

LEADER DE L'EXPERTISE COMPTABLE

# DCG 11

# Contrôle de gestion

**CORRIGÉS**

**2<sup>e</sup> édition**

**Romarc Duparc**

Agrégé d'économie-gestion

Professeur en classes préparatoires à l'expertise comptable  
au lycée Gustave Flauvert de Rouen

Membre des jurys d'examen

**Sabine Sépari**

Agrégée d'économie et gestion

Docteur en sciences de gestion

Maître de conférences HDR à l'ENS Paris-Saclay

Membre des jurys d'examen

**DUNOD**

En partenariat avec

**Lefebvre Dalloz**

Maquette de couverture :  
Nicolas Wiel et Elizabeth Riba

Maquette intérieure :  
Yves Tremblay

**NOUS NOUS ENGAGEONS EN FAVEUR DE L'ENVIRONNEMENT :**



Nos livres sont imprimés sur des papiers certifiés pour réduire notre impact sur l'environnement.



Le format de nos ouvrages est pensé afin d'optimiser l'utilisation du papier.



Depuis plus de 30 ans, nous imprimons 70 % de nos livres en France et 25 % en Europe et nous mettons tout en œuvre pour augmenter cet engagement auprès des imprimeurs français.



Nous limitons l'utilisation du plastique sur nos ouvrages (film sur les couvertures et les livres).

# SOMMAIRE

Avant-propos	V
Table de correspondance Compétences-Applications	VII

## INTRODUCTION

Chapitre ❶ Le positionnement du contrôle de gestion et l'identification du métier	1
Chapitre ❷ Le système d'information « contrôle de gestion »	7

## PARTIE 1 La détermination et l'analyse des coûts comme réponse à différents problèmes de gestion

Chapitre ❸ La construction des modèles de coûts	21
Chapitre ❹ Le coût complet par les centres d'analyse	29
Chapitre ❺ Le coût complet par les activités : la méthode ABC	55
Chapitre ❻ Le seuil de rentabilité et les indicateurs du risque d'exploitation	76
Chapitre ❼ Les coûts partiels, spécifiques et l'imputation rationnelle	95
▶ Partie 1: cas de synthèse	113

## PARTIE 2 La gestion budgétaire

Chapitre ❽ La gestion budgétaire et la structuration de l'organisation	121
Chapitre ❾ La gestion budgétaire de l'activité commerciale	128
Chapitre ❿ La gestion budgétaire de l'activité productive	140
Chapitre ⓫ La gestion budgétaire des approvisionnements	155
Chapitre ⓬ La gestion budgétaire des ressources humaines	170
Chapitre ⓭ La synthèse budgétaire	183
Chapitre ⓮ Le contrôle budgétaire d'un centre de profit et d'un centre de recettes	195
▶ Partie 2: cas de synthèse	214

## PARTIE 3 Les outils d'amélioration des performances

Chapitre ⓯ Le pilotage de la qualité	220
Chapitre ⓰ L'amélioration de la performance : analyse de la valeur et coût cible	236
Chapitre ⓱ Le pilotage de la performance globale	254
▶ Partie 3: cas de synthèse	272



# Avant-propos

## L'épreuve de contrôle de gestion dans le cadre du DCG

L'épreuve de contrôle de gestion est un écrit de 4 heures (coefficient 1, 14 ECTS) portant sur l'étude d'un cas contextualisé, s'appuyant sur plusieurs documents, et permettant d'analyser des problématiques de gestion.

Un cas d'entreprise est ainsi proposé, « qui raconte une histoire » relative à une entité organisationnelle avec des caractéristiques spécifiques et qui, dans un environnement particulier, à un moment donné, doit faire face à des choix de pilotage, des problèmes à résoudre, des situations à améliorer.

En conséquence, les calculs chronophages, gourmands en temps et peu exploitables pour l'évaluation du candidat, ont tendance à s'amenuiser pour faire la part belle à la réflexion et à l'accompagnement des décisions de gestion. Les calculs et la technique ne constituent pas une finalité mais doivent être au service d'un problème opérationnel à régler.

La rénovation du DCG met l'accent sur l'acquisition de compétences et notamment celles relevant de l'analyse. Cela se traduit concrètement par une évolution importante au niveau du questionnement et du barème : les questions relevant de la technicité du contrôle de gestion ont autant d'importance que celles qui ont trait à l'analyse, aboutissant ainsi à une répartition des points proche d'un équilibre 40 % / 60 %.

Cette inflexion a des conséquences sur la préparation du candidat qui doit à la fois maîtriser les techniques calculatoires, mais également être capable de justifier, de commenter ou d'analyser les données relatives au contrôle de gestion.

