA, TCR, bilan, etc.) sont des outils classiques du contrôle de gestion.

Le profit ou la marge est un indicateur comptable relié à l'ensemble des politiques menées (approvisionnement, production, investissement et commerciale), l'ENIEM nécessite un système de veille stratégique.

5) La pratique de la veille stratégique au sein de l'ENIEM

L'ENIEM était considérée comme un leader dans le domaine de l'électroménager en Algérie. Depuis sa création, elle est placée en priorité sur le marché national afin de satisfaire la forte demande interne et elle est considérée comme un marché porteur de profit. Actuellement la situation a beaucoup changé et l'ouverture du marché a favorisé l'émergence de nouveaux producteurs privés et importateurs, cette concurrence oblige l'ENIEM à être à l'écoute de son environnement externe, ceci nécessite un système de veille stratégique afin de maintenir ses parts de marché.

La veille stratégique est définie comme étant « une organisation de tâches de documentation, d'observation, de sélection, d'interprétation, de diffusion d'information propres à améliorer les décisions importantes de l'entreprise »[77] , la veille stratégique permet la collecte des informations anticipatives dans le but de les transformer en décisions stratégiques.

L'ENIEM dispose d'une cellule de veille stratégique qui est fortement activée depuis 2019 [78]et est centralisée au niveau du siège, elle permet de collecter les informations relatives aux concurrents, elle est composée des systèmes :

- **De veille technologique** : son but est de surveiller toutes les innovations technologiques.

- **Des veilles concurrentielle et commerciale** : pour surveiller la gamme des produits des concurrents, la performance des produits, leurs prix, les nouveaux entrants et le réseau.

[77] Reix. R, Fallery. B, Kalika.M, Rowe.F, « Systèmes d'information et management »,7ème édition, Edition VUIBERT, France, 2011, p 260.
[78] Information fournie par le directeur de la DPCGA.

Dans le point qui suit, nous présenterons le centre de profit froid qui est l'objet d'illustration de notre thématique.

6) Choix et organisation du centre de profit froid

Ce point sera consacré d'une part, aux motivations qui expliquent le choix de l'unité froid comme objet d'étude et la présentation générale de cette unité, ainsi que les processus qu'elle exerce d'autre part.

A. Choix et organigramme du centre de profit froid

L'ENIEM est composée de cinq centres de profit. Notre choix a porté sur l'unité froid en raison de :

a. C'est l'unité qui dispose de l'effectif le plus important avec 1065 travailleurs en 2019, soit 43,77% du total ;

b. Les savoir-faire et métiers de base depuis la création de l'ENIEM relèvent essentiellement de cette unité ;

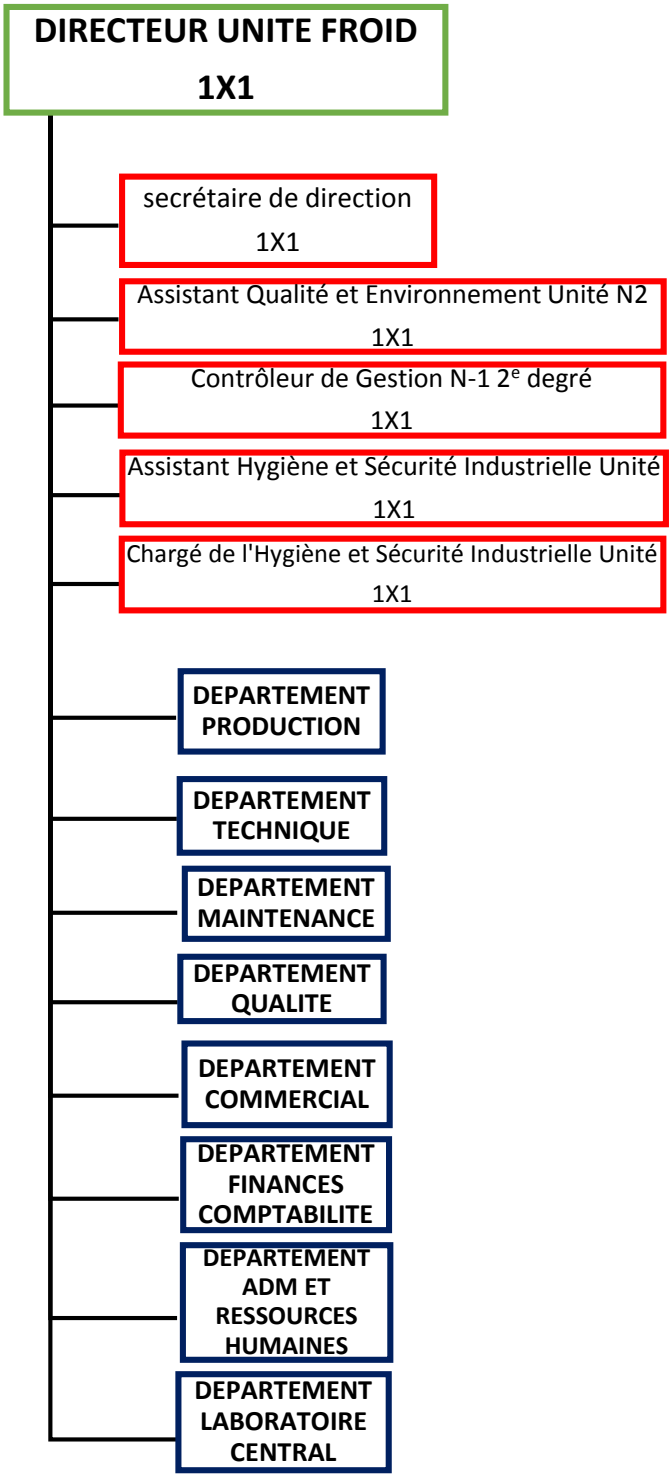
c. De par ses activités, c'est l'unité qui dispose du grand nombre d'ateliers et de chaînes de montage ;

d. La fonction contrôle de gestion est plus importante dans ce centre dès lors qu'elle assure des liens horizontaux avec la fonction contrôle de gestion des autres unités comme nous l'avons vu dans les pages précédentes de la présente section ;

e. C'est le centre le plus important dans l'entreprise puisque l'ENIEM projette un taux d'intégration de 70% sur toute la gamme froid. L'intégration portera sur 10 produits (réfrigérateurs, congélateurs, vitrines) de différentes couleurs[79].D'après le PDG, l'ENIEM dispose « déjà des équipements adaptés pour produire cette gamme »[80].

[79] ALGERIE ECO, « Eniem augmentera le taux d'intégration d'une gamme de ses produits à 70% » (consulté le 20/12/2020), disponible sur https://www.algerie-eco.com/2020/08/15/leniem-augmentera-le-taux-dintegration-dune-gamme-de-ses-produits-a-70/.
[80] Idem.

Organigramme N°02 : organigramme de l'unité froid



Source : document interne de l'ENIEM

B. Structures et produits fabriqués

a) Les structures

Dans l'organigramme de l'unité froid on retrouve :

- **Une direction** dans laquelle se fait toute orientation et prise de décisions.
- **Un secrétariat** qui s'occupe des affaires administratives de la direction de ce centre.
- **Le contrôleur de gestion N-1 2ème degré** : qui a pour rôle de recueillir et de contrôler toute information liée principalement à la production réalisée de ce centre et de suivre l'évolution des indicateurs de performance.
- **Un assistant qualité et environnement unité** dont l'objectif est d'organiser et cordonner la mise en place de la qualité des produits pour faire face à la concurrence.
- **Un assistant hygiène et sécurité industrielle** dont le but est d'assurer la sécurité des personnes et des activités.
- **Un chargé d'hygiène et sécurité industrielle unité** dont la mission est de réduire les risques professionnels tels que les accidents de travail.

Le centre de profit froid est subdivisé en huit départements lesquels prennent en charge trois lignes de production. On trouve :

- **Le département de production** : il est composé d'un service d'ordonnancement et de sept ateliers et trois chaines de montage.

Les ateliers de production sont[81] :

- Refendage de tôle ;
- Pièces métalliques ;
- Injection plastique ;
- Assemblage pièces.
- -Presses et soudure ;
- -Moussage et thermoformage ;
- -Peinture ;

Les trois chaînes de montage[82] :

- Une chaîne semi-automatique de montage de réfrigérateurs GM ;
- Une chaîne manuelle de montage de réfrigérateurs PM ;
- Une chaîne manuelle de montage des congélateurs, conservateurs et réfrigérateurs de 520L.

- **Le département technique** : il est composé des services étude, développement et méthode de fabrication.
- **Le département maintenance** : il est composé des services technique, équipement de fabrication, équipement matières premières et outillage.
- **Le département qualité** : qui se compose des services inspection matières et produits et service méthode et qualité.
- **Le département commercial** : ce département assure les fonctions gestion des stocks, achats locaux et importation ainsi que le service transit.
- **Le département finance et comptabilité** qui assure la tenue de la comptabilité, la fiscalité et les finance de ce centre. il est subdivisé en deux services [83]:

[81] Document interne de l'ENIEM intitule « Présentation générale de l'ENIEM », p 05.
[82] Idem., p 06
[83] Questionnaire adressé au directeur de l'unité froid.

1. Le service comptabilité générale.
2. Le service comptabilité analytique.

- **Le département administration générale et ressource humaines** qui est en relation directe avec tous les autres départements, il se charge de la gestion du personnel de ce centre.
- **Le département laboratoire central** dont l'objectif consiste à valider la qualité des produits en cours de production (produit froid).

La structure organisationnelle du centre de profit froid comporte donc une direction, huit départements dont sept ateliers et trois chaînes de production.

b) La gamme de produits froid

De par son ancienneté, l'unité froid maîtrise les métiers suivants : la technologie du froid, la transformation métallique, les traitements de surfaces, l'injection plastique, le thermoformage et l'isolation thermique avec la mousse en polyuréthane.

Elle fabrique des produits électroménagers de plusieurs types comme le montre le tableau suivant :

Tableau N°30 : la gamme des produits du centre de profit froid

Nature des produits	Types de produits
Centre de profit froid	**Réfrigérateurs petit modèle** - 160 L -1porte - 240 L-1porte **Réfrigérateurs grand modèle** - Réfrigérateur 320 L-2portes - Réfrigérateur 350 S-1porte - Réfrigérateur 520 L SDE PB -2portes - Réfrigérateur 520 L ADE -2portes a clef - Réfrigérateur SBS FRS U 20 GA-2portes **Les autres modèles** • Réfrigérateur Side By Side HC 600 WE -2 portes • Conservateur 420 TV- 2portes vitrés • Réfrigérateur No Forst HD 520 W-2portes • Congélateur /Bahut CF B01 -1porte • Bahut D500 -2portes vitrés • Armoire 1597 N VBG-1porte • Congélateur 220F-1porte

Source : site web de l'ENIEM disponible sur http://www.eniem.com.dz/, (Consulté le 10/01/2020).

Ce tableau montre les principaux modèles concernant les réfrigérateurs, les congélateurs, les conservateurs, les armoires vitrées et les Bahuts.

En réalité, la liste est beaucoup plus longue, à titre d'exemple elle atteint 46 éléments en 2017. Par conséquent, il n'y a pas suffisamment de visibilité des produits froid quand on les consulte sur le site web de l'ENIEM car ils n'apparaissent pas tous.

Nous remarquons, que l'unité froid est l'unité la plus importante au sein de l'ENIEM en termes d'activités, d'effectifs, de savoir-faire et de structures.

Conclusion du chapitre III

Avant 1989, l'ENIEM a relégué la stratégie en deuxième position. Cependant son organisation actuelle en cinq unités opérationnelles qualifiées de centres de profit indique la nécessite de rendre chacune d'elle performante. La stratégie de l'ENIEM est déclinée à travers les objectifs attribués à chaque centre de profit. Ces derniers réalisent des échanges internes et se doivent de contribuer à la performance globale par la maximisation de profit.

L'ENIEM présente une structure importante sur le plan interne, par la séparation des tâches au sein de la direction générale et la création des structures dans ses différentes unités. Elle évolue dans un marché de l'électroménager caractérisé par une concurrence rude de la part des entreprises publiques, privées et des importations massives de produits électroménagers. Devant ce contexte, l'ENIEM doit faire face à cette situation en mobilisant ses différentes ressources et ses compétences stratégiques pour répondre aux attentes des consommateurs, satisfaire ses clients et faire face à la rude concurrence en effectuant des études de marché détaillées. Comme on l'a vu, l'analyse stratégique se limite à la matrice SWOT.

En théorie l'analyse stratégique en plus de la matrice SWOT peut être enrichie par la mobilisation des matrices BCG et autres qui sont des outils de réflexion stratégiques. Ces matrices mettent en relation les parts de marché que détient l'entreprise dans une activité et la dynamique de cette activité sur le marché.

Quant à la fonction contrôle de gestion, elle occupe une place importante dans l'organisation de par la périodicité de ses outils et du fait que le contrôle englobe toute l'organisation. Le centre de profit froid est le plus important au sein de l'ENIEM, il assure les processus de production, d'assemblage et de développement de divers produits froid à usage domestique. Afin de mieux saisir le rôle de l'unité froid en tant que centre de profit dans les processus décisionnels de par la délégation de pouvoir au responsable du centre et sa capacité à mobiliser la fonction contrôle de gestion qui doit assurer une démarche de pilotage et de mesure de la performance, le chapitre qui suit analysera l'ensembles de ces points.

Chapitre IV : analyse des outils de pilotage du centre de profit froid

Introduction

Un des objectifs premiers de toute entreprise est d'assurer sa pérennité à travers l'allocation des ressources en vue de produire des biens et services. S'agissant de l'ENIEM, ces ressources matérielles, financières et humaines se retrouvent à travers ses cinq structures décentralisées. Elle doit donc piloter sa performance globale à l'aide d'outils du contrôle de gestion.

L'organisation en centres de profit implique une délégation de pouvoir accompagnée d'outils de pilotage appropriées pour traduire l'obligation de performance attribuée à ces centres, et par conséquent, la mesure du niveau d'atteinte des objectifs qui leurs sont assignés par le siège dont la maximisation du profit.

L'ENIEM utilise des outils de pilotage traditionnels dont la gestion budgétaire, la comptabilité analytique et donc le calcul des coûts. Elle exploite les indicateurs collectés périodiquement à l'aide d'instruments tels que : les tableaux de bord, les rapports de gestion et les rapports d'activités. De par son organisation en centres de profit, elle se sert des prix de cession interne.

Quatre outils de pilotage émergent : il s'agit de l'analyse des écarts, des prix de cession interne, des états financiers à travers le bilan, le tableau des comptes de résultats et des tableaux de bord. Pour évaluer l'efficacité de tout processus de gestion, il est nécessaire d'apprécier ses résultats, pour cela nous avons essayé d'analyser et d'apprécier le degré de pertinence des instruments utilisés.

La performance de ce centre traduit le résultat des différentes actions stratégiques qu'il a menées et qui découlent de la stratégie globale de l'ENIEM.

Ce dernier chapitre est scindé en trois sections. Dans la première section nous allons présenter la budgétisation du centre de profit froid et le pouvoir de décisions de son directeur. Dans la deuxième section, nous traiterons des échanges de ce centre et de leur valorisation. Dans la troisième section, nous analyserons les états financiers et les tableaux de bord.

Ainsi le plan de ce chapitre se compose de :

- **Section 01** : la budgétisation et le calcul des écarts
- **Section 02** : les prix de cession interne et le calcul des coûts
- **Section 03 :** les états financiers et les tableaux de bord

Section 01 : la budgétisation et le calcul des écarts

Comme on le sait la gestion budgétaire conduit à la mise en place d'un réseau de budgets qui couvre toutes les activités de l'entreprise, c'est un moyen pour les dirigeants de communiquer les objectifs fixés.

La gestion budgétaire comportes deux axes : la gestion prévisionnelle qui consiste à élaborer des budgets qui sont des programmes d'action chiffrées à court terme et le contrôle budgétaire qui consiste à mettre en évidence les écarts en comparants réalisations et prévisions, et réfléchir sur les causes des écarts qui conduiront aux action de correction.

On rappelle que le plan comptable général français de 1982 a défini la gestion budgétaire comme étant « un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'action chiffrée appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables. »[84]. Nous constatons que la budgétisation est un élément clé dans le fonctionnement des centres de profit au sein de l'ENIEM[85].

Le processus budgétaire de l'ENIEM correspond à une volonté de maîtriser les décisions à court terme dont l'objectif est d'atteindre la performance souhaitée. Le choix de l'organisation en centres de profit implique une décentralisation des décisions et une responsabilisation des opérationnels ; les budgets sont négociés entre la direction générale et les centres de profit, et ne sont pas imposés[86].

1) Types de budgets pour chaque centre de profit

Le tableau ci-dessous, représente les différents budgets utilisés pour chaque centre de profit :

Tableau N°31 : les budgets de chaque centre de profit

Les unités / Les budgets	Les unités de production	L'unité prestations techniques	L'unité commerciale
Vente		×	×
Production	×	×	
Approvisionnement	×	×	
Autres consommations	×	×	
Charges du personnel	×	×	×
Charges de fonctionnement	×	×	×

Source : réalisé à partir du questionnaire adressé au directeur de la DPCGA.

Nous constatons que le centre de profit froid dispose de plusieurs budgets découlant des fonctions qu'il assure : approvisionnement, production et logistique. Les ressources nécessaires au fonctionnement de ce centre sont décentralisées, il est à noter que la construction des différents budgets pour chaque centre de profit est réalisée à partir du budget des ventes ; cependant celui-ci est élaboré par la direction communication et marketing (DMC) et l'unité commerciale[87].

[84] Doriath Brigitte, Goujet Christian, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3ème édition, Edition Dunod, Paris, 2007, p 104.
[85] Questionnaire adressé au directeur de la DPCGA.
[86] Questionnaire adressé au directeur de la DPCGA.
[87] Information fournie par l'assistant chargé du contrôle de gestion.

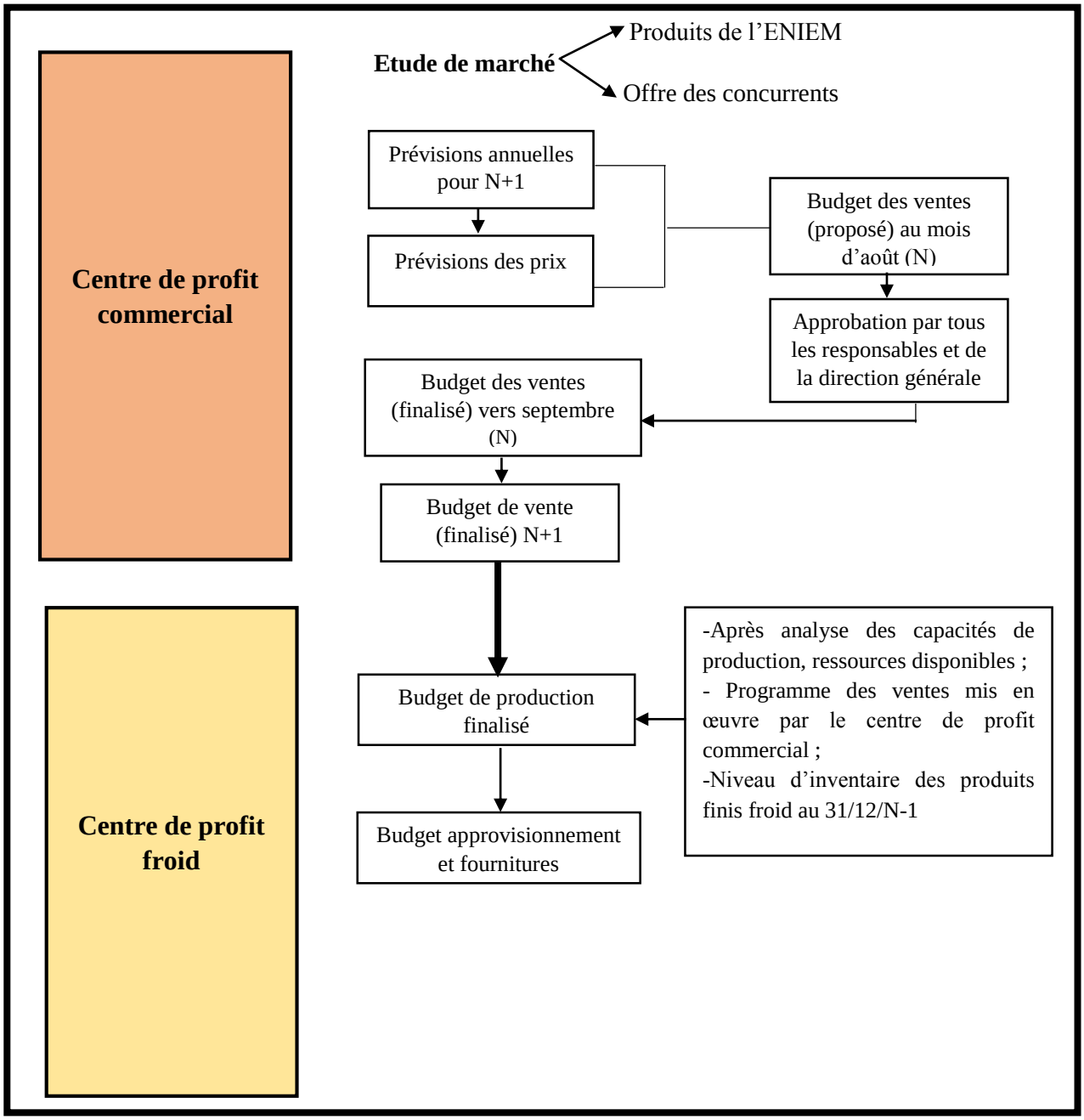
Le centre de profit froid ne dispose pas de budget de vente car la production réalisée est vendue à un client interne qui est l'unité commerciale.

2) Processus d'élaboration budgétaire à travers l'exemple du budget de production du centre de profit « froid »

Les techniques d'élaboration des budgets permettent de déterminer les programmes de ventes, de production, des approvisionnements et des investissements, etc.

Avant que le responsable du centre de profit froid élabore le budget de la production, le centre de profit commercial établit le budget des ventes. C'est le processus d'élaboration du budget vente qui définit celui de la production dont les principaux axes sont les suivants :

Schéma N°10 : processus d'élaboration des budgets vente et production des produits froid



Source : réalisé par nous-même à partir de la discussion avec l'assistant chargé du contrôle de gestion.

Le schéma ci-dessus, montre que les prévisions des ventes pour N+1 sont faites au mois d'août de l'année N et l'approbation du budget a lieu en septembre N, c'est celui-là qui déterminera les autres budgets du centre de profit froid et notamment celui de la production tenant compte de la capacité de production de ce centre et donc de l'avis de son directeur.

A cet effet ce dernier se considère comme un opérationnel et décideur en même temps[88], les processus pour lesquels il décide sont [89] :

- Les prix de cession interne ;
- Le choix des fournisseurs ;
- Les programmes de production ;
- Le choix des matières premières ;
- La qualité de produits à vendre à l'unité commerciale.

Donc, le directeur du centre de profit froid a un pouvoir réel de décision en ce qui concerne le programme de production, le choix des fournisseurs et le choix des matières premières.

Le budget et les calculs des écarts sont des outils importants de pilotage d'un centre de profit.

3) Calcul des écarts et actualisation des budgets

Après l'élaboration des budgets, intervient le contrôle budgétaire, qui est un outil de mesure de la performance, autrement dit du degré de réalisation des objectifs. Les écarts défavorables conduisent à des actions de correction.

Les écarts sont calculés chaque semaine et par conséquent les budgets sont actualisés semestriellement[90], donc le directeur du centre de profit froid a un pouvoir de négociation avec le siège.

A. Nomenclature des produits froid et calcul de leurs écarts

Nous allons illustrer ce point par deux tableaux :

- **Le tableau N° 32** retrace les prévisions et les réalisations du programme de production pour les années 2015, 2016 et 2017.
- **Le tableau N° 33** indique les écarts et taux de réalisation des objectifs de production pour les années 2015,2016 et 2017.

[88] Questionnaire adressé au directeur de l'unité froid.
[89] Questionnaire adressé au directeur de l'unité froid.
[90] Questionnaire adressé au directeur de la DPCGA.

