

**DIPLÔME SUPÉRIEUR DE COMPTABILITÉ  
ET DE GESTION**

**UE3 – MANAGEMENT ET CONTRÔLE  
DE GESTION**

**SESSION 2020**

**Éléments indicatifs de corrigé**

# DOSSIER 1 – DIAGNOSTIC STRATÉGIQUE ET PRÉCONISATIONS STRATÉGIQUES (60 points)

## PARTIE A – DIAGNOSTIC STRATÉGIQUE

**1. Décrire et expliquer les principaux éléments d'un diagnostic stratégique (situation de l'entreprise sur son secteur) que l'on retrouve de façon générale dans les démarches visant à en réaliser.**

- choix d'un outil de diagnostic stratégique : 5+1 forces de Porter, SWOT, PESTEL, autres... ;
- identification des forces stratégiques versus faiblesses stratégiques, c'est-à-dire pouvant impacter les performances à long terme, à l'aide de la méthode choisie ;
- analyse des résultats du diagnostic stratégique pour définir le positionnement stratégique actuel et décider du positionnement stratégique souhaité, ce qui entraînera la définition d'un nouveau plan stratégique pour chercher à atteindre le positionnement souhaité.

**2. Présenter la démarche de diagnostic choisie en expliquant les raisons de votre choix. Celui-ci devra tenir compte des forces concurrentielles présentes sur la zone géographique de SER-SART.**

La formulation de la question conduit à la description d'un diagnostic selon la démarche des forces de Porter qui permettent d'évaluer la concurrence sur un marché, grâce à l'analyse de 5+1 forces : l'intensité concurrentielle, le pouvoir de négociation des clients, celui des fournisseurs, la menace des produits de substitution et celle de nouveaux entrants, le pouvoir réglementaire.

Néanmoins, la démarche choisie peut aussi s'appuyer sur d'autres méthodes, par exemple sur la matrice SWOT à 4 éléments en faisant ressortir les forces concurrentielles dans l'analyse : forces, faiblesses, opportunités et menaces.

**3. Présenter les résultats de votre diagnostic stratégique selon la démarche choisie sous la forme d'une note de synthèse pédagogique et clair.**

En suivant la démarche de type SWOT, et à titre indicatif, ci-dessous des pistes de réponses possibles : L'entreprise a des forces attractives sur lesquelles appuyer un développement :

- prestations différentes regroupées dans un même espace avec location d'espace de travail ;
- suivi individuel et ambiance agréable ;
- prix dans la moyenne et bassin de clients potentiels important.

Questions à se poser pour orienter des évolutions stratégiques :

- Faut-il recruter une autre personne avec compétence informatique et/ou juridique pour ouvrir le dimanche et réduire le temps de réponse pour les prestations de service ?
- Faut-il proposer d'autres services ou au contraire réduire les prestations pour se focaliser sur les domaines de compétences ?
- Faut-il ouvrir le dimanche ?

Il faudrait également associer d'autres informations, comme les coûts, la valeur perçue par les clients, les tarifications possibles pour préciser l'analyse stratégique et les choix stratégiques possibles.

## PARTIE B – ANALYSE DES COÛTS, DE LA VALEUR ET DES TARIFS

4. Pour chacune des activités de Sert-Start qui seront regroupées en 5 activités principales (location, restauration, service juridique, service informatique service marketing et finances) analyser leur coût unitaire, leur marge et leur seuil de rentabilité.

### Analyse des coûts avec clés de répartition :

Coût total	location espace	Restauration	Service J	Service I & D	Service C
Total 110 000 → Coût total par prestation ou pôle	20 400	30 000	12 000	27 600	20 000
Coût unitaire					
UE retenue et quantité	Nb h gestionnaire = 2 500	Nb h gestionnaire = 2 500	Nb de prestations = 40	Nb de prestations = 20	Nb de Prestations = 80
Coût unitaire →	8,16	12	300	1 380	250
Autre inducteur de coût retenu et quantité	Nb places vendues = 648	Nb unités vendus = 3 300	Nb h travail = 1 000	Nb h travail = 2 000	Nb h travail = 2 000
Coût unitaire →	31,48	9	12	138	10

