

Gestion de production et coût de revient cible dans l'entreprise économique

Production management and target costing in economic enterprise

YELLES CHAOUICHE Fatima Zohra¹

Dr/Laboratoire GPES

Faculté des sciences économiques Université de Tlemcen Algérie

yellesfati@gmail.com

Date de soumission : 28-02-2021 / Date d'acceptation : 20-05-2021

Résumé :

L'enjeu financier est au centre des préoccupations de l'entreprise et la maîtrise de ses coûts devient un de ses objectifs majeurs afin de fournir un produit à la fois compétitif et adapté aux attentes des clients. Généralement, l'offre est supérieure à la demande et elle ne peut pas imposer son prix de vente ce qui l'oblige à rechercher un coût de revient cible susceptible de lui assurer à la fois une marge bénéficiaire satisfaisante et un prix de vente acceptable pour le client. Ce défi nécessite l'augmentation des efforts et des réflexions au niveau de la gestion de production pour diminuer le coût de revient à son niveau espéré. Notre travail consiste à démontrer comment les différentes opérations de la gestion de production peuvent elles agir sur le coût cible et favoriser son amélioration.

Mots-clés : Coût de revient, coût cible, gestion de production, éléments d'amélioration, diminution du coût.

Code JEL : D2,20,29

Abstract :

The financial issue is at the center of the company's concerns and controlling costs is becoming one of its major objectives in order to provide a product that is both competitive and adapted to customer expectations. Generally, the supply is greater than the demand and it cannot impose its selling price, which forces it to seek a target cost price likely to ensure both a satisfactory profit margin and an acceptable selling price for the customer. This challenge requires increased efforts and reflections at the level of production management to reduce the cost price to its

¹ **Auteur Correspondant :** YELLES CHAOUICHE Fatima Zohra. **E-Mail :** yellesfati@gmail.com

expected level. Our work consists in demonstrating how the various operations of production management can act on the target cost and promote its improvement.

Keywords : Cost price, target cost, production management, elements of improvement, cost reduction.

Jel Classification Codes :D2,20,29

Introduction :

De nos jours, l'entreprise se situe dans un contexte économique qui évolue sans cesse et qui lui impose de plus en plus de contraintes dictées par la concurrence et le client à la fois. Pour s'y intégrer, elle doit être à la fois réactive en étant capable de s'adapter très vite et en permanence aux besoins variés du marché mondial fortement concurrentiel et aussi proactive en étant capable d'influencer l'évolution du marché par l'introduction de nouveaux produits. Pour cela et plus que jamais, l'enjeu financier est au centre de ses préoccupations et la maîtrise de ses coûts devient un de ses objectifs majeurs afin de fournir un produit à la fois compétitif et adapté à la courbe de consommation devenue aléatoire au gré d'une gestion des priorités et des besoins par les consommateurs surtout en raison de la baisse de revenus qui touche plusieurs secteurs et plusieurs catégories de gens suite entre autres à la crise sanitaire actuelle. Sachant que généralement, l'offre est supérieure à la demande et donc l'entreprise ne peut pas imposer son prix de vente, Il devient nécessaire pour elle de consacrer tous ses efforts à la recherche d'un coût de revient cible susceptible de lui assurer à la fois une marge bénéficiaire satisfaisante qui répond à la contrainte de profit pour réaliser des investissements futurs ainsi qu'un prix de vente acceptable pour le client en terme de qualité-prix en réponse à la contrainte de prix imposé par le marché afin de s'y développer et assurer sa pérennité.