Tableau N° 32 : programme de production des produits froid pour l'année 2015,2016 et 2017

Unité : MDA

	2015				2016				2017			
	Prévisions		Réalisations		Prévisions		Réalisations		Prévisions		Réalisations	
Produits	Qtés	Valeurs	Qtés	Valeurs	Qtés	Valeurs	Qtés	Valeurs	Qtés	Valeurs	Qtés	Valeurs
REF 160L	4 000	51 832	2 885	37 384	2 500	34 015	1 536	20 899	3 500	54 390	1 856	28 842
REF 240L	15 000	215 242	7 349	105 454	2 000	30 134	4 734	71 327				
REF 240L Gris					5 500	81 289	2 198	32 486	4 000	66 286	313	5 187
REF 240L P/chinois	0	0	11	158								
Cons Vitré PM PB (NM) FR 1400 VB	2 000	57 736	0	0	1 500	43 302	0	0				
Cons Vitré PM PB (NM) FR 1600 VB	3 000	92 764	40	1 237	2 500	77 303	0	0	0	0	332	10 266
Cons, GM 420 TV									0	0	114	4 460
S/Total	**24 000**	**417 574**	**10 285**	**144 233**	**14 000**	**266 043**	**8 468**	**124 712**	**7 500**	**120 676**	**2 615**	**48 755**
REF 350 SPB	27 000	502 230	20 485	381 044	0	0	1 551	29 427				
REF 350 S									0	0	3 995	75 798
REF 350 S Vitré	5 000	133 712	0	0								
REF 350 S PB Nouveau produit					26 700	506 583	0	0				
REF 320L S	16 000	379 294	3 149	74 650	0	0	8 304	196 853				
REF 320L Nouveau produit					26 700	651 935	0	0				
REF FB1-350					0	0	197	3 738	29 000	726 163	3 313	82 958
REF FB2-340					0	0	580	14 162	29 000	797 726	5 809	159 793
REF Cong 290 C	2 000	52 395	0	0								
Cong 220 F	8 000	161 200	5 761	116 084	4 000	80 600	4 183	84 287	12 000	279 720	8 029	187 156
REF NO FOST	12 000	399 754	7 010	233 523	0	0	1	37				
REF NO FOST 520 FW.W Midea Blanc	0	0	1 973	72 007	10 000	375 913	5 961	224 082	9 000	364 164	1 996	80 764
REF NO FOST 520 FW.S Midea Gris	0	0	993	36 453	5 000	189 059	1 215	45 941	5 000	204 879	3 889	159 355
REF NO FOST TN 2000 W BLA NC									0	0	1 076	47 388
REF NO FOST TN 2000W NOIR									0	0	2 496	117 845
REF NO FOST TN 2000 S GRIS									0	0	1 525	68 545

REF NO FOST TN 1600 BLANC									0	0	207	8 132
REF NO FOST TN 1600 GRIS									0	0	190	7 679
S/Total	**70 000**	**1 628 585**	**39 371**	**913 761**	**72 400**	**1 804 090**	**21 992**	**598 527**	**84 000**	**2 372 652**	**32 525**	**995 412**
Cong/B 1301	3 000	90 485	3 200	96 518	3 000	93 200	828	25 723	3 000	98 078	2 769	90 526
Cong/B 1686	9 000	286 604	5 764	183 554	6 000	194 891	4 641	150 748	6 000	213 749	3 084	109 867
Cong /B 1301 C Rapide									0	0	237	7 560
Cong B 1686 C Rapide									0	0	1 966	74 805
Cong PM 230 C7					2 500	65 284	1 499	39 145	1 500	39 435	0	0
Cong GM 570 C 75	0	0	900	35 002	2 500	100 146	92	3 685	1 000	39 583	0	0
Cong GM 420 TV	0	0	1 333	52 149	0	0	2 374	92 874				
Cong 230 C7	0	0	982	25 644								
Cons GM D500 DFSG SABPER	0	0	2 654	117 174	0	0	184	8 124	1 500	61 474	1 822	74 670
Cons GM D300 DFSG SABPER					0	0	196	7 527	1 500	57 270	0	0
Cons GM D400 DFSG SABPER					0	0	1 198	54 883	2 500	98 953	0	0
Cons 439 CH									0	0	500	19 225
REF 520L ADE	1 000	29 158	458	13 354	1 000	30 033	558	16 758	500	15 980	0	0
REF 520L SDE	1 000	30 818	212	6 533	1 000	31 742	597	18 950	1 000	32 473	0	0
REF SBS	250	19 420	200	15 536	400	32 625	0	0	400	36 651	196	17 959
REF SBS HC 666 WEN	0	0	95	7 973	200	16 784	0	0	400	37 237	0	0
REF SOL, RS 218					600	79 271	1 103	145 724				
REF 320 L									0	0	3 616	85 720
Armoire vitrée	3 000	131 563	0	0								
Armoire vitrée avec afficheur	0	0	1 808	82 170	3 000	140 434	1 150	53 833	2 000	99 691	0	0
Armoire vitrée VGB 1597					0	0	12	529				
Armoire vitrée avec afficheur digital SC 600					0	0	143	10 277				
Armoire vitrée avec afficheur digital SC 505					0	0	168	10 636				
Armoire vitrée 3700 VBG									0	0	80	8 742
Armoire vitrée VBG 1597 W									0	0	1 247	64 424
Armoire vitrée VBG 1597 W/AH									0	0	741	36 935
S/Total	**17 250**	**588 048**	**17 606**	**635 607**	**20 200**	**784 410**	**14 743**	**639 416**	**21 300**	**830 574**	**16 258**	**590 433**
S/Total unité froid	**111 250**	**2 634 207**	**67 262**	**1 693 601**	**106 600**	**2 854 543**	**45 203**	**1 362 654**	**112 800**	**3 323 902**	**51 398**	**1 634 601**

Source : synthèse réalisée à partir des documents internes fournis par le directeur de la DPCGA.

Tableau N°33 : écarts sur production et taux de réalisation des objectifs liés aux produits froid pour les années 2015, 2016 et 2017

Unité : MDA

	2015				2016				2017			
Produits	**E/Qtés**	**%[91]**	**E/Valeur**	**%**	**E/Qtés**	**%**	**E/Valeur**	**%**	**E/Qtés**	**%**	**E/Valeur**	**%**
REF 160L	-1 115	**72,25**	-14 448	**73,25**	-964	**61,44**	-13 116	**61,44**	-1 644	**53,02**	-25 548	**53,02**
REF 240L	-7 651	**48,99**	-109 788	**48,99**	2 734	**236,7**	1010 461	**236,7**				**,**
REF 240L Gris					-3 302		-48 803		-3 687	**7,82**	-61 099	**7,82**
REF 240L P/chinois	11		158									
Cons Vitré PM PB (NM) FR 1400 VB	-2 000		- 57 736		-1 500		-43 302					
Cons Vitré PM PB (NM) FR 1600 VB	-2 960	**1,33**	-91 527	**1,33**	-2 500		-77 303		332		10 266	
Cons, GM 420 TV									114		4 460	
S/Total	**-13 715**	**42,85**	**-273 341**	**34,54**	**-5 5320**	**60,48**	**-141 331**	**46,87**	**-4 885**	**40,40**	**-71 912**	**34,86**
REF 350 SPB	-6 515	**75,87**	-121 186	**75,87**	1 551		29 427					
REF 350 S									3 995		75 798	
REF 350 S Vitré	-5 000		-133 712									
REF 350 S PB Nouveau produit					-26 700		-506 583					
REF 320L S	-12 851	**19,68**	-304 294	**19,68**	8 034		196 853					
REF 320L Nouveau produit					-26 700		-651 935					
REF FB1-350					197		3 738		-25 687	**11,42**	-643 205	**11,42**
REF FR2-340									-23 191	**20,03**	-637 933	**20,03**
REF Cong 290 C												
Cong 220 F	-2 239	**72,01**	-45 116	**72,01**	1830	**104,57**	3 687	**104,57**	-3 971	**66,90**	-92 567	**66,0**
REF NO FOST	-4 990	**58,41**	-166 231	**58,41**	1		37					
REF NO FOST 520 FW.W Midea Blanc	1 973		72 007		-4 039	**71,53**	-151 831	**59,61**	-7 004	**22,17**	-283 400	**22,17**
REF NO FOST 520 FW.S Midea Gris	993		36 453		-3 785	**24,3**	-143 118	**24,29**	-1 111	**77,78**	-45 524	**77,78**
REF NO FOST TN 2000 W BLA NC									1 076		47 388	
REF NO FOST TN 2000W NOIR									2 496		117 845	
REF NO FOST TN 2000 S GRIS									1 525		68 545	
REF NO FOST TN 1600 BLANC									207		8 132	
REF NO FOST TN 1600 GRIS									190		7 679	
S/Total	**-30 629**	**56,24**	**-714 824**	**56,10**	**-50 408**	**30 ,37**	**-1 205 563**	**33,17**	**-51 475**	**38,72**	**-1 377 240**	**41,95**
Cong/B 1301	200	**106,66**	6 033	**106,66**	-2 172	**27,6**	-67 477	**27,6**	-231	**92,3**	-7 552	**92,3**

[91] Taux de réalisation des objectifs = (Réalisations /Prévisions) 100.

Cong/B 1686	-3236	**64,04**	-103 050	**64,04**	-1 359	**77,35**	-44 143	**77,35**	-2 916	**51,4**	-103 882	**51,4**
Cong /B 1301 C Rapide									237		7 560	
Cong B 1686 C Rapide									1 966		74 805	
Cong PM 230 C7					-1 001	**59,96**	-26 139	**59,96**	-1 500		-39 435	
Cong GM 570 C 75	900		35 002		-2 408	**3,68**	-96 461	**3,67**	-1 000		-39 583	
Cong GM 420 TV	1 333		52 149		2 374		92 874					
Cong 230 C7	982		25 644									
Cons GM D500 DFSG SABPER	2 654		117 174		184		8 124		322	**121,46**	13 196	**121,46**
Cons GM D300 DFSG SABPER					196		7 527		-1 500		-57 270	
Cons GM D400 DFSG SABPER					1 198		54 883		-2 500		-98 953	
Cons 439 CH									500		19 225	
REF 520L ADE	-542	**45,8**	-15 804	**45,79**	-442	**55,8**	-13 275	**55,8**	-500		-15 980	
REF 520L SDE	-788	**21,2**	-24 285	**21,19**	-403	**59,7**	-12 792	**59,7**	-1 000		-32 473	
REF SBS	-50	**80**	-3 884	**80**	-400		-32 625		-204	**49**	-18 692	**49**
REF SBS HC 666 WEN	95		7 973		-200		-16 784		-400		-37 237	
REF SOL, RS 218					503	**183,83**	66 453	**183,83**				
REF 320 L									3 616		85 720	
Armoire vitrée	-3 000		-131 563									
Armoire vitrée avec afficheur	1 808		82 170		-1850	**38,33**	-86 601	**38,33**	-2 000		-99 691	
Armoire vitrée VGB 1597					12		529					
Armoire vitrée avec afficheur digital SC 600					143		10 277					
Armoire vitrée avec afficheur digital SC 505					168		10 636					
Armoire vitrée 3700 VBG									80		8 742	
Armoire vitrée VBG 1597 W									1 247		64 424	
Armoire vitrée VBG 1597 W/AH									741		36 935	
S/Total	**356**	**102,06**	**47 559**	**108,08**	**-5 457**	**72,98**	**-144 994**	**81,51**	**-5 042**	**76,32**	**-240 141**	**71,08**
S/Total unité froid	**-43 988**	**60,46**	**-940 606**	**64,29**	**-61 397**	**42,40**	**-1 491 889**	**47,73**	**-61 402**	**45,56**	**-1 689 301**	**49,17**

Source : nos propres calculs à partir du tableau n°32.

Du **tableau n°32**, on peut conclure que :

- Il y a plusieurs modèles de réfrigérateurs, congélateurs, conservateurs et armoires : 24 produits en 2015, 32 produits en 2016 et 34 produits en 2017.
- Il y a plus de produits qui ont enregistré des écarts négatifs que de produits avec écarts positifs, soit 17, 17 et 15 produits respectivement pour les années 2015,2016 et 2017.
- La nomenclature de produits réalisée varie d'une année à une autre. Par exemple des modèles produits en 2015 ou 2016 mais non renouvelés en 2017. Parfois des modèles réalisés en 2016 ou 2017 alors qu'ils n'ont pas été produits en 2015.
- Quelques produits fabriqués n'ont pas leurs données prévisionnelles : quantité et valeur.

Du **tableau n°33**, on peut tirer les enseignements suivants :

- Les produits ayant dépassé les objectifs prévus (pour ceux dont on dispose les données prévues et réelles) sont au nombre de cinq pour les trois années :
    - Le produit qui a enregistré le taux de réalisation le plus élevé est : REF 240 L avec un taux de près de 237%. Ce produit présente un meilleur design, une meilleure résistance et un prix compétitif ;
    - Les produits ayant enregistré la performance la plus faible est :
      - Cons Vitrée PM PB (NM) FR 1600 VB avec un taux de réalisation de 1,33% pour 2015 ;
      - REF 240 L Gris avec 7,82 % pour 2017 ;
      - REF FB1 – 350 avec 11,42 % pour 2017.

Les contraintes qui freinent la réalisation des objectifs du centre froid sont les [92] :

- Insuffisances des budgets alloués ;
- Grèves des travailleurs ;
- Turbulences dans la chaîne d'approvisionnement ;
- Blocages venant des banques ;
- Besoins de nouveaux équipements de production.

a) Evolution de la production des produits froid

La comparaison de la production totale réalisée aux prévisions nous permettra d'apprécier le taux annuel d'atteinte des objectifs que nous présentons dans le tableau suivant :

Tableau N°34 : évolution de la production prévue et réelle de l'unité froid pour la période 2015 à 2019

Unité : MDA

Années	Production prévue (quantité)	Production prévue (valeur)	Production réalisée (quantité)	Production réalisée (valeur)	Ecart/Quantité (QR-QP)	Ecart de réalisation (PR-PP)	Taux de réalisation (PR/PP)100
2015	111 250	2 634 207	67 262	1 693 601	-43 990	-940 606	64,2%
2016	106 600	2 854 543	45 203	1 362 654	-61 397	-1 491 889	47,73%
2017	112 800	3 323 902	51 398	1 634 601	-61 402	-1 689 301	49,17%
2018	42 194	1 388 561	39 342	1 357 477	-2 852	-31 090	97,76%
2019	26 932	924 711	25 649	876 282	-1 283	-48 429	94,76%

Source : réalisé à partir du questionnaire adressé au directeur de l'unité froid et nos propres calculs sur les écarts et taux de réalisation.

[92] Questionnaire adressé au directeur de l'unité froid.

Nous constatons que le centre de profit n'a pas pu atteindre les objectifs de production des quatre années.

La production prévue (en quantité) pour 2019 représente 24 % de celle prévue en 2015 et la production réalisée (en valeur) de 2019 représente 52 % par rapport à 2015.Nous remarquons aussi une tendance baissière d'une année en année aussi bien pour les réalisations que pour les prévisions.

Plusieurs facteurs expliquent cette baisse des objectifs prévus et réalisés [93]:

- Le manque d'efforts productifs des travailleurs ;
- La panne des équipements ;
- Réduction des cadences de production ;
- Rupture de stocks de matières premières
- L'insuffisance de la maîtrise de la technologie importée ;
- La baisse de la demande des produits froid sur le marché de l'électroménager.

Pour l'année 2020, le centre de profit froid a réalisé 28 produits totalisant le même niveau de production, soit 25 649 unités.

b) Les capacités de production du centre de profit froid

Les capacités de production des produits froid sont sous-exploitées comme le montre le tableau suivant :

Tableau N°35 : taux d'utilisation des capacités de production pour 2017

Nature de produit	Capacité annuelle de production	Capacité utilisées en 01 équipe[94]	Production réalisée en 2017	Taux d'utilisation des capacités de production annuelle (%)[95]	Taux d'utilisation des capacités de production annuelle[96]
Réfrigérateurs petits modèles	120 000	60 000	2 169	**1,80%**	**22%**
Réfrigérateurs grands modèles /Armoire	300 000	150 000	30 376	**10%**	
Congélateurs /Conservateurs	40 000	20 000	18 853	**47%**	

Source : réalisé par nous-même à partir du document interne fourni par le directeur de la DPCGA.

Nous constatons, dans ce tableau que les capacités de production de divers produits ne sont pas utilisées. Cette situation est défavorable pour l'amélioration de la productivité.

[93] Questionnaire adressé au directeur de l'unité froid.
[94] Capacité de production utilisée en équipe 01=capacité annuelle /2.
[95] Taux d'utilisation des capacités de production annuelle=la production réalisée / la capacité de production annuelle.
[96] Taux d'utilisation des capacités de production annuelle = la sommes de la production réalisée /la sommes des capacités de production utilisées en équipe 01.

B. Les écarts de vente des produits froid

Les programmes de production sont déterminés par les programmes de vente fixés par le centre de profit commercial, ce dernier répond à la performance de l'ENIEM.

Le centre de profit froid (CPF) est un fournisseur interne du centre de profit commercial (CPC), il comptabilise le transfert de sa production à un prix de cession interne. Le CPC utilise le prix de gros (HT) préétabli comme prix de gros (HT) réel[97].

L'unité froid a vendu à l'unité commerciale 28 produits pour 2015, 37 produits pour 2016 et 46 produits pour 2017 entre plusieurs modèles de réfrigérateurs, congélateurs, conservateurs et armoires[98].

Le tableau suivant présente les écarts pour la période de 2015 à 2019.

Tableau N° 36 : écarts de vente du centre de profit froid au centre de profit commercial de 2015 à 2019

Unité : MDA

Années	Quantités prévues	Valeurs prévues	Quantité réalisées	Valeurs réalisées	Ecart/Quantités	Ecart/chiffre d'affaires
2015	97 400	2 490 924	77 856	2 060 861	-19 544	-430 063
2016	119 724	3 446 420	65 248	1 918 529	-54 476	-1 527 891
2017	95 000	2 990 318	47 923	1 643 078	-47 077	- 1 347 240
2018	43 535	1 576 196	49 421	1 733 714	5 586	157 518
2019	32 414	1 322 446	33 412	1 354 774	998	32 328

Source : réalisé à partir du questionnaire adressé au directeur de l'unité froid et nos propres calcule sur les écarts.

L'analyse du tableau nous montre, des écarts défavorables pour les années 2015,2016 et 2017, cette situation peut s'expliquer par plusieurs facteurs :

-Rupture de stocks des matières premières pour absence de financement de la BEA ;

-Non-conformité des produits aux nouvelles technologies et aux besoins des clients ;

-Concurrence rude.

Cependant en 2018 et 2019, suite à l'amélioration des conditions de travail, les écarts réalisés sont favorables.

En guise de conclusion à cette section, nous constatons que la gestion budgétaire s'exerce dans le cadre de la décentralisation et de la délégation de pouvoir en accordant une certaine autonomie au directeur du centre de profit froid, ici le directeur de ce centre est responsable des écarts défavorables. La périodicité rapprochée des écarts (hebdomadaire) et l'actualisation semestrielle des budgets indiquent la capacité du directeur de ce centre à renégocier les budgets et à effectuer des modifications dans les programmes de production, surtout que la liste des produits est importante.

Nous avons constaté que les objectifs de ce centre diminuent d'année en année, ce qui prouve qu'il affronte des contraintes internes et externes qui ont impacté les capacités de

[97] Information fournie par l'assistant chargé de la planification et des budgets.

[98] D'après « les programmes de vente », documents fournis par la DPCGA (voir annexe).

production et l'atteinte des objectifs de production et de vente des produits à l'unité commerciale.

Nous pouvons noter aussi que la gestion budgétaire d'une manière générale est utilisée au sein du centre de profit froid comme un outil de prévision, de mesure, de contrôle et d'amélioration de la performance financière puisqu'elle assure la cohérence et surtout la communication entre tous les centres de profit grâce à l'interdépendance des budgets. Elle permet de mesurer le degré d'atteinte des objectifs et de détecter des anomalies dans les actions de ce centre et de mettre en œuvre des actions correctives grâce au contrôle budgétaire.

Section 02 : les prix de cession interne et le calcul des coûts

Dans cette section, nous traiterons de la notion des prix de cession interne et méthodes de leur fixation, ensuite, les prix de cession pratiqués par les centres de profit de l'ENIEM et enfin du département finance et comptabilité de l'unité froid et des coûts calculés.

1) Les prix de cession interne

Tout échange de biens et services entre centres de profit d'une même entité doivent être valorisés et réglés selon un prix dit prix de cession interne.

A. Notion de prix de cession interne et méthodes de sa fixation

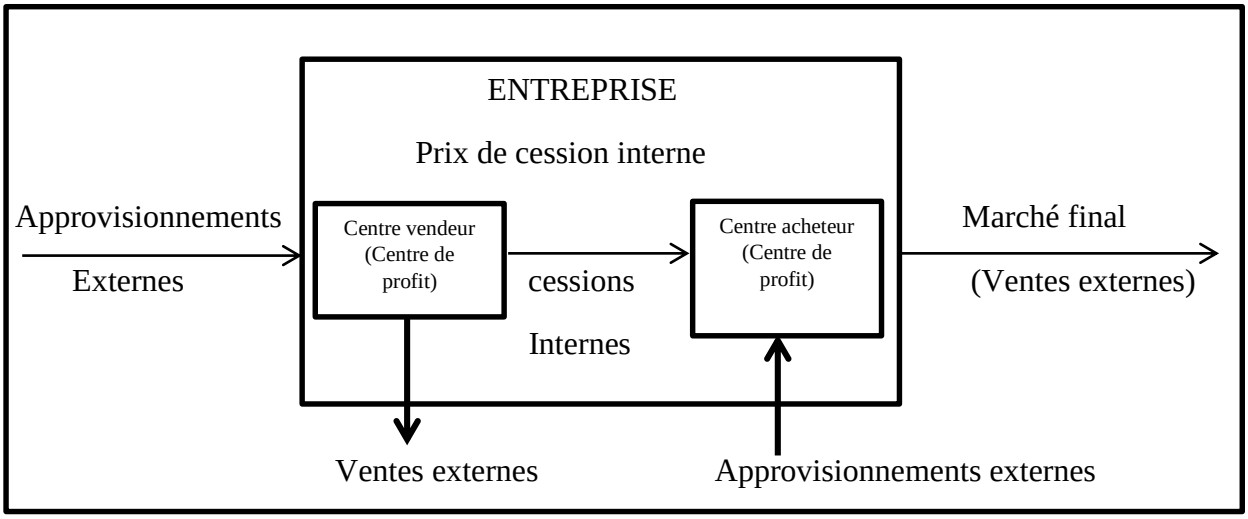
Pour **Gervais Michel** « Un système de prix de cession interne est nécessaire chaque fois que l'entreprise a une structure décentralisée. En effet, toute transaction qui s'opère entre deux centres (ou divisions) engendre une recette pour l'un et un coût pour l'autre. Cela signifie que le prix de la transaction a des incidences opposées sur le niveau de la performance de chacun des centres et que la fiabilité de cette valorisation conditionne la qualité du contrôle budgétaire adapté »[99] .

Les prix de cession interne sont donc des valeurs auxquelles des biens et services sont échangés entre deux entités appartenant à une même organisation. Ils facilitent l'évaluation de la performance individuelle et permettent d'optimiser la performance de chaque centre de profit. La fiabilité des prix de cession interne est un déterminant du contrôle budgétaire.

Les prix de cession interne sont illustrés par le schéma qui suit :

[99] Gervais Michel, « Contrôle de gestion et stratégie de l'entreprise », 4ème édition, Edition Economica, Paris, p 453.

Schéma N°11 : prix de cession interne



Source : Alazard Claude, Sépari Sabine, « contrôle de gestion, manuel et applications », Edition Dunod, Paris, p 367.

Ce schéma montre qu'un centre vendeur fournit une prestation à un centre acheteur à un prix de cession interne. Le produit réalisé par le vendeur est un coût pour l'acheteur. Les deux centres peuvent s'approvisionner de l'extérieur comme ils peuvent s'adresser à une clientèle du marché externe pour vendre. Le prix de cession interne transforme le centre de coûts en centre de profit en valorisant conventionnellement sa production.

