

Intégration verticale et Contrôle de gestion
Cas de la Société des Ciments de Saida (S.C.I.S)
Vertical integration and Management control
Case of the Cement Company of Saida (S.C.I.S)

KORIB Naima¹, KERZABI Abdelatif²

¹ Université de Tlemcen -Algérie-, Email: naima.korib@yahoo.com

² Université de Tlemcen -Algérie-, Email: kerzabi57@gmail.com

Reçu: 16/05/2019

Approuvé: 10/06/2019

Publié: 15/06/2019

Résumé: La stratégie d'intégration consiste à intégrer non seulement les activités du cœur du métier de l'organisation, mais aussi des activités amont ou aval. Il s'agit de l'intégration verticale. Pour réussir cette internalisation, le contrôle de gestion intervient en tant que processus transversal destiné à aider les managers et les opérationnels des entreprises à piloter et suivre leurs activités.

L'objet de cet article est d'étudier comment le contrôle de gestion en tant que système de pilotage va-t-il accompagner l'intégration verticale des entreprises. Pour une évidence pratique, nous étudions le cas de la S.C.I.S.

Mots clés: Compétitivité, Intégration verticale, Décentralisation, Contrôle de gestion, Pilotage.

Jel Classification Codes: D41, L22, L22, M49, L25.

Abstract: The internalization strategy consists in integrating not only core business activities of the organization, but also upstream or downstream activities. This is vertical integration. To achieve this internalization, management control operates as a transversal process designed to help managers and operational staff to manage and monitor their activities.

The purpose of this article is to study how management control as a piloting system will accompany the vertical integration of companies. For practical evidence, we study the case of the S.C.I.S.

Keywords: Competitiveness, Vertical integration, Decentralization, Management control, Piloting.

Jel Classification Codes: D41, L22, L22, M49, L25.

Auteur correspondant: KORIB Naima, Email: naima.korib@yahoo.com

1. Introduction:

La concurrence à l'échelle mondiale et l'ouverture des économies sur le marché exercent une pression forte sur les entreprises et par conséquent sur leurs coûts.

La pérennité des entreprises ainsi que leur compétitivité passent par la minimisation de leurs coûts et donc le renforcement de leur rentabilité. Nous pensons à l'instar de certains auteurs que la compétitivité des entreprises passe aussi par la création de nouvelles activités en se diversifiant. La multiplication des activités leur permet de prendre part sur plusieurs marchés au même temps et de ne pas se limiter à un seul type de production.

Pour ses inputs, l'entreprise a trois possibilités : faire appel à une entreprise extérieure et indépendante, pour lui fabriquer ce dont elle a besoin (externalisation ou Faire faire) ; recourir à une entreprise tierce (joint-venture, alliances stratégiques, etc. ou Quasi faire) ; ou les produire en interne par elle-même (internalisation ou Faire).

Selon (Vergara Canizales V. G., 2009), l'important pour les entreprises est d'avoir le contrôle sur leur chaîne d'approvisionnement. Ceci est induit par un environnement d'affaires concurrentiel et la nécessité de réagir rapidement à la demande de clients.

En effet, c'est la décision de « Faire » qui permet à l'entreprise d'assurer, en plus de sa production (activité de base), ses approvisionnements (activités en amont), mais aussi son réseau de distribution (activités en aval)... La firme choisit ici de faire elle-même ce qu'elle achète et vend sur le marché, c'est-à-dire la réunion, dans une même entreprise de plusieurs activités en même temps. Ceci est appelé : stratégie d'intégration verticale. Nous nous intéressons particulièrement à cet aspect.

La stratégie d'intégration verticale est une forme particulière de la diversification qui consiste pour l'entreprise d'internaliser de nouvelles activités situées en amont ou en aval de son activité principale. L'intégration vers l'amont concerne les approvisionnements [ex : Michelin] qui possède des plantations

d'hévéa, tandis que l'intégration vers l'aval concerne la distribution [magasin Michelin].

Ce mouvement d'internalisation qui se manifeste par la réalisation de plusieurs activités en même temps et dans une même organisation peut impliquer des risques de manque de maîtrise et des difficultés de gestion, et donc le contrôle s'impose.

Le contrôle des activités internalisées par l'intégration verticale s'effectue essentiellement à travers des mécanismes formels de contrôle de gestion permettant d'avoir un suivi des résultats et des comportements, en mettant à la disposition des gestionnaires, une grande variété d'outils.

En Algérie, il est courant de constater que beaucoup d'entreprises ont tendance à internaliser des activités par rapport aux contraintes du marché interne, d'où la nécessité de mettre en place un système de contrôle de gestion adapté permettant le suivi et le pilotage de ces activités internalisées. Le cas de la société des ciments de Saida, qui est une entreprise de production et de commercialisation des ciments, est illustratif et mérite d'être étudié.