Le passage d'une relation classique tirée par l'amont :

$$\text{Coût de revient} + \text{Marge bénéficiaire} = \text{Coût de vente}$$

A une relation plus tirée par l'aval :

$$\text{Prix de vente} - \text{Coût de revient} = \text{Marge bénéficiaire}$$

Ou plus encore :

$$\text{Prix de vente} - \text{Marge souhaitée} = \text{Coût de revient cible}$$

Parait équivalent d'un point de vue mathématique mais représente un défi qui nécessite l'augmentation des efforts et des réflexions dans le domaine de la maîtrise des coûts grâce au contrôle de gestion. Ce dernier peut permettre l'amélioration des performances et de la productivité de l'entreprise en la mettant sous tension pour atteindre des objectifs prédéterminés mais malheureusement il n'est pas suffisant à lui seul car, il y a un seuil de tolérance à ne pas dépasser sous peine de perturber gravement ou même de paralyser son équilibre. De nouvelles techniques de calcul des coûts sont nécessaires et le simple constat que la conception (développement) d'un produit représente de 75% à 80% du coût de ce dernier contre 20% à 25% seulement pour le reste de son cycle de vie a permis de trouver une alternative sur laquelle il est possible d'agir en attirant l'attention sur la relation étroite qui existe entre le calcul des coûts et la gestion de production.

A partir de là, nous posons la problématique suivante : Quels sont les éléments d'amélioration que procure la gestion de production à l'entreprise afin de lui permettre de diminuer son coût de revient pour atteindre un coût cible?

Afin de répondre à la problématique nous divisons notre travail en trois points:

1. Présentation du coût de revient et du coût de revient cible.
2. Champ d'action de la gestion de production.
3. Moyens d'action de la gestion de production.

1. Présentation du coût de revient et du coût de revient cible

La gestion d'une entreprise économique productive ou même prestataire de services doit impérativement veiller à calculer le coût de revient qui permet de définir le prix de vente et la marge bénéficiaire et pour mieux faire on peut aller au calcul d'un coût de revient cible adéquat aux attentes des clients.

1.1. Définition du coût de revient

Le coût de revient d'un produit ou d'un service est un élément clé très important et non-négligeable pour la gestion d'une entreprise tant pour des obligations internes qui s'expriment par une analyse stratégique de ses différents portefeuilles que pour des obligations externes face aux réglementations et tous les acteurs externes en relation avec elle. Il permet de déterminer la marge brute et le coût de vente de ce produit et est égal à la somme totale des charges d'exploitation directes et indirectes, fixes et variables engagés dans sa production et sa distribution. Selon la méthode basique du coût complet, Il se calcule selon la formule suivante² :

Coût de revient = Somme des charges directes et indirectes / quantité produite.

Dans une entreprise industrielle, il englobe le coût de production qui comprend les coûts d'achat et d'approvisionnement et ceux de production ainsi que le coût hors production qui comprend quant à lui les coûts de support à la production, de développement, de distribution et les différents coûts administratifs et financiers (coûts de structure) et les coûts divers. De manière plus simple, il se définit comme le coût complet d'un objet, d'un produit, d'un service ou d'une marchandise distribuée et sa composition diffère selon l'activité de l'entreprise qu'elle soit industrielle ou commerciale³. Il représente un référentiel qui indique le seuil de rentabilité et de profitabilité et c'est pour cela qu'il faut veiller à le réduire au maximum tout en respectant le couple qualité-prix et cet objectif d'optimisation aboutit à la méthode de recherche d'un coût cible d'un produit à ne pas dépasser selon les attentes du marché.

1.2 Présentation du coût de revient cible

1.21. Définition du coût cible et de son principe de base

Contrairement à un marché dominé par le vendeur où le coût de revient d'un produit et l'objectif de marge souhaitée sont la cause du prix de vente, dans un marché dominé par les acheteurs avec une forte concurrence, le prix de vente devient une contrainte et une donnée à laquelle il faut se soumettre. Il devient un coût de vente cible imposé par le marché. A partir de là, l'équation s'inverse et en

² Alain Burlaud et Claude Simon, Comptabilité de gestion coût/contrôle, Librairie Vuibert, 3eme édition 2003, PP18-19

³ Béatrice et Francis Grandguillot, l'essentiel de la comptabilité de gestion, Gualino Lextenso edition, 6eme édition 2014, P53.