Il existe deux grandes familles de méthodes pour déterminer des prix de cession interne : des méthodes basées sur les coûts : le coût réel, le coût complet standard et le coût d'opportunité et des méthodes fondées sur le prix : le prix du marché, le prix du marché à moyen terme et le prix du marché moins une commission, que le tableau suivant résume :

Tableau N° 37 : méthodes de fixation des prix de cession interne

Méthodes	Caractéristiques principales
Le coût réel	-Rarement utilisé -Il valorise les prestations entre centres -Il ne localise pas les responsabilités -Il transfère l'inefficience d'un centre à un autre centre
Le coût standard complet	-Il permet une localisation des performances -Possibilité de déduire des écarts -Le centre acheteur est seulement responsable de la consommation (quantités) -Méthode pertinente pour le centre vendeur
Le coût d'opportunité	-Le manque à gagner (marge perdue) -Le potentiel de production du centre fournisseur est pleinement utilisé -Le centre fournisseur renonce à livrer à un client plus profitable
Le prix du marché	-Il permet d'apprécier de façon réaliste la rentabilité d'un centre de profit -Il ne privilégie pas les achats internes
Le prix du marché à moyen terme	-Il assure la pérennité de la division vendeuse -Il fait la liaison entre deux divisions (acheteuse et vendeuse) -Avoir des engagements pluriannuels de livraison
Le prix du marché moins une commission	-L'existence des transferts entre les divisions de fabrication et les divisions commerciales -Il couvre les coûts de distribution des produits concernés par la division commerciale -Il réduit l'autonomie des responsables

Source : synthèse réalisée à partir de la lecture d'Alazard Claude, op cit., p 236 à 245.

Lorsque les approvisionnements sont internes aussi bien pour le centre acheteur que pour le centre vendeur, la méthode basée sur le coût est privilégiée, soit le coût réel qui permet de transférer en cascade les bonnes ou les mauvaises performances des différents responsables, soit le coût standard complet qui mesure mieux l'efficience et localise la performance, mais si ce dernier est plus élevé que le prix du marché, il défavorise l'acheteur. Le coût d'opportunité ne prend en compte que les coûts positifs, il est fonction du prix du marché que ce soit pour un centre acheteur ou centre vendeur. Pour les méthodes basées sur les prix, le prix de cession pourrait être ; le prix du marché qui incite à l'efficience, le prix du marché à moyen terme qui est préférable pour la stabilité des prévisions et enfin le prix du marché moins une commission applicable aux centres vendeurs. Quelle que soit la méthode d'évaluation utilisée, le résultat global de l'entreprise reste identique.

Le choix pour l'une ou l'autre des méthodes dépend de plusieurs facteurs :

a. La structure de l'entité composée : de centres de responsabilité, les prix du marché sont plutôt préconisés pour les échanges entre centres de profit, et les coûts sont préférables pour les échanges entre centres de coût, ou entre centres de coût et centres de profit ;
b. La nature de la stratégie et notamment son volet approvisionnement externe ;
c. Le degré d'intégration des centres de responsabilité qui composent l'entité et l'importance des échanges internes.

B. Les prix de cession pratiqués par les centres de profit de l'ENIEM

De par la composition de l'ENIEM en cinq centres de profit qui réalisent des échanges en interne, les prix de cession interne et les profits qui s'en suivent aident la direction générale à évaluer objectivement la performance de chaque centre de profit[100].

Si le prix de cession est au-dessus de la normale, des questions se posent sur les différents coûts qui le composent, on cherche les causes de cette situation : si le coût d'achat est élevé, vérifier les frais de façon à s'assurer qu'il n'y a pas une négligence dans la prise en charge des livraisons de matières, comme : retards, enlèvement du port qui induit des surestaries (frais d'attente) ou des frais de magasinage élevés.

Si le coût de production est élevé, vérifier s'il n'y a pas de sur consommation de matières. Si oui, est-ce dû au gaspillage ou une mauvaise qualité et dans ce dernier cas on revient encore à l'acte d'achat. Donc les prix de cession nous donnent un flash ou un signal sur la performance du centre de profit car il englobe les coûts de toutes les étapes d'activités de ce centre[101].
Les prix de cessions pratiqués entre centres de profit de l'ENIEM sont résumés dans le tableau suivant :

Tableau N°38 : les prix de cession pratiqués entre centres de profit de l'ENIEM

Natures des opérations	Identification du vendeur et de l'acheteur	Les prix de cession pratiqués
Vente et achat de matières premières et outillages.	Entre les unités « froid, cuisson, climatisation »	Le coût standard
Vente de pièces de rechange, fabrication de pièces de rechange et réparation, maintenance de l'outillage de production.	De l'unité prestations techniques aux unités « froid, cuisson, climatisation »	Le coût réel de production
Vente de pièces de rechange, transport de marchandises.	De l'unité prestations techniques à l'unité commerciale.	Le coût réel de revient + une marge
Vente des produits finis	Des unités « froid, cuisson, climatisation » à l'unité commerciale	Le prix de cession interne (coût réel de production + marge)

Source : réalisé à partir du questionnaire adressé au directeur de la DPCGA.

[100] Entretien réalisé avec le directeur de la DPCGA.
[101] Entretien réalisé avec le directeur de la DPCGA.

Ce tableau montre que la vente d'outputs devant subir des transformations (matières) ou entrant dans les processus techniques de production sont comptabilisés au coût standard. Mais quand l'output est une pièce de rechange ou un service consommés définitivement par les unités de production, ils sont évalués au **coût de production réel**. Et quand l'output est destiné à l'utilisateur final (unité commerciale) il est au **coût réel + une marge**. Quant à la vente des produits finis à l'unité commerciale, elle est valorisée à un prix de cession interne (composé du coût réel de production et une marge bénéficiaire).

En leur qualité de clients et fournisseurs internes, les centres de profit entretiennent des échanges de connaissances[102]. Le responsable du centre de profit froid utilise les réunions, les échanges informels, les affichages et les notes d'information comme outils de communication avec ses employés[103].

2) Le département finance et comptabilité et les coûts calculés

La pratique de la comptabilité générale et analytique traditionnelle (sections homogènes ou centres d'analyse) s'exerce au niveau de chaque centre de profit, dans une structure appelée département finances et comptabilité. Le centre de profit froid dispose du département finances et comptabilité dans lequel on retrouve les services comptabilité générale et analytique. Tous les flux financiers, matériels, immatériels liés aux activités de ce centre sont enregistrés par le service comptabilité générale. Le service comptabilité analytique reprend et retraite les flux afin de calculer les coûts. Signalons qu'au niveau du siège, il existe une direction finances et comptabilité

La comptabilité analytique est outil de gestion qui identifie la structure des coûts et des produits au service du contrôle de gestion pour la mesure de la performance. C'est un outil de pilotage qui sert à améliorer les prises de décisions. La pratique de la comptabilité analytique dépend de ses utilisateurs et des objets de coûts : un produit, un atelier, un centre de profit, une commande, un processus.

A. Objectifs de la comptabilité analytique au sein de l'ENIEM

Son existence remonte à l'année de réalisation de l'usine en 1977. Ses objectifs sont[104] :

- Évaluer les travaux en cours pour les besoins du bilan ;
- Suivi de l'inventaire permanent des stocks, des matières, des produits et des investissements ;
- Connaissance des coûts et du coût de revient des divers produits fabriqués ;
- Élaboration des comptes de coût pour les différentes unités de l'entreprise par le biais des différents taux horaires des centres d'activité ainsi que les coûts des matières réalisées.

La comptabilité analytique au sein de l'ENIEM suit trois étapes pour le calcul des coûts de production, le contrôle des stocks et la détermination des résultats :

[102] Questionnaire adressé au directeur de l'unité froid.
[103] Questionnaire adressé au directeur de l'unité froid.
[104] Discussion avec l'assistant chargé du contrôle de gestion.

1. **La comptabilité matière** : consiste à en traitement analytique des différents flux des stocks, afin de connaitre l'état des stocks et déterminer les coûts de production ;
2. **Les journaux auxiliaires** : la comptabilité analytique comporte les mêmes journaux que la comptabilité générale à titre d'exemple : le journal des ventes ;
3. **Récapitulation des charges par centre de frais :** ce processus consiste à récapituler l'ensemble des charges et les imputés sur les centres de frais qui sont au nombre de 44.

B. Appréciation de la fonction du département finances et comptabilité

Sachant que l'objectif du centre de profit froid est de maximiser le profit en optimisant l'élément chiffre d'affaires et (ou) en maîtrisant les coûts des produits, il est important de juger de la qualité de fonctionnement du département finances et comptabilité. Voici comment le directeur de l'unité froid apprécie le fonctionnement de la comptabilité générale et analytique

Tableau N°39 : qualité du fonctionnement des services comptabilités analytique et générale

Critères	Appréciation proposée	Réponse obtenue
Fiabilité des agrégats comptables	Non fiables, peu fiables, fiables	**Fiables**
Fiabilité des coûts calculés	Non fiables, peu fiables, fiables	**Fiables**
Rapidité de la circulation des flux comptables et financiers	Bonne, très bonne, mauvaise	**Bonne**
L'encadrement de ces services par le nombre	Bon, très bon, moyen	**Bon**
L'encadrement de ces services par la qualité de la formation	Bonne, très bonne, moyenne	**Bonne**
Par les outils techniques (logiciels)	Suffisants, insuffisants, performants, non performants	**Suffisants**

Source : réalisé à partir du questionnaire adressé au directeur de l'unité froid.

D'après ce tableau, le fonctionnement du système comptable et financier ne souffre d'aucune lacune. Comme le contrôle de gestion se nourrit essentiellement de ce système, la direction de l'unité froid évalue le fonctionnement du contrôle de gestion par les aspects suivants[105] :

- La rapidité de calcul des indicateurs ;
- Les améliorations apportées aux processus du contrôle de gestion ;
- La qualité des conseils et orientations des contrôleurs de gestion ;
- Leurs connaissances de l'environnement interne de l'unité froid ;
- Leur contribution lors des réunions avec la direction de l'unité et la direction de l'ENIEM ;
- Leur anticipation des évènements futurs.

A travers ces critères, la direction de l'unité froid considère la fonction contrôle de gestion comme une fonction de co-pilotage qui lui apporte assistance en conseils, par une connaissance approfondie des activités qui se déroulent à l'intérieur de son unité, et par le biais du calcul des indicateurs selon la périodicité voulue.

[105] Questionnaire adressé au directeur de l'unité froid.

Il considère également que la fonction contrôle de gestion est évolutive et anticipative. Par contre d'après le directeur de l'unité froid la connaissance de l'environnement externe qui est une dimension importante du pilotage ne relève pas ou n'est pas maîtrisée par la fonction contrôle de gestion.

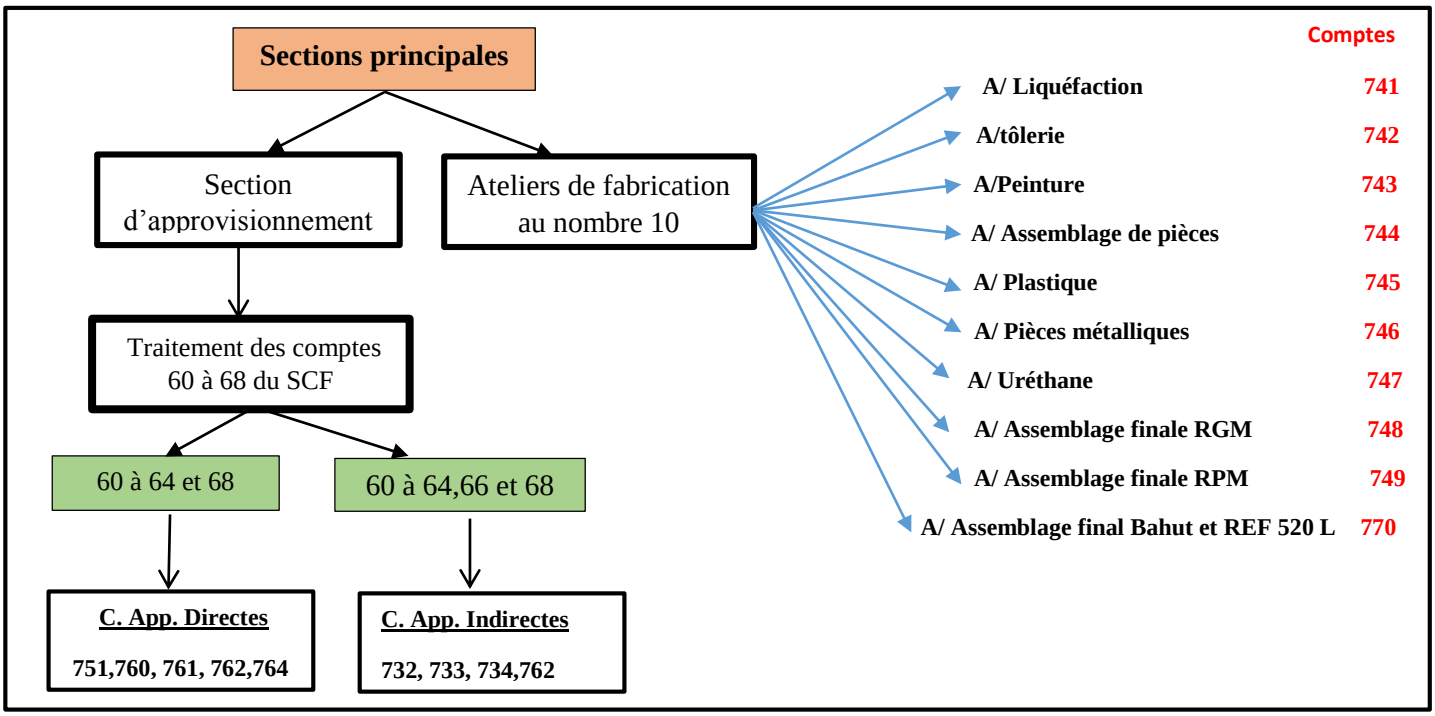
C. Le traitement des charges

Tous les produits de l'unité froid font l'objet d'un calcul des différentes étapes de coût afin d'aboutir au coût réel de production d'abord et ensuite au coût réel de revient de chaque produit. Les objets de coûts dans l'unité froid sont donc les produits finis. Les tableaux que nous avons consultés font ressortir : 28 produits pour 2015, 37 produits pour 2016, 46 produits pour 2017 et 28 produits pour 2019.

a) Affectation des charges dans les centres de frais et clés de répartition

Comme nous l'avons signalé, la comptabilité analytique de l'unité froid est une comptabilité à sections homogènes composées de sections principales et sections auxiliaires. La 1ère étape consiste dans le traitement des charges par nature selon les deux schémas suivants :

Schéma N°12 : traitement des charges dans les sections principales

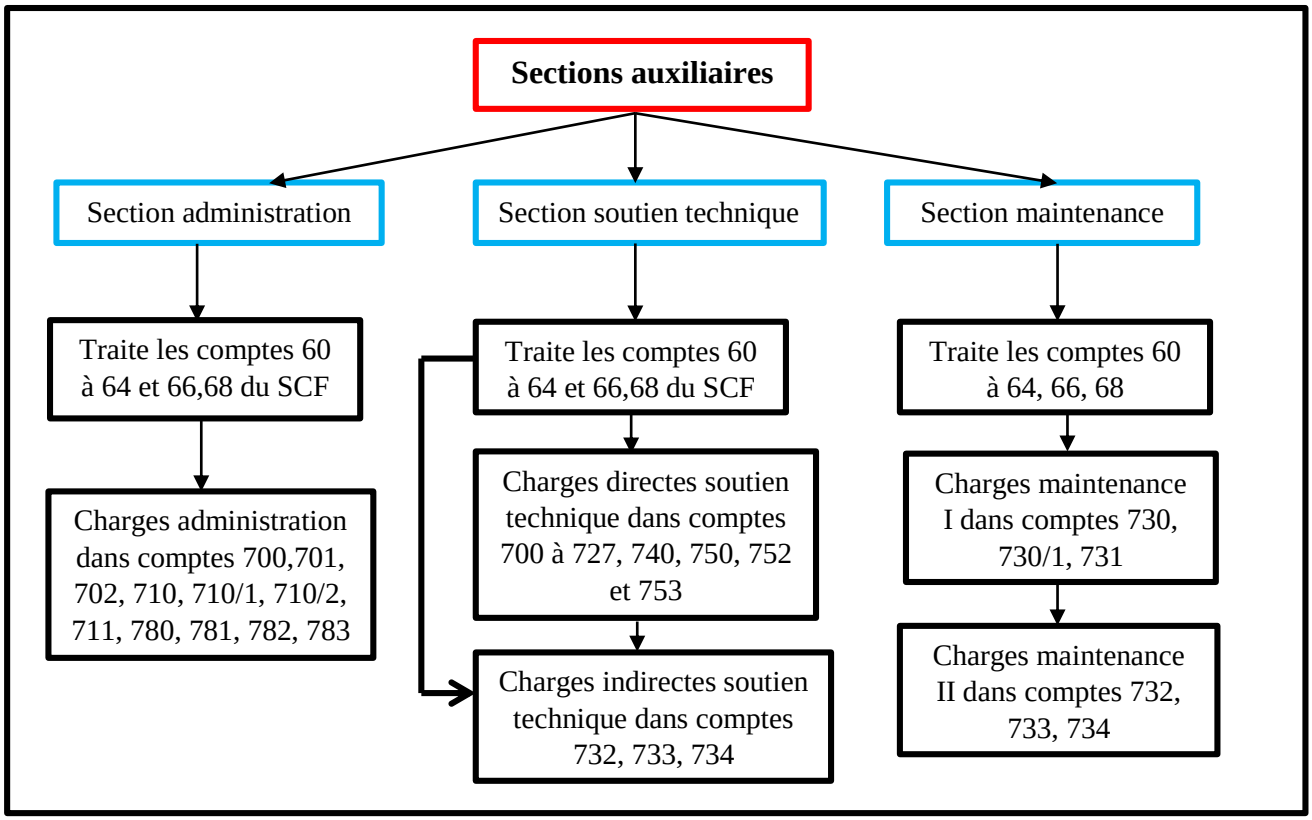


Sources : réalisé à partir des documents internes de l'ENIEM.

La section principale est composée de la section approvisionnement avec des charges directes et indirectes, et de la section fabrication avec charges nées dans les ateliers de production. Ce schéma montre que les charges par nature de la comptabilité financière alimentent les centres de frais de la comptabilité analytique.

La section approvisionnement se compose de **09** centres de frais au total. La section fabrication se compose de **10** centres de frais.

Schéma 13 : traitement des charges dans les sections auxiliaires



Source : réalisé à partir des documents internes de l'ENIEM.

Ce schéma montre que les sections auxiliaires composées d'administration, soutien technique, maintenance I et maintenance sont des centres ayant consommé des coûts qui ont une relation indirecte avec le processus de production et qui sont imputés ou coût de revient de chaque produit, ces charges seront versées dans les sections principales à partir des clés de répartition.

On compte **44 centres** de frais allant du centre de frais **700** à **783**, soit **09** centres de frais (CF) **dans l'approvisionnement**, **08** CF dans le **soutien technique**, **11** CF dans **l'administration**, **06** CF **dans maintenance I et II** et enfin **10** CF pour les **ateliers dans la fabrication**. Les centres de frais représentent un véritable plan comptable analytique.

Dans le calcul des coûts, il y a des clés de répartition, chaque section dispose d'une clé de répartition, ces clés de répartition sont[106] :

- **La section administration** : effectif ;
- **La section soutien technique** : temps réel présence ;
- **La section maintenance** : heure mains d'œuvre ;
- **La section approvisionnement** : en fonction des coûts matières, directement sur les produits ;
- **Les frais de siège** : en fonction du volume d'activité de chaque unité de production.

[106] Document interne intitulé « clés de répartition 2018 » fourni par l'assistant du contrôleur de gestion de la DPCGA.

Le coût réel de production des produits froid est calculé par l'unité froid. Ensuite le service comptable du siège leur impute une **quote-part** de charges du siège qui est de **43%**[107] qu'on retrouve dans les charges indirectes de fabrication. Enfin le service comptable de l'unité commerciale calcule les coûts de distribution afin d'aboutir au **coût de revient** qui est un **coût complet** des produits.

b) Exemples de produits objets de coût

Afin d'illustrer la méthode de calcul des coûts et le calcul de leur rentabilité, nous avons choisi trois produits froid :

- Le réfrigérateur petit modèle : réfrigérateur 160 L PB
- Le réfrigérateur grand modèle : réfrigérateur 240 L PB
- Le congélateur : réfrigérateur congélateur BAHUT 1301

1. La méthode de calcul des coûts

L'unité froid enregistre les produits froid avec un coût de production complet pour chacun d'eux (coût réel de production + quote - part de charges administratives du siège).

a. Le calcul des coûts matières utilisées et les charges d'approvisionnement directes et indirectes pour l'année 2019

Chaque produit fabriqué par l'unité froid possède une nomenclature spécifique de pièces, d'ensembles et de sous-ensembles qui sont importés.

Tableau N°40 : le coût matière unitaire et les charges d'approvisionnement directes et indirectes de trois produits froid pour l'année 2019

Unité : MDA

Produits	Quantités	Coût matière unitaire	Charges d'approvisionnement directes	Charges d'approvisionnement indirectes	TOTAL
REF 160 L PB	1919	15678,653	1995,121	229,426	2224,547
REF 240 L PB	1709	17299,860	2201,420	253,149	2454,569
CONG BAHUT 1301	1243	34647,704	4408,947	506,999	4915,946
TOTAL	**4871**	**67626,217**	**8605,488**	**989,574**	**9595,062**

Source : synthèse réalisée à partir du document intitulé « coût complet » fourni par l'assistant du contrôleur de gestion de la DPCGA.

Le tableau montre le coût de la matière et les charges d'approvisionnement directes et indirectes. En consultant la composition des charges d'approvisionnement, on a remarqué la structure des coûts suivante : charges de personnel 33 %, dotations aux amortissements 26 % et services extérieurs 20%.

Tous les produits froid couvrent leurs charges variables. Seulement les modèles REF 160 L et REF 240 L contribuent peu à la couverture des charges indirectes[108] .

[107] La quote - part des frais de siège revenant à l'unité froid pour 2019 =le total des frais de siège / le total des charges directes et indirectes de l'unité froid = 34 741000,97/ (46 193 409 +34 741 001) = 43%.
[108] Questionnaire adressé au directeur de l'unité froid.

b. Le calcul des charges de fabrication

La fabrication entraîne un ensemble de charges liées à l'entretien, réparation, au fonctionnement des machines, à l'équipement et travaux localisées dans les dix ateliers de production. Il y a des charges directes et indirectes.

Tableau N° 41 : les charges de fabrication directes et indirectes de trois produits froid pour l'année 2019

Unité : MDA

Produit	désignation	60[109]	61	62	63	64	65	66	68	Totaux
REF 160L PB	Total charges directes[110]	2632,584587	9160,133561	0,223068073	23263,64974	0	1890,402219	0	5311,071126	42258,0643
	Total charges indirectes[111]	521,2292255	1745,038763	47,20091337	10776,288	0,2518	0	403,1826	535,6387076	14028,83011
	Total des charges de fabrication	**3153,84**	**10905,172**	**47,424**	**34039,938**	**0,252**	**1890,402**	**403,183**	**5846,710**	**56286,894**
REF 240L PB	Total charges directes	2936,190217	9737,096138	0,179664007	23773,58264	0	1792,688324	0	5913,667112	44153,4041
	Total charges indirectes	549,0467826	1824,364991	49,627	11282,57344	0,2652050	0	424,5278339	556,7718901	14687,17724
	Total des charges de fabrication	**3485,237**	**11561,461**	**49,807**	**35056,156**	**0,265**	**1792,688**	**424,528**	**6470,439**	**58840,581**
CONG BAHUT 1301	Total charges directes	1460,651175	4999,763485	0	16432,100	0	1079,367323	0	2924,758309	26896,64121
	Total charges indirectes	322,9839888	1110,832635	29,822821	6767,136633	0,15876563	0	254,1446047	344,4073947	8829,486844
	Total des charges de fabrication	**1783,635**	**6110,596**	**29,823**	**23199,238**	**0,159**	**1079, 367**	**254,145**	**3269,166**	**35726,128**
TOTAL		**8422,712**	**28577,229**	**127,054**	**92295,332**	**0,676**	**4762,457**	**1081,856**	**15586,315**	**150853,603**

Source : extrait du document intitulé « Etat des charges de fabrication » fourni par l'assistant du contrôleur de gestion de la DPCGA.

