Les prix de cession interne et le contrôle organisationnel : Cas du groupe SIM

Dr. HACHEMAOUI Mohamed*
Dr. DERAHMOUNE Hilal**

المستخلص

تمثل أسعار التنازل الداخلي إحدى أدوات مراقبة التسيير الفعالة في تحديد المسؤوليات وتوزيع النتيجة. وتزداد أهميتها أكثر في بلوغ الأهداف المسطرة من طرف المديرية، كما أنها تفيد كأداة لقياس الأداء. هذه الأداة ليست موجهة للمؤسسات الصغيرة، كما هو الحال أيضا بالنسبة لأدوات مراقبة التسيير الأخرى، فهي موجهة أساسا للمؤسسات الكبرى وخاصة المجمعات.

يهدف هذا المقال إلى التعريف بأهمية هذه الأداة سواء على مستوى المؤسسات المكونة من وحدات، ورشات او سلاسل إنتاج، أو على مستوى المجمعات المكونة من فروع.

الكلمات الدالة: أسعار التنازل، مراقبة، أداء، تنظيم، مجمعات، تكاليف.

* Maitre de conférences "A", université d'Alger 3.

** Maitre de conférences "A", université de Blida 2 - Algérie.

Résumé :

Les prix de cession interne constituent un des outils du contrôle de gestion les plus efficaces en matière de délimitation des responsabilités et de la répartition du résultat. Leur importance s'accroît encore d'avantage pour atteindre les objectifs fixés par la direction et sert d'outil de mesure de la performance. Les prix de cession, comme les autres outils de gestion, ne sont pas destinés aux petites entreprises, ils sont

surtout destinés aux grandes entreprises et particulièrement aux groupes.

Cet article vise à prendre conscience de l'importance de cet outil tant au niveau des entreprises dotées d'unités, d'ateliers ou de chaînes de production, qu'au niveau des groupes formés de filiales.

Mots clés : prix de cession, contrôle, performance, organisation, groupes, couts.

Introduction :

Dans les grandes entités, il est nécessaire de scinder l'activité en sous-ensembles dotés d'une autorité pour gérer des moyens humains, matériels et financiers dans la limites d'objectifs prédéfinis, après négociation, avec la hiérarchie.

L'organisation en centres de responsabilités tend à se généraliser en interne, des relations clients/fournisseurs permettant de concilier les avantages de la petite unité en matière de souplesse et de réactivité avec les économies d'échelle induites par la taille de l'entité.

Les responsables opérationnels disposent d'une certaine autonomie de gestion et sont évalués sur leur capacité à respecter les objectifs fixés.

Afin de limiter les risques de conflits internes, le contrôle de gestion doit déterminer des prix de cession internes permettant de :

- ✓ Respecter l'efficacité de l'entité ;
- ✓ Maitriser l'évaluation de l'efficience de chaque centre ;
- ✓ Respecter l'autonomie du responsable de l'unité.

I/ concept des prix de cession interne (PCI) :

I – 1/ Définition des PCI :

C'est un système de valorisation des transactions internes existant dans les entreprises décentralisées, cherchant à déterminer les performances de leurs établissements ou centres de responsabilité, au moyen d'un résultat compatible avec leurs objectifs globaux.¹

I – 2/ Distinction entre prix de cession interne et les prix de transfert :

La dénomination P.C.I. constitue une expression générique parfois galvaudée. En fait, il est utile d'opérer la distinction entre :²

✓ **Les prix de transfert** : ce sont les prix de cession d'un bien ou service entre deux entités juridiques distinctes. Leur but est la répartition des résultats entre les filiales. Exemple : cession de sous produits d'une filiale à une autre ;

✓ **Les PCI** : le prix d'une cession d'un bien ou service entre deux unités d'une même entité juridique. Le but des PCI est l'amélioration du contrôle de gestion. Exemple : le centre entretien cède des prestations à un atelier.

¹ C. ROULET et autres, comptabilité de gestion, Ed. Dunod, Paris, 2003, P. 180.

² Eric MARGOTTEAU, Contrôle de gestion, ellipses, Paris, 2001, P. 414.