## La posture du candidat

Le candidat doit appliquer des compétences pour résoudre, de manière autonome, des problèmes liés aux coûts, aux budgets ou encore aux outils de pilotage d'une organisation.

Les questions sont posées sous forme de compétences globales conformément au programme. Le candidat doit dérouler la démarche associée à la compétence attendue. Les questions segmentées techniques qui rythmaient autrefois l'épreuve ont fait place à une démarche d'analyse et de réflexion visant à conseiller et à accompagner le décideur.

### Comment faire ?

- Repérer les caractéristiques de l'organisation et de son contexte pour bien comprendre la situation de gestion.
- Identifier le problème à analyser, les objectifs du décideur à aider, les contraintes et/ou les moyens dont il faut tenir compte, donc la problématique de gestion.
- Pour chaque compétence demandée, décliner toutes les étapes nécessaires à sa réalisation.
- Appliquer les étapes en effectuant les calculs nécessaires et en rédigeant les commentaires associés.

**Tous les exercices et cas de l'ouvrage permettent de s'entraîner à cette démarche.**

1. Pour vérifier les savoirs de chaque chapitre, un quiz est corrigé, avec une justification de toutes les réponses dans cet ouvrage.
2. Chaque compétence est présentée selon une démarche en plusieurs étapes, à adapter en fonction du contexte de l'organisation et des objectifs des candidats.
3. Une mise en situation de la compétence est présentée et corrigée dans le manuel.
4. Une mise en situation de la compétence est proposée sans être corrigée dans le manuel ; elle est corrigée dans le présent ouvrage.
5. Toutes les compétences du chapitre sont reprises dans les cas proposés à la fin de ce dernier, dans un contexte spécifique : les corrigés de ces cas sont présentés dans cet ouvrage.
6. Trois cas de synthèse sur plusieurs thèmes sont proposés dans le manuel et corrigés dans cet ouvrage.
7. Un sujet type d'examen est présenté et corrigé dans le manuel.

Une table de correspondance des compétences et des applications (*voir page suivante*) vise à faciliter la préparation à l'épreuve selon vos besoins et vos objectifs.

# Table de correspondance

## Compétences-Applications

Cette table de correspondance des compétences et des applications vise à faciliter la navigation dans le présent ouvrage, et dans le manuel associé, selon vos besoins et vos objectifs.

*Remarque : les « mises en pratique corrigées » signalées ci-après sur fond grisé font, comme leur intitulé l'indique, l'objet d'un corrigé complet dans le manuel de référence.*

Compétences du programme		Applications
1. Le positionnement du contrôle de gestion et l'identification du métier	Identifier le rôle et la place du contrôle de gestion en fonction des caractéristiques de l'organisation (taille, activité, environnement) et du type d'activité (production, service).	<b>Chapitre 1</b> 1 Mise en pratique corrigée : Renault 2 Mise en pratique autonome : Danone 6 Cas : Michelin 7 Cas : Safran 8 Cas : Polytechs
	Distinguer les différentes définitions de la performance.	<b>Chapitre 1</b> 3 Mise en pratique corrigée : Théo Green 4 Mise en pratique autonome : Les Cimenteries du Loiret 6 Cas : Michelin
	Caractériser la notion de pilotage.	<b>Chapitre 1</b> 3 Mise en pratique corrigée : Théo Green 5 Mise en pratique autonome : Hugo Frosse 6 Cas : Michelin 7 Cas : Safran
2.1. La détermination et l'analyse des coûts comme réponse à différents problèmes de gestion : la construction des modèles de coûts	Identifier les coûts, marges et résultats à calculer.	<b>Chapitre 3</b> 1 Mise en pratique corrigée : Kitservice 2 Mise en pratique autonome : Petitgrand 9 Cas : Bodin
	Justifier l'existence des différences d'incorporation.	<b>Chapitre 3</b> 5 Mise en pratique corrigée : Dabaux 6 Mise en pratique autonome : Vendôme 9 Cas : Bodin
	Justifier la nécessité d'adapter les périmètres de calcul de coûts à l'activité de l'entité et aux besoins d'informations des décideurs.	<b>Chapitre 3</b> 3 Mise en pratique corrigée : France Énergie 4 Mise en pratique autonome : ministère de l'Environnement 9 Cas : Bodin
	Analyser les liens entre la comptabilité financière et la comptabilité de gestion	<b>Chapitre 3</b> 7 Mise en pratique corrigée : entreprise Autostop 8 Mise en pratique autonome : Borelli