[109] **Comptes charges** : **60** achat consommés **; 61** services extérieurs ; **62** autres services ; **63** charges de personnel ; **64**impôts, taxes et versements assimilés ; **65** autres charges ; **66** charges financières ; **67** charges extraordinaires ; **68** dotations aux amortissements.
[110] **Charges directes de fabrication**= coûts directs* le temps unitaire
[111] **Charges indirectes de fabrication**= coûts indirects * le temps unitaire

Les charges directes et indirectes de fabrication du tableau n° 41 ont été obtenues en multipliant pour chaque centre de frais le coût direct et indirect par le temps de passage du produit dans le cycle de fabrication.

Globalement la structure des charges de fabrication est la suivante :

- Frais de personnel : **61 %**
- Services extérieurs : **19 %**
- Dotations aux amortissements : **10 %**

Les charges indirectes de fabrication pour chaque produit représentent :

- REF 160 L PB : **24 ,92 %**
- REF 240 L PB : **24,96 %**
- Cong Bahut /1301 : **24,71 %**

D'après le directeur de l'unité la quote-part des charges indirectes est affectée judicieusement[112].

c. Le calcul du temps global de production pour les trois produits

Les coûts directs et indirects de fabrication sont pondérés par le temps de passage des produits dans les dix ateliers représentant les centres de frais**.**

Pour produire un total de **4871** appareils tout type confondu, la décomposition des activités de fabrication des ateliers en centres de frais (**741, 742, 743, 744, 745, 746,747, 748, 749, 770)** fait ressortir un total horaire de **15 854,54** minutes comme le montre le tableau suivant.

[112] Questionnaire adressé au directeur de l'unité froid.

Tableau N°42 : temps unitaire et global des trois produits froid

Produits	Centre de frais	Quantités produites	Temps unitaire	Temps global
REF 160 L PB	741	1919	0,010363	19,89
	742	1919	0,486600	933,79
	743	1919	0,173500	332,95
	744	1919	0,244200	468,62
	745	1919	0,474600	910,76
	746	1919	0,355300	681,82
	747	1919	0,008200	15,74
	748	1919	0,000000	0,0000
	749	1919	1,450336	**2783,19**
	770	1919	0,000000	0,00000
TOTAUX		**1919**	**3,203099**	**6146,75**
REF 240 L PB	741	1709	0,008165	13,95
	742	1709	0,550900	941,49
	743	1709	0,210700	360,09
	744	1709	0,244200	417,34
	745	1709	0,516400	882,53
	746	1709	0,453700	775,37
	747	1709	0,074400	127,15
	748	1709	0,000000	0,00
	749	1709	1,168133	**1996,34**
	770	1709	0,000000	0,00
TOTAUX		**1709**	**3,226598**	**5514,26**
CONG BAHUT 1301	741	1243	0,007814	9,71
	742	1243	0,050600	62,90
	743	1243	0,016800	20,88
	744	1243	0,076800	95,46
	745	1243	0,033600	41,76
	746	1243	0,766000	952,14
	747	1243	0,00000	0,000
	748	1243	0,00000	0,000
	749	1243	0,00000	0,000
	770	1243	2,422100	**3010,67**
TOTAUX		**1243**	**3,373714**	**4193,53**
		4871		**15 854,54**

Source : extrait du document intitulé « clés de répartitions » fourni par l'assistant chargé du contrôle de gestion de la DPCGA.

Ce tableau indique aussi le temps de passage unitaire et global de trois produits dans les ateliers de production. Le centre de frais qui consomme le plus de temps c'est **le centre 749** qui correspond à l'atelier assemblage final réfrigérateur petit modèle pour les deux réfrigérateurs 160 L et 240 L. Par contre pour le congélateur BAHUT 1301 c'est le **centre 770** qui consomme le plus de frais et qui correspond à l'atelier d'assemblage final.

Grâce à la décentralisation des services de la comptabilité analytique, le centre de profit froid est capable de calculer le coût de production réel de chaque produit fabriqué. Le nombre

important des centres de frais indique une traçabilité de l'ensemble des charges consommées. La structure de coût est dominée par les charges directes de fabrication.

En guise de conclusion à cette section, nous notons que l'ENIEM a utilisé les prix de cession interne comme un outil de pilotage, ils assurent des échanges en interne entre centres de profit, ils constituent un guide en matière de prise de décision et orientation des choix relatifs aux ressources allouées pour les responsables des centres de profit. Le service décentralisé de la comptabilité analytique de l'unité froid enregistre les produits au coût réel de production et les transfère en les valorisant à un prix de cession interne à l'unité commerciale. C'est cette dernière qui calcule la marge sur chaque produit.

Section 03 : les états financiers et les tableaux de bord

Le centre de profit froid dispose de son propre bilan, tableau de comptes de résultats (TCR) et les tableaux de bord. Il en est de même pour les quatre autres centres. Les bilan, TCR et tableau de bord des centres de profit sont ensuite consolidés périodiquement dans un bilan, TCR et tableau de bord globaux pour toute l'ENIEM de Oued-Aissi.

Le bilan et le TCR du centre de profit froid sont semestriels[113] ce sont deux instruments de l'évaluation financière à court terme. Cette périodicité rapprochée montre que les deux instruments sont fondamentaux pour le pilotage de la performance financière, car ils permettent de réguler les décisions et les actions en vue d'un meilleur fonctionnement de ce centre et de l'ENIEM en général, c'est donc des instruments qui aident à la prise de décision.

Dans cette section nous allons présenter les états financiers du centre de profit froid pour les années 2014, 2015,2016 et 2017 à travers ces deux outils, et nous traiterons de l'importance des tableaux de bord de gestion et de pilotage.

1) Les indicateurs de pilotage par le biais du bilan

Le bilan dévoile la situation financière à un moment donné et renseigne sur la structure financière et les équilibres financiers à long, moyen et à court terme, c'est une source de signaux d'alerte. Nous présentons les bilans du CPF pour les années 2014 ,2015 ,2016 et 2017 avec les principaux agrégats. Pour ce faire nous présenterons l'actif d'abord, ensuite le passif

A. Le calcul du résultat

Le centre de profit froid (CPF) gère les dépenses et les recettes et sa capacité à avoir une autonomie avec les ressources dont il dispose à travers les budgets qui sont actualisés semestriellement. Le centre de profit froid doit contribuer à la réalisation du profit lequel est calculé semestriellement. Le bilan ci-après indique un résultat déficitaire pour 2014, 2015 et 2016. L'année 2017 a enregistré un bénéfice.

B. Analyse de la structure du bilan

La structure du bilan et le calcul des ratios sont des indicateurs purement financiers qui sont aussi importants que les indicateurs qualitatifs.

[113] Questionnaire adressé au directeur de l'unité froid.

Tableau N°43 : actif du centre de profit froid pour les exercices 2014 à 2017

Unité : DA

ACTIF									
N° de compte	**Désignation**	**2014**	**%**	**2015**	**%**	**2016**	**%**	**2017**	**%**
20	Immobilisations incorporelles	0		0		0		0	
21	Immobilisations corporelles	4 083 987 566,06		3 977 116 727,46		3 891 432 836,06		3 808 899 192,91	
22	Immobilisations en cession	0		0		0		0	
23	Immobilisations en cours	382 477,34		125 370 508,66		389 075 911,82		377 856 754,87	
26	Immobilisations financières	0		0		0		0	
27	Autres immobilisations financières	687 800,00		684 650,00		644 650,00		644 650,00	
133	Impôts différés actifs	26 228 579,26		35 068 860,06		11 474 682,80		12 021 128,47	
TOTAL ACTIF NON COURANT		4 111 286 422,66	**73,41%**	4 138 240 746,18	**73,0454%**	4 292 628 080,68	**73,6409%**	4 199 421 726,25	**75,4758%**
3	Stocks en cours	1 301 096 347,23	**23,231%**	1 187 255 745,63	**20,9566%**	1 093 875 100,68	**18,7564%**	1 338 177 958,86	**24,05091%**
	Créances et emplois assimilés	**186 193 321,71**	**3,325%**	**339 461 225,89**	**5,9919%**	**400 214 548,94**	**6,8657%**	**20 737 040,10**	**0,37270%**
411	Créances clients	257 842,25		60 237,29		60 237,29		60 237,29	
42	Autres débiteurs	136 809 457,59		272 747 804,32		382 595 432,97		19 952 532,23	
44	Impôts et assimilés	49 126 021,87		66 622 809,28		17 558 878,97		19 952 532,23	
48	Autres créances et emplois assimilés	0		30 375,00		0		0	
50	Disponibilités et assimilés	1 924 673,16	**0,034%**	337 353,36	**0,00595%**	42 417 532,3	**0,7276%**	5 600 971,41	**0,1006%**
TOTAL ACTIF COURANT		**1 489 214 342,10**	**26,59%**	**1 527 054 324,88**	**26,9545%**	**1 536 507 181,94**	**26,3497%**	**1 365 515 970,37**	**24,52421%**
TOTAL ACTIF		**5 600 500 764,76**	**100%**	**5 665 295 071,06**	**100%**	**5 829 135 262,62**	**100%**	**5 563 937 696,62**	**100%**

Source : synthèse réalisée à partir des bilans du centre de profit froid fournis par le directeur de la DPCGA ainsi que nos propres calculs.

Tableau N° 44 : passif du centre de profit froid pour les exercices 2014 à 2017

Unité : DA

PASSIF									
N° de comptes	**Désignations**	**2014**	**%**	**2015**	**%**	**2016**	**%**	**2017**	**%**
101	Capital émis	0		0		0		0	
109	Capital non appelé								
	Primes et réserves –Réserves consolidés (1)								
104	Ecart d'évaluation								
106	Réserves (légale, statutaire, ordinaire, réglementée)								
105	Ecart de réévaluation								
107	Ecart d'équivalences (1)								
12	**Résultat net-Résultat net du groupe (1)**	**-792 598 919 ,32**		**-315 667 071,97**		**-689 113 093,75**		**151 727 678,09**	
11	Autres capitaux propres – report à nouveau	80 948 588,11		77 125 388,11		4 257 376,62		4 257 376,62	
	Part de la société consolidantes (1)								
	Part minoritaires (1)								
TOTAL CAPITAUX PROPRES		**-711 650 331,21**	**-12,70**	**-238 541 683,86**	**-4,21**	**-684 855 717,13**	**-11,748**	**155 985 054,71**	**2,8035**
	Emprunts et dettes financiers	29 884 529 ,64		9 961 509,88		0		0	
	Impôts (différés et provisionnés)	50 861 081,01		43 681 476,05		34 441 438,09		25 252 986,53	
229	Autres dettes non courantes Provisions et produits comptabilisés d'avances	150 687 759,01		202 537 324,10		62 484 008,62		76 945 042,92	
TOTAL PASSIF NON COURANT		**231 433 369,66**	**4,13**	**256 180 310,03**	**4,52**	**96 925 446,71**	**1,662**	**102 198 029,47**	**1,8368**
40	Fournisseurs et comptes rattachés	98 084 136,75		208 734 697,24		128 575 407,78		293 870 218,26	
44	Impôts	33 477 049,69		63 831 253,49		10 230 826,06		0	
46	Autres dettes	5 320 261 195,94		3 934 788 464,41		6 233 001 390,60		4 986 063 514,21	
51	Trésorerie passif	628 895 343,93		1 440 302 029,75		45 257 908,60	110,086	25 820 879,97	
TOTAL PASSIF COURANT		**6 080 717 726,31**	**108,57**	**5 647 656 444,89**	**99,69**	**6 417 065 533,04**	**110,08**	**5 305 754 612,44**	**95,3597**
TOTAL PASSIF		**5 600 500 764,76**	**100**	**5 665 295 071,06**	**100**	**5 829 135 262,62**	**100**	**5 563 937 696,62**	**100**

Source : synthèse réalisée à partir des bilans du centre de profit froid fournis par le directeur de la DPCGA ainsi que nos propres calculs.

L'actif indique que :

a) Les immobilisations incorporelles du CPF sont nulles car elles sont complétement amorties et obsolètes. Les immobilisations corporelles sont dominantes, car l'unité est à caractère industriel.
b) Les immobilisations en cours ont subi des fluctuations de 2014 à 2017. Une baisse importante a lieu en 2015. D'une manière générale les investissements de production se sont donc détériorés de 2014 à 2017.
c) Les stocks ont enregistré une baisse de 2014 à 2016 qui signifie un ralentissement des approvisionnements de matières premières et une liquidation des stocks des produits finis.
d) Si les créances ont enregistré une augmentation en valeur relative de 2014 à 2016, créances qui sont essentiellement détenues sur les entreprises et organismes publics ainsi que sur les œuvres sociales par des accords négociés portant sur le paiement selon des échéanciers préétablis, elles révèlent un véritable assainissement des créances clients et une importante augmentation des autres débiteurs.

Le passif montre que :

a) Le centre de profit froid ne dispose pas d'un capital émis, car il n'a pas une autonomie totale et il dépend toujours de la direction générale, cette dernière lui définit des objectifs dans un contrat par objectif pour qu'il puisse les réaliser. Nous remarquons, les pertes successives pour ce centre de 2014 jusqu'à 2017 dues, entre autres, au ralentissement de l'activité. Mais en 2017, le CPF a enregistré une performance.

b) Une forte diminution des emprunts et dettes financières pour l'exercice 2015, ces dettes sont nulles pour les deux derniers exercices, ce qui signifie que l'ENIEM ne recours pas excessivement à l'emprunt pour investir. A cet effet, le directeur du CPF ne dispose pas d'un pouvoir décision sur la politique d'investissement de son centre. Celle-ci est centralisée au niveau du siège.

c) Les dettes à court terme liées aux fournisseurs (essentiellement fournisseurs de stocks et services) sont les plus élevées. Le poste autre dettes liées aux dettes inter unités est dominant, il représente 95 % ,69 %, 107 % et 90% du passif courant respectivement pour les années 2014, 2015,2016 et 2017. La trésorerie passif est composée essentiellement des concours bancaires courants pour financer les besoins du cycle d'exploitation. Elle a enregistré une baisse en 2016 et 2017 comparée à l'année 2015.

C. Les équilibres financiers

Le bilan est une source d'interprétation des équilibres financiers de l'entreprise à moyen, à court terme et immédiat. A partir de ces bilans, on peut apprécier l'équilibre financier du CPF à travers le fond de roulement net (FRN) qui permet à l'entreprise de définir sa marge de sécurité et sa capacité à poursuivre ses objectifs et ses activités à long, moyen et court terme.

L'équilibre financier à long terme, (FRN) exprime le degré de financement de l'actif immobilisé par des ressources permanentes.

Le fond de roulement par le haut de bilan :

FR = Capitaux permanents – Actif immobilisé[114]

Le fond de roulement par le bas de bilan :

FR = Actif circulant – Dettes à court terme[115]

L'équilibre financier à court terme est le besoin en fond de roulement (BFR) qui correspond aux montants nécessaires pour financer l'activité productive de l'entreprise au cours d'un cycle d'exploitation.

BFR= (VE +VR) – (DCT – CB) [116]

Ou

BFR = (VE+VR) – DCT

L'équilibre financier immédiat ou trésorerie nette (TN), représente toute la trésorerie disponible pouvant faire face aux obligations immédiates de l'entreprise.

TN = FR – BFR [117]

Le tableau suivant présente les équilibres financiers du centre de profit pour les exercices 2014 jusqu'à 2017.

Tableau N° 45 : équilibres financiers à long et moyen terme et immédiat pour les exercices 2014 à 2017

Indicateurs	FR	BFR	TN
2014	-4 591 503 384 ,21	-3 966 101 651,25	-8 557 605 035,46
2015	-4 120 602 120,01	-2 680 898 933,26	-6 801 501 053,27
2016	-4 880 558 351,1	-4 877 717 974,82	-9 758 276 325,92
2017	-3 941 238 642,07	-3 921 018 715,51	-7 862 257 357,58

Source : réalisé par nous-même à partir des bilans.

- Le fond de roulement (FR) négatif montre que l'actif circulant n'est pas entièrement couvert par des dettes à court terme. C'est un déséquilibre à long terme. La politique de financement ne dépend pas du manager de ce centre mais de la stratégie financière de l'ENIEM.
- Le besoin en fond de roulement (BFR) est négatif, les besoins du cycle d'exploitation ne peuvent pas être financés. C'est ce qui explique le recours aux dettes à court terme et aux concours bancaires qu'on voit dans le bilan, et le ralentissement de l'activité de production.

[114] Cerrada Karine, De Rongé Yves, De Wolf Michel, Gatz Michel, « Comptabilité et analyse des états financiers »,1ère édition, Edition de boeck, Paris, p 144.
[115] Idem.P144.
[116] Cerrada Karine et all, op cit., p 146.
[117] Idem. p 149.

- La trésorerie nette qui est une marge de sécurité financière est non seulement négative, mais son niveau est important à cause de la faiblesse du FR et de l'incapacité du cycle d'exploitation à dégager des ressources.

Les indicateurs d'équilibre financiers qui sont négatifs vont dans le sens de l'incapacité de l'unité froid en tant que centre de profit de réaliser un résultat bénéficiaire.

D. La structure financière

A partir du bilan on peut théoriquement calculer d'autres indicateurs financiers, représentés par les ratios et qui nous renseignent sur les opérations financières et les activités commerciales.

Les ratios sont : financement permanent, autonomie financière, capacité de remboursement et solvabilité générale.

Les trois premiers ratios font appel, entre autre aux capitaux propres. Or le centre de profit froid ne dispose pas de son propre capital social, il est donc difficile d'interpréter ces ratios pour ce centre. Par contre on peut calculer le ratio de solvabilité générale (SG) qui est égal à **total actif / total dette**[118] pour la période de 2014 à 2017.

- SG 2014 : **0,88**
- SG 2015 : **0,95**
- SG 2016 : **0,89**
- SG 2017 : 1**,02**

Ce ratio montre que le patrimoine du CPF représenté par l'actif peut couvrir l'ensemble des dettes pour 2017.

2) Les indicateurs de pilotage par le biais du tableau des comptes de résultats

Le département finance et comptabilité du centre de profit froid fournit semestriellement un TCR. Il est source d'analyse de l'exploitation et de calcul de rentabilité. Son TCR résulte de deux activités : activité interne au centre, et activité inter-unités. Chacune génère des produits et des charges.

A. Analyse des résultats

L'évaluation de la performance du centre de profit froid se concentrera sur une analyse des résultats des TCR et ce pour les exercices 2015 à 2017.

Le tableau n°46 : représente les charges et produits induites par les activités internes.

En fin d'exercice, les comptes de la classe 8 reçoivent les charges et produits des activités internes au centre de profit froid ainsi que les charges et produits issues de ses activités avec les autres centres, afin de déterminer le résultat net. A cet effet on utilise la balance d'inventaire.

[118] Aaouid Brahim, op cit., p 90.

Tableau N°46 : TCR du centre de profit froid (activités internes) pour les exercices 2015, 2016 et 2017

Unité : DA

N° DE CPTE	RUBRIQUES	2015	2016	2017
70	Ventes et produits annexes	471 000,00	0	0
72	Variation stocks produits finis et en cours	2 376 611 451,54	2 105 775 577,01	1 859 487 611,37
73	Production immobilisée	666 751,06	331 277,80	729 363,34
74	Subventions d'exploitation	0	0	0
	I- PRODUCTION DE L'EXERCICE	**2 377 749 202,60**	**2 106 106 854,81**	**1 860 216 974,71**
60	Achats consommés	1 570 763 371,41	1 234 033 621,10	1 494 929 776,03
	Services extérieurs et autres consommations	**21 854 992,33**	**16 394 255,08**	**15 921 245,29**
61	Service extérieurs	9 097 911,04	4 686 115,64	8 072 435,77
62	Autres service extérieurs	12 757 081,29	11 708 139,44	7 848 809,52
	II- CONSOMMATION DE L'EXERCICE	**1 592 618 363,74**	**1 250 427 876,18**	**1 510 851 021,32**
	III- VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)	**785 130 838,86**	**855 678 978,63**	**349 365 953,39**
63	Charges de personnel	571 910 946,68	552 622 028,17	407 050 938,94
64	Impôts, taxes et versements assimilés	1 194 875,64	1 418 576,49	3 069 241,30
	IV- EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	**212 025 016,54**	**301 638 373,97**	**-60 754 226,85**
75	Autres produits opérationnels	10 947 648,04	34 868 230,70	43 963 611,03
65	Autres charges opérationnelles	188 059 850,77	312 186 707,20	61 556 482,04
68	Dotations aux amortissements et aux provisions	324 716 398,99	178 228 502,68	148 505 521,19
78	Reprise sur pertes de valeur et provisions	132 875 208,55	149 452 204,02	7 902 792,24
	V- RESULTAT OPERATIONNEL	**-156 928 376,63**	**-4 456 401,19**	**-218 949 826,81**
76	Produits financiers	17 610 594,64	7 647 412,53	16 192 414,52
66	Charges financières	42 405 960,98	64 496 116,18	12 025 715,03
	VI- RESULTAT FINANCIER	**-24 795 366,34**	**-56 848 703,65**	**4 166 699,49**
	VII- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)	**-181 723 742,97**	**-61 305 104,84**	**-214 783 127,32**
695	Impôts exigibles sur résultats ordinaires	0	0	0
698	Autres impôts sur les résultats			
	Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires	**-32 619 873,17**	**14 354 139,30**	**-9 734 897,23**
692	Imposition différée actif	-32 619 873,17	23 594 177,26	-546 445,67
693	Imposition différée passif	0	-9 240 037,96	-9 188 451,56
	TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	**2 539 182 653,83**	**2 298 074 702,06**	**1 928 275 792,50**
	TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	**2 688 286 523,63**	**2 373 733 946,20**	**2 133 324 022,59**
	VIII- RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	**-149 103 869,80**	**-75 659 244,14**	**-205 048 230,09**
77	Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
67	Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
	IX- RESULTAT EXTRAORDINAIRE	**0**	**0**	0
	X- RESULTAT NET DE L'EXERCICE	**-149 103 869,80**	**-75 659 244,14**	**-205 048 230,09**

Source : réalisé à partir des TCR fournis par le directeur de la DPCGA.

A travers ce TCR, nous constatons :

1. Que la production de l'exercice est en baisse, et ce en raison du ralentissement de l'activité de ce centre.
2. Que les achats consommés représentent une part importante soit 66,06% en 2015, 58,59% en 2016 et 80,36% en 2017 et ce par rapport à la production de l'exercice car ce sont des achats importés.
3. Malgré une baisse de 55,50% de 2015 à 2017, la valeur ajoutée est positive. Néanmoins pour l'exercice 2017 elle n'arrive pas à couvrir la totalité des charges de personnel et impôts/ taxes, cette baisse s'explique par l'augmentation les coûts des achats consommés sous l'effet de la dévaluation de dinar, ce qui a donné un excédent brut d'exploitation négatif. Les charges de personnel représentent 72%, 64% et 116% respectivement pour les années 2015,2016 et 2017.
4. En raison d'autres charges liées à l'exploitation et aux dotations aux amortissements et provisions, le résultat opérationnel est négatif pour les trois exercices. De là, les autres rubriques de résultats sont négatifs (à l'exception du résultat financier pour 2017). Ainsi le résultat net de l'exercice représente une perte pour les trois exercices, cette perte a augmenté de 37% de 2015 à 2017.
5. Le poste 70 représente la revente des produits de l'ENIE. Par contre, le transfert des produits froid à l'unité commerciale se trouve dans le TCR inter-unité.

A partir de ces indicateurs, on peut dire que l'objectif assigné au directeur du CPF, à savoir la réalisation d'un profit n'a pas été atteint, que la part importante des achats consommés et des charges de personnel minimise l'atteinte de l'objectif de réalisation du profit.

Rappelons que le directeur du CPF a un droit de regard sur le choix des matières premières et fournisseurs. Mais celles-ci sont essentiellement importées et le dinar a connu une dévaluation[119], ce qui produit des surcoûts.

Afin de connaitre le résultat net final réalisé par le centre de profit froid, il y a lieu de considérer les produits et charges liés à ses activités avec les autres centres internes, d'où le tableau suivant :

Tableau N° 47 : calcul du résultat net final du centre de profit froid à partir du TCR pour les exercices 2015, 2016 et 2017

Unité : DA

	2015	**2016**	**2017**
Résultat net (activités internes)	-149 103 869,80	-75 659 244,14	-205 048 230,09
Résultat net (cessions inter-unités)	-166 563 202,17	-613 453 849,61	356 775 908,18
Résultat net final	**-315 667 071,97**	**-689 113 093,75**	**151 727 678,09**

Source : réalisé à partir du tableau n° 46 et des charges et produits des activités inter-unités (voir annexe) fournis par la DPCGA.