- Selon la clé de répartition, les résultats diffèrent : on va continuer une activité ou non (la moins chère est la location avec l'unité « nb h gestionnaire » et c'est la restauration avec l'inducteur « nb unités vendus »). Mais la pertinence des clés est discutable : l'UE « nb de prestations » sans distinction n'est pas correcte et l'inducteur « nb d'heures totales de travail par personne » semble représenter faiblement le type d'activité et son rendement. Il en ressort que selon le critère, la différence de coût est de 1 à 10 pour une prestation ; il faudrait utiliser des inducteurs plus proches de la réalité du fonctionnement. L'analyse par heure est peu pertinente : les conseillers sont payés au forfait sans tenir compte des heures passées et le coût est estimé par heure. Il faut calculer un coût plus proche de la réalité.
- Il est difficile, à ce stade, d'orienter une décision.
- Il manque des informations qualitatives pour orienter une décision : quel est le niveau de difficulté et la qualité de la prestation ? Quel est le taux de satisfaction des clients ? la rapidité de réponse est-elle un critère de satisfaction ? Quel degré d'utilité perçue par les clients pour développer une prestation /ou arrêter une autre prestation ? Pourquoi la prestation « design logo et crm » est-elle peu demandée ? liée au domaine d'expertise des 3 associés ?

### Analyse des résultats marges totales par prestation :

	CA	Coûts totaux	Marge/ résultat
global	117 000	110 000	7 000
<u>Dont Prestations conseil</u>			(les 3 ensemble - 4 600)
- Juridique	14 000	12 000	+ 2 000
- Informatique	20 000	27 600	- 7 600
- Finances & Design	21 000	20 000	+ 1 000
<u>Dont Location et restauration</u>	62 000	50 400	+ 11 600

### Analyse des seuils de rentabilité :

Il est possible de calculer un seuil de rentabilité qui a peu d'intérêt au niveau global, mais peut donner une indication, si on le calcule par prestation.

Globalement :

CA – charges variables	117 000 – 28 000
= marge sur charges variables	= 89 000
Charges fixes	- 82 000
Résultat	= 7 000

$$SR = CF \cdot CA / M_{cv} \quad SR = 82 \cdot 117 / 89 \quad SR = 107$$

Par type de prestation :

	Location	Restauration	Service J	Service I&D	Service F	Total
CA	26 000	36 000	14 000	20 000	21 000	117 000
CV	2 400	12 000	2 000	9 600	2 000	28 000
<b>M/CV</b>	<b>23 600</b>	<b>24 000</b>	<b>12 000</b>	<b>10 400</b>	<b>19 000</b>	<b>89 000</b>
Taux de marge	91 %	67 %	85%	52%	90%	76%
CF	18 000	18 000	10 000	18 000	18 000	82 000
<b>M/Cts spécifiques</b>	<b>5 600</b>	<b>6 000</b>	<b>2 000</b>	<b>-7 600</b>	<b>1 000</b>	<b>7 000</b>
Charges fixes communes						Non donné
Résultat						
SR	19800	27 000	11 600	34 600	19 900	SR

Les prestations informatiques constituent une perte alors qu'elles sont demandées et que les temps d'attente sont longs – il faudrait analyser la possibilité de proposer plus d'heures d'informatique, avec la même personne ou une autre, avec des tarifs différenciés et une rémunération non forfaitaire.

La location est l'activité qui rapporte le plus mais le nouveau contexte après réouverture peut modifier la marge avec des coûts supplémentaires.

Il apparaît que location et restauration sont les activités plus rentables que les prestations de service ; mais les charges semblent mal affectées aux activités :

- mauvaise affectation des charges d'entretien de la salle, charges affectées à la seule location.
- mauvaise affectation des frais généraux affectés aux trois seuls services, de manière équivalente.
- le service informatique semble peu rentable alors que demandé mais mauvaise affectation de l'entretien des postes informatiques, qui ne concerne pas que cette activité.

Le calcul d'une marge sur coûts spécifiques pour chaque activité doit mettre en évidence un problème avec l'activité « Service I&D ».

## 5. Conclure quant à la politique tarifaire pouvant être appliquée sur chacune des 5 activités

Chacune des 5 activités à ce stade de l'analyse posent des questions similaires quant à leur politique tarifaire :

- Faut-il faire des tarifs par jour, par matin/après-midi selon la fréquentation ?
- Faut-il faire des prix différents selon le type de prestation, faire des tarifs dégressifs ?
- Comment mieux calculer le coût des prestations pour mieux fixer les prix ?

*Non explicitement demandé*

*Par exemple, partir du seul coût horaire des experts (rémunération/nb heures travaillées) et recueillir le nb d'heures nécessaire pour une prestation afin de déterminer une meilleure approximation et fixer le prix : Si la création d'un site informatique nécessite 50 h et que le coût horaire de l'expert informatique est  $18\ 000/2\ 000 = 9$  €) alors la prestation coûte 450 € et on peut établir une tarification différenciée entre 500 et 1000 €.*

Sur les 5 activités, il faudrait donc il essayer de valoriser les prestations et rechercher une tarification adéquate.