I - 3/ Différentes catégories de centres de responsabilité :

Il existe plusieurs types de centres de responsabilité liés à des critères de performance, que nous pouvons synthétiser dans le tableau ci-dessous:

Tableau de synthèse sur les centres de responsabilité

Nature du centre de responsabilité	Caractéristiques et éléments de responsabilité	Critères et indicateurs utilisés
Centre de coûts	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Objectifs d'activité prévisionnelle (outputs) au moindre coût tout en respectant des objectifs de qualité et de délais ✓ Le centre n'est pas responsable de son niveau d'activité 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Quantité produite ✓ Coût unitaire de l'UO ✓ Coût unitaire des produits (coût rationnel) ✓ Qualité ✓ Délai
Centre de dépenses discrétionnaires	<ul style="list-style-type: none"> ✓ pas de définition d'outputs mesurables ✓ objectif de respect de l'enveloppe budgétaire prévu ✓ qualité du service rendu 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ coût total du centre ✓ qualité du service en termes de taux de réclamations, temps moyen du traitement d'un dossier, etc.
Centre de recettes	<ul style="list-style-type: none"> ✓ maximiser le chiffre d'affaires ✓ minimiser les frais de distribution 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ montant de chiffre d'affaires ✓ structure de ce chiffre ✓ coûts spécifiques au centre
Centre de profit	<ul style="list-style-type: none"> ✓ responsabilité globale en termes de chiffre d'affaires et de consommations compte tenu de moyens (humains et financiers) alloués et de spécificités concernant les outputs ✓ responsabilité relative sur le couple capacité utilisée/capacité disponible 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ marge générée avant financement des moyens alloués ✓ efficacité du centre : production/moyens utilisés ✓ rendement des moyens alloués : marge/capitaux ✓ qualité des produits ✓ coût de la non - qualité ✓ respect des délais
Centre d'investissement ou de rentabilité	<ul style="list-style-type: none"> ✓ responsabilité globale en termes de chiffre d'affaires et de consommations et de la rentabilité des actifs ✓ responsabilité des coûts liés à la capacité 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ vision globale de l'efficacité ✓ coûts cachés ✓ coût de l'oisiveté = moyens utilisés/moyens disponibles

Source : Les centres de responsabilité et les cessions internes ; <http://public.iutenligne.net/gestion/kit-gestion-depart-seco...> (en ligne 26/09/2012).

I -4/Objectifs des PCI :

Il existe plusieurs objectifs liés aux PCI à savoir :³

- ✓ Faciliter la décision et améliorer la réactivité au marché ;
- ✓ Transformer certains centres de couts (ou de frais) en centres de profits ;
- ✓ Développer au sein des différentes divisions une véritable culture de la performance ;
- ✓ Accroître la motivation des responsables par rapport à des objectifs à réaliser et des résultats à atteindre.
- ✓ Evaluer la performance de chacune des divisions ;
- ✓ Créer une dynamique entre les différents responsables des centres opérationnels ;
- ✓ Mesurer la contribution de chaque division au résultat global de l'entreprise.

II/ La pratique des prix de cession internes dans les groupes :

II-1 historique des PCI :

Les prix de cession internes sont aussi anciens que la structure multidivisionnelle qui, en mettant en commun des activités servant à différentes productions de l'entreprise ou du groupe, permet de réaliser des économies d'échelles. En revanche, la complexité de cette structure entraîne des « déséconomies de bureaucratie » pour assurer la gestion de l'ensemble. Il faut en définitive, trouver la combinaison optimale entre deux modes opposés d'allocations des ressources : par le marché, d'une part, et par des mécanismes internes, d'autre part.

Il est probable que la première entreprise à avoir véritablement abordé le problème d'une façon « scientifique » fut Generale Motors (G.M), fondée en 1912 par William C.DURANT. A la suite de difficultés, en 1920, la présidence fut confiée à Pierre Du PONT aidé d'Alfred P. Sloan, dont la philosophie était de centraliser le contrôle en décentralisant les responsabilités. Les transactions entre les divisions de GM se faisaient au coût de production « réel » pour un niveau d'activité standard égal à 80% de la capacité de production (on pratiquait donc déjà l'imputation

³ L. LANGLOIS et autres, contrôle de gestion, Berti édition, Alger, 2008 p.368.

rationnelle des charges fixes) plus une rémunération de 20% du capital investi (return on investment, ROI). En 1921, à l'occasion d'une réorganisation, A. Sloan put convaincre P. Du PONT d'abandonner ce système pour introduire les prix de cession internes au prix du marché. Il s'agissait de communiquer aux cadres la même vision entrepreneuriale que celle de la direction générale. Cet historique ne doit toutefois pas faire allusion. L'œuvre de PIONIER de GM ne fut pas suivie par un nombre significatif d'entreprises avant les années 30 ou 40 aux Etats-Unis et les années 50 et 60 en France.⁴