Les activités du centre de profit froid avec les autres centres ont enregistré un déficit en 2015 qui s'est aggravé en 2016 et ce à partir du poste valeur ajoutée d'exploitation.

* A titre d'exemple, la cotation officielle donne 1 €=132,556 DA le 03 janvier 2020 et 1 €= 162,190 pour le 03 janvier 2021, in Devises Zone, (consulté le 10/03/2021), disponible sur https://devises.zone/historique/euro/dinar-algerien/janvier-2020https://devises.zone/historique/euro/dinar-algerien/janvier-2021

Une légère amélioration s'est produite en 2017 notamment par l'amélioration de la production de l'exercice, la baisse des coûts des consommations. C'est ce qui explique le résultat bénéficiaire de cette année.

B. Analyse de la rentabilité

La rentabilité est un outil d'évaluation privilégié pour l'analyse de la performance de l'entreprise. La rentabilité est définie comme étant « le rapport existant entre le résultat obtenu par l'entreprise et les moyens mis en œuvre. »[120]. Les lignes des produits froid font l'objet d'un calcul de rentabilité, la méthode la plus utilisée c'est le taux de rentabilité interne[121].

Du TCR et du bilan on peut analyser la rentabilité économique et la rentabilité financière.

La rentabilité économique : signifie l'efficience des moyens de production mis en œuvre dans le cadre de l'activité du centre.

La rentabilité financière : elle mesure la capacité des capitaux propres du CPF à générer un profit pour alimenter ses ressources propres. Son ratio est comme suit :

Rentabilité financière : ROE (Return On Equity) Rentabilité des capitaux propres est égale au :

Rentabilité financière = Résultat net / Capitaux propres[122]

Sachant que le poste capitaux propres du CPF ne dispose pas du poste capital social, le calcul et l'interprétation de ce ratio se seront pas pertinents. On se limite au calcul de la rentabilité économique.

Tableau N° 48 : ratio de la rentabilité économique de 2015 à 2017 pour le CPF

Indicateurs	Formules	2015	2016	2017
ROI (Return On Investment). Retour Sur Investissement.	$\frac{\text{EBE}^{123}}{\text{Actif économique}}$ **Actif économique = (Actif immobilisé+ Stocks + créance) –Passif courant**	12,25	-0,47	0,24

Source : nos calculs effectués à partir des bilans et TCR fournis par le directeur de la DPCGA.

Nous constatons que le ROI est positif pour 2015 et 2017, ce qui signifie le succès des investissements entrepris par ce centre, ce succès est mesuré par l'EBE dégagé, contrairement à l'année 2016 ce ratio est négatif.

L'analyse de la rentabilité du centre de profit froid est un outil décisionnel pertinent, qui indique la création de valeur. C'est un élément de pilotage stratégique pouvant déterminer le positionnement du centre par rapport à la concurrence.

[120] Conso Pierre et Hemici Farouk, « Gestion financière de l'entreprise »,10ème édition, Edition Dunod, Paris, 2002, p 274.
[121] Questionnaire adressé au directeur de l'unité froid.
[122] Aaouid Brahim, op cit., p 92.
[123] Idem. , p 91.
*Le ROI est calculé sur la base des seules activités internes sans tenir compte des échanges inter-unités.

C. Evolution du résultat des centres de profit

Il est important de positionner la performance du centre de profit froid par rapport aux autres centres par le biais de l'indicateur résultat.

Tableau N°49 : appréciation du résultat des exercices 2015 à 2017 pour les centres de profit

Années / Unités	2015		2016		2017	
	Profit	**Perte**	**Profit**	**Perte**	**Profit**	**Perte**
Unité froid		×		×	×	
Unité cuisson		×		×		×
Unité climatisation	×		×		×	
Unité prestation technique		×		×		×

Source : réalisé à partir du questionnaire adressé au directeur de la DPCGA.

Les centres opérationnels (froid, cuisson, prestations techniques) sont tous déficitaires, par contre le CPF pour l'exercice 2017 et le centre de profit climatisation sont bénéficiaires. Pour ce dernier son activité se limite au montage avec une production qui s'écoule facilement, contrairement aux autres centres qui transforment la matière première importée et dont les activités induisent d'importantes charges.

Rappelons que le CPF a atteint un taux d'intégration de 60% pour l'ancienne gamme et entre 10 et 15 % pour la nouvelle gamme.

Le déficit des unités opérationnelles a poussé l'ENIEM à faire appel au partenariat avec des entreprises publiques, privées ou étrangères. D'après le directeur de la DPCGA l'ENIEM a reçu des appels de partenariat et la direction générale est en train d'étudier ces dossiers.[124]

3) L'importance des tableaux de bord

Durant ces dernières années l'ENIEM et en particulier le centre de profit froid, a tenu compte de l'importance de l'utilisation des outils de pilotage afin d'améliorer la mesure de la performance. Nous avons vu dans le **chapitre III** que les outils : tableau de bord de gestion, tableau de bord de pilotage, rapport de gestion, rapport d'activité, tableau de comptes de résultats, bilan et tableau de trésorerie sont des outils de pilotage de la performance localisés au niveau de chaque unité et remontant vers le siège. Deux instruments sont privilégiés : ce sont les tableaux de bord de gestion et les tableaux de bord de pilotage[125].

Pour Henri bouquin, le tableau de bord « est 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 leurs fonction »[126]. En effet, le tableau de bord, est l'outil qui répond le mieux au besoin de pilotage des variables tant financière, qualitative et quantitative. Les informations fournies aident les responsables à prendre rapidement et efficacement les décisions.

[124] Entretien réalisé avec le directeur de la DPCGA.
[125] Questionnaire adressé au directeur de la DPCGA.
[126] Bouquin Henri, op cit., p 397 -398.

Au sein de l'ENIEM le tableau de bord de pilotage de par ses indicateurs qualitatifs, quantitatifs, financiers et de positionnement dessine la tendance résultant du déploiement de la stratégie et des contraintes rencontrées, sa périodicité est mensuelle, trimestrielle, semestrielle et annuelle. Cela permet au directeur du centre d'anticiper les événements et d'être réactif en prenant de nouvelles décisions. Rappelons que le directeur du centre de profit froid se considère comme un opérationnel et décideur[127]. Il doit certes atteindre les objectifs que le siège lui a fixés, mais il doit avoir un pouvoir de décision.

En effet d'après la littérature économique le tableau de bord de pilotage est un outil qui répond au contrôle des activités déléguées, à la vérification du respect des équilibres et au suivi des objectifs stratégiques.

Pour Claude Alazard, le tableau de bord de gestion « est un document rassemblant, de manière claire et synthétique, un ensemble d'informations organisé sur des variables choisies pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service, d'une fonction, d'une équipe »[128].

Au sein de l'ENIEM, sa périodicité est journalière, hebdomadaire, mensuelle et trimestrielle, parmi ces indicateurs : chiffre d'affaires inter-entreprises, prévisions et réalisations de production, ventes en physique et en valeur, tableaux des stocks, créances clients et ressources humaines, agrégats de gestion (TCR, bilan) et évolution des créances clients[129]. Il permet d'identifier les activités clés et les ressources critiques, il est également un outil de prise de décisions opérationnelles.

D'après le responsable de la DPCGA, l'évaluation de la performance des centres de profit de l'ENIEM se précise davantage à travers les indicateurs de performance internes.

A. Les indicateurs internes

Le tableau suivant montre plusieurs indicateurs pertinents que l'ENIEM utilise :
Tableau N° 50 : les indicateurs internes d'évaluation de la performance des centres de profit

Les centres opérationnels	Le centre commercial	Le centre prestations techniques
-Les écarts budgétaires -L'atteinte des programmes de production -Taux des déchets et rebut -Le profit	-Volume des ventes (quantité) -Niveau du chiffre d'affaires -L'augmentation des points de vente -Nombre de réclamations traité -La marge	-Délai de prise en charge de la réparation des outils de production -Coût des réparations des unités de production -Le profit

Source : réalisé à partir du questionnaire adressé au directeur de la DPCGA.

Nous constatons que l'ENIEM utilise le profit comme indicateur d'évaluation pour les centres froid, cuisson et climatisation, s'ajoute à cela des indicateurs financiers (chiffre d'affaires, marge et écarts), qualitatifs (taux de déchets, délai de prise en charge) et quantitatifs

[127] Questionnaire adressé au directeur de l'unité froid.
[128] Alazard Claude, op cit., p 552.
[129] Document interne, intitulé « Tableau de bord de gestion mensuel ENIEM –SOCIETE MERE. Février 2015 » fourni par le directeur de la DPCGA, p 01 à p10.

(atteinte du programme de production, volume des ventes). Par contre le centre de profit commercial calcule la marge.

B. La performance du centre de profit froid

Les indicateurs de mesure de la performance et ce quel que soit leur nature expriment, en réalité l'évaluation de[130] :

- L'efficacité individuelle des employés ;
- L'efficacité collective du personnel ;
- La réalisation des objectifs stratégiques de l'unité froid.

Ce sont tous les acteurs de l'unité froid qui contribuent à la réalisation des objectifs. C'est grâce à l'accomplissement des tâches de chacun qu'on peut parler d'efficacité collective et de synergie et d'objectifs atteints. En déléguant la responsabilité et le pouvoir au directeur de l'unité froid, la performance qui est attendue de lui exprime l'adhésion de chaque employé à la création de valeur.

C. L'évaluation des directeurs des centres de profit

Quel que soit le centre de profit de l'ENIEM, son directeur a une responsabilité managériale, il pilote les structures de l'entité qu'il gère mais il est redevable de résultats auprès de son responsable hiérarchique. C'est ainsi que notre enquête a révélé que l'évaluation des responsables des centres de profit se fait par rapport aux critères suivants[131] :

- L'atteinte des objectifs fixés ;
- L'efficience du centre ;
- Le respect des dotations budgétaires ;
- L'absence de grève et de conflits.

Ensuite, le système d'incitation et de motivation de ces responsables se fait par [132]:

- Une prime fixe ;
- Une prime variable indexée au résultat réalisé ;
- Des avantages en nature (voyages).

Il n'est guère possible d'effectuer un classement des centres de profit du meilleur au moins bon, car les chaînes de production ne travaillent pas à temps plein et par conséquent la cadence de travail est faible. De plus l'ENIEM est un complexe industriel dont la taille suppose des contraintes liées au contrôle de ces centres de profit, ses contraintes sont[133] :

- La décentralisation engendre des coûts, du fait que chaque centre de profit dispose de son organigramme et se compose de plusieurs structures, donc chaque centre de profit engendre des charges liées au fonctionnement ;

[130] Questionnaire adressé au directeur de l'unité froid.
[131] Questionnaire adressé au directeur de la DPCGA.
[132] Questionnaire adressé au directeur de la DPCGA.
[133] Entretien réalisé avec le directeur de la DPCGA.

- Manque de fluidité des informations vu que l'ENIEM ne dispose pas d'un système de gestion intégré.

Pour l'année 2020 plus particulièrement, la pandémie COVID 19 et les contraintes qu'elle a imposées (confinement et dispositions sanitaires particulières) a impacté négativement l'activité et la performance du centre de profit froid par :

- Le ralentissement de l'activité de production ;
- La rupture de la chaîne d'approvisionnement ;
- Le confinement du personnel atteint de la COVID 19 ;
- La fermeture de l'unité froid pendant quelques mois.

En conclusion de cette section, on peut dire que les états financiers sont riches d'informations de pilotage. Le bilan et le TCR sont sources d'analyse de la situation de l'entreprise afin de prendre les décisions nécessaires. Ils alimentent en partie les tableaux de bord qui déterminent les seuils d'alerte pour progresser vers les objectifs, et corriger la tendance de façon à ce que les opérationnels des unités traduisent les objectifs stratégiques de l'ENIEM.

Avant de conclure le présent chapitre rappelons les hypothèses de travail en vue de les confirmer ou infirmer.

Hypothèse 1 : sachant que l'objectif assigné à un centre de profit est de maximiser le profit (ou la marge), nous supposons que le responsable du centre de profit « froid » a une maîtrise des éléments de recettes ou des éléments de coûts qui déterminent le profit (ou la marge) ou les deux à la fois, autrement dit un pouvoir de décision sur la manière d'atteindre cet objectif.

Cette hypothèse est confirmée car notre analyse soutenue par l'enquête a montré que le directeur de l'unité froid, unité que l'on peut qualifier de **centre de profit de type 02** avec une **autonomie partielle** (selon la classification de, Henri Bouquin donnée en page 20 du chapitre I) dispose d'un pouvoir de décision direct sur les éléments composant les coûts et indirect sur les éléments composant les recettes afin d'optimiser le résultat (le profit) ou du moins contribuer avec une marge au résultat global de l'ENIEM. Parce que le centre de profit froid est avant tout un centre de coût productifs, la responsabilité de ce directeur se situe principalement au niveau des coûts, cette responsabilité lui confère un pouvoir de décision sur la manière d'optimiser les coûts à travers :

- La négociation des budgets ;
- L'actualisation des budgets ;
- Le droit de regard sur la qualité des matières et sur le choix des fournisseurs ;
- L'ajustement des programmes de production ;
- La détermination des prix de cession interne ;

- Le pouvoir de licenciement ;
- La signature des chèques d'un certain montant ;
- La détermination de la stratégie de son centre avec la direction générale.

De plus l'utilisation du coût réel de production et non du coût standard indique une responsabilisation réelle du directeur du centre de profit froid.

Quant aux éléments de chiffre d'affaires (quantités et prix de vente), le pouvoir de décision du directeur est indirect car il participe avec l'unité commerciale et la direction marketing et communication pour définir les programmes de vente et le prix de vente.

Le pouvoir de décision indirect lui attribue une part de responsabilité dans le cas d'une mévente à cause de la non qualité des produits.

Hypothèse 2 : le département finance et comptabilité du centre de profit froid dispose des moyens nécessaires pour calculer son propre profit (ou la marge) par la différence entre les éléments de recettes et les charges qui lui sont directement rattachées.

Cette hypothèse est confirmée, car le département finance et comptabilité du centre de profit froid arrive à :

- Calculer le coût de tous les produits froid en disposant d'un plan comptable analytique ;
- Imputer rationnellement la quote-part de charges indirectes à tous les produits ;
- Calculer le temps de passage des produits dans les ateliers de fabrication ;
- Etablir un bilan et un TCR semestriellement avec le résultat net ;
- Comptabiliser quotidiennement la production transférée à l'unité commerciale.

De plus, le directeur de l'unité froid apprécie positivement la qualité de fonctionnement de ce service de par :

- La fiabilité des agrégats comptables et des coûts calculés ;
- La rapidité de circulation des flux comptables et financiers ;
- L'encadrement humain et technique (logiciels).

Conclusion du chapitre IV

En conclusion de ce chapitre, on peut dire que le budget de la production des produits froid n'est pas fixé indépendamment de l'autorité du directeur du centre de profit froid, et que le calcul hebdomadaire des écarts budgétaires permet un ajustement des objectifs lorsque ces écarts sont défavorables. Ce centre de profit dispose des structures de gestion lui permettant de calculer les coûts des produits et d'établir semestriellement un bilan et un TCR, lesquels sont des sources importantes d'informations pour le pilotage de la performance. Ces informations donnent lieu à des indicateurs qui composent les tableaux de bord de gestion et de pilotage qui renseignent sur l'évolution du degré d'atteinte des objectifs. Ces tableaux de bord sont des instruments privilégiés de suivi et de maitrise de la conduite des centres de profit de l'ENIEM.

Les produits froid sont comptabilisés au coût réel de production et sont transférés à l'unité commerciale à un prix de cession contenant une marge laquelle est fixée au niveau de l'unité commerciale avec l'accord du directeur du centre de profit froid.

Enfin, on peut dire que le centre de profit froid n'a pas atteint l'objectif d'un résultat bénéficiaire en 2015 et 2016. Ce n'est qu'en 2017 qu'il a atteint cet objectif.

Conclusion générale

Les centres de profit sont nés avec l'évolution de l'économie capitaliste, la croissance de la taille de l'entreprise, la diversification des domaines d'activités stratégiques et la complexité de leur pilotage. Ils sont fortement liés à la littérature du contrôle de gestion dont l'objectif principal est de réaliser une performance.

Le centre de profit en tant que structure plus au moins autonome disposant de ses ressources, de son organigramme et de ses activités implique une responsabilité et un pouvoir de décision de son manager qui doit réaliser une performance par le biais de la maximisation de profit tout en respectant les objectifs qui lui sont fixés par le siège.

. Même si le centre de profit est une entité décentralisée, son manager doit contrôler, suivre et maîtriser la performance qui lui est exigée avec des instruments du contrôle de gestion en adéquation avec la nature de son pouvoir et les moyens dont il dispose ; il doit rendre compte des résultats à sa hiérarchie.

En raison de sa taille importante qui la rapproche de la forme matricielle, l'ENIEM a adopté une organisation en cinq unités qualifiées de centres de profit, chacun d'eux exerçant un domaine d'activité stratégique est dirigé par un directeur. Cette organisation a entrainé des échanges internes qui font que les cinq unités sont clients et fournisseurs internes. Les échanges portent sur les matières premières, l'outillage, les prestations services et les reconventions du personnel. L'unité froid qui a fait l'objet d'illustration de notre problématique est un centre de profit avec autonomie partielle, qui ne dispose pas d'une stratégie concurrentielle ou d'un plan stratégique propre à elle ; cependant le directeur de l'unité froid participe à la formulation de la stratégie de l'ENIEM en ce qui concerne les produits froid dont la nomenclature se compose de 46 produits pour l'année 2017.

Ce centre est doté d'outils de pilotage pertinents reflétant le degré de responsabilité et la capacité de son directeur à prendre des décisions ou à les réguler. La décentralisation de la fonction contrôle de gestion avec son système d'information comptable et ses tableaux de bord est au centre de pilotage. Elle a déployé divers outils d'aide à la décision tels que les coûts, la budgétisation et le calcul des écarts, l'établissement d'un bilan et d'un TCR et l'institution des prix de cession interne.

La pertinence de ces outils s'est révélée dans la capacité du directeur à prendre de nouvelles décisions telles que : l'actualisation semestrielle des budgets suite au calcul des écarts avec une périodicité hebdomadaire, l'ajustement des programmes de production, le choix de fournisseurs et matières premières.

Grâce à la décentralisation de la comptabilité financière et de gestion, le directeur de l'unité froid dispose d'indicateurs de mesure du degré d'atteinte des objectifs à travers les coûts réels de production de chaque produit, les prix de cession interne avec lesquels les produits finis sont transférés à l'unité commerciale qui les vendra aux clients, les états financiers (bilan et TCR) qui sont établis semestriellement et qui sont des sources d'appréciation des résultats, des équilibres financiers et de la rentabilité.

Les divers indicateurs de pilotage alimentent les tableaux de bord qui sont des outils d'anticipation et de correction de décisions qui permettent la réactivité et la flexibilité ; ils

indiquent les seuils d'alerte de façon à ce que l'unité froid s'aligne sur les objectifs stratégiques de l'ENIEM.

Le bilan et le TCR des exercices 2015 et 2016 indiquent que l'unité froid n'a pas atteint son objectif qui consiste à réaliser un profit en raison de l'importance des coûts des achats consommés et des charges du personnel. Les achats consommés, notamment les collections SKD sont coûteuses et subissent la d'évaluation du dinar. Par contre l'année2017, l'unité froid a atteint son objectif de performance grâce à l'amélioration des ventes de produits finis à l'unité commerciale et à une légère maîtrise des coûts (services extérieurs, charges du personnel, autres charges opérationnelles, charges financières). Les activités de l'unité froid qui font naître des charges et des produits combinent les activités internes et les activités inter-centres. Ces dernières créent un marché interne.

Le niveau élevé d'endettement de l'ENIEM ne lui a pas permis de bénéficier de nouveaux crédits ce qui a causé un ralentissement de son activité, une rupture de stocks et la mise en congé technique du personnel. En plus elle doit se conformer au cahier des charges qui oblige les entreprises de l'électroménager à atteindre un taux d'intégration de 60% à 80% à l'issue de la deuxième année d'activité après avoir atteint un taux de 30 à 60 % au début de l'activité.

L'unité froid doit donc satisfaire ces taux d'intégration afin qu'elle bénéficie d'un régime fiscal préférentiel qui lui permettra de ne pas être imposée au droit de douanes 5% et à la TVA de 19% pour chaque composant importé.

L'ENIEM est un complexe industriel de dimension nationale. De par ses nombreuses structures (unités, départements et services) et son organisation en centres de profit, qui engendrent divers coûts, des échanges inter-centres et un partage de ressources et compétences, elle doit améliorer son positionnement sur le marché notamment pour les produits froid qui affrontent une rude concurrence. Rappelons aussi que l'ENIEM envisage d'exporter ses produits vers les pays du Sahel, d'où l'importance d'initier des industries en amont de l'électroménager pour minimiser les importations.

Le manager donc du centre de profit froid doit piloter les activités dans une approche à long terme de la performance de façon à dépasser les outils classiques de gestion et à optimiser la relation coût-valeur, en utilisant par exemple la comptabilité à base d'activité (ABC), surtout que d'après le directeur de la DPCGA ce centre peut se transformer en filiale car il dispose de tous les processus nécessaires à son fonctionnement.

Bibliographie

I. Ouvrages

1. Aaouid Brahim, « Analyse et gestion financières : Analyse financière », Edition ELWATANYA, 2017.
2. Alazard Claude, Sépari Sabine, « Contrôle de gestion. Manuel et applications », Edition Dunod, Paris, 2007.
3. Augé Bernard, Naro Gérarld, « Mini manuel de contrôle de gestion », Edition Dunod, Paris, 2011.
4. Bouquin Henri, « Le contrôle de gestion », 9ème édition, Edition Dunod, Paris, 2010.
5. Bouquin. Henri (sous la direction), « Les grands auteurs du contrôle de gestion », Edition ems, Paris, 2005.
6. Cartier Manuel, « Maxi fiches de stratégie », Edition Dunod, Paris, 2010.
7. Cerrada Karine, De Rongé Yves, De Wolf Michel, Gatz Michel, « Comptabilité et analyse des états financiers »,1ère édition, Edition de boeck, Paris, 2007.
8. Conso Pierre et Hemici Farouk, « Gestion financière de l'entreprise »,10ème édition, Edition Dunod, Paris ,2002.
9. Coriat Benjamin, Olivier Weinstein, « Les nouvelles théories de l'entreprise », Edition Librairie Générale Française, Paris, 1995.
10. Coucoureux Michel, Cuyaubère Thierry, « Contrôle de gestion. Manuel & applications », 3ème édition, Edition Nathan, Paris, 2010.
11. Désiré-Luciani Marie- Noëlle, Hirsch Daniel, Kacher Nathalie, Polossat Marc, « Le grand livre du contrôle de gestion », Edition Eyrolles, Paris, 2013.
12. Doriath Brigitte, Goujet Christian, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance » ,3ème édition, Edition Dunod, Paris, 2000.
13. Doriath Brigitte, Goujet Claude, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 2ème édition, Edition Dunod, Paris, 2005.
14. Doriath Brigitte, Lozato Michel, Mendes Paula, Nicolle Pascale, « Comptabilité et gestion des organisations », Edition Dunod, Paris, 2008.
15. Fayol Henri, « Administration industrielle et générale », Edition Gestion & Andese, Paris, 2016.
16. Forget Jack, « Gestion budgétaire », Edition d'Organisation, Paris, 2005.
17. Gervais Michel, « Contrôle de gestion », 7ème édition, Edition Economica, Paris, 2000.