Dans cette perspective, nous allons essayer d'apporter des éléments de réponse à la problématique suivante : Comment le système de contrôle de gestion de la S.C.I.S va-t-il accompagner l'intégration verticale ?

Pour ce faire, nous allons mener une étude détaillée de deux rapports de gestion de la S.C.I.S (2016 et 2017).

Nous identifierons d'abord sa ligne technologique pour relever les activités internalisées par l'intégration verticale. Ensuite, nous étudierons ses deux rapports de gestion (rapports d'activité) afin d'identifier ses pratiques de contrôle de gestion.

2. Pourquoi s'intégrer verticalement ?

Dans le cadre de leur stratégie de développement, tout en minimisant les risques liés à la diversification, les entreprises ont historiquement élargi leur activité autour de leur domaine d'activité stratégique de base via l'intégration verticale (Balland S., Bouvier A. M., 2008).

(Chandler Jr. A. D., 1989), souligne que dans les sociétés productrices, le regroupement fabrication-vente semble être à l'origine de l'intégration verticale. La Standard Oil par exemple avait commencé, au cours des années 1880, à se

lancer dans la vente de ses produits, bien avant d'obtenir le contrôle de ses approvisionnements de brut. Aussi, outre le développement de leurs ateliers d'assemblage, la création d'un réseau de marketing a marqué le premier pas vers l'expansion des sociétés d'automobiles qui constituèrent la General Motors.

L'internalisation des activités a coïncidé avec la production de masse et les économies d'échelles dans les grandes entreprises industrielles américaines. Ces entreprises pour les besoins de leur production absorbaient des activités (internalisation).

Le thème de l'intégration verticale a suscité une abondante littérature. Plusieurs définitions ont été données à ce concept. Pour (Porter M. E., 1998), l'intégration verticale est la combinaison de la production, la distribution, la vente et/ou autres processus économiques, technologiquement distincts, dans le cadre d'une seule entreprise. En tant que telle, elle représente une décision par l'entreprise d'utiliser des transactions internes plutôt que les transactions sur le marché pour atteindre ses objectifs économiques...

(Chandler Jr. A. D., 1977), soutient que l'entreprise moderne s'est substituée aux mécanismes du marché dans la tâche de coordonner les activités économiques et de répartir les ressources. Pour Chandler, la main visible des managers a remplacé la main invisible des forces du marché, idée développée par (Smith A., 1776). Les firmes intégrées trouvent que l'allocation administrative des ressources conduit à des performances meilleures que l'allocation par le marché (Soulie D., 1992).

Les auteurs en management se consentent autour de l'idée qu'en créant des barrières qui limitent l'accès à certaines matières premières ou à certains réseaux de distribution ainsi que l'entrée de nouveaux concurrents, grâce à l'intégration verticale, l'entreprise peut obtenir un pouvoir de marché qui lui permettra d'imposer au marché un prix différent de celui qui résulterait de la concurrence.

Ils s'accordent aussi sur le fait que l'intégration verticale peut constituer un moyen qui donne à l'entreprise un avantage concurrentiel en matière de coûts. Lorsqu'une activité de production est intégrée verticalement nous dit (Coase R. H., 1937) plusieurs phases successives de l'élaboration d'un produit sont réalisées dans la même entreprise, le processus d'intégration est donc un moyen de se

passer des services du marché et ses imperfections ou son coût constitue précisément l'une des raisons avancées pour expliquer l'incitation à intégrer.

L'intégration verticale est le problème paradigmatique par excellence, de la théorie des coûts de transaction (Williamson O., 1985). Dans la vision de cette théorie, l'entreprise doit penser à intégrer une activité lorsque les coûts de transaction liés à l'utilisation du marché dépassent les coûts de sa réalisation en interne. L'internalisation apparaît donc comme un moyen permettant d'économiser des coûts de transaction (d'information, de négociation, de contrôle et de renégociation) provoqués par une utilisation inadéquate de l'externalisation ou par une sous-performance voir une défaillance du prestataire externe.

C'est une combinaison d'un ensemble de facteurs stratégiques (taille, pouvoir de marché, différenciation des produits, menace de nouveaux concurrents...) et financiers (coûts de transaction et de coordination, économies d'échelle...) (Leroy F., 2012).

L'intégration verticale qui consiste à effectuer au sein de la chaîne de valeur de l'entreprise des activités amont, qui précèdent les activités cœur de métier (comme la production des matières premières) et/ou aval, qui suivent les activités cœur de métier (comme la commercialisation des produits finis), peut être partielle (soit l'amont soit l'aval), totale (l'amont et l'aval) ou profilée (coexistence de l'internalisation et de l'externalisation pour une même activité) (Soparnot R., 2010).