en déduisant une marge raisonnable qui couvre l'objectif de rentabilité souhaitée, on obtient un coût de revient qui s'appellera à son tour coût de revient cible. Le coût de revient cible (Target casting) est donc parti de l'idée centrale ou du principe de base que, dans une économie de marché fortement concurrentielle où il s'agit d'attirer un client cible à tout prix, le coût ne doit plus être considéré comme un résultat qui s'atteint librement mais plutôt comme une contrainte imposée à priori, c'est-à-dire une cible prédéterminée, un objectif à atteindre absolument afin de pouvoir honorer ses objectifs stratégiques. Il résulte de l'équation suivante : $\text{Coût cible} = \text{Prix de vente (ou cible)} - \text{Profit souhaité}^4$.

En plaçant le client au centre des intérêts de l'entreprise, on peut définir le coût cible comme étant un niveau de coût qui s'aligne avec un prix acceptable par une clientèle cible d'un produit avec une marge satisfaisante sur ce produit. C'est-à-dire qu'il mesure et traduit ce que les clients sont prêts à payer pour les services ou les fonctions remplies par un produit tout en gardant pour but l'objectif qualité-prix à son optimum par une qualité garantie. Une fois cette contrainte de prix posée, les réflexions se sont multipliées afin de la mettre en œuvre et cela a donné naissance à une méthode appropriée appelée méthode du coût cible.

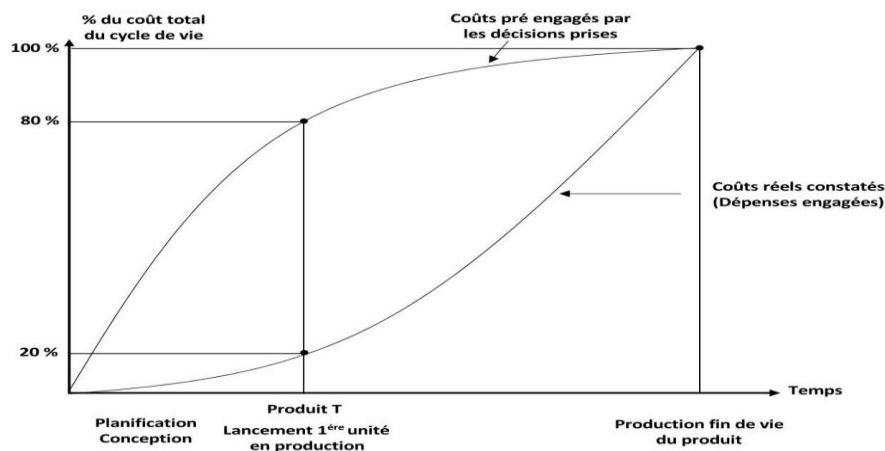
1.21.1. Définition de la méthode du coût cible et de ses origines

1.21.1.1. Origines de la méthode

Vers la fin de la seconde guerre mondiale, aux Etats-Unis, les réflexions se sont multipliées pour améliorer la productivité et les performances d'une organisation et cela a abouti à l'idée de repenser le produit en fonction de l'évolution des différentes techniques de production au sens large et du marché. Cela a donné naissance à une méthode dite « l'analyse de la valeur » (value analysis) qui intervient sur un produit existant et vise à la réduction de son coût par l'identification de ses différentes fonctions en faisant une analyse critique sur les composants qui les remplissent pour ensuite, imaginer des solutions de remplacement moins coûteuses pour enfin examiner la recevabilité et la cohérence des différentes modifications à retenir. Le terme valeur dans cette méthode représente la valeur d'usage d'un produit mesurée par les différentes fonctions principales et secondaires qu'il remplit.

La méthode de l'analyse de la valeur s'est ensuite étendue à des produits encore à l'étude suite au constat que la conception d'un produit est pratiquement responsable de 75% à 80% de son coût ce qui signifie qu'une fois la liasse de développement établie par le bureau d'étude, on considère que déjà 80% de son coût est prédéterminé et l'on ne peut agir durant le reste de son cycle de vie que sur les 20% restantes.