18. Giraud Françoise, Saulpic Olivier, Naulieau Gérard, Delmond Marie-Hélène, Bescos Pierre –Laurent, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance »,2ème édition, Edition Gualino, Paris, 2004.
19. Kalika Michel, « Structures d'entreprises. Réalités, déterminants, performances », Edition Economica, Paris, 1995.
20. Khemakham Abdellatif, « La dynamique du contrôle de gestion », 2ème édition, Edition Dunod, Paris, 1976.
21. Löning Hélène, Malleret Véronique, Méric Jérôme, « Le contrôle de gestion, organisation et mise en œuvre », 2ème édition, Edition Dunod, Paris, 2003.
22. Lorino Philippe, « Méthodes et pratiques de la performance : le pilotage par les processus et les compétences », 3ème édition, Edition Organisation, Paris, 2003.
23. Meier Olivier, « Diagnostic stratégique : Evaluer la compétitivité de l'entreprise », 4ème édition, Edition Dunod, Paris, 2015.
24. Mintzberg Henry, « Structure et dynamique des organisations », Edition d'Organisation, Paris, 1982.
25. Reix.R, Fallery.B, Kalam, Rowe.F, « Systèmes d'information et management »,7ème édition, Edition VUIBERT, France ,2011.

II. Documents internes de l'ENIEM

1. Organigrammes général et des unités
2. Présentation générale de l'ENIEM
3. Document relatif à la DPCGA
4. Document relatif aux effectifs
5. Statistiques relatives aux parts de marché, prévisions et réalisations des ventes et productions et aux coûts de l'unité froid.
6. Tableau de bord de gestion du groupe ENIEM. Année 2015.

III. Article de revue

1. « INDUSTRIE DE L'ELECTRONIQUE ET DE L'ELECTROMENAGER. Une filière en plein essor. », in revue éditée par le Ministère de l'Industrie et des Mines N° 02, (Consulté le 10/12/2020), disponible sur http://www.industrie.gov.dz/IMG/pdf/REVUE_ALGERIE_INDUSTRIE_V-FR-2.pdf.

IV. Articles de presse

1. Tahraoui Ahcene, « L'ENIEM se met à l'arrêt », in El Watan du 26 Mars 2020, (consulté le 30/03/2020), disponible sur https://www.elwatan.com/regions/kabylie/tizi-ouzou/leniem-se-met-a-larret-26-03-2020.

2. Benyahia Ali, « L'ENIEM en quête d'une ultime bouée de sauvetage », in El Watan du 3 Décembre 2020, (consulté le 14/12/2020), disponible sur https://www.elwatan.com/edition/economie/leniem-en-quete-dune-ultime-bouee-de-sauvetage-03-12-2020#:~:text=L'%C3%A9tat%20d'urgence%20sanitaire, le%20PDG%20de%20l'Eniem.
3. ALGERIE ECO, « Eniem augmentera le taux d'intégration d'une gamme de ses produits à 70% », (consulté le 20/12/2020), disponible sur https://www.algerie-eco.com/2020/08/15/leniem-augmentera-le-taux-dintegration-dune-gamme-de-ses-produits-a-70/.
4. « Evolution de la législation du travail en Algérie », in El Watan du 28 Avril 2017, (consulté le 27/08/2020), disponible sur https://www.elwatan.com/edition/contributions/evolution-de-la-legislation-du-travail-en-algerie-28-04-2017.
5. Azzouzi Hafid,« L'ENIEM projette d'exporter ses produits vers les pays de Sahel », in El Watan du 8 Octobre 2020, (consulté le 16/10/2020),disponible sur https://www.elwatan.com/edition/economie/nous-allons-investir-dans-dautres-activites-industrielles-08-10-2020.
6. Azzouzi Hafid , « ENIEM de Tizi Ouzou : vers une nouvelle rupture de stocks de la matière première », in El Watan du 24 Février 2021, (consulté le 28/02/2021), disponible sur https://www.elwatan.com/edition/economie/eniem-de-tizi-ouzou-vers-une-nouvelle-rupture-de-stock-de-la-matiere-premiere-24-02-2021.
7. Leslous Samir, «Situation de l'ENIEM et de l'ENE .Les raison du blocage »,in LIBERTE du 15 Décembre 2020, (consulté le 18/12/2020), disponible sur https://www.liberte-algerie.com/actualite/les-raisons-du-blocage-350752.
8. Ourmadane Mehnni, « ENIEM : Le PDG Djillali Mouazer sort de son silence », in ALGERIE ECO du 08 Décembre 2020, (consulté le 11/12/2020), disponible sur https://www.algerie-eco.com/2020/12/08/eniem-le-p-dg-djillali-mouazer-sort-de-son-silence/.
9. « Industrie :les modalités d'admission au régime fiscal préférentiel pour la production électronique et électroménager fixées », in ALGERIE PRESSE SERVICE du 22 Novembre 2020, (consulté le 03/01/2021) , disponible sur https://www.aps.dz/economie/113143-industrie-les-modalites-d-admission-au-regime-fiscal-preferentiel-pour-la-production-electronique-et-electromenager-fixees.
10. « JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N°33 », du 4 juin 2020, Edition originale,(consulté le 03/01/2021) , disponible sur https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lois_de_finances/LFC2020FR.pdf.

V. Web de l'ENIEM

1. http://www.eniem.com.dz/.

VI. Journaux officiels

1. Loi n° 20-07 du 4 Juin 2020 portant loi de finances complémentaire pour 2020 , in JOURNAL OFFICIEL ALGERIENNE n°33, (consulté le 03/01/2020) , disponible sur https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lois_de_finances/LFC2020FR.pdf.

2. Décret exécutif n° 20-311 du 15 Novembre 2020 relatif à l'exemption de droits de douane et de la taxe sur la valeur ajoutée, des composants et matières premières, importés ou acquis localement par les sous-traitants, dans le cadre de leurs activités, in JOURNAL OFFICIEL DE LA RUBUBLIQUE ALGERIENNE N°67, (consulté le 09/03/2021), disponible sur http://www.dispositifs.industrie.gov.dz/docs/n_20_312_et_n_20_313_FR.pdf.
3. Arrêté du 26 Juillet 2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes.

Liste des tableaux

Liste des tableaux

Tableau N°1 : configurations structurelles, composantes de l'organisation et mécanismes de coordination selon H. Mintzberg 13

Tableau N° 2 : typologie et caractéristiques des centres de responsabilité 17

Tableau N°03 : typologie des centres de profit 20

Tableau N°04 : structures et activités de l'unité froid 36

Tableau N°05 : structures et activités de l'unité cuisson 36

Tableau N°06 : structures et activités de l'unité climatisation 36

Tableau N° 07 : structures et activités de l'unité prestations techniques 37

Tableau N°08 : évolution de l'effectif de l'ENIEM de 2013 à 2019 38

Tableau N°09 : répartition de l'effectif de l'ENIEM pour l'année 2019 39

Tableau N°10 : effectif de l'unité froid par catégories socioprofessionnelles de 2013 à 2017 40

Tableau N°11 : effectif de l'unité cuisson par catégories socioprofessionnelles de 2013 à 2017 40

Tableau N° 12 : effectif de l'unité climatisation par catégories socioprofessionnelles de 2013 à 2017 40

Tableau N° 13 : effectif de l'unité prestations techniques par catégories socioprofessionnelles de 2013 à 2017 41

Tableau N°14 : effectif de l'unité commerciale par catégories socioprofessionnelles de 2013 à 2017 41

Tableau N°15 : effectif du siège selon les catégories socioprofessionnelles de 2013 à 2017 42

Tableau N°16 : production réalisée de 2015-2017en quantités et en valeur 42

Tableau N°17 : évolution des ventes de 2015 à 2017 en quantités et en valeur 43

Tableau N°18 : évolution des parts de marché par produits pour la période 2004 à 2017 44

Tableau N° 19 : principaux concurrents de l'ENIEM..... 46

Tableau N°20 : motivations et critères ayant servi à la création des centres de profit 54

Tableau N°21 : matrice SWOT de l'ENIEM 58

Tableau N°22 : identification des objectifs stratégiques des cinq unités de l'ENIEM 61

Tableau N°23 : identification des facteurs clés de succès et des facteurs d'échec 62

Tableau N°24 : mesures internes du plan stratégique 65

Tableau N°25 : leviers de contrôle des centres de profit par la direction générale 68

Tableau N°26 : tâches du contrôleur de gestion au niveau central 70

Tableau N°27 : tâches des contrôleurs de gestion des unités froid et commerciale 71

Tableau N°28 : outils de pilotage au sein de l'ENIEM 72

Tableau N°29 : périodicité des outils du contrôle de gestion au sein de l'ENIEM 73

Tableau N°30 : la gamme des produits du centre de profit froid 78

Tableau N°31 : budgets de chaque centre de profit 82

Tableau N° 32 : programme de production des produits froid pour l'année 2015,2016 et 2017 85

Tableau N°33 : écarts sur production et taux de réalisation des objectifs liés aux produits froid pour les années 2015, 2016 et 2017 87

Tableau N°34 : évolution de la production prévue et réelle de l'unité froid pour la période 2015 à 2019 89

Tableau N°35 : taux d'utilisation des capacités de production pour 2017 90

Tableau N° 36 : écarts de vente du centre de profit froid au centre de profit commercial de 2015 à 2019 91

Tableau N° 37 : méthodes de fixation des prix de cession interne 94

Tableau N°38 : prix de cession pratiqués entre centres de profit de l'ENIEM 95

Tableau N°39 : qualité du fonctionnement des services comptabilités analytique et générale 97

Tableau N°40 : coût matière unitaire et les charges d'approvisionnement directes et indirectes de trois produits froid pour l'année 2019 100

Tableau N° 41 : charges de fabrication directes et indirectes des trois produits pour l'année 2019 101

Tableau N°42 : temps unitaire et global de trois produits fabriqués 103

Tableau N°43 : actif du centre de profit froid pour les exercices 2014 à 2017 105

Tableau N° 44 : passif du centre de profit froid pour les exercices 2014 à 2017 106

Tableau N° 45 : équilibres financiers à long et moyen terme et immédiat pour les exercices 2014 à 2017 108

Tableau N°46 : TCR du centre de profit froid (activités internes) pour les exercices 2015, 2016 et 2017 110

Tableau N°47 : calcul du résultat net final du centre de profit froid à partir du TCR pour les exercices 2015, 2016 et 2017 111

Tableau N° 48 : ratio de la rentabilité économique de 2015 à 2017 pour le CPF 112

Tableau N°49 : appréciation du résultat des exercices 2015 à 2017 pour les centres de profit 113

Tableau N° 50 : indicateurs d'évaluation de la performance de chaque centre de profit 114

Liste des schémas, des graphiques et des organigrammes

Liste des schémas

Schéma N°01 : la forme fonctionnelle 09
Schéma N°02 : la forme divisionnelle 10
Schéma N°03 : la forme matricielle 11
Schéma N°04 : les formes de décentralisation du pouvoir de décisions 12
Schéma N°05 : évolution de statut juridique et de l'organisation de l'ENIEM 30
Schéma N°06 : représentation de l'organisation de l'ENIEM par la forme matricielle 34
Schéma N°07 : représentation des flux de production au sein de l'ENIEM 55
Schéma N°08 : processus de planification 60
Schéma N°09 : position de la fonction contrôle de gestion dans les centres de profit 67
Schéma N°10 : processus d'élaboration des budgets de vente et de production des produits froid 83
Schéma N°11 : prix de cession interne 93
Schéma N°12 : traitement des charges dans les sections principales 98
Schéma N°13 : traitement des charges dans les sections auxiliaires 99

Liste des graphiques

Graphe N°01 : évolution de l'effectif de l'ENIEM de 2013 à 2019 38
Graphe N°02 : évolution de la production réalisée par unité de 2015 – 2017 (en valeur)..... 43
Graphe N°03 : évolution des ventes réalisées de 2015 à 2017 (en valeur) 44
Graphe N°04 : évolution des parts de marché de 2004 à 2017 pour les unités (froid, cuisson, Climatisation) 45

Liste des organigrammes

Organigramme N°01 : organigramme général de l'ENIEM……...32

Organigramme N°02 : organigramme de l'unité froid ……..76

Questionnaires

Questionnaire adressé au Directeur de la Direction de Planification, Contrôle de Gestion et Audit (DPCGA)

1. **Les motivations de la direction de l'ENIEM pour créer des centres de profit sont** :

   -La taille importante de l'ENIEM. ☐

   -La complexité des processus de production et la diversité des produits. ☐

   -Un moyen pour la direction générale d'exercer un contrôle efficace sur l'ensemble des activités. ☐

   -Faire émerger des leaders au niveau de chaque unité. ☐

   -Faire émerger l'ENIEM en tant que leader sur toutes les lignes de produits. ☐

   -La nécessite de responsabiliser individuellement chaque directeur d'unité. ☐

   -La nécessité de mesurer la contribution de chaque unité à l'atteinte des objectifs stratégiques de l'ENIEM et son efficacité. ☐

   -L'exigence de détermination des coûts réels des produits. ☐

   -De façon à considérer chaque unité comme entité responsable de l'optimisation de ses ressources et devant créer de la valeur. ☐

   -Les centres de profit sont mieux appropriés pour la budgétisation et le suivi de la performance. ☐

2. **Les cinq unités de l'ENIEM sont qualifiées de centres de profit depuis l'année :** ☐

3. **Les critères ayant servi pour le découpage des activités de l'ENIEM en centres de profit sont :**

   -Par processus continus dont l'aboutissement est un ensemble de produits finis. ☐

   -Par activité principale. ☐

   -Par rentabilisation de chaque ligne de produit. ☐

   -De façon à favoriser les échanges de matières, de services et de produits entre les activités. ☐

   -De façon à mesurer l'efficacité et l'efficience de chaque unité. ☐

4. **Chaque unité de l'ENIEM qualifiée de centre de profit est gérée par un directeur, Celui-ci est nommé par :**

-Président directeur général. ☐

-Conseil d'administration. ☐

-Ministère de tutelle. ☐

-Autres (à nommer). ☐

5. **Le directeur de chaque centre de profit est recruté :**

-De l'extérieur. ☐

-Parmi les cadres supérieurs du centre où il travaille. ☐

-Parmi les cadres supérieurs d'un autre centre de l'ENIEM. ☐

-Parmi les cadres supérieurs des directions de l'ENIEM. ☐

6. **Le directeur de chaque centre de profit est nommé** :

a) Pour la durée de

- 3ans. ☐
- 5 ans. ☐
- 10 ans. ☐
- Indéterminée. ☐
- Autres (à préciser). ☐

b) Dans le cadre d'un contrat dénommé :

- Contrat de management. ☐
- Contrat de gestion. ☐
- Contrat d'objectifs. ☐
- Autres (à nommer). ☐

7. **Le directeur du centre du profit est diplômé en :**

-Contrôle de gestion. ☐

-Management. ☐

-Comptabilité. ☐

-Statistique. ☐

8. **Les qualités et compétences requises** :

-Sens de communication. ☐

-Esprit d'analyse. ☐

-Curieux. ☐

-Réactivité. ☐

-Organisation et rigueur. ☐

-Résistance à la pression et au stress. ☐

9. Les objectifs attribués aux responsables des centres de profit sont :

a. Pour les centres de profit « Cuisson, Froid, Climatisation ».

-Maîtriser des coûts de production. ☐

-Optimiser et exploiter les capacités de production. ☐

-L'atteinte des objectifs de production. ☐

-Assurer la fiabilité des produits. ☐

-Ne pas dépasser les budgets alloués. ☐

-Innover les produits. ☐

-Mise en place d'une veille technologique. ☐

-Contribuer à l'image de marque et à la réputation de l'ENIEM. ☐

-Réaliser un bénéfice ou contribuer par une marge. ☐

b. Pour le centre de profit « prestations techniques ».

-Assurer la qualité des produits. ☐

-Contrôler et assurer la fiabilité de chaque produit. ☐

-Assurer une réparation des produits après-vente. ☐

-Assurer le soutien des unités. ☐

-Aider les unités dans la maintenance des équipements de production. ☐

-Assurer la réalisation des pièces de rechange. ☐

-Réaliser un bénéfice ou contribuer par une marge. ☐

c. Pour le centre de profit « commerciale ».

-Maximiser les ventes. ☐

-Prise en charge de la clientèle après-vente. ☐

-Améliorer le réseau de distribution par la mise en place des « Show-rooms ». ☐

-Fidéliser la clientèle. ☐

-Prospecter de nouveaux marchés. ☐

-Mise en place d'une veille commerciale. ☐

-Réaliser un bénéfice ou contribuer par une marge. ☐

10. Le centre de profit au sein de l'ENIEM repose sur :

-Le concept de profit (résultat net). ☐

Ou

-Le concept de marge partielle (une contribution). ☐

11. Si c'est la marge, celle-ci correspond :

-Au résultat brut d'exploitation. ☐

-Aux soldes intermédiaires de gestion. ☐

-A l'excédent brut d'exploitation. ☐

-Au ratio profit /chiffre d'affaires. ☐

-Au taux de marge. ☐

-Au ratio de rentabilité du capital investi (en termes d'actifs de l'unité). ☐

-Marge sur le coût variable. ☐

-Valeur ajoutée économique. ☐

-Autres (à nommer). ☐

12. Les outils dont dispose les responsables des centres de profit pour rendre compte de la performance réalisée sont :

Tableau de bord de pilotage dont la périodicité :

Mensuelle ☐ Trimestrielle ☐ Semestrielle ☐ Annuelle ☐

-**Tableau de bord de gestion dont la périodicité** :

Journalière ☐ Hebdomadaire ☐ Mensuelle ☐ Trimestrielle ☐

Semestrielle ☐ Annuelle ☐

-**Rapport de gestion dont la périodicité** :

Journalière ☐ Hebdomadaire ☐ Mensuelle ☐ Trimestrielle ☐

Semestrielle ☐ Annuelle ☐

-**Rapport d'activité dont la périodicité** :

Journalière ☐ Hebdomadaire ☐ Mensuelle ☐ Trimestrielle ☐

Semestrielle ☐ Annuelle ☐

-**Tableau de compte de résultat dont la périodicité :**

Trimestrielle ☐ Semestrielle ☐ Annuelle ☐

-**Bilan dont la périodicité** :

Trimestrielle ☐ Semestrielle ☐ Annuelle ☐

-**Le respect des budgets dont périodicité de l'analyse des écarts** :

Mensuelle ☐ Trimestrielle ☐ Semestrielle ☐ Annuelle ☐

-**Le tableau de trésorerie dont la périodicité** :

Journalière ☐ Hebdomadaire ☐ Mensuelle ☐ Trimestrielle ☐

Semestrielle ☐ Annuelle ☐

13. **Les indicateurs pertinents d'évaluation de la performance de chaque centre de profit sont :**

    a. **Pour les centres « cuisson, froid, climatisation ».**

    -Les écarts budgétaires. ☐

    -L'atteinte des programmes de production. ☐

    -Taux des déchets et rebut. ☐

    -Evolution du nombre de produits défectueux. ☐

    -Le profit. ☐

    -La marge. ☐

    -Nombre d'innovations. ☐

    -Autres (à nommer). ☐

    b. **Pour le centre « commerciale ».**

    -Volume des ventes (Quantités). ☐

    -Niveau du chiffre d'affaires. ☐

    -L'augmentation des points de vente. ☐

    -Nombre de réclamations traité. ☐

    -Taux de fidélisation de la clientèle. ☐

    -Le profit. ☐

    -La marge. ☐

    -Autres (à nommer). ☐

    c. **Pour le centre « prestations techniques ».**

    -Respect des délais de réparation des produits. ☐

    -Délai de prise en charge de la réparation des outils de production. ☐

    -Volume des ventes de pièces de rechange. ☐

    -Coût des réparations des unités de production. ☐

    -Le profit. ☐

    -La marge. ☐

14. **Les centres de profit entretiennent des échanges entre eux, acheteur / vendeur (échanges internes).**

    OUI ☐ NON ☐

Dans le cas où la réponse est oui la nature de ces échanges est comme suit :

a.1. Les opérations d'achat et de vente entre les unités « cuisson, froid, climatisation ».

OUI ☐ NON ☐

Si la réponse est oui, les échanges concernent :

-Matières premières. ☐

-Produits finis. ☐

-Outillages. ☐

Prix de cession interne est :

- Le coût réel de production. ☐
- Le coût standard. ☐
- Le coût marginal. ☐
- Le coût standard + marge. ☐
- Le coût réel de revient. ☐

a.2 Les échanges entre les unités « Cuisson, Froid, Climatisation » concernent la reconversion du personnel.

OUI ☐ NON ☐

b. Les opérations de vente de l'unité prestations techniques aux unités cuisson, froid, climatisation.

OUI ☐ NON ☐

Si la réponse est oui, elle assure :

- Réparation et maintenance de l'outillage de production. ☐
- Vente de pièces de rechange. ☐
- Fabrication de pièces de rechange. ☐

Prix de cession interne est :

- Le prix de marché. ☐
- Le coût réel de production. ☐
- Le coût standard. ☐
- Le coût marginal. ☐
- Le coût standard + marge. ☐
- Le coût réel de revient. ☐

c. Les opérations de vente de l'unité prestations techniques à l'unité commerciale.

OUI ☐ NON ☐

Prix de cession interne est :

- Le prix de marché. ☐
- Le coût réel de production. ☐
- Le coût standard. ☐
- Le coût marginal. ☐
- Le coût standard + marge. ☐
- Le coût réel de revient. ☐

d. Les opérations de vente des unités cuisson, froid, climatisation pour l'unité commerciale.

OUI ☐ NON ☐

Prix de cession interne est :

- Le coût réel de production. ☐
- Le coût standard. ☐
- Le coût marginal. ☐
- Le coût standard + marge. ☐
- Le coût réel de revient. ☐

15. Il existe des outils de pilotage plus privilégiés que d'autres.

OUI ☐ NON ☐

Si la réponse est oui, Les outils privilégiés sont :

- Le tableau de bord de gestion. ☐
- Le tableau de bord de pilotage. ☐
- Le bilan. ☐
- Le tableau de compte de résultat(TCR). ☐
- La comptabilité analytique. ☐
- La budgétisation. ☐
- Autres (lesquels). ☐

16. La budgétisation est un élément clé dans le fonctionnement des centres de profit.

OUI ☐ NON ☐

17. Les budgets sont :

- Proposés. ☐
- Négociés. ☐
- Imposés. ☐

a) S'ils sont proposés, ils le sont par :

- Président directeur général. ☐
- Conseil d'administration. ☐
- Conseil de direction. ☐
- Directeur planification contrôle de gestion et audit. ☐
- Directeur du centre de profit. ☐
- Autres (à nommer). ☐

b) S'ils sont négociés, ils le sont :

- Entre la direction générale et le centre de profit. ☐
- Entre la direction planification, contrôle de gestion, audit et centre de profit. ☐
- Entre la direction planification, contrôle de gestion, audit et la direction générale. ☐
- Autres (nommer les structures). ☐

c) **S'ils sont imposés, ils le sont** :

- La direction générale. ☐
- La direction planification contrôle de gestion et audit. ☐
- Le conseil d'administration. ☐
- Le conseil de direction. ☐
- Le centre de profit. ☐
- Autres (à nommer). ☐

18. Les types de budget pour chaque centre de profit sont :

a. Unités « cuisson, froid, climatisation ».

- Le budget de production. ☐
- Le budget des approvisionnements. ☐
- Le budget des autres consommations. ☐
- Le budget des ventes. ☐
- Le budget des charges du personnel. ☐

- Le budget des charges de fonctionnement. ☐

b. Unité prestations techniques.

- Le budget des approvisionnements. ☐
- Le budget des ventes. ☐
- Le budget de charges de fonctionnement. ☐
- Le budget de charges du personnel. ☐
- Budget des autres consommations. ☐

c. Unité commerciale.