(Vergara Canizales V. G., 2009), signale que « la décision de l'intégration verticale est de nature structurelle. Ceci signifie que ce processus aura un impact à long terme sur la compagnie, avec un recul difficile une fois commencé, car il exige en même temps une quantité importante d'investissement économique et de temps ». Ce mouvement dans la structure organisationnelle due à l'intégration verticale, touchant de plus en plus des activités sensibles dans les organisations, pose encore la question de son effet sur ces mêmes activités. Des risques que l'intégration de certaines activités peuvent impliquer et donc du contrôle.

Nous nous interrogeons donc sur l'intervention du système de contrôle de gestion dans son rôle de pilotage, une fois qu'une décision d'intégration verticale est prise au sein d'une entreprise.

3. Le contrôle de gestion : un système de pilotage.

Durant des années, les entreprises ont été gérées selon l'inspiration de leur dirigeant, mais la taille de ces entreprises qui ne cessent de s'accroître ne permettait plus le contrôle direct par le dirigeant. Une nouvelle fonction de contrôle de gestion est donc née du besoin croissant de contrôle par les responsables de ces grandes organisations.

Selon (Chtioui T., 2006), ce n'est qu'au début du 20^{ème} siècle que le contrôle de gestion est né avec l'avènement de la production en grande série (usines Ford et General Motors aux Etats unis). Les grands auteurs du domaine (Chandler, Johnson et Kaplan, Bouquin...), s'accordent pour dire que l'apparition du contrôle de gestion, est due à Alfred Sloan et Donaldson Brown, respectivement président et vice-président de General Motors.

Les premiers systèmes de contrôle de gestion sont apparus sous la forme d'un ensemble de contrôles financiers se basant sur des systèmes d'informations comptables dont le seul langage était le langage financier. Ceci a permis le contrôle des activités industrielles de plus en plus diversifiées conduites au sein d'une même entreprise (De Rongé Y., Cerrada K., 2012).

Il existe de nombreuses définitions du contrôle de gestion. Chacune témoigne de l'évolution de la conception et du rôle du contrôle de gestion dans le temps.

La définition du contrôle de gestion par (Anthony R.N., 1965), le premier en 1965 à avoir théorisé cette discipline, nous paraît la plus riche dans ses implications.

Sa définition a accédé au rang de définition conventionnelle « universelle » : « *le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour réaliser les objectifs de l'organisation* ».

Outre sa dimension technico-économique, le contrôle de gestion comporte une dimension stratégique et managériale.

C'est en partant de cette idée, que (Anthony R.N., 1988), bien plus tard, à reformulé la première définition pour lui donner un sens plus large : « *le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres*

de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de manière efficace et efficiente ».

On assiste ici à un passage d'une fonction de contrôle financier, à une fonction de pilotage.

Avec l'accroissement de la taille des unités de production et de leur diversification, les enjeux et le champ d'analyse des premières formes de contrôle de gestion se sont progressivement élargies (Alazard C., Sépari S., Destours J., 2010). Le lien avec le pilotage stratégique s'est renforcé.

Aujourd'hui, le cycle du contrôle de gestion s'est complété et enrichi. La stratégie et le choix des outils de pilotage conditionnent le processus du contrôle de gestion. La problématique de l'évaluation de la performance s'est aussi largement enrichie (Turki O., 2006).

4. Le contrôle de gestion et les activités verticalement intégrées :

Historiquement, au début du XX^{ème} siècle, on a pu observer qu'avec le développement de stratégies d'intégration verticale ou de diversification, la taille des organisations était sans cesse croissante, et donc leur pilotage est devenu difficilement gérable par une structure organisationnelle centralisée. En effet, au fur et à mesure que ces organisations s'agrandissaient et que leur éventail d'activités industrielles et commerciales s'élargissait, il devenait de plus en plus improbable, pour les membres de la direction générale, d'avoir une connaissance exhaustive et précise de chaque métier et de disposer d'informations pertinentes pour la prise de décisions nécessaires dans des domaines d'activité qu'ils maîtrisaient de moins en moins. Ils se sont trouvés obligés de déléguer une part de responsabilité décisionnelle à des niveaux inférieurs de la hiérarchie. Le recours à la décentralisation comme solution organisationnelle, s'est donc révélé inévitable (De Rongé Y., Cerrada K., 2009).

Le contrôle de gestion s'est mis en place dans le cadre de structures verticales, cloisonnant les activités. Ce sont des formes classiques qui existent encore aujourd'hui, sous différentes formes (fonctions, divisions, activités...) (Berland N., Simon F.X., 2010).

Le contrôle de gestion comme système d'information pour piloter des activités, va s'appuyer sur leur structuration et leur coordination, telles qu'elles sont définies dans l'organisation...