## Table de correspondance Compétences-Applications

Compétences du programme	Applications
<p>2.2. La détermination et l'analyse des coûts comme réponse à différents problèmes de gestion : le choix d'une méthode de calcul de coûts</p>	<p><b>Chapitre 4</b>  <b>1</b> Mise en pratique corrigée : CSR Cakes  <b>2</b> Mise en pratique autonome : Fonderie du lac  <b>7</b> Cas : société Paltiv  <b>8</b> Cas : société Métalhaire  <b>9</b> Cas : Léonie  <b>10</b> Cas : Netplus  <b>11</b> Cas : Agrillin  <b>Chapitre 5</b>  <b>1</b> Mise en pratique corrigée : Aéro  <b>2</b> Mise en pratique autonome : Golf du Bois  <b>7</b> Cas : Lux  <b>8</b> Cas : Aquarun  <b>9</b> Cas : Netplus  <b>10</b> Cas : Fonéa  <b>11</b> Cas : France Saboi  <b>Chapitre 6</b>  <b>1</b> Mise en pratique corrigée : Techfrance  <b>2</b> Mise en pratique autonome : Styl'Dust  <b>11</b> Cas : Parc du Bocage  <b>12</b> Cas : Caves Bélier  <b>13</b> Cas : Gaspard  <b>14</b> Cas : Burgerhôte  <b>15</b> Cas : Isno Boulangerie  <b>Chapitre 7</b>  <b>1</b> Mise en pratique corrigée : entreprise Lys  <b>2</b> Mise en pratique autonome : Les Vieux Moulins de Nyons  <b>7</b> Cas : société Houblon  <b>8</b> Cas : société Progo  <b>9</b> Cas : Gaspard  <b>10</b> Cas : Burgerhôte  <b>11</b> Cas : Thermo Leroy  <b>12</b> Cas : Lamy  <b>13</b> Cas : Ladro  <b>Partie 1</b> Cas de synthèse</p>
<p>Apprécier les intérêts et limites des méthodes de calcul de coûts afin de choisir celle(s) adaptée(s) au contexte de gestion.</p>	<p><b>Chapitre 4</b>  <b>3</b> Mise en pratique corrigée : clé de répartition  <b>4</b> Mise en pratique autonome : CSR Cakes  <b>7</b> Cas : société Paltiv  <b>8</b> Cas : société Métailhaire  <b>9</b> Cas : Léonie  <b>10</b> Cas : Netplus  <b>11</b> Cas : Agrilin  <b>Chapitre 5</b>  <b>3</b> Mise en pratique corrigée : Aéro (suite)  <b>4</b> Mise en pratique autonome : Élec  <b>7</b> Cas : Lux  <b>8</b> Cas : Aquarun  <b>10</b> Cas : Fonéa  <b>11</b> Cas : France Saboi</p>



## Table de correspondance Compétences-Applications

Compétences du programme		Applications
2.2. La détermination et l'analyse des coûts comme réponse à différents problèmes de gestion : le choix d'une méthode de calcul de coûts (suite)		<b>Chapitre 6</b> 5 Mise en pratique corrigée : Techfrance (suite) 6 Mise en pratique autonome : StylDust (suite) <b>Chapitre 7</b> 3 Mise en pratique corrigée : entreprise Lys (suite) 4 Mise en pratique autonome : Les Vieux Moulins de Nyons (suite) 8 Cas : société Progo 9 Cas : Gaspard Partie 1 Cas de synthèse
	Calculer et interpréter des indicateurs du risque d'exploitation afin d'identifier des problèmes et de proposer des solutions de gestion adaptées.	<b>Chapitre 6</b> 3 Mise en pratique corrigée : Techfrance (suite) 4 Mise en pratique autonome : Bloc 11 Cas : Parc du Bocage 12 Cas : Caves Bélier 13 Cas : Gaspard 14 Cas : Burgerhôte 15 Cas : Isno Boulangerie
	Rédiger un argumentaire afin de conseiller le décideur.	<b>Chapitre 4</b> 5 Mise en pratique corrigée : entreprise Galon 6 Mise en pratique autonome : CSR Cakes 8 Cas : société Métailhaire 9 Cas : Léonie 11 Cas : Agrilin <b>Chapitre 5</b> 5 Mise en pratique corrigée : Aéro (suite) 6 Mise en pratique autonome : Golf du Bois (suite) 7 Cas : Lux 8 Cas : Aquarun 9 Cas : Netplus 10 Cas : Fonéa 11 Cas : France Saboai <b>Chapitre 6</b> 7 Mise en pratique corrigée : cabinet Plus 8 Mise en pratique autonome : Plaisirs du miel 11 Cas : Parc du Bocage <b>Chapitre 7</b> 5 Mise en pratique corrigée : entreprise Lys (suite) 6 Mise en pratique autonome : Les Vieux Moulins de Nyons (suite) 7 Cas : société Houblon 8 Cas : société Progo Partie 1 Cas de synthèse