- Le budget des ventes. ☐
- Le budget de charges de fonctionnement. ☐
- Le budget de charges du personnel. ☐

19. Les contrôleurs de gestion au sein des cinq unités entretiennent des liens.

OUI ☐ NON ☐

20. Si oui, la nature de ces liens est :

- Ascendants. ☐
- Descendants. ☐

21. Le modèle de calcul des coûts utilisé au sein de chaque centre de profit.

- Le coût de revient réel. ☐
- Le coût variable. ☐
- Le coût direct. ☐
- Le coût spécifique (coût variable + frais fixes directs). ☐
- Le coût standard réel de production. ☐
- Le coût indirect. ☐
- Le coût standard de production. ☐

22. L'actualisation des budgets se fait avec la périodicité suivante :

a. Mensuelle. ☐
b. Trimestrielle. ☐
c. Semestrielle. ☐
d. Annuelle. ☐
e. Autres (indiquer la période). ☐

23. Evaluation des responsables des centres de profit se fait par rapport aux critères suivants :

- Atteinte des objectifs fixés. ☐
- L'efficience du centre. ☐
- Respect des dotations budgétaires. ☐
- Absence de grèves et de conflits. ☐
- Part de marché de l'unité comparée aux autres unités. ☐
- Part de marché de l'unité comparée à un concurrent. ☐

24. Le système d'incitation et de motivation des responsables des centres de profit se fait par :

- Une prime fixe. ☐
- Une prime variable indexée au résultat réalisé. ☐
- Une rémunération mensuelle variable indexée au résultat réalisé. ☐
- Des avantages en nature (voyages). ☐

25. Les objectifs stratégiques de l'ENIEM :

- Consolider la position de leader sur le marché national. ☐
- Regagner sa position de leader sur le marché national. ☐
- Exporter des produits. ☐
- Améliorer la réputation et l'image de marque. ☐
- Innover les produits et améliorer leur fonctionnalité. ☐
- Diversifier la gamme des produits. ☐
- Réduire les coûts de production. ☐

26. L'ENIEM a réalisé des résultats déficitaires pour les années 2015, 2016,2017. Ces déficits sont localisés au niveau de :

a. Pour l'année 2015 :

-Unité froid. ☐
-Unité cuisson. ☐
-Unité climatisation. ☐
-Unité commerciale. ☐
-Unité prestations techniques. ☐

b. Pour l'année 2016

-Unité froid. ☐
-Unité cuisson. ☐
-Unité climatisation. ☐

-Unité commerciale. ☐

-Unité prestations techniques. ☐

c. Pour l'année 2017 :

-Unité froid. ☐

-Unité cuisson. ☐

-Unité climatisation. ☐

-Unité commerciale. ☐

-Unité prestations techniques. ☐

27. La situation de l'ENIEM aujourd'hui, est caractérisée par :

- Les difficultés. ☐
- La défaillance. ☐
- La croissance. ☐
- Le ralentissement de l'activité. ☐
- Autres (à préciser). ☐

Questionnaire adressé au Directeur de l'unité froid

1) **L'unité froid dispose :**

   a. **D'un service comptabilité générale.**

   OUI ☐

   NON ☐

   b. **D'un service comptabilité analytique**.

   OUI ☐

   NON ☐

2) **Les services comptabilités générale et de gestion établissent :**

   a. **Un bilan propre à l'unité froid**

   OUI ☐

   NON ☐

   -Dont la périodicité est :

   Semestrielle ☐ Annuelle ☐

   b. **Un tableau de compte de résultat propre à l'unité froid :**

   OUI ☐

   NON ☐

   Dont la périodicité est :

   Semestrielle ☐ Annuelle ☐

   c. **Un coût pour les produits froids**

   OUI ☐

   NON ☐

3) **Le coût calculé des produits traduit le prix de cession interne pour vendre les produits froids à l'unité commerciale**

OUI ☐

NON ☐

a. Si la réponse est oui, ce coût représente :

-Un coût réel de production. ☐

-un coût standard de production. ☐

-Un coût de revient réel. ☐

-un coût de revient standard. ☐

- Un coût direct. ☐

- Un coût indirect. ☐

-Un coût variable. ☐

-Un coût spécifique (coût variable +frais fixes directs). ☐

b. Si la réponse est non, c'est-à-dire le coût calculé des produits ne représente pas le prix de cession interne :

1. Alors le prix de cession interne représente (citer l'appellation du coût) :

   -
   -
   -
   -

2. Le prix de cession interne est calculé par (citer la structure)

   -
   -
   -
   -

4) **Vous appréciez la qualité du fonctionnement des services comptabilités générale et analytique à travers les critères suivants :**

a. Fiabilité : - Des agrégats comptables : Non fiables. ☐

Peu fiables. ☐

Fiable. ☐

- Des coûts calculés : Non fiables. ☐

Peu fiables. ☐

Fiables. ☐

b. Rapidité de la circulation des flux comptables et financiers

Bonne. ☐ Très bonne. ☐ Mauvaise. ☐

c. L'encadrement de ces services :

-Par le nombre : Bon. ☐ Très bon. ☐ Moyen. ☐

-Par la qualité de la formation : Bonne. ☐

Très bonne. ☐

Moyenne. ☐

d. Par les outils techniques (logiciels) :

Suffisants. ☐ Performants. ☐

Insuffisants. ☐ Non performants. ☐

5) **Sachant que les cinq unités de l'ENIEM sont localisées sur le même site, l'affectation de la quote-part des charges indirectes communes qui revient à l'unité froid est judicieuse.**

OUI ☐ NON ☐

-**Il existe des catégories de produits froid :**

a. Qui ne couvrent pas les charges variables.
   Lesquelles ? _
   –
   –
   –

b. Qui contribuent peu à la couverture des charges indirectes.
   Lesquelles ? –
   –
   –
   –

6) **Vous appréciez la qualité du fonctionnement du service contrôle de gestion de l'unité froid par les aspects suivants** :

-Rapidité de calcul des indicateurs**.** ☐

-les améliorations apportées aux processus du contrôle de gestion. ☐

-La qualité des conseils et orientations des contrôleurs de gestion**.** ☐

- Leur connaissance de l'environnement interne de l'unité froid. ☐

-Leur connaissance de l'environnement externe de l'unité froid. ☐

-Leur contribution lors des réunions avec la direction de l'unité et la direction de l'ENIEM. ☐

-Leur anticipation des événements futurs**.** ☐

7) La performance de l'unité froid permet d'évaluer :

a. L'efficacité individuelle des employés. ☐

b. L'efficacité collective du personnel. ☐

c. La réalisation des objectifs stratégiques de l'unité froid. ☐

8) Votre unité est dotée d'une stratégie.

OUI ☐ NON ☐

D'une durée de :

3 ans. ☐ 7 ans. ☐

5 ans. ☐ Autres. ☐

Cette stratégie est formulée par :

-La direction de l'unité froid. ☐

-La direction de l'ENIEM. ☐

-Le conseil d'administration de l'ENIEM. ☐

-La direction Planification, Contrôle de Gestion et Audit. ☐

-Conjointement par les directeurs unité froid et direction générale. ☐

9) Les orientations stratégiques de la direction managériale de l'ENIEM sont claires et bien définies.

OUI ☐ NON ☐

10) Les processus pour lesquels vous décidez :

-Prix de cession interne. ☐ -Qualité de produits à vendre à l'unité commerciale. ☐

-Choix des fournisseurs. ☐ -choix des matières premières. ☐

-Programme de production. ☐ -Niveau des salaires. ☐

-Politique d'investissement. ☐ -Innovation des produits. ☐

11) En tant que directeur de l'unité froid, vous vous considérez beaucoup plus :

-Comme un opérationnel. ☐

-Comme un décideur. ☐

-Comme un opérationnel et décideur. ☐

12) **Le profit ou la marge est un indicateur comptable relié indirectement à l'ensemble des politiques menées (approvisionnement, production, investissement, commerciale), il nécessite un système de veille stratégique**.

a. Il existe au sein de l'ENIEM un système :

-De veille technologique. ☐

-De veille concurrentielle. ☐

-De veille commerciale. ☐

b. Le système de veille stratégique est centralisé :

OUI ☐ NON ☐

13) Il existe des échanges de connaissances entre votre unité et les autres unités.

OUI ☐ NON ☐

14) **Les outils de communication que vous utilisez dans votre unité** :

a. Les réunions. ☐
b. Les échanges informels. ☐
c. Les affichages. ☐
d. Les notes d'information. ☐
e. Autres à préciser. ☐

15) **Les contraintes qui freinent la réalisation des objectifs de l'unité froid sont** :

-Insuffisance des budgets alloués. ☐

–Grève des travailleurs. ☐

-Turbulences dans la chaîne d'approvisionnement. ☐

-Blocages venant des banques. ☐

- Besoin de main d'œuvre qualifiée. ☐

-Besoin de nouveaux équipements de production. ☐

16) **La pandémie COVID 19 et les contraintes qu'elle a imposées (confinement et disposition sanitaires particulières) a impacté négativement l'activité et la performance de l'unité froid :**

-Par le ralentissement de l'activité de production. ☐

-Par la rupture de la chaîne d'approvisionnement. ☐

-Par le confinement du personnel atteint de la COVID 19. ☐

-Par la fermeture de l'unité froid pendant quelques temps. ☐

17) **Les perspectives d'exportation des produits froid et de partenariat avec les investisseurs étrangers, pourraient transformer l'unité froid en filiale.**

OUI ☐ NON ☐

18) **Quelques indicateurs relatifs à l'unité froid.**

Indicateurs	**2015**	**2016**	**2017**	**2018**	**2019**
Productions -Production prévue (en quantité) -Production prévue (en valeur) -Production réalisée (en quantité) -Production réalisée (en valeur)					
Ventes à l'unité commerciale -Vente prévue (en quantité) -Vente prévue (en valeur) -Vente réalisée (en quantité) -Vente réalisée (en valeur)					
Résultat net					

19) **Tous les produits de l'unité froid font l'objet d'un calcul de coût.**

OUI ☐ NON ☐

Si la réponse est non, les produits objet de coût sont :

- **Réfrigérateurs :**
  - Grand modèle**.** ☐
  - Moyen. ☐
  - Petit modèle. ☐
- **Congélateurs :**
  - Grand modèle**.** ☐
  - Moyen. ☐
  - Petit modèle. ☐
- **Armoires :**
  - Grand modèle**.** ☐
  - Moyen. ☐
  - Petit modèle. ☐
- **Bahut :**
  - Grand modèle**.** ☐
  - Moyen. ☐
  - Petit modèle. ☐

20) Les lignes de produits font l'objet d'un calcul de rentabilité

OUI ☐ NON ☐

Si la réponse est oui, les méthodes utilisées sont :

- La valeur actuelle nette. ☐
- Le taux de rentabilité interne. ☐
- Autres (à nommer). ☐

Guide d'entretien

Guide d'entretien réalisé avec le Directeur de la Direction Planification, Contrôle de Gestion et Audit (DPCGA)

1) Après consultation des organigrammes de l'ENIEM et de ses cinq unités, nous avons constaté que le concept de centre de profit n'apparaît pas. Pourquoi ?

2) Pourquoi n'avoir pas opté pour l'organisation en centres de coûts productifs pour les unités cuisson, froid, climatisation et prestations techniques ?

3) Pourquoi n'avoir pas opté pour l'organisation en centre de chiffre d'affaires pour l'unité commerciale ?

4) Quelles sont les qualités et les compétences exigées d'un responsable d'un centre de profit ?
5) Les centres de profit participent à la stratégie du groupe de l'ENIEM. Quelles sont les grandes lignes de cette stratégie ?

6) De par la délégation de pouvoir attribuée aux directeurs des centres de profit, ces derniers se doivent de contribuer aux objectifs stratégiques de l'ENIEM. Pourriez-vous apprécier cette contribution ?

7) La délégation d'autorité au profit des responsables de centres de profit implique un contrôle de ces derniers. Sur quels leviers s'appuie la direction de l'ENIEM pour ce contrôle ?

8) Le système de planification au sein de l'ENIEM comporte un plan stratégique et des plans à moyen terme et à court terme. Existe-t-il un plan stratégique pour chaque centre de profit ?

9) Existe-il une stratégie concurrentielle pour chaque unité ? Qui l'élabore ?

10) Est-ce que les prix de cession interne et les profits qui s'en suivent aident la direction générale à évaluer correctement et objectivement la performance des centres de profit ?

11) La taille de l'ENIEM peut supposer des contraintes liées au contrôle de ses cinq centres de profit. Pourriez-vous nous expliquer la nature de ces contraintes ?

12) L'organigramme général ainsi que les organigrammes des unités nous font penser à une structure dépassant la forme fonctionnelle mais se rapprochant de la forme matricielle. Si c'est le cas, pourriez-vous nous donner quelques éléments d'appréciation ?

13) Pourriez-vous appréciez les apports de la décentralisation de l'ENIEM en cinq unités. Par quelques indicateurs que vous jugez pertinents ?

14) Est-ce que les responsables des unités assistent à la formulation et la quantification des objectifs d'une part, et à l'identification des facteurs clé de succès ou d'échec dans la réalisation de leurs objectifs d'autres parts ?

15) Quelle est l'unité qui effectue le contrôle technique pour vérifier la fiabilité des produits avant leur transfert à l'unité commerciale ?

16) Quelle est l'unité qui s'occupe de la prise en charge de la réparation des produits qui tombent en panne après leur vente ?

17) Y a-t-il des indicateurs pertinents ou spécifiques qui permettent de classer les centres de profit du meilleur ou moins bon ? Livrez-nous cette classification.

18) Compartimenter et découper l'ENIEM en centres de profit, ne risque-t-il pas d'engendrer à terme une sorte de « féodalité » que la direction générale aura du mal à contrôler ?

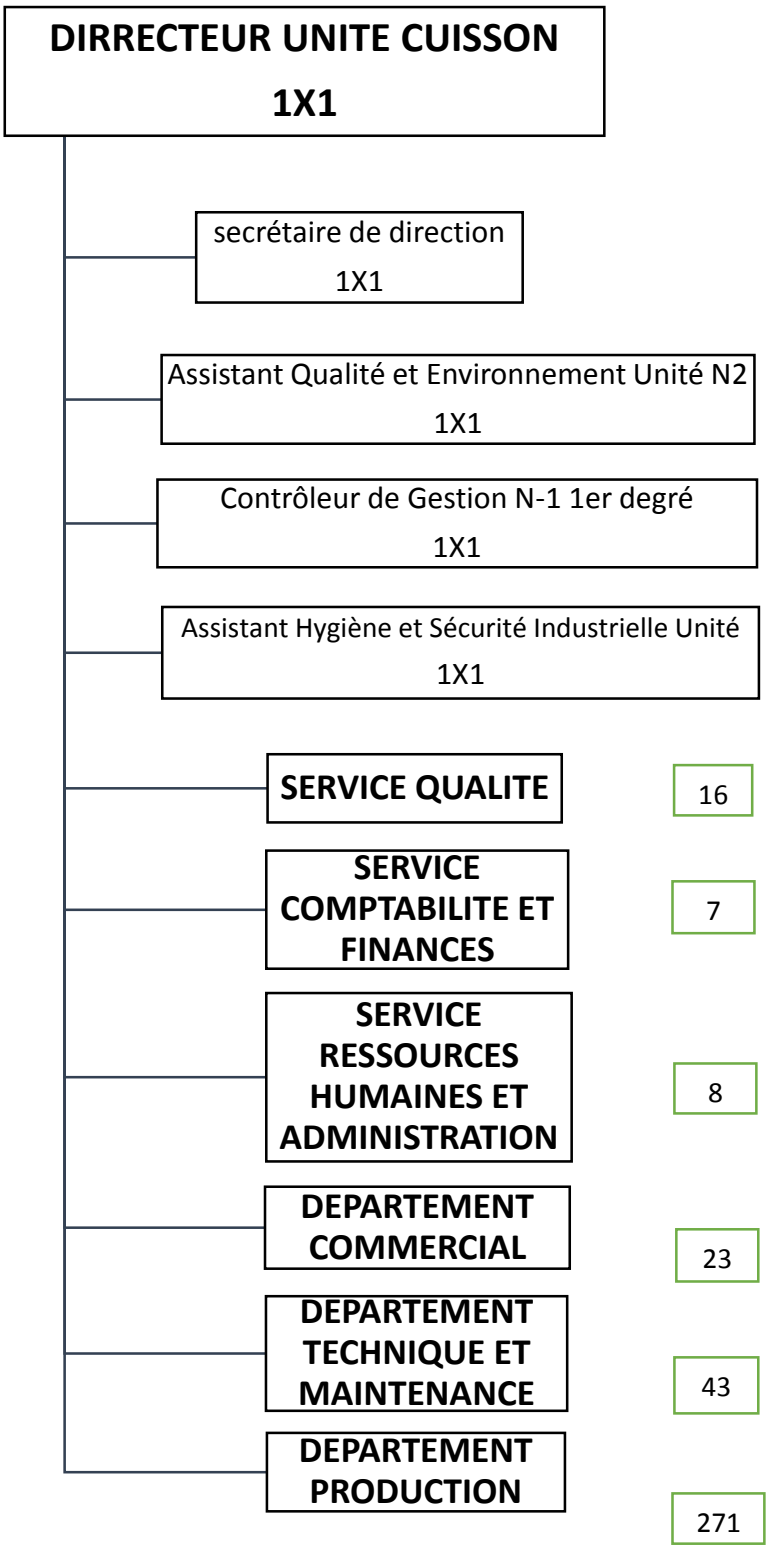
19) Y a-t-il des conflits inter-centres ? Quelle est leur nature, et par quelle démarche sont-ils résolus ? Pourriez-vous nous donner quelques exemples ?

20) L'ENIEM se débat dans des problèmes de manque de financement et de rupture d'approvisionnement. Pensez-vous que cette situation amènera les dirigeants soit à transformer chaque unité en entité juridique autonome ou soit à faire appel un partenariat public-privé pour renforcer la pérennité de l'ENIEM ?

Annexes

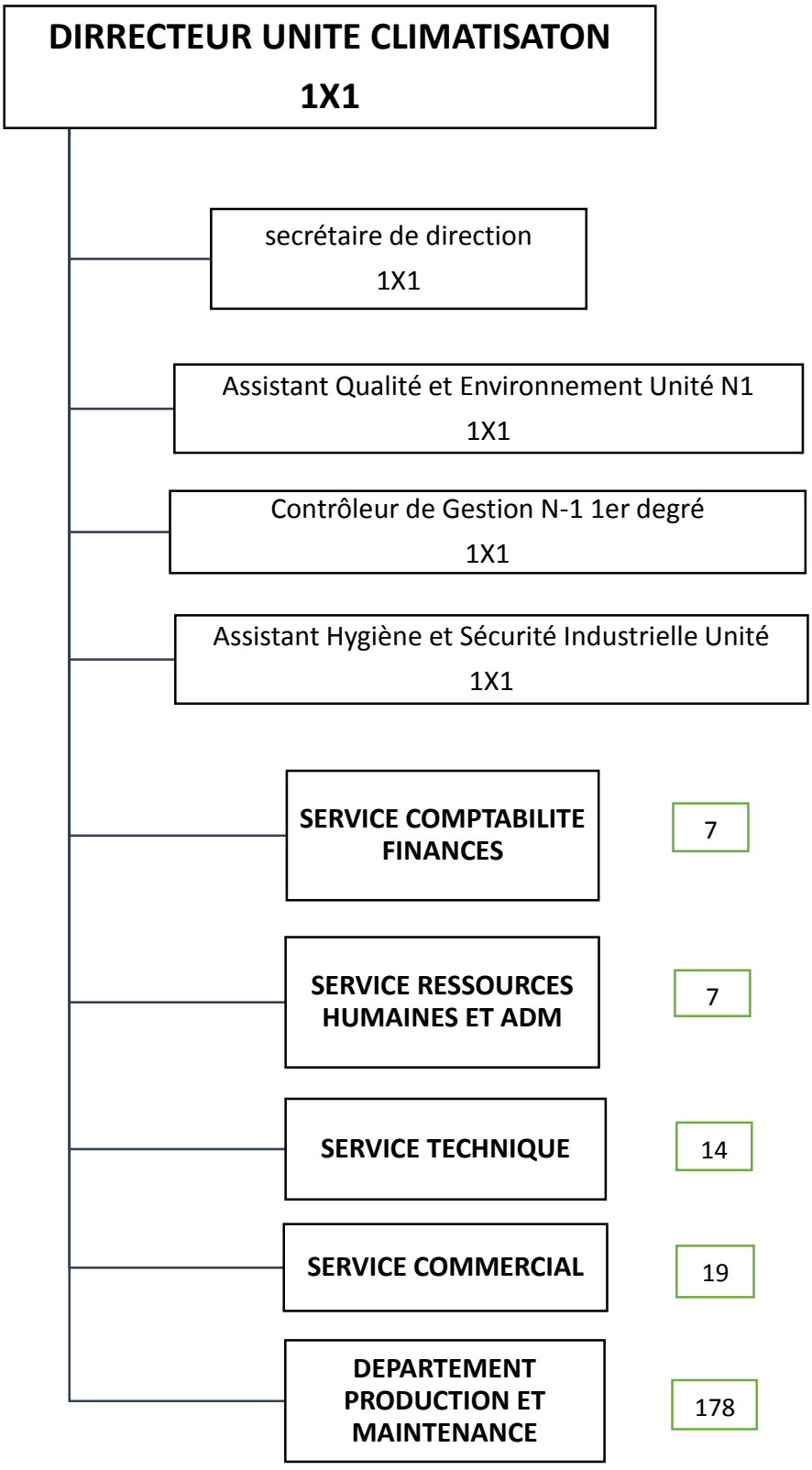
ORGANIGRAMME GENERAL DE L'UNITE CUISSON

(373 postes)



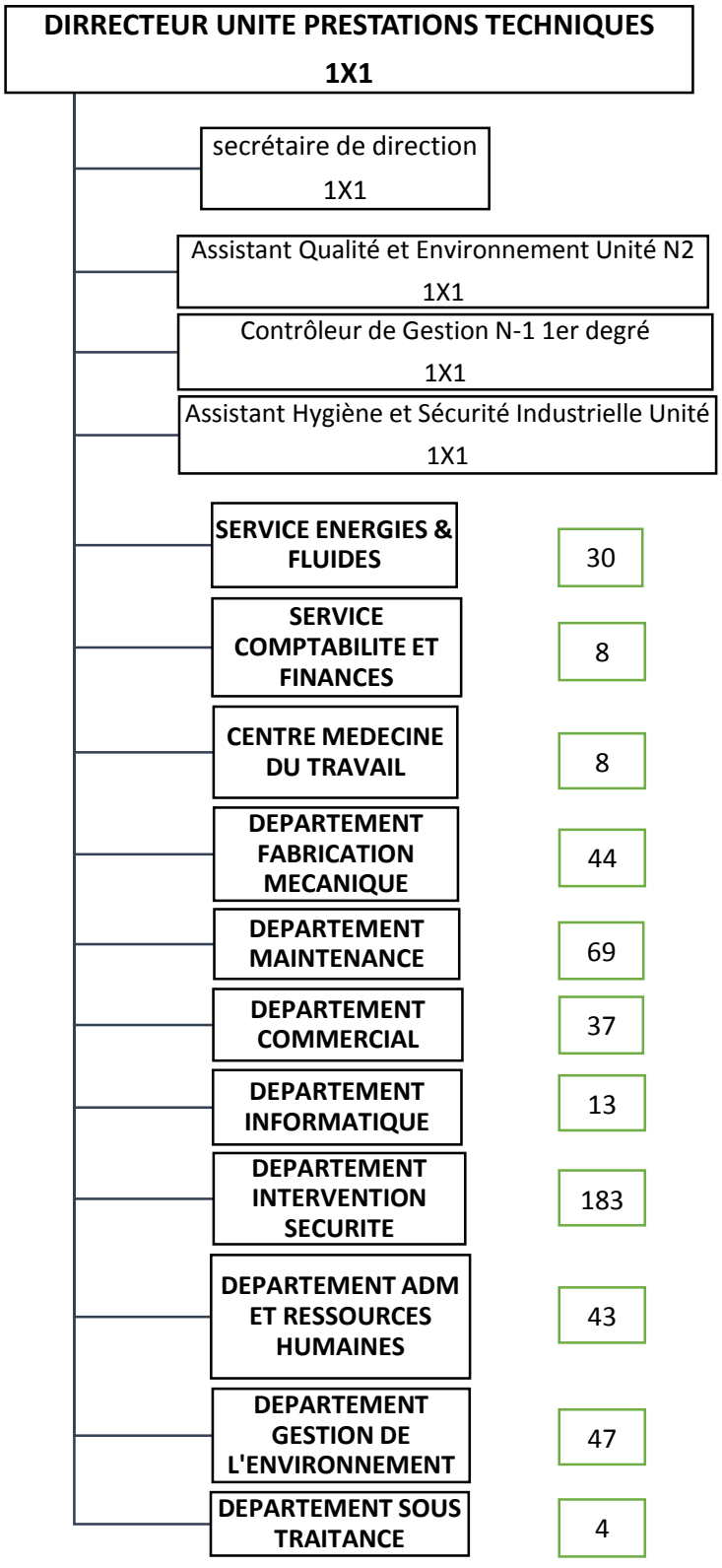
ORGANIGRAMME GENERAL DE L'UNITE CLIMATISATION

(230 postes)