Dans une structure décentralisée, disent (Giraud F., Saulpic O., Naulleau G., Delmond M.H., Bescos P.L., 2004), le processus de pilotage aboutit à la définition d'entités de gestion, en cohérence avec la structure organisationnelle. (Langlois L., Bonnier L., Bringer M., 2006) distinguent ici deux niveaux de pilotage :

- Un niveau centralisé qui régit l'ensemble des entités tout en assurant leur cohérence. Ce pilotage organise la délégation d'autorité en définissant les objectifs à atteindre et assure le suivi de leur réalisation. Selon (Burlaud A., Langlois G., Bringer M., Bonnier C., 2010), « le contrôleur de gestion central assiste la direction générale dans la formalisation de la stratégie au travers du processus de planification. Il a également en charge tous les travaux de consolidation des reporting. » ;

- Un niveau local qui assure l'autocontrôle de chacune des entités décentralisées... D'après (Burlaud A., Langlois G., Bringer M., Bonnier C., 2010), « le contrôleur de gestion local assiste les directeurs opérationnels dans l'élaboration de leur budget, de leur dossier d'investissement et de leurs tableaux de bord. Il contribue également à la rédaction des rapports analysant les causes d'écarts entre les prévisions et les réalisations. ».

Le contrôle des structures décentralisées correspond donc à la tâche qui consiste à s'assurer que les activités produisent les résultats escomptés. En effet, il est au service de la direction générale comme des cadres opérationnels en s'appuyant sur une multitude d'instruments :

- Les systèmes de reporting :

Pour assurer le pilotage des structures décentralisées, disent (De Rongé Y., Cerrada K., 2009), deux systèmes de reporting existent. Ceux-ci, n'obéissent pas forcément aux mêmes règles, mais peuvent quand même reposer sur une base de données commune (par exemple les progiciels intégrés de gestion de type ERP) :

- Un système de reporting financier : ce reporting a pour objectif de produire des états financiers consolidés (bilan, compte de résultat, tableau de flux de trésorerie, annexes), selon les normes IAS/IFRS. Son organisation est calquée sur la structure de l'entreprise. Chaque entité distincte prépare ses comptes sociaux qui, feront l'objet d'une consolidation.

- Un système de reporting de gestion : ce reporting offre la possibilité de produire une information pertinente et cohérente pour assurer le pilotage et le contrôle de gestion de l'ensemble, ainsi que des différentes entités qui le constituent...

L'information qui y est utilisée n'est pas définie par des normes légales imposées, mais dépend du besoin d'informations pour la prise de décision et le contrôle dans les différentes entités décentralisées. Ce système de reporting prend généralement la forme d'un ensemble de tableaux de bord combinant des informations financières et non financières (indicateurs de gestion).

(Fabre P., Sépari S., Solle G., Charrier H., Thomas C., 2011), constatent une utilisation prédominante des indicateurs de nature financière, comme le chiffre d'affaires, le résultat avant impôt, le cash-flow, le coût de production, qui présentent l'avantage d'être synthétiques et facilement consolidables, ainsi que des indicateurs plus complexes comme le ROI ou l'EVA. D'autres indicateurs physiques ou qualitatifs peuvent compléter ces indicateurs, comme la part de marché, le niveau de qualité, le volume des ventes, le volume de production, le délai de livraison, qui permettent un suivi continu de la mise en œuvre de la stratégie définie par l'entreprise et donc une rectification sur place de celle-ci sans attendre les impacts financiers, forcément différés.

- Les outils de gestion budgétaire :

Les outils de gestion budgétaire permettent de s'assurer de la compatibilité des budgets des différentes entités décentralisées, de fixer les plans d'actions et jouent un rôle important dans l'allocation des ressources et les choix d'investissements. Ces outils permettent aussi l'élaboration de budgets consolidés, et assurent un contrôle spécifique sur les budgets d'investissements (Fabre P., Sépari S., Solle G., Charrier H., Thomas C., 2011). Par ailleurs, le contrôle budgétaire qui repose sur une périodicité mensuelle, donne une information rétrospective de la performance.

- Les tableaux de bord :

Selon (De Rongé Y., Cerrada K., 2009), la construction des tableaux de bord dans une organisation décentralisée obéit à un principe « gigogne ». Chacune des entités établit son propre tableau de bord avec un ensemble d'indicateurs portant sur les objectifs dont elle a la responsabilité, sur les variables d'action qui déterminent ces objectifs et sur les plans d'action...

Dans les grandes organisations décentralisées, une articulation des tableaux de bord locaux qui correspondent à la structure organisationnelle est construite.

- Le suivi des coûts :

Pour assurer le pilotage d'un portefeuille de produits, d'activités ou d'autres objets, on a besoin de connaître tout d'abord les coûts de revient correspondants (Demeestère R., Lorino P., Mottis N., 2009). Au sein des organisations décentralisées, chaque responsable doit suivre les coûts de revient, les charges, le chiffre d'affaires, la marge, la rentabilité de l'entité dont il a la charge, affirment (Marghich A., Errabih S., 2014). La comptabilité de gestion constitue ainsi un véritable outil de pilotage, par sa richesse en méthodes efficaces permettant une meilleure gestion de ces organisations.