Table de correspondance Compétences-Applications

Compétences du programme		Applications
	Calculer et interpréter une espérance et un écart sur type de ventes, coûts, marge et résultat, pour un ou plusieurs produits.	<b>Chapitre 2</b> <b>1</b> Mise en pratique corrigée : SARL Dubois <b>2</b> Mise en pratique autonome : SARL Longuevilla <b>5</b> Cas : Docks 76 <b>6</b> Cas : Musée des Beaux-Arts <b>7</b> Cas : Do Mac <b>8</b> Cas : Pafla <b>9</b> Cas : Hyper L <b>10</b> Cas : Cléparfaite <b>11</b> Cas : Le VTT Français <b>12</b> Cas : Cabinet Lamartine <b>13</b> Cas : Lanz <b>14</b> Cas : TechRoulement <b>15</b> Cas : Desjardins <b>16</b> Cas : Herouard <b>17</b> Cas : Chocolor <b>18</b> Cas : Maillard
<b>2.3.</b> La détermination et l'analyse des coûts comme réponse à différents problèmes de gestion : la prise en compte de données aléatoires	Identifier la loi de probabilité adaptée à une situation de gestion donnée puis calculer et interpréter les probabilités.	<b>Chapitre 2</b> <b>3</b> Mise en pratique corrigée : Totarnaud <b>4</b> Mise en pratique autonome : Pépinière <b>5</b> Cas : Docks 76 <b>9</b> Cas : Hyper L <b>10</b> Cas : Cléparfaite <b>11</b> Cas : Le VTT Français <b>12</b> Cas : Cabinet Lamartine <b>13</b> Cas : Lanz <b>14</b> Cas : TechRoulement <b>15</b> Cas : Desjardins <b>16</b> Cas : Herouard <b>17</b> Cas : Chocolor <b>18</b> Cas : Maillard <b>Chapitre 15</b> <b>8</b> Cas : Bréant <b>9</b> Cas : French Coco <b>10</b> Cas : Lencal Qualité <b>11</b> Cas : Néko <b>12</b> Cas : Optic
	Déterminer et interpréter le seuil de rentabilité en avenir aléatoire.	<b>Chapitre 6</b> <b>9</b> Mise en pratique corrigée : Bibliobois <b>10</b> Mise en pratique autonome : Surène <b>13</b> Cas : Gaspard <b>14</b> : Cas : Burgerhôte <b>15</b> Cas : Isno Boulangerie

Table de correspondance Compétences-Applications

Compétences du programme		Applications
3.1. La gestion budgétaire : la structuration de l'organisation et la gestion budgétaire	Distinguer et caractériser les différents centres de responsabilités.	<b>Chapitre 8</b> 3 Mise en pratique corrigée : Renault 4 Mise en pratique autonome : Vendrepare 5 Cas : hôpital Saint-Paul 6 Cas : MET 7 Cas : Soudry Partie 2 Cas de synthèse
	Proposer des indicateurs associés à un centre de responsabilités pour en évaluer la performance.	<b>Chapitre 8</b> 3 Mise en pratique corrigée : Renault 4 Mise en pratique autonome : Vendrepare 5 Cas : hôpital Saint-Paul 6 Cas : MET 7 Cas : Soudry
	Comparer plusieurs configurations budgétaires.	<b>Chapitre 8</b> 1 Mise en pratique corrigée : Échaf 2 Mise en pratique autonome : Saint-Gobain 5 Cas : hôpital Saint-Paul 6 Cas : MET 7 Cas : Soudry
3.2. La gestion budgétaire : les outils et procédures de la gestion budgétaire	Identifier une organisation budgétaire adaptée.	<b>Chapitre 8</b> 1 Mise en pratique corrigée : Échaf 2 Mise en pratique autonome : Saint-Gobain 5 Cas : hôpital Saint-Paul
	Déterminer et appliquer une méthode adaptée à des calculs de prévisions commerciales pour conseiller le décideur.	<b>Chapitre 9</b> 1 Mise en pratique corrigée : Voxan 2 Mise en pratique autonome : Vandal 3 Cas : Le Groupe Postal 4 Cas : Daimler 5 Cas : Tisio 6 Cas : Mavoibrot 7 Cas : société Sportgol 8 Cas : shampoing Maud <b>Chapitre 14</b> 9 Cas : Fonéa Partie 2 Cas de synthèse
	Élaborer et résoudre une programmation de la production à l'aide de la programmation linéaire.	<b>Chapitre 10</b> 1 Mise en pratique corrigée : Nutélo 2 Mise en pratique autonome : Sardinerie du Port 5 Cas : Madobo 6 Cas : Guerpine 7 Cas : Trotecaux 8 Cas : Cabinet Inexo 9 Cas : société Granufilm 10 Cas : Valmerten
	Élaborer et résoudre une programmation de la production à l'aide de l'ordonnancement.	<b>Chapitre 10</b> 3 Mise en pratique corrigée : Infoparis 4 Mise en pratique autonome : Projet Koutovska 11 Cas : Dunovard 12 Cas : SIL