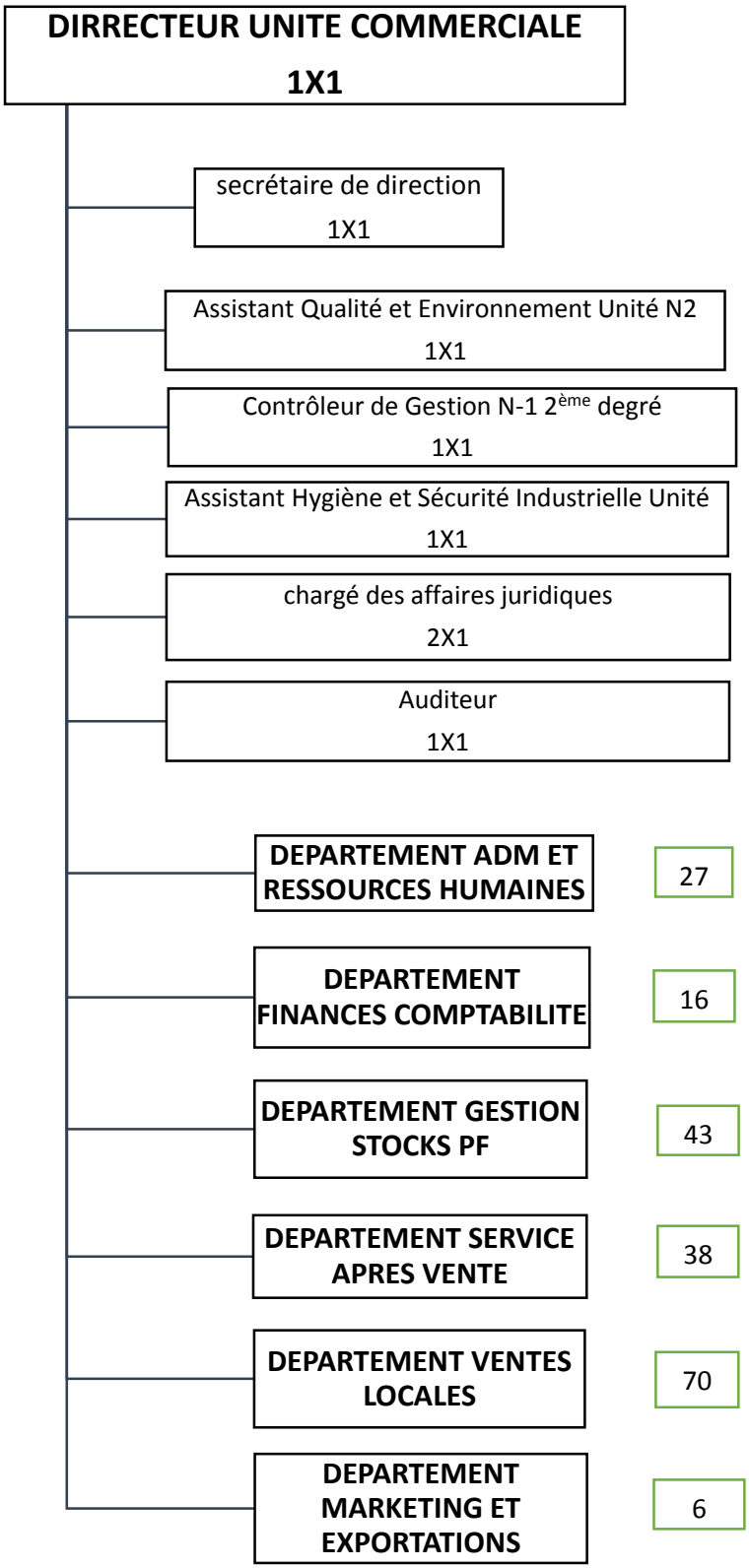
ORGANIGRAMME GENERAL DE L'UNITE PRESTATIONS TECHNIQUES

(491 postes)



ORGANIGRAMME GENERAL DE L'UNITE COMMERCIALE

(208 postes)



Prévisions et réalisations des ventes de l'unité froid à l'unité commerciale

Commercialisation 2015				
PRODUITS	**PREVISIONS**		**REALISATIONS**	
	QTES	**VALEURS**	**QTES**	**VALEURS**
REF 160 L PB	4 000	66 385	3 989	67 111
REF 240 L PB	15 000	255 201	7 249	121 368
REF 240 L PB GRIS	0	0	323	5 774
Conservateur PM PB FR 1400 VB	1 500	50 151	1 207	40 423
Conservateur GM PB FR 1600 VB	2 500	88 217	84	3 035
Cons. GM 420 TV	0	0	1 171	46 733
Cons. D 500	0	0	389	17 726
Conservateur 1301 VITRE	0	0	123	3 469
S/Total	**23 000**	**459 954**	**14 535**	**305 640**
REF 350 S PB Nlle Peinture	20 000	406 041	21 350	424 214
REF 350 S PB Vitré	5 000	101 510	0	0
REF 300 D PB	0	0	1	22
REF 320 L	15 000	369 788	15 423	373 325
REF RS 218	0	0	6	862
COMB 290 C PB	2 000	52 528	-3	-81
CONG 220 F PB	8 000	168 539	4 639	107 243
Ref no frost	10 000	361 731	7 245	277 006
REF NO FOST 520 FW.W Midea Blanc	0	0	1 964	74 979
REF NO FOST 520 FW.S Midea Gris	0	0	988	38 546
S/Total	**60 000**	**1 460 138**	**51 613**	**1 296 117**
Cong/B1301	3 000	99 577	2 558	87 098
Cong/B1686	6 000	210 755	5 032	182 520
Cong Bahut AL230 C7	0	0	953	27 632
Cong Bahut AL570 C7	0	0	880	36 568
REF 520 L ADE	1 000	33 474	452	15 207
REF 520 L SDE P.B	1 000	33 998	360	12 451
REF side by side	400	38 348	241	23 184
REF SBS HC 666 WEN	0	0	62	6 242
Armoire vitrée	3 000	154 682	27	1 414
Armoire vitrée 1597 N avec Afficheur	0	0	1 143	63 172
S/Total	**14 400**	**570 834**	**11 708**	**455 487**
S/Total Prod. Froid	**97 400**	**2 490 924**	**77 856**	**2 060 861**

Commercialisation 2016				
PRODUITS	**PREVISIONS**		**REALISATIONS**	
	QTES	**VALEURS**	**QTES**	**VALEURS**
REF 160 L PB	2 350	40 171	1 200	20 798
REF 240 L PB	2 650	46 795	2 004	35 487
REF 240 L PB BLANC AVEC POIGNEE	0	0	1 226	21 798
REF 240 L PB GRIS	4 700	85 647	324	5 995
Conservateur PM PB FR 1400 VB	1 500	50 151	-9	-305
Conservateur GM PB FR 1600 VB	2 210	77 984	-11	-397
Cons. GM 420 TV	0	0	341	13 623
Cons,GM D300	0	0	123	5 444
Cons,GM D400	0	0	240	10 995
Cons. D 500	1 640	74 053	2 215	104 905
Conservateur 1301 VITRE	0	0	-1	-28
S/Total	**15 050**	**374 801**	**7 652**	**218 315**
REF 350 S PB	**21 286**	**410 542**	**19 518**	**396 655**
REF 350 S PB Nlle Peinture	21 286	410 542	11 747	238 790
REF 350 S PB N,Poignée	0	0	7 771	157 865
REF 350 S PB N,Produit	11 300	229 413	0	0
REF FB 1 - 350 S	0	0	22	640
REF 320 L	21 600	505 870	15 046	371 951
REF 320 L N,Produit	11 000	271 178	0	0
REF FB 2 - 340 S	0	0	18	550
REF RS 218	603	77 348	780	106 426
COMB 290 C PB	0	0	-3	-78
CONG 220 F PB	4 900	118 134	6 466	162 579
Ref no frost	1 380	61 089	925	42 268
REF NO FOST 520 FW.W Midea Blanc	8 600	382 777	3 997	177 937
REF NO FOST 520 FW.S Midea Gris	4 750	214 099	1 101	50 505
S/Total	**85 419**	**2 270 449**	**47 870**	**1 309 433**
Cong/B1301	3 370	121 192	1 505	54 479
Cong/B1686	6 370	249 623	5 135	202 278
Cong Bahut AL230 C7	2 230	67 429	227	7 018
Cong Bahut AL570 C7	2 360	102 758	67	2 954
REF 520 L ADE	900	31 640	495	17 597
REF 520 L SDE P.B	990	35 363	573	20 598
REF side by side	370	37 292	22	2 153
REF SBS HC 666 WEN	205	20 993	33	3 480
Armoire vitrée	0	0	33	1 864
Armoire vitrée 1597 N avec Afficheur	2 460	134 881	1 142	63 135
Armoire vitrée avec afficheur SC 600	0	0	64	4 893
Armoire vitrée avec afficheur SC 505	0	0	21	1 584
S/Total	**19 255**	**801 170**	**9 317**	**382 033**
S/Total Prod. Froid	**119 724**	**3 446 420**	**65 248**	**1 918 729**

Commercialisation 2017				
PRODUITS	**PREVISIONS**		**REALISATIONS**	
	QTES	**VALEURS**	**QTES**	**VALEURS**
REF 160 L PB	3 000	51 282	1 837	32 128
REF 240 L PB	3 900	68 868	1 711	29 475
REF 240 L PB BLANC AVEC POIGNEE	0	0	1 736	30 841
REF 240 L PB GRIS	3 000	54 669	1 071	19 390
Conservateur FR 1600VB	0	0	286	9 095
Cons. GM 420 TV	0	0	348	14 309
Cons,GM D300	1 000	43 907	46	2 059
Cons,GM D400	2 500	113 796	680	31 356
Cons,GM D500	1 500	70 695	589	25 861
Cons, HD 439 C	0	0	446	18 520
S/Total	**14 900**	**403 217**	**8 750**	**213 034**
REF 350 S PB	**0**	**0**	**1 090**	**24 847**
REF 350 S PB Nlle Peinture	0	0	335	7 634
REF 350 S PB N,Poignée	0	0	755	17 213
REF FB 1 - 350 S	20 000	546 547	1 205	35 117
REF 300D			1	24
REF 320 L	9 000	221 873	8 050	199 981
REF 320 L N,Produit	0	0	47	1 164
REF FB 2 - 340 S	20 000	600 410	1 793	55 798
REF RS 218	0	0	321	43 535
CONG 220 F PB	8 000	205 128	1 396	39 479
CONG 220 F PB 025 S	0	0	6 174	173 307
Ref no frost 4506k	0	0	49	2 174
REF NO FOST 520 FW.W Midea Blanc	8 000	356 072	1 954	88 019
REF NO FOST 520 FW.S Midea Gris	4 000	180 294	2 607	119 685
REF NO FOST TN 2000 W BLANC	0	0	929	45 410
REF NO FOST TN 2000 S GRIS	0	0	1 260	62 897
REF NO FOST TN 2000 BK MIROIR	0	0	2 212	116 252
REF NO FOST TN 1600 BLANC	0	0	201	8 727
REF NO FOST TN 1600 GRIS	0	0	179	7 972
S/Total	**69 000**	**2 110 323**	**29 468**	**1 024 388**
Cong/B1301	2 500	89 905	1 416	51 714
Cong/B1686	4 000	156 749	3 254	128 878
Cong/B1301 C RAPIDE	0	0	237	8 530
Cong/B1686 C RAPIDE	0	0	1 977	78 058
Cong Bahut AL230 C7	1 200	36 284	1 011	31 377
Cong Bahut AL570 C7	1 000	43 541	31	1 283
REF 520 L ADE	0	0	69	2 452
REF 520 L SDE P.B	0	0	23	824
REF side by side	200	20 158	102	10 586
REF SBS HC 666 WEN	200	20 481	2	211

Armoire vitrée 1597 N	0	0	1	55
Armoire vitrée 1597 N avec Afficheur	2 000	109 660	1 429	76 852
Armoire vitrée 1597 N avec habillage			9	507
Armoire vitrée avec afficheur SC 600	0	0	53	4 083
Armoire vitrée avec afficheur SC 505	0	0	21	1 564
Armoire vitrée 3700 VBG	0	0	70	8 681
S/Total	**11 100**	**476 778**	**9 705**	**405 656**
S/Total Prod. Froid	**95 000**	**2 990 318**	**47 923**	**1 643 078**

Tableaux des comptes de résultats (par nature)

N° DE CPTE	DESIGNATION	Montants au 31 12 2015
8970	Ventes et produits annexes	2 355 871 483,22
8972	Variation stocks produits finis et en cours	-2 348 113 403,21
8987	Marge supplétive sur produits finis	
	I - PRODUCTION DE L'EXERCICE	**7 758 080,01**
8960	Achats consommés	**8 279 837,50**
	Services extérieurs et autres consommations	
8961	Services extérieurs	154 360 165,34
8962	Autres services extérieurs	0,00
	II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE	**8 279 837,50**
	III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)	**-521 757,49**
8963	Charges de personnels	-11 629 262,91
8964	Impôts, taxes et versements assimilés	0,00
	IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	**11 107 505,42**
8975	Autre produits opérationnels	455 682,74
8965	Autres charges opérationnelles	23 766 224,99
	V - RESULTAT OPERATIONNEL	**-12 203 036,83**
8976	Produits financiers	
8966	Charges financières	
	VI - RESULTAT FINANCIER	**0,00**
	VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔTS (V + VI)	**-12 203 036,83**
	Impôts exigibles sur résultats ordinaires	**0,00**
89695	Impôts sur les bénéfices basés sur le résultat des activités ordinaires	
89698	Autres impôts sur les résultats	
	Impôts différés (variations) sur résultats ordinaires	**0,00**
89692	Imposition différée actif	
89693	Imposition différée passif	
	TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	**8 213 762,75**
	TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	**174 776 964,92**
	VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	**-166 563 202,17**
8977	Eléments extraordinaires (produits)	
8967	Eléments extraordinaires (charges)	
	IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE	**0,00**
	X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	**-166 563 202,17**
	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)	
		-315 667 071,97

N° DE CPTE	DESIGNATION	Montants au 31/12/2017	Montants au 31/12/2016
8970	Ventes et produits annexes	2 334 895 670,70	1 773 750 444,87
8972	Variation stocks produits finis et en cours	-1 735 952 382,38	-2 163 427 571,15
8987	Marge supplétive sur produits finis	0,00	0,00
	I - PRODUCTION DE L'EXERCICE	**598 943 288,32**	**-389 677 126,28**
8960	Achats consommés	10 942 547,50	17 654 222,65
	Services extérieurs et autres consommations	**172 060 491,56**	**188 304 918,62**
8961	Services exterieurs	172 060 491,56	188 304 918,62
8962	Autres services extérieurs	0,00	0,00
	II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE	**183 003 039,06**	**205 959 141,27**
	III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)	**415 940 249,26**	**-595 636 267,55**
8963	Charges de personnels	36 015 508,02	373 088,10
8964	Impôts, taxes et versements assimilés	0,00	0,00
	IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	**379 924 741,24**	**-596 009 355,65**
8975	Autre produits opérationnels	752 270,40	438 842,61
8965	Autres charges opérationnelles	23 901 103,46	17 883 336,57
	V - RESULTAT OPERATIONNEL	**356 775 908,18**	**-613 453 849,61**
8976	Produits financiers	0,00	0,00
8966	Charges financières	0,00	0,00
	VI - RESULTAT FINANCIER	**0,00**	**0,00**
	VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔTS (V + VI)	**356 775 908,18**	**-613 453 849,61**
	Impôts exigibles sur résultats ordinaires	**0,00**	**0,00**
89695	Impôts sur les bénéfices basés sur le résultat des activités ordinaires	0,00	0,00
89698	Autres impôts sur les résultats	0,00	0,00
	Impôts différés (variations) sur résultats ordinaires	**0,00**	**0,00**
89692	Imposition différée actif	0,00	0,00
89693	Imposition différée passif	0,00	0,00
	TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	**599 695 558,72**	**-389 238 283,67**
	TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	**242 919 650,54**	**224 215 565,94**
	VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	**356 775 908,18**	**-613 453 849,61**
8977	Eléments extraordinaires (produits)		
8967	Eléments extraordinaires (charges)		
	IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE	**0,00**	**0,00**
	X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	**356 775 908,18**	**-613 453 849,61**
	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)		

151 727 678,09 - 689 113 093,75

Table des matières

Table des matières

Remerciements I

Dédicaces II

Sommaire III

Introduction générale, problématique et hypothèses de travail 01

Méthodologie 04

Chapitre I : naissance des centres de profit 06

Introduction 07

Section 01 : les principales formes organisationnelles 08

1) Les différents types de structures 08
   - A. Structure fonctionnelle 08
   - B. Structure divisionnelle 09
   - C. Structure matricielle 10
   - D. Structure centralisée et structure décentralisée 11
   - E. Les configurations structurelles de Henry Mintzberg 13
2) Les centres de responsabilité 14
   - A. Les principes directeurs d'un centre de responsabilité 15
   - B. Typologie des centres de responsabilité 15

Section 02 : les centres de profit en tant que centres de responsabilité 18

1) Définitions relatives aux centres de profit 18
2) Typologie des centres de profit 19
3) La performance d'un centre de profit 20

Section 03 : les fondements théoriques des centres de profit 22

1) L'approche classique de la firme 23
2) L'approche néo-classique de la firme 23
3) Le contrôle de gestion en tant que fondement essentiel des centres de profit 24

Conclusion du chapitre I 26

Chapitre II : présentation et organisation générale de l'ENIEM 27

Introduction 28

Section 01 : les structures, les domaines d'activités et les métiers de l'ENIEM 29

1) Organisation générale de l'ENIEM 29
   - A. Evolution du statut juridique de l'ENIEM 29
   - B. Organigramme de l'ENIEM 31
   - C. Forme matricielle 33
2) Les domaines d'activités stratégiques 35
   - A. Les processus et métiers liés à la fabrication 35

a) Les processus liés à la fabrication 35
b) Les métiers liés à la fabrication 35
B. Les processus exercés par les cinq unités de l'ENIEM 36
Section 02 : les ressources humaines et l'évolution de quelques indicateurs 37

1) Evolution de l'effectif de l'ENIEM 38
2) Effectif de l'ENIEM pour l'année 2019 38
3) Répartition de l'effectif par unité 39
4) Quelques indicateurs liés à la production, vente et parts de marché 42
A. La production 42
B. La vente 43
C. Les parts de marché et les principaux concurrents 44
a) Evolution des parts de marché 44
b) Les principaux concurrents de l'ENIEM 46
5) Les problématiques de l'ENIEM durant l'année 2020 47
A. Les problématiques d'ordre interne 47
B. Les problématiques d'ordre externe 47
Conclusion du chapitre II 50

Chapitre III : organisation des unités de l'ENIEM en centres de profit 51

Introduction 52

Section 01 : qualification des unités de l'ENIEM en centres de profit 53

1) La pertinence de la notion du centre de profit dans l'organisation de l'ENIEM 53
A. La structuration de l'ENIEM en cinq centres de profit 53
B. La nature des flux en circulation entre les centres de profit 54
C. Le responsable du centre de profit 56
Section 02 : contribution des centres de profit à la stratégie de l'ENIEM 57

1) L'analyse stratégique 57
2) La stratégie globale de l'ENIEM 59
3) Les objectifs stratégiques des cinq centres de profit 61
4) La stratégie des centres de profit 62
A. La stratégie du centre de profit froid 63
B. La stratégie du centre de profit cuisson 63
C. La stratégie du centre de profit climatisation 63
D. La stratégie de du centre de profit commercial 64
a) La politique de prix 64
b) La politique de distribution 64
c) La politique de communication 64
5) Les mesures internes du plan stratégique déployées dans les centres de profit 65

Section 03 : organisation de la fonction contrôle de gestion et présentation du centre de profit froid 66

1) Décentralisation et hiérarchisation de la fonction contrôle de gestion 66
2) La fonction contrôle de gestion centralisée 67
    A. Les processus du contrôle de gestion centralisé 67
        a) La phase de prévision 67
        b) La phase d'exécution 68
        c) La phase d'évaluation 68
        d) La phase de conclusion 68
    B. Les tâches du contrôleur de gestion au niveau central 69
3) La fonction contrôle de gestion décentralisée dans les centres de profit 71
    A. Les tâches des contrôleurs de gestion des unités froid et commerciale 71
    B. Les tâches des contrôleurs de gestion des unités cuisson, climatisation et prestations techniques 72
4) Les instruments mobilisés par la fonction contrôle de gestion 72
5) La pratique de la veille stratégique au sein de l'ENIEM 74
6) Choix et organisation du centre de profit froid 75
    A. Choix et organigramme du centre de profit froid 75
    B. Structures et produits fabriqués 77
        a) Les structures 77
        b) La gamme de produits froid 78

Conclusion du chapitre III 79

Chapitre IV : analyse des outils de pilotage du centre de profit froid 80

Introduction 81

Section 01 : la budgétisation et le calcul des écarts 82

1) Types de budgets pour chaque centre de profit 82
2) Processus d'élaboration budgétaires à travers l'exemple du budget de production du centre de profit froid 83
3) Calculs des écarts et l'actualisation des budgets 84
    A. Nomenclature des produits froid et calcul de leurs écarts 84
        a) Evolution de la production des produits froid 89
        b) Capacités de production du centre de profit froid 90
    B. Les écarts de vente des produits froid 91

Section 02 : les prix de cession interne et le calcul des coûts 92

1) Les prix de cession interne 92
    A. Notion de prix de cession interne et méthodes de sa fixation 92
    B. Les prix de cession pratiqués par les centres de profit de l'ENIEM 95
2) Le département finance et comptabilité et les coûts calculés 96
    A. Objectifs de la comptabilité analytique au sein de l'ENIEM 96
    B. Appréciation de la fonction du département finances et comptabilité 97
    C. Traitement des charges 98

a) Affectation des charges dans les centres de frais et clés de répartition 98
b) Exemples de produits objets de coût 100
1. La méthode de calcul des coûts 100
a. Le calcul des coûts matières utilisées et les charges d'approvisionnement directes et indirectes pour l'année 2019 100
b. Le calcul des charges de fabrication 101
c. Le calcul du temps global de production pour les trois produits 102
Section 03 : les états financiers et les tableaux de bord 104

1) Les indicateurs de pilotage par le biais du bilan 104
A. Le calcul du résultat 104
B. Analyse de la structure du bilan 104
C. Les équilibres financiers 107
D. La structure financière 109
2) Les indicateurs de pilotage par le biais du tableau des comptes de résultats 109
A. Analyse des résultats 109
B. Analyse de la rentabilité 112
C. Evolution du résultat des centres de profit 113
3) L'importance des tableaux de bord 113
A. Les indicateurs internes 114
B. La performance du centre de profit froid 115
C. L'évaluation des directeurs des centres de profit 115
Conclusion du chapitre IV 118

Conclusion générale 119

Bibliographie 122

Liste des tableaux 127

Liste des schémas, des graphiques et des organigrammes 131

Questionnaires 133

Guide d'entretien 153

Annexes 156

Table des matières 167

Résumé

L'ENIEM est structurée en cinq unités décentralisées représentant chacune un centre de profit. La direction générale de l'ENIEM délègue une partie de son pouvoir de décision aux directeurs des centres de profit lesquels ont la responsabilité de réaliser une performance financière à travers la maximisation du profit.

Les missions déléguées au directeur du centre de profit froid sont traduites dans un contrat d'objectifs.

Les centres de profit de l'ENIEM entretiennent des échanges internes lesquels sont valorisés par des prix de cession interne.

Les outils de pilotage du centre de profit froid traduisent la contribution de ce centre à la réalisation des objectifs stratégiques de l'ENIEM et les moyens dont il dispose pour piloter sa performance et être réactif.

La pertinence du système de pilotage de l'unité froid se révèle à travers la budgétisation, le calcul des écarts, l'actualisation des budgets, le calcul des coûts réels de production, la fixation des prix de cession interne, l'établissement du bilan et du tableau de comptes de résultats semestriellement et la périodicité rapprochée des tableaux de bord.

Mots clés : centres de profit, pouvoir de décision, maximisation de profit, outils de pilotage, contrat d'objectifs.