(Steiss A. W., 2003), signale que les méthodes ABC (comptabilité par activités) peuvent aussi fournir une vue intégrée et inter-fonctionnelle d'une organisation, tenant compte de ses activités et de ses processus. (Elhamma A., 2013), montre que cette méthode est adoptée beaucoup plus par les entreprises de grande taille et les entreprises décentralisées. D'après lui, du fait que la méthode ABC repose sur l'idée que ce ne sont pas les produits qui consomment les ressources de l'entreprise mais plutôt les activités, et que les diverses activités de l'entreprise sont utilisées par les produits, elle permet donc d'obtenir une affectation plus pertinente des coûts, basée sur l'étude des relations entre les produits, les activités et les ressources.

De ce qui précède, il semble que le rôle du système de contrôle de gestion dans les organisations décentralisées suite à une intégration verticale est de garantir l'équilibre entre la délégation accrue due à la multitude d'activités et la transparence des actions en utilisant un système de mesure des performances. Cet outil permet d'évaluer la performance des différentes activités, de manière continue et centralisée et d'identifier, de façon immédiate et rapide, tout risque de déviation au niveau opérationnel à l'aide d'un ensemble d'indicateurs globaux.

Après avoir étudié le rôle du contrôle de gestion dans le suivi des activités internalisées par l'intégration verticale en se basant sur des travaux purement théoriques, il nous paraît nécessaire d'examiner toutes les connaissances acquises à travers un cas pratique. Nous nous interrogeons sur la validation des constats théoriques dans le contexte algérien. Il s'agit donc d'une projection de notre problématique de recherche sur la réalité de l'entreprise algérienne.

5. Le contrôle des activités verticalement intégrées au sein de la S.C.I.S :

Les entreprises algériennes s'activent aujourd'hui dans un marché de plus en plus dynamique et incertain, en raison de l'accroissement de l'offre de produits et des effets de l'ouverture du marché national. Dans le but de pallier à ces contraintes stratégiques et maintenir leur compétitivité, plusieurs firmes ont fourni des efforts pour la maîtrise de leurs coûts de production, d'approvisionnement et de commercialisation en optant pour la stratégie d'intégration verticale. C'est le cas de la Société des ciments de Saida (S.C.I.S).

Créée en 1997, la société des ciments, implantée dans la commune de Hassasna, Daïra de Hassasna, Wilaya de SAIDA, est une société par action (Entreprise publique économique), filiale du groupe GICA depuis 2010 (un groupe créé pour regrouper toutes les cimenteries publiques d'Algérie, comme filiales de celui-ci), détenteur à 100% de son capital social qui s'élève à 1.050.000.000,00 DA.

L'activité principale de la S.C.I.S est la fabrication et la vente du ciment artificiel Portland avec ajouts (CEMII/CPJ 42.5). Sa capacité nominale de ciment est de 500.000 tonnes/an, avec un four d'une capacité de 450.000 tonnes/an de clinker.

Pour les besoins de son fonctionnement (fabrication du CPJ 42.5, par voie sèche), la S.C.I.S alimente la cimenterie en matières premières provenant de plusieurs sites d'exploitation :

- *Calcaire* : il provient de la carrière calcaire distante de deux kilomètres au S-E de l'usine et il est extrait à l'aide d'explosifs et d'engins d'excavation. Il est acheminé par dumpers de carrières à la station de concassage calcaire, après le concassage, le calcaire est acheminé à l'usine par une bande transporteuse (bande de liaison carrière – usine).
- *Argile et grés* : le gisement d'argile est situé à environ 25 km à S-O de l'usine. L'extraction de ces deux matières se fait par bulldozer et pelle excavatrice et leur acheminement vers l'usine se fait par camions, cette opération est externalisée.
- *Minerai de fer* : provient de la mine de FERPHOS - Rouina (Wilaya d'Ain Defla).
- *Gypse* : provient de la Plâtrière de Fleurus, et d'OGGAZ (Wilaya de Mascara) et acheminé à l'usine par camions.
- *Pouzzolane* : provient de Ferphos – Benisaf (Wilaye d'Ain Temouchent), et acheminée à l'usine, également par camions.

La S.C.I.S qui s'active dans le secteur des matériaux de construction par la production et la commercialisation des ciments a internalisé plusieurs activités. Sa ligne technologique intègre l'ensemble du processus de fabrication. Elle est dotée des principaux ateliers suivants :

- Pour les approvisionnements (intégration en amont) : Station de concassage calcaire ; Bande de Liaison carrière – usine ; Station de concassage argile et grés ; Hall de stockage : où sont stockées les matières premières.
- Pour la production : Atelier de broyage cru (la farine) : produit du cru ; Les silos de stockage farine ; Atelier de cuisson, pour la production de clinker ; Ensemble de transporteur à godets pour le transport du clinker ; Silos de stockage clinker ; Atelier de broyage du clinker (atelier ciment) : pour le broyage du clinker et des ajouts (gypse et pouzzolane) ; Silos de stockage du ciment.
- Pour la commercialisation (intégration en aval) : Atelier des expéditions ; 02 ponts bascules, pour le pesage des camions.

