**SESSION 2011**

# UE 3 – Management et contrôle de gestion

## Éléments indicatifs de corrigé

### DOSSIER 1 - ANALYSE ET CHOIX STRATÉGIQUES

**1. En référence à l'analyse stratégique du BCG, construire la matrice des DAS de l'entreprise. Justifiez votre démarche.**

Il est nécessaire de présenter le calcul permettant l'évaluation financière des trois paramètres présentés en **annexe 2**. En effet, la présentation de la matrice BCG doit suivre la démarche suivante :

- partir du taux de croissance de chaque DAS (donnés en annexe 1) ;
- calculer la part de marché relative selon la méthode citée en annexe 2 ;
- noter l'importance relative de chaque DAS dans le chiffre d'affaires total de l'entreprise.

a) Taux de croissance de chaque DAS pour 2011

Les taux de croissance ont été donnés en **annexe 1.** Aussi, nous savons que le DAS A augmentera de 10 %, le DAS B de 8 % et le DAS C de 15 %.

b) Part de marché relative

**DAS Automobile**

Sur ce marché le leader est le concurrent 1. La société est en position de suiveur.
La part de marché va progresser de 15 % alors que le DAS aura un taux moyen de croissance de 10 %.
La part de marché relative de l'entreprise s'établit :
CA de l'entreprise/CA du leader
Soit pour 2011 :

- CA du DAS **Automobile 2011** :
- CA 2010 x (1+ tx de croissance du marché) x (1+ tx de progression des parts de marché)
- 147 000 000 × 1,10 × 1,15 = 185 955 000 €
- CA du leader :
- CA2010 x (1+ tx de croissance du leader)
- 525 000 000 × 1,10 = 577 500 000 €
- Part de marché relative : 185 955 000 / 577 500 000 = 0,322

**DAS Domestique**

Les parts de marché de l'entreprise vont progresser de 5 % alors que le DAS aura un taux de croissance de 8 %. La société est en position de « suiveur », le leader est le concurrent 2, le raisonnement est le même que pour le DAS automobile.
CA de l'entreprise/CA du suiveur immédiat
Soit pour 2011

- CA du DAS **Domestique** : 73 500 000 × 1,08 × 1,05 = 83 349 000 €
- CA du leader : 367 500 000 × 1,08 = 396 900 000
- Part de marché relative : 83 349 000/396 900 000 = 0.21

**DAS Aéronautique**

La société est en position de «leader », le concurrent le plus proche est l'entreprise 2. Les parts de marché vont progresser de 10 % alors que le DAS aura un taux de croissance moyen de 15 %. La part de marché relative se calcule en référence au concurrent « suiveur » :

CA du leader/ CA de l'entreprise

Soit pour 2011 :

- CA du DAS **Aéronautique** : 70 000 000 × 1,15 × 1,10 = 88 550 000 €
- CA du « suiveur » : 43 750 000 × 1,15 = 50 312 500 €
- Part de marché relative : 88 550 000 / 50 312 500 = 1.76

c) Importance relative

L'importance relative d'un DAS se détermine en mettant en rapport le chiffre d'affaires 2011 de chaque DAS sur le chiffre d'affaires total de l'entreprise.

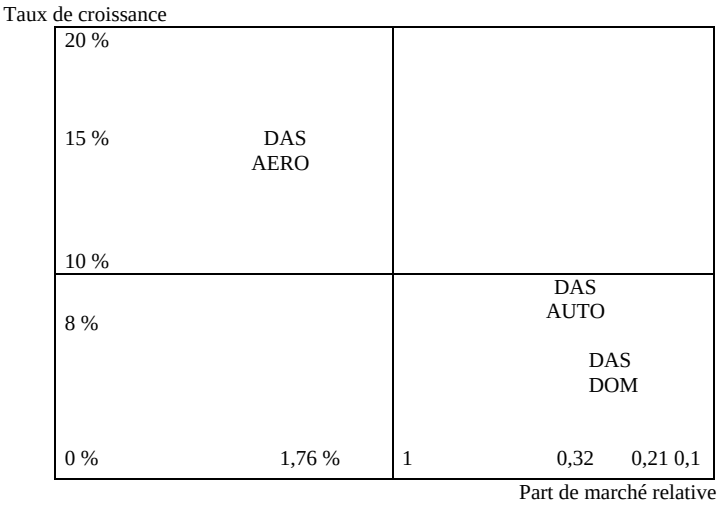
Chiffre d'affaires global 2011 : 185 955 000 + 83 349 000 + 88 550 000 = 357 854 000 €