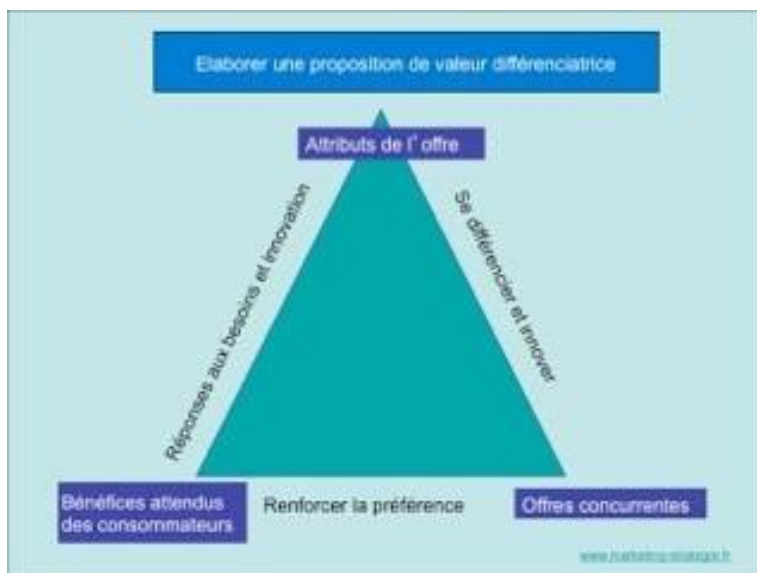
## 6. Formaliser, de façon synthétique et quantifiée, les attentes des clients telles qu'elles ressortent des enquêtes de satisfaction menées auprès d'eux.

À partir des enquêtes dans le nouveau contexte, il ressort que la demande se porte sur :

- des prestations de conseil et de réparation plus nombreuses et plus diversifiées avec des services précis ;
- une plus grande disponibilité de plage horaire.

Ces deux attentes fortes plaident pour un développement des activités avec du personnel supplémentaire. Cela nécessite des coûts supplémentaires à calculer pour déterminer des tarifs attractifs et rentables.

## 7. Donner la définition de la valeur différenciatrice, en regard de l'offre, des concurrents et des clients. Conclure quant aux conseils à donner aux clients pour élaborer une valeur différenciatrice de leurs activités :



Il s'agit de présenter un ensemble de services avec un prix attractif ; quel est le prix d'acceptabilité du client ? On peut l'approcher par l'analyse des données historiques chez l'entreprise et chez les concurrents. Pour amorcer le développement, l'entreprise peut aussi proposer un prix plus bas que celui du marché, pour une première période, avec un prix plus élevé sur d'autres prestations.

## PARTIE C – PRÉCONISATIONS STRATÉGIQUES

### 8. Calculer la valeur pour le client et la valeur pour l'entreprise des packs 1 et 2 proposés par l'entreprise. Conclure quant à la viabilité commerciale des deux packs.

**Remarque :** le calcul de la valeur pour le client est possible mais la valeur de l'entreprise ne peut être qu'appréciée compte tenu des données du texte

Les packs sont simples et clairs ; il faut en vérifier la valeur pour le client et la valeur pour l'entreprise :

	Prix selon tarif actuel	Prix pack	Différence / valeur pour le client	Valeur pour l'entreprise
Pack 1	1 mois location 200 + 2 prestations à 1 000 = 2 200 €	2 000	200 /gain financier pour le client ; souplesse des prestations.	Valeur si prestations simples ; si plusieurs packs vendus ; si autres prestations plus chères demandées.
Pack 2	1 an de location 2 000 + 5 prestations à 1 000 = 7 000 €	10 000	3 000/perte pour le client	Forte marge mais nb heures de travail illimité & demande faible.

Donc le pack 2 n'est pas viable en l'état. De plus les locations à l'année sont peu demandées et appréciées.

### 9. Sur la base du diagnostic stratégique mené et des analyses réalisées sur les coûts, la valeur et les tarifs des 5 activités principales de l'entreprise, expliciter le positionnement stratégique qu'elle devrait adopter.