Il existe quelques enquêtes sur les pratiques des groupes, réalisées par des chercheurs tant en France qu'aux Etats-Unis ou au Japon. L'enquête de BAF COP et ALII porte sur 46 entreprises industrielles françaises, sélectionnées parmi les premières du classement de 1000 publié par L'Expansion. Il n'est donc pas certains que les résultats obtenus soient significatifs mais ils sont au moins illustratifs. Celle de BORKOWSKI porte sur 168 entreprises industrielles américaines choisies parmi les 500 premières de fortunes ou les mi-premières de BUSNEISS WEEK. L'enquête de TANG et ALII, qui a plus de 10 ans de plus, donne pour les prix de transfert nationaux (par opposition aux prix de transfert internationaux) quasiment les mêmes chiffres que celle de BORKOWSKI.⁵

II-2/Politique centralisée de prix de cession interne :

L'établissement d'une politique de prix de cession interne conduit la direction générale d'un groupe à s'interroger sur la pertinence des références respectives au marché ou aux couts. Elle doit tenir compte d'un ensemble de facteurs tels que la nature des centres de responsabilité, les sources s'approvisionnement et la stratégie.

A – La référence au marché :

Les prix de cession interne introduisent le marché à l'intérieur de l'entreprise. La référence à un prix de marché semble être l'approche la plus logique, sous réserve de l'application des deux conditions suivantes :⁶

⁴ Alain BURLAUD et Claude SIMON, Comptabilité de gestion, Couts/contrôle, Vuibert, 2eme édition, Paris, 2000 p279.

⁵ Toufik saada et les autres ; comptabilité analytique et contrôle de gestion ; ed. Vuibert ; paris ; 1995 ; pp.188-189.

⁶ M. GERVAIS, contrôle de gestion, Ed. Economica, Paris, 2000, p.492.

- ✓ Existence du marché en question ;
- ✓ Qu'il soit suffisamment concurrentiel

La valorisation des cessions entre les centres au prix de cession interne autorise la comparaison des résultats des centres avec ceux des entreprises externes fournissant le même type de prestations.

B – La référence aux coûts :

Le prix est déterminé en ajoutant une marge à un coût. Ce procédé peut sembler peu adapté à la problématique des prix de cession interne. Il est ici artificiel car les contraintes externes n'interviennent que dans la mesure où elles sont facteur de coût.

Cependant, les entreprises sont parfois obligées d'opter pour cette méthode lorsque :⁷

- ✓ Il n'existe pas un marché correspondant aux prestations internes (produits nouveaux, produits intermédiaires spécifiques...);
- ✓ Il existe un marché mais celui-ci n'est pas suffisamment concurrentiel.

Il est à noter que les critères de choix de fixation des prix de cession interne sont dépendants de la nature des centres de responsabilités :

- ✓ Le prix du marché est préconisé pour les prestations entre les centres de profit (usine, unité, entreprise...);
- ✓ La référence aux coûts est préférée pour les prestations entre les centres de coûts (atelier, magasin de stockage, aires de conditionnement...), c'est dans ce contexte que la comptabilité analytique paraît plus que nécessaire pour une telle évaluation, particulièrement, à travers la méthode ABC, dont l'objectif principale, est de calculer le coût des activités fournies par les différents centres et de regarder dans quelle proportion tel objet de coût utilise telle activité, de manière à obtenir une évaluation des coûts plus fiable⁸.

⁷ L. Langlois et les autres ; op. cit. p.370.

⁸ Simon ALCOUFFE, Nicolas BERLAND et Yves LEVANT; Les facteurs de diffusion des innovations managériales en comptabilité et contrôle de gestion: une étude comparative ; Revue : COMITABILITE - CONTROLE – AUDIT/ Mai 2003 (p. 7 à 26).

C – La référence au prix de cession négocié :

Les prix de cession sont dits « **négociés** » quand la direction confie aux responsables des centres le soin de négocier les prix de cession interne. Les éléments de négociation reposent sur des informations telles que les prix de marché et/ou les coûts des différents produits ou services.

La négociation des prix de cession préserve l'autonomie des centres de responsabilité. Cependant, les principaux inconvénients de cette procédure sont :⁹

- ✓ Le gaspillage du temps de négociation ;
- ✓ L'évaluation de la performance d'un centre en fonction de la capacité à négocier de son responsable.