L'importance relative en pourcentage s'obtient donc ainsi :

| **DAS ⇒** | **Automobile** | **Domestique** | **Aéronautique** | **Total** |
|---|---|---|---|---|
| Total | 185 955 000 | 83 349 000 | 88 550 000 | 357 854 000 |
| Part de marché relative | 0.32 | 0.21 | 1.76 | |
| Poids du DAS | 51.96 % | 23.29 % | 24.74 % | 100 % |
| Taux de croissance du marché | 10 % | 8 % | 15 % | |
| Taux EBE | 5 % | 8 % | 12% | 7,43 % |
| Montant EBE | 9 298 K€ | 6 668 K€ | 10 626 K€ | 26 592 K€ |

d) Matrice BCG

Dans la représentation graphique des DAS, chaque cercle (en diamètre) représente le poids du DAS dans le CA total :




**2. Analyser chacun des DAS de l'entreprise. Conclure sur les forces et les faiblesses de l'entreprise.**

La logique de cette analyse est de croiser pour chaque domaine d'activité stratégique la position concurrentielle et du taux de croissance du marché. Cette segmentation conduit à analyser le portefeuille de DAS en termes de vedettes, vaches à lait, dilemmes et poids mort.

La consolidation stratégique conduit à équilibrer les différents métiers de l'entreprise en fonction de leur maturité.

Cette entreprise intervient sur trois marchés dont les taux de croissance sont bons voire élevés.
Cela laisse supposer des potentialités de croissance.

Cependant le portefeuille des DAS est déséquilibré :

- le DAS « automobile » représente la moitié du CA de l'entreprise avec une croissance de marché soutenu (10 %). Sur ce DAS, la position concurrentielle de l'entreprise est limitée : les intervenants sont nombreux (7) et l'entreprise est 4ème sur le marché et le taux d'EBE le plus bas de l'entreprise. Il semble que l'on soit face à une « vache à lait » en perte de vitesse ;
- le DAS « domestique » s'apparente à un poids mort : faible position concurrentielle et croissance du marché moyenne. L'entreprise est l'avant dernière sur ce marché, très loin derrière le leader. La profitabilité de ce métier reste cependant bonne ;
- le DAS « aéronautique » de poids identique à celui du marché domestique (25 %) présente une position concurrentielle forte sur un marché dont la croissance est élevée (15 %) et dont la profitabilité est excellente (12 %). Ce seul secteur dégage 45 % de l'EBE de l'entreprise. Ce DAS peut être qualifié de « vedette ou produit star». Cependant, il est important de noter que le taux de croissance de la part de marché de l'entreprise (10 %) est inférieur à celui du marché dans son ensemble (15 %). Cela traduit un effritement (tout relatif) de la position de l'entreprise CAU sur ce secteur.

En conclusion

- Sur deux DAS sur trois l'entreprise a effectivement un problème de taille critique pour envisager sereinement son développement.
- Sur le marché aéronautique, l'entreprise voit sa position s'affaiblir.

Dans une perspective de rénovation de ses outillages, ces éléments créent de réelles faiblesses.

**3. Rappelez la définition et l'intérêt de la planification stratégique.**

La planification est une procédure de gestion économique fixant les objectifs à atteindre à un horizon donné et prévoyant les moyens humains, matériels et financiers nécessaires ce qui, au niveau d'une entreprise, peut se traduire généralement par la définition de la manière dont celle-ci organise ses activités sur une période donnée.
La planification stratégique peut se définir comme un processus, constitué d'étapes successives, aboutissant à l'élaboration d'un plan dont l'exécution, étalée dans le temps, traduit la réalisation progressive d'objectifs permettant de réaliser le projet stratégique de l'entreprise à des horizons de plus en plus courts.
L'intérêt de la planification stratégique est qu'elle permet de boucler, par une succession d'étapes, un processus d'actions destinées à développer un ou plusieurs axes stratégiques de l'entreprise.
La planification passe alors par 4 étapes :

- la prise de décision stratégique définissant les objectifs futurs à atteindre ;
- la définition des modalités d'action et leur programmation dans le temps afin de réaliser ces objectifs ;
- l'évaluation et la budgétisation des moyens nécessaires à la réalisation des actions programmées ;
- l'analyse future des résultats des actions menées par rapport aux objectifs fixés initialement.