⁴ Zoheir Djebri, Xavier Durand, Cathrine Kuszla, Contrôle de gestion, Dunod P111.

Figure 1 : Courbes des coûts sur le cycle de vie du produit

Source : René Demeestère et autres, Pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion, Dunod, Paris 2013, P348

Partant de l'idée de réduire le coût d'un produit dès la phase de conception de son cycle de vie et étant soumis à la contrainte du coût cible, la méthode du coût cible est née.

1.21.1.2. Définition de la méthode du coût cible

La méthode du coût cible est à la base une méthode de comptabilité analytique au service du marketing d'origine japonaise qui vise à déterminer le coût optimal prévisionnel d'un produit à ne pas dépasser selon les exigences du marché (client et concurrence) car, elle s'appuie sur l'idée que les clients peuvent préférer un produit moins cher du moment qu'il remplit des fonctions adaptés à leurs besoins⁵. Elle consiste à gérer les coûts prévisionnels établis dès la conception initiale d'un produit et permet d'évaluer ou de déterminer les coûts de production en fonction de la valeur d'usage qu'attendent les clients de l'entreprise et même si elle repose sur le constat que la plus grande partie des coûts d'un produit sont engagés dès sa conception, il reste nécessaire de prendre en considération l'ensemble des coûts qui entrent en jeu durant son cycle de vie jusqu'à sa mise en vente dans la détermination de son coût de revient cible.

Pour parvenir à concevoir un produit suivant un coût cible prévisionnel, la méthode nécessite la définition du coût prévisionnel complet de ce dernier à travers la prévision de l'ensemble des coûts qui vont être engagés durant les différentes étapes de son cycle de vie dans les conditions actuelles de fonctionnement de l'entreprise. Ce coût complet prévisionnel est appelé « coût estimé » et il est très souvent supérieur au coût cible⁶. En faisant une comparaison entre les deux, la méthode aura pour objectif de réduire l'écart entre les deux coûts jusqu'à le rendre nul ce qui permettra d'aligner le coût prévisionnel complet du produit à son coût de revient cible. Les étapes de la méthode peuvent se résumer à⁷:

⁵ Elle utilise les enquêtes pour faire des études de marché qui détectent les préférences des clients pour certaines fonctions d'usage d'un produit.

⁶ Gérard Melyon, Comptabilité Analytique, 3ème édition, Bréal édition 2004, P273.

⁷ Béatrice et Francis Grandguillot, Op.Cit. P 122.

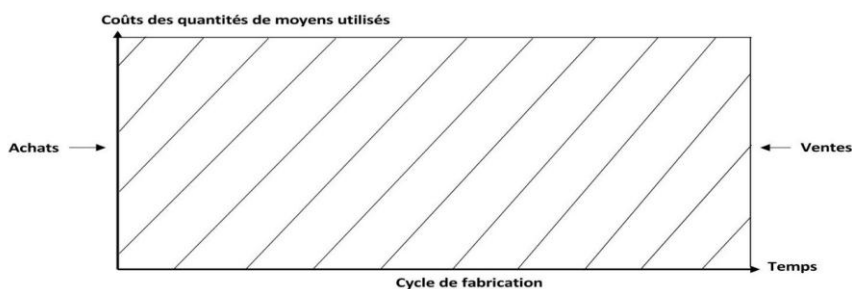
- Une analyse du marché pour étudier les contraintes concurrentielles et identifier les besoins de la clientèle ;
- La définition du prix de vente cible concurrentiel et acceptable par le client ;
- La fixation d'un taux de marge bénéficiaire souhaitable suffisante pour assurer un avenir confortable ;
- La détermination du coût cible qui conditionnera la conception et la réalisation du nouveau produit ;
- Le calcul du coût complet estimé du produit selon les capacités et les compétences existantes de l'entreprise ;
- La comparaison du coût estimé avec le coût cible afin d'aligner le premier au second par la réduction de l'écart entre les deux afin de le rendre nul.