Certains auteurs établissent des liens entre les politiques de PCI et la stratégie, ils font correspondre quatre types d'organisation avec des politiques de PCI distinctes. Il s'agit des organisations de style collectif, de style coopératif, de style participatif et de style concurrentiel.¹⁰

- ✓ Les organisations de style collectif sont nouvelles et de petite taille. Les PCI n'ont pas d'intérêt dans cette structure.
- ✓ Celles de style coopératif sont généralement très intégrées, et adoptent une structure fonctionnelle. La principale finalité des PCI dans ce type d'organisation est de faire apparaître le coût de revient complet du processus de production ; d'où la préférence pour les cessions imposées et fondées sur les coûts.
- ✓ Les organisations de style participatif combinent les caractéristiques des organisations de styles coopératif et concurrentiel. Les unités en tant que centres de profit, et du fait de la diversification, se font concurrence ; mais doivent aussi coopérer dans le cadre de la stratégie d'intégration verticale du groupe. Leur structure est généralement matricielle, avec une forte coopération par le biais de la négociation des objectifs. Les PCI y sont le plus souvent imposés et négociés sur la base du prix de marché.

⁹ Ibid. p.371

¹⁰ Jean Gilles MBIANGA ; Les politiques de prix de cession interne : un outil de changement stratégique et d'apprentissage organisationnel ; XIIème Conférence de 'Association Internationale de Management Stratégique ; Les Côtes de Carthage – 3, 4, 5 et 6 juin 2003 ; pp. 3-4

II – 3 Conditions d'établissement d'un système de prix de cession interne :

Pour établir un système de prix de cession interne, la direction d'un groupe essaie de trouver un équilibre entre les objectifs suivants :¹¹

- ✓ Préserver l'intérêt économique global de l'entreprise, et motiver les gestionnaires des centres de responsabilité à prendre des décisions économiques saines par rapport à l'objectif général de l'entreprise ;
- ✓ Laisser autant d'autonomie que possible aux gestionnaires de centres de responsabilité car ils sont plus proches des réalités du marché d'approvisionnement et de la capacité de production de leurs unités ; et, pour ce faire, leur déléguer la prise de décision quotidienne en les motivant à développer autant que possible la rentabilité de leurs unités individuellement ;
- ✓ Le système de pris de cession interne doit permettre une mesure objective et réaliste des résultats économiques de chaque centre de responsabilité.

II-4 Les prix de cession pour optimiser la localisation du résultat :

Il ne s'agit pas de prix de cession entre division d'une même entreprise, mais entre société d'un même groupe. Bien que juridiquement indépendantes, certaines sociétés vont se sacrifier au profit de la collectivité. Dans le secteur de l'économie marchande, un tel comportement est évidemment suspect. L'objectif est d'échapper à tout ou partie de l'impôt sur les sociétés en compensant les profits de certaines filiales par les pertes d'autres filiales. Dans le cas d'un groupe multinational, c'est la localisation internationale des résultats qu'il s'agit d'optimiser. Les nouveaux objectifs entraînant l'abandon de tout souci de mesures et de contrôle des performances des filiales.

Lorsqu'il s'agit de sociétés de capitaux, il n'est normalement pas possible d'imputer les pertes des filiales déficitaires sur les profits de celles qui sont bénéficiaires. Dès lors, il est prévisible que les groupes recherchent des solutions plus souples pour organiser la remontée des déficits fiscaux. La manipulation des prix de cession internes, des avances sans intérêts et les abondants de créances sont les principaux instruments de cette politique. Le premier consiste à surfacturer lorsque la société acheteuse est plus

¹¹ Jean-Loup Ardoin et les autres ; le contrôle de gestion ; Edition : Publi-Union ; France ; sans année ; p.214.

riche que la société vendeuse et à sous facturer dans le cas contraire. L'administration n'est évidemment pas insensible à de telles pratiques. Aussi considère-t-elle que la société qui s'appauvrit est capable d'un acte de gestion normale ; elle a agit contre son intérêt propre ; peut-être a-elle agit sur ordre de la société dominante dans l'intérêt du groupe. La théorie des actes anormaux est une pure création jurisprudentielle bien que l'interdiction des transferts indirects de bénéfice relève de l'ordre public fiscal; les contribuables ne sont pas libres de localiser leur bénéfice aux grés de leurs convenances, d'alléger certains sujets pour en accabler d'autres.¹²

III/ Etude de cas : Groupe SIM

III-1/ Présentation générale du groupe SIM

Le groupe « SIM » (semoulerie industrielle de la Mitidja) situé au pliement de l'Atlas bridé dans la zone d'Aïn-Roumane. Son évolution se confond avec les profondes mutations économiques qu'à connu l'Algérie depuis un peu plus d'une décennie.