**4. Que pensez-vous du plan stratégique retenu compte tenu de l'analyse réalisée ?**

1 – Le plan stratégique proposé n'est pas construit dans la perspective de l'analyse du BCG :

- les domaines d'activité stratégique ne sont pas évoqués ;
- les objectifs stratégiques n'intègrent pas les spécificités des différents marchés (auto, aéro ou domestique) ;
- ces orientations ne sont pas positionnées dans l'espace : par exemple le développement du marché automobile ne doit pas être le même en Europe et dans les pays émergents.

2 – Le plan proposé est orienté sur l'obtention des moyens (trouver un moyen de financement adapté) et non sur des positions commerciales de parts de marché (but à atteindre avec un horizon fixé).

3 – Il évoque dans les axes d'intervention tous les moyens de financement envisagés : valorisation d'une alliance locale (1.2), étude de marché pour délocalisation possible (1.3), sans faire de choix entre les propositions alternatives : sur ce plan ceci est plutôt une feuille de route qu'un choix stratégique mûri.

4 – Les orientations stratégiques ne présentent pas de réelle cohérence compte tenu de la réalité économique et financière dans laquelle se situe l'entreprise. À ce titre, il semble manifeste que la relation entre les orientations stratégiques et les choix budgétaires ne soit pas faite. Aussi, ce plan risque d'entraîner un cloisonnement entre, d'une part, le contrôle de gestion et, d'autre part, la planification stratégique respectivement préoccupés par des visons à court et long terme.

Ceci risque d'entraîner des dysfonctionnements majeurs qui seraient :

- une distorsion entre les objectifs à long terme et le choix des actions au niveau opérationnel (absence de relation dans le plan) ;
- une distance trop importante entre les orientations et les objectifs à atteindre du point de vue de la structure de l'entreprise (qui fait quoi ?) ;
- une évaluation tournée sur des aspects peu quantifiables en l'état (absence totale d'indicateurs d'atteinte des objectifs potentiels dans le plan).

5 – Enfin, les deux enjeux signifiés dans le plan ne semblent pas directement liés à la stratégie de développement technologique et financier de l'entreprise. En effet, si le premier enjeu s'inscrit parfaitement dans la politique des dirigeants, le second semble davantage être une conséquence du premier, non un enjeu en soit !

**5. Explicitez les étapes qui structurent une démarche de déclinaison stratégique et leur horizon temporel. Pour chacune de ces étapes, précisez les outils de contrôle de gestion qui sont mobilisés.**

L'articulation des différentes étapes peut se schématiser de façon générique comme suit[1] :

1 Fabre et al. (2008), « DSCG 3 - Management et Contrôle de gestion », Paris, Editions Dunod, 354 p.

| **PLAN STRATÉGIQUE→** | **PLAN OPERATIONNEL→** | **BUDGETS→** | **SUIVI DES RÉSULTATS** |
|---|---|---|---|
| *Choix des couples produits-marché<br>*Objectifs à atteindre<br>*Moyens à mobiliser : fusion, investissements, rachats etc. | *Plans d'investissement<br>*Plans de financement<br>*Comptes de résultats prévisionnels<br>* Plans d'actions etc | *Budgets d'investissements<br>*Budgets de trésorerie<br>*Budgets d'exploitation<br>*Plans d'actions budgétés etc. | *Reportings<br>*Tableaux de bord<br>*Analyses d'écart (comptabilité de gestion)<br>*Évaluation des plans d'actions réalisés etc. |
| Horizon : long terme (3 à 5 ans) | Horizon : moyen terme (1 à 3 ans) | Horizon : moyen terme (1 à 3 ans) | Horizon : court terme (mesures mensuelles, trimestrielles, semestrielles et/ou annuelles) |

Pour chacun des trois grands types d'instruments de la planification, il est possible de préconiser le rôle suivant pour le contrôleur de gestion :

- plan stratégique : mise en place d'une comptabilité stratégique et de tableaux de bord stratégiques
- plan prévisionnel : quantification des plans d'action et inclusion des projets transversaux ;
- budget : fusion de la procédure de planification opérationnelle et budgétaire. Inclusion d'indicateurs non financiers et qualitatifs permettant une mesure plus adaptée des performances au niveau opérationnel ;
- suivi des résultats : organisation du reporting, mise en place de tableau de bord de pilotage, contrôle budgétaire en lien avec les plans d'actions.