Table de correspondance Compétences-Applications

Compétences du programme		Applications
3.2. La gestion budgétaire : les outils et procédures de la gestion budgétaire (suite)	Déterminer le programme optimal d'approvisionnement en avenir certain.	<b>Chapitre 11</b> <b>1</b> Mise en pratique corrigée : Storengo <b>2</b> Mise en pratique autonome : Mathoux <b>7</b> Cas : société Aquaserv <b>8</b> Cas : entreprise Chavil <b>10</b> Cas : Nat Lin <b>11</b> Cas : Cartoons
	Déterminer le programme optimal d'approvisionnement en avenir aléatoire.	<b>Chapitre 11</b> <b>5</b> Mise en pratique corrigée : Saago <b>6</b> Mise en pratique autonome : Sport&Co <b>9</b> Cas : Ducastol <b>10</b> Cas : Nat Lin <b>11</b> Cas : Cartoons
	Concevoir un budget des approvisionnements en tenant compte des solutions d'approvisionnement.	<b>Chapitre 11</b> <b>3</b> Mise en pratique corrigée : SFV <b>4</b> Mise en pratique autonome : Kverneland <b>8</b> Cas : entreprise Chavil <b>10</b> Cas : Nat Lin
	Déterminer et commenter une masse salariale prévisionnelle et ses évolutions.	<b>Chapitre 12</b> <b>1</b> Mise en pratique corrigée : Gafa <b>2</b> Mise en pratique autonome : IT <b>5</b> Cas : société Major <b>6</b> Cas : société Dovert <b>7</b> Cas : Fidublert Office Solutions <b>8</b> Cas : Sogestran <b>Partie 2</b> Cas de synthèse
	Rédiger une note de synthèse sur la politique salariale.	<b>Chapitre 12</b> <b>3</b> Mise en pratique corrigée : Gafa (suite) <b>4</b> Mise en pratique autonome : IT (suite) <b>6</b> Cas : société Dovert <b>7</b> Cas : Fidublert Office Solutions <b>8</b> Cas : Sogestran <b>Partie 2</b> Cas de synthèse
	Rédiger une note de synthèse sur les écarts calculés.	<b>Chapitre 14</b> <b>1</b> Mise en pratique corrigée : société Alibi <b>2</b> Mise en pratique autonome : entreprise Pilote <b>3</b> Mise en pratique autonome : La Movida <b>4</b> Cas : contrôle de production <b>5</b> Cas : société Études et Conseil <b>6</b> Cas : société Sportgol <b>7</b> Cas : Laboratoire de Biarritz <b>8</b> Cas : Shampoing Maud <b>9</b> Cas : Fonéa <b>10</b> Cas : Plastro <b>Partie 2</b> Cas de synthèse
	Établir un bilan et un compte de résultat prévisionnels.	<b>Chapitre 13</b> <b>1</b> Mise en pratique corrigée : société Geted <b>2</b> Mise en pratique autonome : Ateliers Moda Rossa <b>3</b> Cas : société Glocal