La réduction de cet écart représente l'aboutissement final de la méthode et nécessite un travail d'optimisation qui s'accomplira tant au niveau de la conception qu'au niveau de la production et jusqu'à la vente du produit et peut s'appuyer entre autres sur la gestion de production par différentes techniques d'optimisation de problèmes sur tout le cycle de vie du produit, partant de son développement industriel jusqu'à toute la chaîne logistique de sa production-distribution. On peut dire finalement que la relation qui relie le coût cible à la gestion de production est réciproque puisque le coût cible conditionne la gestion de production et son travail sur le long, moyen et court terme et cette dernière agit sur lui et contribue à sa réalisation et son amélioration.

2. Champ d'action de la gestion de production

La gestion de production peut agir sur le coût de revient d'un produit à travers un champ d'action délimité par les deux paramètres ou variables qui peuvent influencer ce coût à savoir la quantité de moyens financiers et matériels nécessaires à la production combinée à la durée ou temps nécessaire au cycle de fabrication et d'utilisation des moyens pour réaliser ce produit y compris les durées de stockage amont et aval. On peut dire que ce champ comprend toute la durée qui s'écoule du moment de l'approvisionnement jusqu'à la distribution et tous les moyens mis en œuvre en coûts variables (dans le court ou moyen terme) et coûts fixes (dans le long terme tel que l'investissement, la création et l'industrialisation).

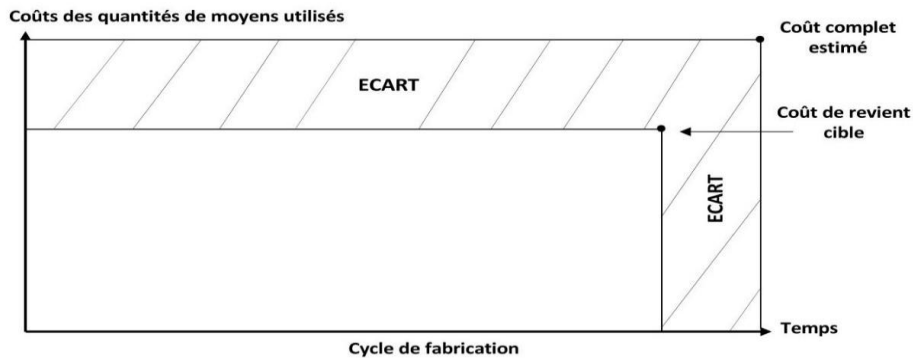
Figure 2 : Les composants financiers de la gestion de production



Source : Alain Courtois et autres, Gestion de production 4^{ème} Edition, Edition d'Organisation 2003, p9

En améliorant les quantités et les temps nécessaires dans un cycle de fabrication, la gestion de production parvient à agir sur l'écart entre le coût de revient complet et le coût de revient cible afin de l'atteindre. Son champ d'action peut se réduire à la surface de cet écart selon la figure qui suit :

Figure 3 : Champ d'action de la gestion de production sur le coût de revient cible



Source : Préparé par l'auteur

3. Moyens d'action de la gestion de production

La gestion de production a pour rôle de gérer tout les flux physiques nécessaires à la production⁸ en s'appuyant sur un ensemble de flux informationnels émanant des différentes fonctions de l'entreprise. Sachant que les décisions de conception et de développement d'un produit recherché par le client prises très tôt représentent des coûts pré-engagés (à hauteur de 75% à 80%) qui auront des conséquences très importantes sur les coûts réels récurrents étalés dans le temps lors de sa production, la gestion de production doit veiller à utiliser scrupuleusement les informations fournies par les fonctions responsables de cette étape du cycle de vie du produit pour contribuer à la réalisation du coût cible recherché. Ces fonctions sont : la fonction études et la fonction méthodes sans négliger la fonction marketing qui les relie à la demande du client. Les informations qu'elles fournissent s'appellent des données techniques et renferment le savoir-faire et la mémoire de l'entreprise et sont fournies grâce aux documents suivants : le cahier de charges, la nomenclature, la gamme et les capacités.