Positionnement stratégique :

- 1<sup>ère</sup> année : l'activité est rentable globalement mais avec des prestations déficitaires et des prestations bénéficiaires ;
- période suivante : il y a des prestations plus performantes ou plus attendues à privilégier et le nouveau contexte conduit à modifier des activités ;
- la spécificité de l'entreprise, c'est-à-dire proposer plusieurs services de conseil regroupés au même endroit, est un atout concurrentiel à conserver, tout en les développant différemment.

### 10. Formaliser un plan de préconisations stratégiques que l'entreprise devrait suivre pour développer son offre, sa rentabilité et la satisfaction de ses clients. 3 préconisations au moins sont attendues. Justifier chacune des préconisations.

#### Préconisations

- Tenir compte du nouveau cadre pour proposer des prestations plus fiables et plus différenciées :
  - \* service conseil en développement (recruter une personne),
  - \* service réparation informatique,
  - \* proposer des soirées « rencontres » avec expert sur des points particuliers : par exemple, 10 soirées par an payante à 50 € avec buffet.
- Mettre en place des espaces de locations plus nombreux sur des plages d'ouverture plus larges :
  - \* poste individuel + boîte à 2 + salle de réunion à 4,
  - \* ouverture le dimanche et plus tard le soir avec un gestionnaire supplémentaire.
- Mettre en place un tarif dynamique pour attirer et fidéliser les clients :
  - \* tarif espace : selon la taille de l'espace (poste, boîte, salle) et le jour,
  - \* tarif prestations : carte de fidélité pour dégressivité ou cumul de plusieurs prestations.

Dans le cas d'une extension de l'espace ; pour remplir les salles de réunion pour 4 personnes avec boissons et wifi, qui est proposé à la journée à 100 €, il est possible de mettre en place un tarif différencié :

- Mise en place de tarif dynamique pour la location d'espace en tenant compte de la fréquentation : moins cher le matin :10 % ; moins cher le mercredi et le samedi : 10 %.
- Mise en place de tarif dynamique pour les prestations de service en prenant en compte la fidélité : réduction pour une 3<sup>ème</sup> prestation (5 %), en dehors des packs, pour une 5<sup>ème</sup> prestation (10%), etc. Il est possible d'appliquer ces réductions aux autres espaces.

**11. Proposer un nouveau pack commercial qui permettrait de maximiser la valeur pour l'entreprise et la valeur pour les clients. Justifier votre réponse.**

Propositions de Valeur

Selon les attentes, il semble plus pertinent de proposer un pack plus court dans le temps mais moins cher que la somme de plusieurs prestations, par exemple :

PACK +	= 3 mois de location de place (nb de jours illimité, poste ou boxe à 2) et 3 prestations au choix	Prix au tarif actuel 600 + 3 000 = 3 600	Prix pack = 3 000	Valeur pour le client : gain financier et souplesse des services	Valeur pour l'entreprise : Trésorerie et client potentiel pour autres prestations
--------	---	--	----------------------	--	---

- Autre proposition de pack :

Les start-up sont, par définition, toutes différentes et spécifiques. Un pack personnalisé en fonction des besoins et évolutif au fur et à mesure du développement semble préférable, à construire au cas par cas ; à partir des coûts de chaque prestation, un pack personnalisé peut être proposé avec 10 % de réduction pour le client et une marge plus faible. Un deuxième pack et suivants seraient proposés avec un tarif dégressif.

- Accepter toutes propositions alternatives et construites

**PARTIE A – AMÉLIORATION DES PROCESSUS**

- 1. Après avoir rappelé la différence entre un audit interne et un diagnostic interne, exposer une méthodologie de diagnostic des processus internes d'une organisation en décrivant ses éléments principaux (thèmes diagnostiqués, méthode de collecte des informations, méthode de présentation du diagnostic etc.).**

Un audit interne consiste à vérifier un fonctionnement réel par rapport à une norme formelle attendue (comptable, sociale, juridique etc.) et se conclut par un rapport sur les écarts constatés.

Un diagnostic interne consiste à analyser un fonctionnement réel par rapport à un fonctionnement souhaité et se conclut par des recommandations pour l'atteindre. L'audit interne se suffit à lui-même alors qu'un diagnostic interne est la première étape d'un processus d'amélioration.

Un diagnostic interne consiste à :

- 1) Réaliser des entretiens avec les salariés concernés par son périmètre pour identifier les forces et les faiblesses du fonctionnement interne ;
- 2) Les entretiens d'un diagnostic interne peuvent, par exemple, porter sur les 6 thèmes du diagnostic socio-économique : conditions de travail, organisation du travail, communication-coordination- concertation, gestion du temps, formation intégrée et mise en œuvre stratégique ;
- 3) Idéalement, un diagnostic interne fait l'objet d'une séance de restitution auprès des interviewés (appelée effet-miroir) pour en valider le contenu par consensus.