## Table de correspondance Compétences-Applications

Compétences du programme	Applications	
4. Les outils d'amélioration des performances	<p>Identifier les avantages et les inconvénients du coût cible et mettre en œuvre cette méthode dans un contexte donné.</p>	<p><b>Chapitre 16</b>  <b>3</b> Mise en pratique corrigée : Gadget  <b>4</b> Mise en pratique autonome : groupe SEC  <b>5</b> Cas : brasserie Houblet  <b>6</b> Cas : Husquonda  <b>7</b> Cas : Nutello  <b>8</b> Cas : Caskvert</p>
	<p>Exploiter les outils de gestion de la qualité.</p>	<p><b>Chapitre 15</b>  <b>1</b> Mise en pratique corrigée : société Bricks (avenir certain)  <b>2</b> Mise en pratique autonome : Adaptibois (avenir certain)  <b>3</b> Mise en pratique corrigée : Sanofios (avenir aléatoire)  <b>4</b> Mise en pratique corrigée : société AMG  <b>7</b> Cas : société Mécano  <b>8</b> Cas : Bréant  <b>9</b> Cas : French Coco  <b>10</b> Cas : Lencal Qualité  <b>11</b> Cas : Néko  <b>12</b> Cas : Optic  <b>Chapitre 16</b>  <b>1</b> Mise en pratique corrigée : SAV  <b>2</b> Mise en pratique autonome : Infonet  <b>Partie 3</b> Cas de synthèse</p>
	<p>Rédiger une note de synthèse sur la gestion de la qualité et identifier des solutions aux éventuels problèmes détectés.</p>	<p><b>Chapitre 15</b>  <b>5</b> Mise en pratique corrigée : Bricks (suite)  <b>6</b> Mise en pratique autonome : Adaptibois (suite)  <b>7</b> Cas : société Mécano  <b>8</b> Cas : Bréant  <b>9</b> Cas : French Coco  <b>10</b> Cas : Lencal Qualité</p>
	<p>Concevoir un tableau de bord de gestion.</p>	<p><b>Chapitre 17</b>  <b>1</b> Mise en pratique corrigée : la qualité du traitement des commandes  <b>2</b> Mise en pratique autonome : Sables  <b>5</b> Cas : société Vague  <b>6</b> Cas : eBlue  <b>7</b> Cas : Soudry  <b>8</b> Cas : Fonéa  <b>9</b> Cas : Senior  <b>Partie 3</b> Cas de synthèse</p>
	<p>Commenter un tableau de bord de gestion.</p>	<p><b>Chapitre 17</b>  <b>3</b> Mise en pratique corrigée : la qualité du traitement des commandes (suite)  <b>4</b> Mise en pratique autonome : Conseil Plus  <b>5</b> Cas : société Vague  <b>6</b> Cas : eBlue  <b>7</b> Cas : Soudry  <b>8</b> Cas : Fonéa  <b>9</b> Cas : Senior  <b>Partie 3</b> Cas de synthèse</p>



# Le positionnement du contrôle de gestion et l'identification du métier

## Évaluer les savoirs

---

### Quiz

1. **Faux.** Il y a d'autres éléments que le coût pour apprécier la valeur d'un bien ; ils peuvent être objectifs comme subjectifs.
2. **Vrai.** C'est l'objectif initial affecté au contrôle pour suivre une action et la recentrer, le cas échéant.
3. **Faux.** La performance concerne aussi bien l'efficacité, et donc la stratégie, que l'efficience, c'est-à-dire l'organisation et les ressources utilisées pour asseoir la stratégie.
4. **Vrai.** Le coût d'un élément est un choix pour regrouper des charges le constituant.
5. **Faux.** Le contrôle de gestion intègre la gestion budgétaire et, surtout, le pilotage de tous les indicateurs de la performance globale.
6. **Vrai.** Au-delà des coûts et des budgets, le contrôle de gestion est aujourd'hui associé au management de tous les indicateurs, des acteurs et des structures.
7. **Faux.** L'utilité est une notion subjective qui intègre d'autres éléments qualitatifs que le coût.
8. **Vrai.** L'audit est un contrôle, une surveillance des procédures de contrôle de gestion mises en place dans une organisation.

## Maîtriser les compétences

### A) Le rôle du contrôle de gestion

#### Compétence attendue

Identifier le rôle et la place du contrôle de gestion en fonction des caractéristiques de l'organisation (taille, activité, environnement) et du type d'activité (production, service)

#### Méthode

Pour identifier le rôle et la place du contrôle de gestion, vous devez, selon les organisations :

1. repérer les différents facteurs de contingence de l'organisation ;
2. montrer la diversité des demandes adressées au contrôle de gestion de l'organisation ;
3. pour chaque niveau de pilotage, stratégique ou opérationnel, lister les missions et les contextes de recours au contrôle de gestion.

### 2 Mise en pratique autonome : Danone

À partir du document, identifier le rôle et la place du contrôle de gestion chez Danone

1. Les facteurs de contingence de Danone sont les suivants :
  - une grande taille ;
  - une structure par type de production, ici le lait ;
  - des zones géographiques gérées avec des contrats différents.
2. Il est demandé au contrôle de gestion de déterminer un coût de production pour fixer des tarifs : la place du contrôle de gestion est donc ici stratégique pour les débouchés et les prix.
3. Le contrôle de gestion va donc avoir ici plusieurs missions.

La mise en place de nouvelles relations entre Danone et les unités de production pour le lait, conduit le contrôle de gestion du groupe à piloter différemment plusieurs variables : on peut au moins en repérer trois :

- **Calcul et pilotage de coûts** : il faut élaborer des coûts de production d'une autre manière ; un coût moyen est calculé avec une partie fixe 30 % et une partie variable 70 % fondée sur des données passées.
- **Suivi des ventes** : il faut suivre le **volume des ventes** dans les différentes unités de production, en fonction des contrats passés et dans un objectif de réduction des volumes.
- **Négociation sur les prix** : le contrôle de gestion, en fonction des calculs de coûts et de capacités par unité de production, doit aider à négocier avec chaque UP, qui n'ont pas les mêmes facteurs de contingence selon les régions.