## DOSSIER 2 - GESTION DU CHANGEMENT

### 1. Quelles sont les 2 grandes formes de changement bien identifiées dans la littérature en management ? Pour chacune des quatre hypothèses proposées, explicitez la forme de changement concernée.

a) Deux grandes formes de changement

Que le changement soit de niveau individuel ou organisationnel, qu'il résulte d'une crise ou bien qu'il ait été anticipé, deux grands types de changement peuvent être identifiés : le changement de rupture et le changement incrémental.
Le changement de rupture correspond à une phase d'exploration où une entreprise entre dans une période de changements radicaux et rapides. Cette phase se caractérise par une forte incertitude et des turbulences qui créent de l'instabilité. Le changement de rupture est généralement provoqué par une modification très nette de la stratégie d'une entreprise, et qui va toucher ses métiers, ses structures et sa culture.
Les phases de rupture ou d'exploration, si elles sont mal préparées, peuvent être mal vécues par les salariés car elles remettent en cause les situations acquises et sont facteurs de stress.
Le changement incrémental ou graduel correspond à une phase d'exploitation où l'entreprise s'adapte en douceur à l'environnement, par des processus d'amélioration continue. Le changement prend alors une forme incrémentale et se fait par petites touches régulières.
L'avantage du changement par exploitation est d'engendrer moins d'instabilité dans l'organisation. Son inconvénient est qu'il peut entraîner l'entreprise dans une sorte de routine, voire une bureaucratisation du changement, néfaste à l'innovation, c'est-à-dire l'invention de solutions nouvelles pour répondre à des besoins ou traiter des problèmes. Par exemple, des démarches de certification par la qualité, dont l'objectif est l'amélioration continue des processus, peuvent conduire à une formalisation excessive de procédures dont la lourdeur peut freiner paradoxalement l'évolution rapide des méthodes de travail.
Si certains managers préconisent avec bon sens un mode de changement incrémental, d'autres soulignent les limites de ce mode de changement trop routinier et parfois trop superficiel.
Aussi, l'entreprise est souvent condamnée à changer en alternant des phases incertaines et déstabilisantes, avec des phases plus stables. Dans les deux cas, le changement provoque des résistances de la part de ceux qui le subissent. Ces résistances, plus ou moins grandes selon les cas, sont provoquées par des routines défensives (Argyris, Schön, 1978). Comme le changement n'est pas naturel, les remises en cause qu'il engendre vont provoquer des réactions de défense, des tensions et des conflits entre les personnes. L'existence de tensions entre les personnes est d'ailleurs parfois une preuve qu'il y a des changements en cours.
Le changement provoque des peurs et des craintes chez les salariés, comme l'exemple du centre de recherche de Renault à Guyancourt l'illustre. Mais le changement peut également provoquer des peurs chez les dirigeants et les managers qui ne savent pas exactement où les conduit une phase de changement. Même un changement incrémental peut provoquer des résistances larvées et cachées, car il peut « grignoter » des stratégies d'acteurs et des avantages acquis.

b) Les formes de changement selon les hypothèses

**Forme de changement**

- Ajustements incrémentaux : H2 et H3 (du moins à court terme car à long terme le changement peut devenir finalement radical),
- changement radicaux : H1 et H4.

**Niveaux de changement concernés par chaque hypothèse**

Dans le cas étudié, les 4 hypothèses induisent un changement au niveau de la tâche ; de l'acteur ; de l'entreprise ; de la culture de l'entreprise…On peut néanmoins dégager une tendance :

- pour H1 et H4 : le changement est au niveau global de l'acteur et l'entreprise,
- pour H2 et H3 : le changement peut être au niveau de la tâche, de l'acteur et de la culture.

**2. Quelles sont les trois grandes phases d'un changement identifiées par Kurt Lewin (1951) ? Illustrez vos propos dans le cas de l'hypothèse n°2 ? Selon vous, quelle hypothèse a le plus de chance d'obtenir l'adhésion des salariés ? Justifiez votre réponse.**

a) Trois grandes phases du changement selon Lewin et illustration des propos dans le cas de **l'hypothèse 2.**

L'observation d'un processus de changement montre qu'il se déroule généralement en trois phases de gel, dégel et regel, comme Lewin (1951) l'a expliqué. Avant le changement, la situation est bloquée et les pratiques habituelles perdurent : il s'agit d'une phase de gel. Le lancement du changement débloque la situation et les pratiques habituelles sont progressivement abandonnées : il s'agit d'une phase de dégel. Enfin, la fin du changement correspond à une institutionnalisation des nouvelles pratiques qu'il s'agit de rendre habituelles : il s'agit d'une phase de regel jusqu'au prochain changement.