Source : (Société des ciments de Saida, 2016).

Dans le but d'identifier les pratiques de contrôle des activités internalisées par l'intégration verticale dans la S.C.I.S, nous avons mené une étude détaillée de deux rapports de gestion (bilans d'activité) 2016 et 2017. Cette étude a duré environ les deux mois (Septembre-Octobre 2018).

En effet, le contrôle de gestion n'existe pas comme fonction à part entière au niveau de la S.C.I.S. Pour le contrôle et le suivi de ses différentes activités, la direction générale de la S.C.I.S demande un bilan d'activité annuel détaillé de chacune de ses entités de gestion (« directions fonctionnelles » dans ce cas) qui seront par la suite centralisés et consolidés au niveau de la direction générale pour former à la fin de l'exercice un rapport moral et de gestion décrivant la marche des différentes activités de la S.C.I.S durant toute l'année (l'exercice comptable).

Quant aux entités de gestion, pour la préparation de leurs bilans d'activités, elles s'appuient sur les différents instruments de contrôle de gestion (tableaux de bord, planification, contrôle budgétaire et analyse des écarts, calcul des coûts, indicateurs de gestion, ratios de gestion). Elles sont sollicitées de rendre des rapports détaillés sur l'activité à la direction générale de façon régulière sous forme de tableaux de bord (trimestriels, mensuels et même quotidiens en cas de besoin) et un bilan d'activité à la fin de l'exercice.

L'étude des deux rapports de gestion de la S.C.I.S, nous permettra de relever les pratiques de contrôle des activités, au niveau de cette entreprise.

Les informations du bilan d'activité de la S.C.I.S, se présentent sous forme de tableaux comparatifs, calculant l'écart entre les prévisions et les réalisations de l'année N (en valeur et en taux) et l'écart entre N et N-1 (évolution en valeur et en taux), complétés par une présentation graphique des données présentées dans ces tableaux, et par des commentaires interprétatifs de ces données ainsi que d'autres commentaires présentant les progrès réalisés ou signalant les difficultés rencontrées.

Les informations composant le bilan d'activité de l'exercice concernent principalement :

- ***L'évolution des chiffres clés des trois derniers exercices et calcul de leur variation N/N-1:***

- Production physique : de Clinker et de Ciment ;
- Indicateurs de gestion : chiffre d'affaires, valeur ajoutée, excédent brut d'exploitation, résultat opérationnel, résultat net ;
- Effectif : permanent et contractuel.

- ***L'évolution des ratios clés des trois derniers exercices et calcul de leur variation N/N-1 :***

- R1=Production ciment/effectif en tonne ;
- R2=Charges de personnel/Valeur ajoutée en % ;
- R3=Valeur ajoutée/chiffre d'affaires en % ;
- R4=EBE/chiffre d'affaires en % ;
- R5=Résultat net/chiffre d'affaires en %.

Source : (Société des ciments de Saida, 2017).

- ***La production :***

- Evolution de la production de Clinker et de Ciment des six dernières années,
- Production de (Calcaire + Argile, Farine),
- Production physique de Clinker et de Ciment et leurs coûts de revient,
- Evolution des éléments de la chaîne de production étape par étape : exploitation des matières premières (concassage calcaire + argile), Broyeur cru (production de farine crue), Cuisson (production de clinker), Ciment (production de ciment),
- Détails sur les consommations en gaz, électricité et ajouts, par produit et sur leurs coûts,
- Commentaires sur la maintenance, la sécurité industrielle, l'environnement.

- **Les approvisionnements :**

- Evolution des achats locaux, étrangers,
- Etat des contrats locaux et étrangers.

- **La commercialisation :**

- Evolution des expéditions sur les cinq dernières années,
- Informations sur la catégorie de clientèle actuelle et situation des créances clients.
- Variation des ventes par wilaya et ratios de distribution,
- Evolution du chiffre d'affaires par produit, par wilaya, par type de client.

- **Les ressources humaines :**

- Masse salariale, répartition des effectifs, mouvement du personnel, frais de personnel sur chiffre d'affaires, pyramide des âges, absentéisme, effectif de la sous-traitance, formations,
- Evolution d'effectif.

- **L'audit interne :**

- Présentation des observations sur l'ensemble des structures auditées (directions, départements, activités...) au cours de l'exercice, sous forme de tableaux distinguant les activités auditées, les recommandations faites par l'audit et les actions correctives engagées.

- **Le contrôle qualité :**

- Système management qualité,
- Analyse de la ligne de production par atelier et identification des actions de progrès.

- **Les développements et investissements :**

- Présentation des programmes et politiques de développements et des plans d'investissements,
- Illustration sur l'état des investissements inscrit sur le budget et ce jusqu'au 31/12/N.