## B) La performance et le pilotage

### Compétences attendues

- Distinguer les différentes définitions de la performance
- Caractériser la notion de pilotage

### Méthode

- Pour **distinguer la performance**, vous devez repérer, pour une organisation dans son contexte, si la performance à piloter est seulement financière, ou aussi sociale, environnementale, sociétale et savoir les délimiter.
- Pour **caractériser le pilotage**, vous devez, pour une organisation dans son contexte, repérer le niveau de pilotage (stratégique ou opérationnel, centralisé ou décentralisé), la zone du pilotage (un domaine, production, financier, etc., une région, une filiale, un pays, etc.) et les objectifs et les indicateurs de pilotage (croissance, rentabilité, qualité... par exemple avec des indicateurs financiers comme bénéfice et non financiers comme taux de satisfaction).

### 4 Mise en pratique autonome : Les Cimenteries du Loiret

**Distinguer les dimensions de la performance que gère Léa Chauvel au travers de ces indicateurs.**

Madame Chauvel cherche à piloter au moins trois dimensions de la performance :

- Une **performance financière**, c'est-à-dire un certain niveau de résultat et de rentabilité, qui dans le contexte de l'organisation, peut se décliner en deux axes, selon les indicateurs présentés :
  - une **performance en termes de profitabilité** : il faut atteindre un certain montant de marge commerciale ;
  - une **performance en termes de solvabilité** : il faut atteindre un pourcentage de clients solvables.
- Une **performance sociale** : l'organisation souhaite bien piloter ses ressources humaines en surveillant le taux de turnover, signe d'un mauvais climat social et donc de moindres implication et productivité.
- Une **performance sociétale et environnementale** : l'organisation souhaite également gérer son image et participer au respect de l'écologie, en suivant le taux de rejet de CO<sub>2</sub> de son activité dans l'atmosphère.

### 5 Mise en pratique autonome : Hugo Frosse

**Caractériser, pour chaque domaine et acteur de l'entreprise, les différents niveaux de pilotage d'Hugo Frosse.**

Il est possible de repérer trois niveaux de pilotage qui se combinent et s'articulent au sein de cette organisation de transport :

- Un pilotage de **niveau opérationnel** sur le terrain, à la base de l'organigramme : il faut gérer les défauts de qualité sur des camions avec le responsable de la ligne « camion grande ligne ».

## Introduction

- Un pilotage de **niveau stratégique** avec la direction générale : il s'agit d'élaborer des données prévisionnelles sur une activité dans le cadre d'une éventuelle stratégie de diversification.
  - Un pilotage de **niveau intermédiaire** avec la direction commerciale : il faut analyser et calculer des niveaux de prix différents pour les clients avec l'outil du *yield management*.
- Le contrôleur de gestion peut aider les trois acteurs des trois niveaux de management dans leur rôle de décideur et de gestionnaire d'activités.

## Préparer l'épreuve

### 6 Cas : Michelin

#### Compétences attendues

- **Identifier** le rôle et la place du contrôle de gestion en fonction des caractéristiques de l'organisation et du type d'activité
- **Distinguer** les différentes définitions de la performance
- **Caractériser** la notion de pilotage

#### 1. Distinguer les types de performance que Michelin souhaite piloter.

Dans le contexte de Michelin à cette date, la performance recherchée par le groupe Michelin revêt au moins de deux dimensions :

- Une **performance financière** : le directoire fixe comme objectif une croissance profitable : donc une performance fondée sur un volume de ventes en augmentation avec une marge ou un résultat net plus élevé.
- Une **performance sociale et sociétale** : pour afficher une RSE, responsabilité sociétale de l'entreprise, Michelin souhaite orienter le pilotage de ses collaborateurs et le pilotage de ses produits. Il cherche à donner plus de marge de manœuvre à ses équipes pour qu'elles soient plus efficaces et plus productives ; il cherche aussi à respecter l'environnement par des produits moins polluants ou plus recyclables.

#### 2. Identifier le rôle du contrôle de gestion pour Michelin.

Le contrôle de gestion constitue un support pour les décisions et les actions tout au long du nouveau processus de pilotage et à tous les niveaux du management :

- élaboration d'un système de pilotage intégré, partant d'un plan stratégique, décliné en plans opérationnels ;
- intégration des prévisions financières avec un nombre réduite de prévisions (11 à 4) ;
- suivi de pilotage en continu des équipes avec un cycle plus court de 3 mois avec actions de recentrage, si besoin.

#### 3. Caractériser les missions du contrôleur de gestion pour le pilotage de la performance globale de l'entreprise.

Le contrôleur de gestion doit participer au pilotage de ces performances, tant sur le plan technique qu'humain :

- Élaborer et suivre le nouveau système de pilotage avec les plans-budgets intégrés avec moins de niveaux hiérarchiques : produire et faire respecter une procédure identique pour toute la structure, en expliquant la logique, la cohérence et l'intérêt de ce pilotage.