Dans le cas de l'hypothèse 2, la phase de gel va se concrétiser lors de l'annonce du projet d'alliance. On peut poser l'hypothèse que les forces commerciales et techniques de CAU et de RINE vont probablement se regarder en chien de faïence, chacun étant estimant qu'elle est plus compétente que l'autre et doit donc imposer sa culture sur le partenaire (procédures, valeurs, pratiques…). La phase de dégel devra nécessairement passer par une forte implication des directions des deux entreprises pour favoriser, stimuler et mettre en œuvre la coopération entre les équipes, des benchmarkings, du mélange d'équipes etc. Une fois l'alliance concrétisée dans les faits, les nouvelles pratiques, procédures et méthodes de travail communes élaborées peuvent effectivement être figées jusqu'à un prochain changement.

Pour atteindre ses objectifs, et donc gérer les résistances qui ne vont pas manquer d'apparaître, le changement va mobiliser différents leviers, certains matériels, d'autres immatériels. Les leviers du changement ont été envisagés très longtemps sous l'angle des structures matérielles et des ressources financières de l'entreprise. Aujourd'hui, les leviers du changement sont plus complexes car ils touchent également à l'immatériel et au comportement humain.

Les leviers matériels du changement résident essentiellement dans la technologie, les structures physiques et les ressources financières de l'entreprise :

- la technologie concerne les différents outils, machines et matériels utilisés par les promoteurs du changement pour atteindre leurs objectifs ;
- les structures physiques caractérisent les locaux et les immobilisations utilisés par le changement ;
- les ressources financières correspondent aux budgets et aux investissements financiers alloués pour réaliser le changement décidé.

Les leviers immatériels du changement sont principalement : le potentiel humain, la structure organisationnelle et les systèmes de management et de gestion.

- le potentiel humain concerne les ressources humaines mobilisées par le changement et ses caractéristiques : compétence, formation, motivation, engagement… ;
- la structure organisationnelle fait référence à l'organisation choisie pour réaliser le changement : structure matricielle, structure divisionnelle, structure par projet… ;
- le système de management et de gestion est relatif aux outils, méthodes et dispositifs de gestion introduits dans l'organisation pour changer.

Les leviers immatériels du changement sont devenus au fil des années des éléments fondamentaux de la valeur d'une entreprise. Pourtant, à la différence des leviers matériels, les ressources qu'ils consomment et les gains qu'ils engendrent sont mal pris en compte par les systèmes comptables traditionnels. Leur suivi demande donc aux pilotes du changement la création d'outils extra-comptables, comme des tableaux de bord.

On peut considérer que dans le cas de l'hypothèse 2, pour passer de la phase de gel à celle de dégel, les leviers du changement seront essentiellement immatériels compte tenu des moyens limités des 2 entités partenaires : partage de bonnes pratiques, dispositifs communs, mutualisation des forces et des moyens commerciaux, assimilation des 2 cultures d'entreprise pour n'en faire plus qu'une commune, conception d'une politique commerciale commune (stratégie commerciale, rémunération et intéressement des forces de vente etc.). Une fois ce processus d'assimilation des cultures commerciales fait, les directions des deux entreprises pourraient considérer le processus achever et « verrouiller » le changement par une nouvelle phase de gel, c'est-à-dire de stabilité des pratiques.

b) Hypothèse qui a le plus de chance d'obtenir l'adhésion des salariés

De prime abord, on peut penser à l'entrée dans le capital des investisseurs. Les salariés pourraient penser que la société garderait quand même une certaine indépendance et qu'elle aurait plus de chance de rester pérenne. Même si en réalité, on peut craindre que les investisseurs américains exigent une rentabilité conséquente et donc qu'ils aient une vision plutôt « courtermiste ». De plus, les investisseurs américains pourraient imposer une autre culture dans l'entreprise.

L'alliance avec une société locale peut obtenir leur adhésion si les salariés la perçoit comme étant un simple investissement (type modernisation de leur appareil de production) et non pas comme une menace quant à l'indépendance et à leur culture par exemple.