L'histoire a commencé en 1990, avec une petite semoulerie familiale dirigée par un père et ses trois fils, qui ont vite compris qu'ils pouvaient élargir leur horizon avec l'avènement de l'ouverture économique. Leur actions faites d'efforts, d'initiatives et de visions justes leur permet de transformer en moins d'une décennie la modeste entreprise en un puissant groupe industriel. Ce groupe dont la notoriété est bien reconnu, porte le signe « SIM ». Il a laissé loin derrière lui la SARL familiale pour s'ériger en SPA et donner naissance à des filiales.

Le groupe « SIM » dont les activités dépassent largement les frontières du pays a connu un prestigieux développement. Après s'être imposé comme leader dans le secteur de l'agro-alimentaire, ses dirigeants ont décidé d'investir sur d'autres créneaux.

Pour ce faire, le groupe « SIM » compte cinq (05) filiales. Des investissements ont été réalisés, dans le secteur de la santé, de la promotion immobilière, de l'énergie, de l'agro-alimentaire, auxquels viennent s'ajouter les deux entreprises publiques que sont les eaux minérales BEN HAROUN et MOUZAIA.

¹² Alain BURLAUD et Claude SIMON ; op. cit. p.281.

De 63 emplois existants en 1990, le groupe « SIM » regroupe aujourd'hui un effectif de plus de 1200 employés.¹³

Pour l'ensemble du groupe, l'investissement existant est évalué à 16.500.000.000 DA.

Tandis que les investissements actuels en cours d'engagement, sont de 500.000.000 DA.

De 1996 à 2011, le capital social du groupe est passé de 8.208.000 DA à 3.940.000.000 DA¹⁴.

Le groupe « SIM » (la filiale agro-alimentaire) est administré par un Conseil d'Administration qui est investi des pouvoirs les plus étendus pour agir en toutes circonstances au nom de l'entreprise et prendre toutes décisions relatives à tout acte d'administration dont celui de recrutement.¹⁵

III-2/ processus de production de la filiale Agro-alimentaire:

Cette filiale est composée de deux ateliers principaux : atelier de trituration et ateliers des pâtes.

L'atelier de trituration consiste en la préparation de la semoule, pour être vendue en l'état ou à servir de matière première pour les ateliers des pâtes. Il s'agit en fait de sections homogènes où la matière première, en l'occurrence le blé, est traité en trois phases (nettoyage, conditionnement et trituration proprement dite) depuis son arrivée au lieu de stockage, jusqu'à la phase de trituration, c'est-à-dire sa transformation en semoule.

Il est important ici de parler de centres de responsabilité, puisque au sein de cette filiale, il existe des centres auxiliaires, comme l'administration, la maintenance..., et les sections principales qui sont : les approvisionnements, les ateliers de productions et la distribution. Cette dernière section joue un rôle très important, puisque elle compte plusieurs clients, internes et externes.

Pour les clients internes, il y a d'abord ce transfert de la matière première d'une phase de production à une autre, ensuite le transfert du produit fini au niveau du premier atelier vers le deuxième atelier, composé lui-même de plusieurs chaînes de production, et dans ce cas ce produit fini devient à

¹³ Fascicule et documents internes au groupe SIM - 2012

¹⁴ Informations fournies par le responsable financier

¹⁵ Documents internes au groupe.

son tour une matière première, qui sera transformée à son tour pour donner des produits finis sous forme de pâtes ou de couscous.¹⁶

Pour les clients externes, il y a le public à travers les grossistes et la filiale Aqua-SIM, qui est en réalité un regroupement des trois anciennes entreprises publiques rachetées par le groupe. Il s'agit de deux entreprises d'eaux minérales et d'une conserverie. Cette filiale, en plus de ses propres produits, achète de la semoule et des pâtes chez la filiale Agro-alimentaire, qu'elle revend sur une zone de marché propre, pour éviter la concurrence entre des filiales appartenant au même groupe.

III-3 Méthode de détermination des PCI au niveau de la filiale :

Après examen de la structure chargée de la détermination des PCI, nous avons constaté deux choses :

- ✓ Inexistence de prix de cession entre les phases de production du premier atelier ;
- ✓ Application du même prix de vente pour l'extérieur et pour la filiale ;
- ✓ Méthode archaïque de détermination des coûts de revient, servant de prix de cession entre l'atelier (1) et l'atelier(2)¹⁷.