- Assurer la cohérence de la collecte des informations, la qualité et la sécurité des chiffres, la pertinence des données et assurer l'implémentation du système d'information et son adéquation avec les nouveaux logiciels auprès des informaticiens.
- Animer et conseiller les acteurs de tous les niveaux du management pour construire le système budgétaire : le contrôleur de gestion doit introduire une culture plus grande de la responsabilité et de l'autonomie. Il doit assurer une formation, le cas échéant pour expliciter le nouveau système de pilotage à tous les collaborateurs.
- Gérer les délais et les cycles de chaque entité, pour un pilotage en temps réel, quitte à adapter et modifier les temps des budgets.

### 7 Cas : Safran

#### Compétences attendues

- **Caractériser** la notion de pilotage
- **Identifier** le rôle et la place du contrôle de gestion en fonction des caractéristiques de l'organisation et du type d'activité

#### 1. Identifier le rôle du contrôle de gestion et les compétences essentielles requises pour ce poste de contrôleur de gestion.

Le rôle du contrôleur de gestion est tout aussi technique que relationnel.

Dans toutes les organisations aujourd'hui, le profil des contrôleurs de gestion intègre des dimensions quantitatives avec des compétences professionnelles techniques et des dimensions qualitatives avec des compétences liées au management des hommes et des équipes.

Ici, dans l'annonce, on peut lister les missions techniques :

- calculer des coûts ;
- établir des budgets ;
- analyser des écarts ;
- construire des indicateurs de *reporting* et des tableaux de bord ;
- maîtriser les outils informatiques.

Mais aussi de nombreuses activités de management des acteurs :

- formation de tous les acteurs ;
- animation de toutes les équipes ;
- assistance et conseil auprès des responsables et des directeurs ;
- maîtrise de la langue anglaise pour communiquer à l'écrit et à l'oral.

#### 2. Caractériser le pilotage de la performance globale pour cette entreprise.

La performance délimitée pour Safran est, dans ce contexte, exclusivement financière ;

La direction cherche à piloter l'ensemble des activités du groupe, au niveau du secrétariat général.

Les budgets et les coûts doivent servir pour déterminer la rentabilité des projets et donc aider aux décisions stratégiques sur les investissements à long terme.

## 8 Cas : Polytechs

### Compétence attendue

Identifier le rôle et la place du contrôle de gestion en fonction des caractéristiques de l'organisation et du type d'activité

### 1. Analyser les qualités attendues du contrôleur de gestion au travers de l'offre d'emploi.

Le profil recherché par Polytechs associe :

- des **compétences professionnelles** :
  - élaborer des outils adaptés ;
  - mesurer des coûts, des écarts, des budgets, des dépenses, des rentabilités ;
  - analyser les résultats des outils ;
  - améliorer les outils et les procédures ;
  - proposer de nouvelles solutions ;
  - collecter des données, mettre à jour les informations ;
  - utiliser des simulations, des modèles ;
  - contrôler les résultats des actions ;
  - rédiger des rapports, procédures et notes ;
- des **compétences relationnelles et transversales** :
  - maîtriser des domaines connexes : comptables, juridiques, informatiques, financières, anglais ;
  - être en mesure de construire une analyse critique, de prendre du recul ;
  - être capable d'anticipation et de réactivité ;
  - savoir faire éprouvé de facultés d'écoute, de disponibilité, de qualités d'animation auprès des collaborateurs ;
  - faire preuve de capacités d'organisation, de méthodologie, de rigueur.

Cette offre montre l'ampleur des compétences aujourd'hui requises d'un contrôleur de gestion, bien au-delà des seules techniques classiques.

Il s'agit de contextualiser des méthodes pour les adapter aux spécificités d'une organisation. Il est surtout demandé d'analyser les intérêts et les limites des techniques, pour proposer des améliorations et faire participer les équipes de travail.

### 2. Repérer les compétences du programme de l'UE 11 correspondant à ces qualités.

Beaucoup de compétences de différents niveaux du programme de l'UE 11 sont en lien avec le profil demandé :

- calculer et interpréter des coûts, des marges et des résultats dans un contexte donné ;
- rédiger un argumentaire afin de conseiller le décideur ;
- proposer des indicateurs associés à un centre de responsabilités ;
- déterminer et appliquer une méthode adaptée à des prévisions commerciales ;
- concevoir un budget d'approvisionnement en tenant compte de solutions d'approvisionnement ;
- rédiger une note de synthèse sur la politique salariale, sur les écarts calculés ;
- concevoir un tableau de bord de gestion ;
- commenter un tableau de bord.