**3. Quels sont les facteurs clés de succès lors d'une fusion en termes de ressources humaines ? Quels peuvent être les impacts en termes de gestion des ressources humaines de la fusion de deux entreprises ?**

a) Facteurs clés de succès lors d'une fusion sur le plan humain

Anticiper et piloter le processus d'intégration (R.Geusmar, L.Hartmann et F. Leroy, 2003) :

- (programme d'intégration décliné à tous les niveaux : tout le monde doit se sentir impliqués donc nécessite d'avoir un « leadership » ;
- mise en place de l'organigramme avant la fusion puis communiqué compris et accepté) ;
- mise en place d'une structure de communication et de remontée d'informations ;
- formaliser le processus et identifier un réseau d'expert afin d'accélérer le processus d'intégration.

« Tirer profit » des différences culturelles (R.Geusmar, L.Hartmann et F. Leroy, 2003) :

- voire créer une nouvelle culture ;
- « développer une culture d'ouverture où le changement et l'évolution constituent des principes fondateurs ».

b) Impacts du rapprochement des RH des deux entreprises en termes de productivité

Synergies des compétences et des coûts (en interne et en externes exemple avec les fournisseurs) (R.Geusmar, L.Hartmann et F. Leroy, 2003) :

- économie d'échelle ;
- rationalisations des services administratives, commerciaux, logistiques et de recherches et développement.

Impact au niveau de la rémunération (R.Geusmar, L.Hartmann et F. Leroy, 2003) :

- possibilité de modification ou non les grilles de rémunération. (Exemple chez Banco Group (résultat de la fusion de 2 grands banques belges), conservation des systèmes salariaux et avantages propres de chaque entité ; seuls les nouveaux entrants ont eu un nouveau statut, M.Antoine, D.Deflandre et F. Pichault (2005).

Partage des bonnes pratiques (R.Geusmar, L.Hartmann et F. Leroy, 2003) :

- favoriser et encourager le benchmarking en interne.

Existence d'un marché interne de travail (M. Antoine, D. Deflandre et F. Pichault (2005) :

- posant parfois problème au management car se traduisant par un grand turn-over.

L'intégration s'apprécie en fonction de l'articulation entre pratiques d'évaluation, de formation et de promotion (Colin et Grasser, 2003).

**Dossier 3 - CONTROLE DE GESTION, PILOTAGE et AUDIT**

**1. Expliquez ce qu'est un tableau de bord de pilotage, son mode de construction et d'implantation dans une entreprise ? Quel rôle joue le contrôleur de gestion dans la mise en œuvre d'un système de tableau de bord dans une entreprise ?**

a) Définition, construction, implantation d'un tableau de bord de pilotage

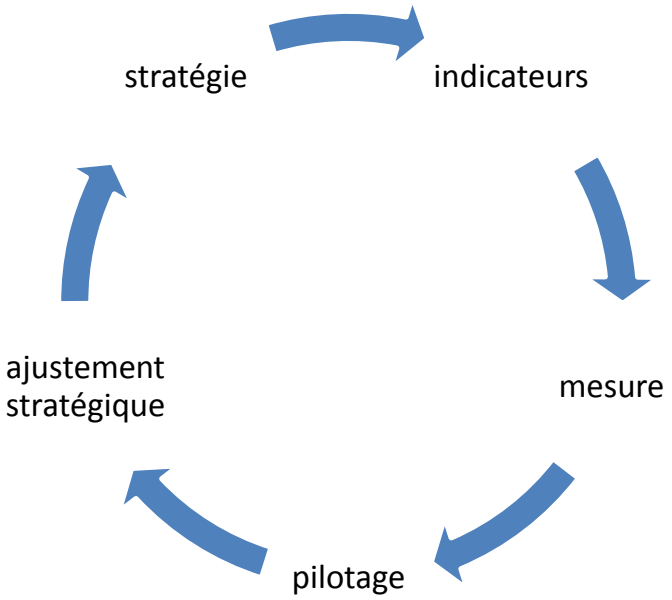
Le tableau de bord de pilotage poursuit trois objectifs majeurs :

- permettre le contrôle des activités déléguées ;
- faciliter le pilotage global de l'organisation et vérifier les aspects des grands équilibres ;
- suivre le degré d'atteinte des objectifs stratégiques.

Il est mis en place par le contrôle de gestion à l'intention de la direction générale et des managers concernés par les plans d'action déclinés de la stratégie.