- **Le contentieux et assurances :**

- Bilan annuel des affaires judiciaires,
- Bilan des assurances.

- **Les finances : (présentation des comptes sociaux)**

- Evolution des éléments du compte de bilan (actifs et passifs),
- Evolution des comptes de résultat (production de l'exercice, achats consommées, services extérieurs et autres consommations, valeur ajoutée, charges de personnel,

impôts, taxes et versements assimilés, EBE, dotations aux amortissements et aux provisions, résultat ordinaire avant IBS), avec des commentaires sur les résultats atteints,

- Tableau des comptes de bilan N/N-1 (bilan actif et passif),

- Tableau des comptes de résultat,

- Paramètres de performances (Indicateurs financiers et ratios de gestion) :

Evolution des indicateurs financiers N/N-1 : chiffre d'affaires ; valeur ajoutée ; R.O. avant IBS ; excédent brut d'exploitation ; disponibilité.

Evolution des ratios de charges N/N-1:

Achats consommés / CA ;

Frais du personnel / CA ;

Frais du personnel / Valeur ajoutée ;

Impôts et taxes / Valeur ajoutée.

Evolution des ratios de productivité N/N-1:

Valeur ajoutée / CA ;

R.O. avant IBS / CA ;

Production ciment par agent ;

Chiffre d'affaire par agent ;

Charges de personnel par agent.

Source : (Société des ciments de Saida, 2016) ;
(Société des ciments de Saida, 2017).

Avant de répondre à notre problématique de recherche, nous rappelons que la décentralisation est une logique organisationnelle des firmes verticalement intégrés. L'intégration verticale couvre des activités différentes et l'entreprise qui adopte cette stratégie prend généralement une forme décentralisée.

Le contrôle de gestion s'intègre dans l'organisation décentralisée en assurant le suivi de chacune des activités, leur coordination ainsi que le déploiement et l'émergence stratégique.

Il nous semble que le contrôle de gestion dans le cas de la S.C.I.S n'intervient pas en tant que système de suivi par activité. L'ensemble des activités sont agrégées en un centre unique et global (centralisées) et se traduisent par des résultats pour l'entreprise. Ceci est dû au fait que les managers de cette entreprise ne considèrent pas l'entreprise comme un ensemble d'activités dont chacune mérite un suivi et un contrôle.

En effet, le degré d'intégration verticale de la S.C.I.S reste quand-même très faible, ce qui justifie sa forme organisationnelle centralisée (entité unique).

De ce qui précède, nous constatons que l'entreprise ayant un taux d'intégration verticale faible a souvent une structure organisationnelle centralisée due au nombre réduit de ses activités internalisées. Par conséquent son contrôle de gestion reste centralisé dans son rôle de pilotage. Le cas de la S.C.I.S confirme cette idée.

Par ailleurs, l'entreprise ayant un taux d'intégration verticale assez intéressant et élevé prend généralement une forme organisationnelle décentralisée due à la difficulté du pilotage et du suivi du nombre important d'activités internalisées, au niveau central. Par conséquent, son contrôle de gestion est lui-même décentralisé dans son rôle de pilotage.

6. Conclusion :

Pour qu'elles soient compétitives, les entreprises sont obligées d'atteindre un certain niveau de performance qui induit une grande complexité dans leur pilotage particulièrement du fait de leur croissance par l'adoption des stratégies d'intégration verticale et la diversité des activités qui en découle et des changements continus de leurs environnements.

Afin de maîtriser cette complexité croissante, une décentralisation de l'acte de gestion s'impose. Cette décentralisation induit à son tour des délégations d'autorité et donc un besoin croissant de contrôle (au sens de maîtrise bien entendu). Comme réponse à ce besoin, le système de contrôle de gestion est apparu, disposant d'outils spécifiques permettant non seulement le contrôle des opérations quotidiennes mais aussi le pilotage stratégique, dans une perspective de gestion permanente et effective des risques internes et externes (Turki O., 2006).

Le contrôle de gestion est un système de pilotage mettant en œuvre des mécanismes clés de gestion de la performance et un système incitatif en créant la convergence des buts dans l'entreprise.

Dans le cadre de ses missions, le contrôle de gestion répond à plusieurs objectifs stratégiques et organisationnels. En tant que fonction à part entière, il est au service de la direction générale comme des cadres fonctionnels et opérationnels en s'appuyant sur une multitude d'instruments, tels que la comptabilité analytique, les budgets, les tableaux de bord, etc.

Dans le cas de la S.C.I.S faisant l'objet de notre étude pratique, le contrôle de gestion n'apparaît pas comme fonction à part entière. Le pilotage de l'ensemble de ses activités, se fait par le suivi de l'évolution des chiffres clés par ses directions fonctionnelles notamment la production de l'exercice, le chiffre d'affaire, la valeur ajoutée, les différents résultats, les ratios et l'effectif, à l'aide d'instruments du contrôle de gestion pour les rendre à la direction générale. Leur contrôle de gestion est donc informel et centralisé.