La gestion de production consiste aussi à améliorer le processus productif pour bien exécuter les décisions pré-engagées d'une part, et agir sur les 20% restantes des décisions du cycle de vie du produit d'autre part.

⁸ On sous entend par là, gérer les matières, les ressources, les hommes et les flux de production et d'information.

3.1. Les fonctions de conception

- ❖ La fonction études⁹ : Cette dernière s'effectue au sein du service recherche et développement ou simplement un bureau d'études et s'occupe de rechercher et de développer des produits innovants sans cesse ou d'améliorer les produits existants, c'est-à-dire qu'elle transforme les idées en conception et réalisation industrielle réelle. En étudiant et concevant chaque produit et chacun de ses composants, elle doit veiller à lui assurer une fonctionnalité, une fiabilité et une maintenance aisée tout en y intégrant les dernières nouveautés technologiques sans oublier sa facilité de recyclage. Néanmoins, il est toujours important pour elle de garantir et de garder l'idée de standardisation et de facilité de production pour diminuer le coût du produit et respecter les exigences du coût cible.
- ❖ La fonction méthodes¹⁰ : Egalement appelée industrialisation, son rôle consiste à trouver et définir la manière économique idéale de reproduire facilement un même produit autant de fois que l'on veut. Elle fournit la manière explicite de réaliser une industrialisation du produit en limitant au maximum la dispersion entre deux produits grâce à la gamme de fabrication. Comme son nom l'indique, elle donne les méthodes qui assurent la préparation technique du travail, améliorent les postes de travail et innovent les procédés de fabrication. Elle s'occupe aussi d'entretenir les données techniques de l'entreprise et d'assurer leur mise à jour en continu pour faciliter et optimiser leur utilisation.
- ❖ La fonction marketing¹¹ : Cette dernière représente le chaînon qui relie les désirs et exigences du client avec leur réalisation. Elle s'occupe d'établir le cahier des charges du produit à développer ou à innover en fonction des caractéristiques demandées par la clientèle grâce à des informations recueillies par des études de marché et des analyses prospectives. Son rôle est de transmettre ce dossier à la fonction études afin de le développer.

3.2. Les données techniques¹²

- Le cahier des charges représente la commande formulée du client avec ses différentes caractéristiques ;
- La nomenclature est la liste explicite et quantifiée des pièces et des sous-ensembles d'un produit avec le moindre petit détail des différents niveaux de composants depuis les pièces primaires jusqu'au produit fini ;

⁹ Maurice Pillet, Chantal Martin-Bonnefous, Pascal Bonnefous, Alain Courtois, Gestion de production les fondamentaux et les bonnes pratiques, 5^{ème} édition, Eyrolles Edition d'organisation 2011, P22.

¹⁰ George Javel, Organisation et gestion de la production cours et exercices corrigés, 4^{ème} édition, Dunod Paris 2010, P108.

¹¹ Alain Courtois, Maurice Pillet, Chantal Martin-Bonnefous, Gestion de production, 4^{ème} édition, Edition d'organisation 2003, P164.

¹² Fatima Zohra Yelles Chaouche, thèse de doctorat « Gestion de production : Approche par les modèles Etude pratique sur l'ENIE de Sidi Bel Abbes, Université de Tlemcen 2014, P80.

- La gamme de fabrication représente une suite ordonnée des étapes conduisant à la fabrication optimale du produit fini concerné. Elle précise la manière de réaliser les opérations avec le matériel nécessaire à utiliser, les temps d'intervention et les tailles des lots.