La construction d'un tableau de bord de pilotage de la performance durable s'effectue à partir des indicateurs retenus pour mesurer la performance, eux même déclinés de la stratégie de l'entreprise. Par exemple, si une organisation a pour stratégie sociale de réduire le taux d'absentéisme de 15 % à 10 % sur les trois prochaines années, le taux d'absentéisme figurera dans les indicateurs retenus de mesure et servira d'indicateurs de pilotage dans le tableau de bord des managers concernés. Du reste, pour Kaplan et Norton (2004), la déclinaison - Stratégie – Indicateurs de mesure de la performance – Tableaux de bord de pilotage – Mesure de la performance et réajustement de la stratégie - constitue la boucle fondamentale du management d'entreprise. L'implantation d'un tableau de bord de pilotage se fait en suivant cette boucle.

**La boucle fondamentale du management d'entreprise**




*Source : Kaplan et Norton (2004)*

Les indicateurs figurant dans un tableau de bord de pilotage peuvent ainsi être qualitatifs, quantitatifs ou financiers, de court terme ou de plus long terme.
Leur choix est fait par le contrôleur de gestion en fonction de leur pertinence à informer sur la réalité des performances mesurées. Un système de tableau de bord part d'un tableau de bord de pilotage source construit par le contrôleur de gestion et dont les indicateurs sont soient mesurés directement par le contrôleur de gestion, soient mesurés par les managers et reportés au contrôleur de gestion (via les reportings). Dans ce cas, les managers sont eux-mêmes dotés de tableau de bord de pilotage dans lesquels figurent les indicateurs qu'ils leur ont été donnés de piloter.

b) Rôle du contrôleur de gestion dans le système de tableaux de bord

Le contrôleur de gestion joue 4 rôles principaux dans la gestion du système de tableaux de bord de l'entreprise (cf. Pigé, Cappelletti et al. (2008), DSCG 3, Nathan) :

- un rôle de méthodologue de conception du tableau de bord de pilotage en concertation avec la direction de l'entreprise ;
- un rôle de pédagogue d'explication des indicateurs figurant le tableau de bord aux managers de l'entreprise ;
- un rôle de thérapeute de proposition d'actions correctives au regard des mesures qui indiqueraient des écarts avec les objectifs suivis (cœur du pilotage) ;
- un rôle de logisticien de consolidation des reportings réalisés par les managers pour mettre à jour son tableau de pilotage car tous les indicateurs y figurant ne sont pas mesurés directement par le contrôleur de gestion mais décentralisés sur les managers.

Le contrôleur de gestion doit donc diffuser des matrices de reportings à renseigner, planifier les remontées de reportings, relancer les retardataires etc. Dans ce cadre, le contrôleur de gestion peut jouer un rôle d'auditeur de la qualité des informations reportées s'il lui semble que des mesures d'indicateurs ne sont pas fiables.

**2. Si le plan stratégique 2010-2013 était finalement mis en oeuvre, quels indicateurs proposeriez-vous pour piloter au mieux les objectifs 1.1.1., 1.3.1., 3.2.1., 4.1.1. et 5.1.1. (proposez deux indicateurs par objectif).**

| Objectifs | Sous-objectifs | Indicateurs |
|---|---|---|
| 1.1.1.<br>Maîtriser la Capacité d'endettement et développer la Capacité d'autofinancement | Rentabilité du capital | Résultat net / Capitaux propres<br>CAF / Capitaux propres |
| | Rechercher le meilleur taux de rentabilité interne | EBE / Chiffre d'affaires<br>Résultat d'exploitation / Chiffre d'affaires<br>Chiffre d'affaires / Effectif |
| 1.3.1<br>Ouverture d'un marché nouveau | Réduire les coûts de MO associés à la nouvelle technologie | Masse SALARIALE : Volume produit ; Volume produit/ effectif ou encore Valeur ajoutée/Chiffre d'affaires |
| | Créer des réseaux de distribution | % CA HT/nombre de distributeurs ; Nombre de points de vente crées ; Notoriété de la marque ou du réseau |
| 3.2.1.<br>Mettre en place des plans de mobilité pour un développement international | Créer des équipes internationales et mobiles | % de personnel maîtrisant une langue étrangère<br>Nombre d'équipes existantes |
| | Développer un réseau interne | Nombre d'offres de mobilité parus en interne<br>% de recrutement sur postes étrangers en Interne |
| 4.1.1.<br>Participer au développement industriel et économique | Création de partenariats nouveaux | Nombre d'actions communes<br>% CA des actions communes / CA total |
| | Publicité des activités connexes des partenaires | Nombre de communications sur les partenaires<br>Coût moyen des publicités réalisées |
| 5.1.1.<br>Participer au développement social du bassin | Création d'un pôle de recrutement prioritaire | Nombre d'embauches par le pôle<br>Notoriété du pôle auprès des demandeurs d'emplois<br>Coût du pôle |
| | Développer un réseau international d'échanges | Nombre de contacts avec chambres de commerce étrangères<br>Nombre de projets communs |