Tenant compte du fait que la filiale Agro-alimentaire est composé de sections homogènes et que la responsabilisé en matière de qualité et de performance doit être identifiée par groupe de travail, par chaîne de production et par atelier, il nous semble nécessaire mettre en place un système de comptabilité analytique pour la détermination des coûts de revient pour contrôler les coûts à chaque phase de production, et pour permettre le calcul des prix de cession entre les ateliers.

Il est important aussi de revoir la méthode de détermination des prix de cession entre les filiales conformément à celles édictées supra.

¹⁶ Explications données par les responsables de production de la filiale.

¹⁷ Entretien avec le directeur d'exploitation. En fait, il s'agit de la première méthode de calcul des coûts avant la découverte de la méthode des sections homogènes. Il faut rappeler qu'actuellement, la méthode la plus répandue en matière de détermination des coûts est la méthode ABC.

Conclusion :

Cet article nous a permis de mettre le doigt sur un des problèmes connu de la plupart des entreprises algériennes, notamment les groupes d'entreprises, publics et privés, c'est celui de la répartition inéquitable des charges entre les produits, et donc la difficulté de la délimitation des responsabilités en matière de surcoût, du gaspillage et des coûts cachés.

Nous ne pouvons continuer à responsabiliser tout le monde lorsqu'il y a défaillance et à flatter tout le monde lorsqu'il y a performance. À chaque cas de figure il faut délimiter les responsabilités pour encourager les bons et sanctionner les mauvais.

Il est vrai qu'il faut tenir compte de la spécificité de l'activité du lieu d'expérimentation, de la volonté de ses dirigeants à vouloir disposer d'un ou de plusieurs outils de contrôle de gestion, des moyens humains et financiers qu'ils sont prêts à mettre en œuvre, mais le savoir-faire est d'autant plus important que ces moyens, car contre la concurrence et la stratégie adoptées par des groupes (ou entreprises) internationaux, la gestion du hasard ne peut conduire qu'à des défaillances sinon à la faillite.

A défaut de compétences internes, une collaboration avec l'université permettrait au groupe Sim de :

- ✓ bénéficier du savoir-faire des enseignants-chercheurs et à l'université de professionnaliser ses formations.
- ✓ de mettre en place un système de comptabilité analytique pour une bonne répartition des charges ;
- ✓ de déterminer les prix de cession au sein du même atelier sur la base du coût de revient;
- ✓ de revoir la méthode de calcul des prix de cession entre les ateliers ;
- ✓ de revoir la méthode de détermination des PCI vis-à-vis des filiales.

Ces recommandations ne remettent en aucun cas, les procédures de travail de la filiale, mais nous espérons apporter un plus en matière de contrôle de sa gestion.

Références bibliographiques

1. Alain BURLAUD et Claude SIMON, Comptabilité de gestion, Coûts/contrôle, Vuibert, 2eme édition, Paris, 2000.
2. C. ROULET et autres, comptabilité de gestion, Ed. Dunod, Paris, 2003.
3. Documents internes au groupe
4. Eric MARGOTTEAU, Contrôle de gestion, ellipses, Paris, 2001.
5. Fascicule et documents internes du groupe SIM - 2012
6. Jean Gilles MBIANGA ; Les politiques de prix de cession interne : un outil de changement stratégique et d'apprentissage organisationnel ; XIIème Conférence de 'Association Internationale de Management Stratégique ; Les Côtes de Carthage – 3, 4, 5 et 6 juin 2003.
7. Jean-Loup Ardoin et les autres ; le contrôle de gestion ; Edition : Publi-Union ; France ; sans année.
8. L. LANGLOIS et autres, contrôle de gestion, Berti édition, Alger, 2008 .
9. M. GERVAIS, contrôle de gestion, Ed. Economica, Paris, 2000.
10. Simon ALCOUFFE, Nicolas BERLAND et Yves LAVANT ; Les facteurs de diffusion des innovations managériales en comptabilité et contrôle de gestion: une étude comparative ; Revue : Comptabilité – Contrôle – Audit / Numéro spécial – Mai 2003 (p. 7 à 26) ;
11. Toufik saada et les autres ; comptabilité analytique et contrôle de gestion ; ed. vuibert ; paris ; 1995.
12. Entretiens avec les responsables d'exploitation, de production et des finances de la filiale Agro-alimentaire du groupe SIM.