3.3. Les processus d'amélioration

Le durcissement de la concurrence et des exigences des clients a remis en cause la fragmentation des processus de travail justifiée par la recherche d'une réduction locale de la complexité de gestion et depuis le début des années quatre vingt, toutes les réflexions se sont converties vers une vision horizontale centrée sur le processus tout en visant à le défragmenter, le simplifier et l'améliorer. La gestion de production a pour rôle d'apporter toutes les améliorations possibles à ce processus productif afin de contribuer à la réduction de ses coûts et rester dans l'enveloppe définie par le coût cible et cela grâce à plusieurs moyens dont certains se regroupent dans un courant d'amélioration continue des processus existants qui s'appelle « le keizen » et d'autres s'orientent vers un courant plus radical préférant une reconstruction à neuve du processus et qui s'appelle « le reengineering ».

3.3.1.. Le keizen¹³

Le mot Keizen signifie amélioration en français. C'est une philosophie et un état d'esprit révolutionnaire venu du japon et repose sur le principe d'une amélioration continue en douce des processus de production en impliquant une forte motivation de la part de tous les employés et à tous les niveaux de l'entreprise. Il est facilité par une standardisation du processus et un apport de petits changements quotidiens pour toujours mieux faire grâce à l'esprit critique et aux idées et suggestions de tous les niveaux hiérarchiques sans distinction entre l'employé et le cadre et sans minimisation du moindre problème. L'amélioration continue recherchée par cette démarche s'appuie sur une collaboration efficace entre les processus partiels de l'enchaînement ou chacun considère le suivant comme un client à satisfaire et considère l'homme comme l'élément fort à exploiter en jouant la carte de la responsabilisation et de l'élargissement des tâches. Le keizen a pour objectif d'introduire les améliorations qui permettent de simplifier les flux, améliorer les délais et la qualité, améliorer la productivité et aussi améliorer les conditions de travail qui se répercuteront sur la motivation et les échanges positifs au sein de toute l'équipe. Ce processus de qualité, considéré comme l'un des plus complets s'appuie sur de nombreux outils de gestion et d'amélioration de la qualité comme essentiellement¹⁴ :

- La méthode 5S qui permet d'optimiser les conditions et le temps de travail ;
- Le juste à temps qui préconise la réduction au plus juste des stocks afin d'éliminer les gaspillages et augmenter la productivité ;

¹³ Vincent Giard, Gestion de production et des flux, 3ème édition, Ed.Economica Paris 2003, P70.

¹⁴ Fatima Zohra Yelles Chaouche, thèse de doctorat « Gestion de production : Approche par les modèles Etude pratique sur l'ENIE de Sidi Bel Abbes, Université de Tlemcen 2014.

- Le lean management qui recherche la création de la valeur pour le client et la chasse à toutes formes de gaspillage.
- La roue de Daiming (PDCA) qui résume quatre étapes d'amélioration continue (prévoir et organiser, exécuter, vérifier puis agir pour améliorer) reprises par les normes ISO 9000 et 9001 dans la proposition des lignes directrices pour l'amélioration des performances ;
- SMED, Single Minute Exchange of Die, qui recherche l'optimisation des temps de changement d'outils ;
- Le TQM, Total Quality Management, qui vise une qualité suprême du produit ou service.

On peut énumérer aussi le diagramme de paréto, le kanban, six sigma, et bien d'autres outils d'amélioration continue au service du keizen.

3.3.2. Le reengineering¹⁵

Le mot reengineering signifie réingénierie en français. C'est une réorganisation ou une transformation radicale d'un processus industriel existant dans le but de le défragmenter et de la simplifier afin de le fluidifier et le rendre plus performant et plus fiable en diminuant le travail de coordination des activités productives et les coûts et en gagnant en efficacité globale. Il consiste en une reconstruction innovante et simplifiée de la structure du processus en recherchant une utilité des tâches retenues afin de créer une valeur ajoutée pour le client. Cette philosophie s'appuie elle aussi sur l'implication des collaborateurs en veillant à les responsabiliser face aux problèmes et à la prise de décision adéquate, à leurs simplifier et diminuer les relations hiérarchiques pour plus d'efficacité et de motivation, à les inciter à la communication et au travail d'équipe pour aboutir à un travail consensuel plus performant, à les former pour garantir une compétence et une agilité des comportements face à toutes les situations et enfin à les impliquer dans la recherche du développement pour permettre une amélioration continue de cette nouvelle organisation mise en place.