Pour chaque objectif, il devrait être défini un indicateur de performance avec une cible à trois ans (2013)
Par exemple pour «1.3.1. ouverture d'un marche nouveau », l'indicateur de performance à trois ans serait 100 % des personnels intégrés auquel serait adjointe une cible en termes financiers. Cette mesure serait faite régulièrement pour apprécier la tendance vers l'objectif.
En cours de réalisation l'entreprise suivra les résultats obtenus intermédiaires (% de ventes réalisées en respect des procédures) et les progrès réalisés dans la mise en oeuvre des plans d'actions (% de personnel formé aux nouvelles procédures).

**3. Rappelez les missions d'un comité d'audit et expliciter les interactions entre ce comité et le contrôle de gestion quant à leur réalisation.**

*(Rappel)*

*Le comité d'audit assure un rôle prépondérant en matière comptable et financière dans la mesure où il est chargé d'assurer le suivi des questions relatives à l'élaboration et au contrôle de ces informations. Il prépare les travaux du conseil dans le cadre de l'arrêté des comptes annuels ou de l'examen des comptes semestriels. En ce sens, le comité d'audit joue un rôle de « conseil » auprès de l'organe chargé de l'administration ou de la surveillance, et en particulier pour ce qui relève des attributions spécifiques fixées par la loi.*

Missions du comité d'audit
Rappelons que la loi attribue explicitement au comité d'audit le suivi :

- du processus d'élaboration de l'information financière ;
- de l'efficacité des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques ;
- du contrôle légal des comptes annuels et, le cas échéant, des comptes consolidés par les commissaires aux comptes ;
- de l'indépendance des commissaires aux comptes.

L'interaction « comité d'audit - contrôle de gestion » se retrouve sur les deux premiers axes :

- le comité d'audit s'assure de la qualité du processus d'élaboration de l'information financière et le CG est responsable de l'élaboration de certaines données de l'information financière : évaluation des stocks, coût de production des immobilisations, valorisation d'actif en cas « de model to market » ;
- le comité d'audit veille à l'existence des systèmes de gestion des risques, et à leur déploiement et s'assure que les faiblesses identifiées donnent lieu à des actions correctrices.

Le CG collecte et élabore les données qui peuvent permettre d'évaluer la gestion des risques et qui vont figurer dans le tableau de bord stratégique ; il suit la réalisation des objectifs stratégiques et est en mesure de communiquer sur leur degré d'atteinte.
Le comité d'audit vérifie l'efficacité des systèmes de gestion des risques, sur la base des informations qui lui sont communiquées en grande partie par le contrôle de gestion et extraites des différents tableaux de bord. En revanche, il n'intervient pas dans la mise en œuvre des dits systèmes mais doit s'assurer qu'en cas de dysfonctionnements relevés, les plans d'actions appropriés ont été mis en place et des suites ont été données.

**4. Nommez cinq indicateurs de risque construits par le contrôle de gestion susceptibles d'être utiles au comité d'audit de la société CAU ?**

Ces indicateurs vont provenir des différents domaines de risques de l'entreprise. On peut citer :

- risques financiers :
  - taux de couverture des opérations en devises,
  - taux d'assurance sur opérations à l'étranger ;
- risques humains :
  - taux d'accidents de travail,
  - taux de turnover,
  - nombre de maladies professionnelles ;
- risques industriels :
  - nombre de défauts sur un moyen productif,
  - nombre d'arrêts de chaîne pour sécurité des opérateurs,
  - nombre d'arrêts machines par défaut d'entretien ;
- risques environnementaux :
  - taux de rejets dans l'atmosphère,
  - nombre d'incidents de dépollution.

D'autres indicateurs de risque, d'autres natures de risque peuvent être proposés mais ils doivent être en rapport avec les champs stratégiques couverts par le plan stratégique proposé par le sujet.