En effet, le cas de la S.C.I.S justifie l'idée que :

« La structure organisationnelle d'une entreprise (centralisée ou décentralisée) dépend de son degré d'intégration verticale (faible ou élevé) et le contrôle de gestion s'intègre dans le mode organisationnel adopté pour répondre aux besoins de pilotage ».

L'entreprise algérienne en étant constamment sous l'effet de l'incertitude et de la complexité de son environnement, doit améliorer ses pratiques de contrôle de gestion, de façon que chacune de ses activités aura un suivi et un contrôle spécifique. Ce qui va améliorer sa compétitivité.

Parmi les perspectives de recherche envisageables, il serait intéressant d'enrichir cette étude en menant des enquêtes auprès d'autres entreprises (les groupes notamment) qui ont une structure organisationnelle décentralisée (unités opérationnelles ou filiales) et une fonction de contrôle de gestion à part entière.

7. Bibliographie :

Alazard C., Sépari S., Destours J. (2010). *Contrôle de gestion, manuel et applications*. Paris: 2ème édition, Dunod.

Anthony R.N. (1965). *Planning and Control Systems : a Framework for Analysis*. Boston: Harvard University.

Anthony R.N. (1988). *The Management Control Function*. Boston: Harvard Business School Press.

Balland S., Bouvier A. M. (2008). *Management des entreprises en 24 fiches*. Dunod.

Berland N., Simon F.X. (2010). *Le contrôle de gestion en mouvement, l'état de l'art et meilleures pratiques*. Éditions d'Organisation, Groupe Eyrolles.

Burlaud A., Langlois G., Bringer M., Bonnier C. (2010). *Contrôle de gestion*. France: 4ème édition, Foucher.

- Chandler Jr. A. D. (1977). *The visible hand, The Managerial Revolution in American Business*. Harvard University Press.
- Chandler Jr. A. D. (1989). *Stratégies et structures de l'entreprise*. Paris: Les éditions d'organisation.
- Chtioui T. (2006). *Le Paradoxe de la Communication / Contrôle de Gestion*. Comptabilité, Contrôle, Audit et Institution(s), Tunisie.
- Coase R. H. (1937). *The nature of the firm*. *Economica*, New Series, Vol. 4, N°16.
- De Rongé Y., Cerrada K. (2009). *Contrôle de gestion*. Paris: 2ème édition, Pearson.
- De Rongé Y., Cerrada K. (2012). *Contrôle de gestion*. Paris: 3ème édition, Pearson.
- Demeestère R., Lorino P., Mottis N. (2009). *Contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise*. Paris: 4ème édition, Dunod.
- Elhamma A. (2013). Influence de la taille, la stratégie et la structure organisationnelle sur l'adoption de la comptabilité par activités au Maroc. *La Revue Gestion et Organisation* 5.
- Fabre P., Sépari S., Solle G., Charrier H., Thomas C. (2011). *Management et contrôle de gestion, manuel et applications*. Paris: 2ème édition, Dunod.
- Giraud F., Saulpic O., Naulleau G., Delmond M.H., Bescos P.L. (2004). *Contrôle de gestion et pilotage de la performance*. Paris: 2ème édition, Gualino éditeur, EJA.
- Langlois L., Bonnier L., Bringer M. (2006). *Le contrôle de gestion*. Paris: édition Berti.
- Leroy F. (2012). *Les stratégies de l'entreprise*. Paris: 4ème édition, Dunod.
- Marghich A., Errabih S. (2014). Analyse des coûts et prise des décisions : étude empirique dans le contexte des PME marocaines. *Dossiers de Recherches en Economie et Gestion : Numéro spécial*.
- Porter M. E. (1998). *Competitive strategy : Techniques for analysing industries and competitors*. New York: Free Press Edition.
- Société des ciments de Saida. (2016). *Rapport moral et de gestion*.
- Société des ciments de Saida. (2017). *Rapport moral et de gestion*.
- Soparnot R. (2010). *Stratégie des organisations*. Paris: Hachette supérieur.
- Soulier D. (1992). *Analyse économique et stratégie d'entreprise* . Vanves: Edicef.
- Steiss A. W. (2003). *Strategic management for public and nonprofit organizations*. New York: Marcel Dekker, Inc.

- Turki O. (2006). Les pratiques du contrôle de gestion face au changement. *Comptabilité, Contrôle, Audit et Institution(s), Tunisie*.
- Vergara Canizales V. G. (2009). *Modélisation pour la simulation de l'intégration verticale et virtuelle pour la prise de décision*. Nantes: Ecole doctorale sciences pour l'ingénieur, géosciences, architecture.
- Williamson O. E. (1985). *The economic institutions of capitalism : Firms, Markets and Relational contracting*. New York : The Free Press, a Division of Macmillan, Inc.