Le reengineering fait appel à plusieurs techniques telles que l'analyse de la valeur et aussi les technologies de l'information et surtout, il encourage l'innovation et les démarches inductives et ne sous-estime aucune proposition d'amélioration innovante.

Conclusion

Le prix de vente imposé par le marché est devenu une évidence à laquelle toute entreprise compétitive et soucieuse de prospérer doit se soumettre et pour cela elle conditionne tout son processus productif (amont et aval) autour d'un coût de revient cible à ne pas dépasser et met tous les moyens possibles au service de cet objectif. La gestion de production peut contribuer à la réalisation de ce défi en agissant sur deux axes à savoir :

¹⁵ Vincent Giard, Gestion de production et des flux, 3ème édition, Ed.Economica Paris 2003, P 72.

Le premier consiste à mettre en exécution les décisions pré-engagées à la phase de conception d'un produit sachant qu'elles peuvent conditionner jusqu'à 80% des coûts futurs de ce dernier à travers le suivi scrupuleux des données techniques qui émanent des bureaux études et méthodes ;

Le second consiste à travailler sur l'amélioration du processus productif à travers une amélioration continue de ce dernier grâce à la philosophie keizen qui fait appel à de nombreux outils d'amélioration tel que le juste à temps et le lean management, ou aussi grâce à une amélioration radicale par l'esprit reengineering qui consiste à reprendre toute la configuration et le fonctionnement du processus à zéro afin de le désencombrer pour le rendre plus fluide et plus efficace. Le choix entre ces deux approches dépend de la nature des problèmes rencontrés et des améliorations espérées et aussi de l'urgence des actions à mener, mais surtout il dépend de la culture de l'entreprise et son aptitude à appréhender les problèmes.

Références bibliographiques :

- Alain Burlaud et Claude Simon, Comptabilité de gestion coûts/contrôle, 3ème édition, Librairie Vuibert 2003.
- Alain Courtois, Maurice Pillet, Chantal Martin-Bonnefous, Gestion de production, 4ème édition, Edition d'organisation 2003.
- Yves Crama, Eléments de gestion de la production, Ecole d'administration des affaires Université de Liege, Notes de cours 2002/2003.
- René Demeestère, Philippe Lorino, Nicolas Mottis, Pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion, Dunod Paris 2013.
- Zoheir Djebri, Xavier Durand, Cathrine Kuszla, contrôle de gestion Dunod.
- Béatrice et Francis Grandguillot, l'essentiel de la comptabilité de gestion, 6ème édition, Gualino lextenso éditions 2014.
- Vincent Giard, Gestion de production et des flux, 3ème édition, Ed.Economica Paris 2003.
- George Javel, Organisation et gestion de la production cours et exercices corrigés, 4ème édition, Dunod Paris 2010.
- Gérard Melyon, Comptabilité analytique, 3ème édition, Bréal édition 2004.
- Maurice Pillet, Chantal Martin-Bonnefous, Pascal Bonnefous, Alain Courtois, Gestion de production les fondamentaux et les bonnes pratiques, 5ème édition, Eyrolles Edition d'organisation 2011.
- Abdelkrim Toudjine, l'analyse des coûts dans l'entreprise, Office des publications universitaires Alger 2005.
- Fatima Zohra Yelles Chaouche, thèse de doctorat « Gestion de production : Approche par les modèles Etude pratique sur l'ENIE de Sidi Bel Abbes, Université de Tlemcen 2014.