- 2. À partir de la méthode de diagnostic choisie, exposer les dysfonctionnements principaux touchant les processus internes de l'entreprise en expliquant en quoi ils sont des facteurs perturbateurs des performances. 5 dysfonctionnements au moins sont attendus.**

Dysfonctionnements repérés, par exemple :

- espace mal adapté ;
- hygiène insuffisante ;
- beaucoup de monde le vendredi alors qu'il n'y a que 2 personnes pour accueillir au lieu de 3 personnes les autres jours de la semaine ;
- temps d'attente pour service informatique ;
- restauration peu écologique (vaisselle, produits non bio...).

- 3. Pour chaque dysfonctionnement identifié, proposer une estimation des coûts annuels, soit les pertes de valeurs, qu'ils engendrent pour l'entreprise.**

La méthodologie des coûts-performances cachés est une possibilité pour estimer les coûts des dysfonctionnements en termes de surtemps, sursalaires, surconsommations, non production, non création de potentiel et risques. Appliquée aux dysfonctionnements repérés, au travers d'entretiens complémentaires, elle permettrait d'estimer en euros et par an les coûts de :

- l'espace mal adapté en termes de non production ;
- l'hygiène insuffisante en termes de risques ;
- la mauvaise gestion de l'accueil en termes de surtemps et non production ;
- le temps d'attente pour service informatique en termes de non production ;
- la restauration peu écologique en termes de risques et de non production.



**4. Idéalement, pour trouver des solutions pertinentes d'amélioration, il faudrait mettre en place un groupe de projet. Exposer la méthodologie de groupe de projet qui pourrait être conduite avec les 3 associés au plan de ses dispositifs, de ses outils et de son planning.**

Un groupe de projet type est généralement constitué d'un groupe restreint avec le chef de projet et l'animateur du groupe de projet pour définir le cahier des charges du groupe de projet puis valider les solutions qui vont en émerger, et d'un groupe plénier avec l'ensemble des participants du groupe de projet et son animateur.

Un groupe de projet se réunit dans une entreprise classique 4 à 5 fois à raison d'une fois toutes les 3 semaines à un mois pour inventer des solutions d'amélioration par rapport à des dysfonctionnements diagnostiqués.

Dans le cas des 3 associés, compte tenu des particularités de l'entreprise, de sa petite taille et de son besoin de réactivité, on peut poser l'hypothèse d'un groupe de projet sans groupe restreint, qui réunisse l'animateur (le consultant externe) et les 3 associés dans 2 à 3 séances de travail de 2 heures chacune, plus ramassées dans le temps que dans une entreprise classique, c'est-à-dire une séance par semaine sur 3 semaines.

Cela pour discuter, réfléchir et co-construire avec l'animateur des solutions d'amélioration pertinentes aux dysfonctionnements repérés. Les outils utilisés en groupe de projet sont les plans d'actions, une fois les solutions d'amélioration validées, et la balance économique des solutions pour vérifier que les coûts de mise en œuvre qu'elles vont engendrer sont bien inférieurs aux coûts des dysfonctionnements qu'elles traitent.

**5. Proposer une solution d'amélioration pour chacun des dysfonctionnements identifiés, en vous assurant que le coût annuel de ces solutions est bien inférieur au coût annuel du dysfonctionnement visé. Justifier chacune de vos réponses.**

Pour chaque solution inventée, il convient de s'assurer au moyen d'une balance économique que son coût de mise en œuvre annuel est bien inférieur aux coûts annuels du dysfonctionnement qu'elle vise à traiter. Cela permet de s'assurer de la rentabilité de la solution envisagée avant de la mettre en œuvre.

**\* solutions possibles :**

- nouveaux services de conseils à proposer : informatique, données client ;
- des packs et des tarifs différenciés selon jour et prestations ;
- changer les procédures :
  - o déterminer le nombre de personnes en même temps dans l'espace,
  - o proposer un accès avec réservation,
  - o séparer les tables avec du plexiglass.
- aménager l'espace de fonctionnement :
  - o gel et masques à disposition,
  - o vaisselle jetable, écologique en bambou, bocks individuels rechargeables.
- modifier les plages horaires d'ouverture : journée plus longue ouverture le dimanche ;
- proposer des tarifs selon affluence, selon prestation et selon durée ;
- si grands boxes C à louer, nouveaux tarifs et procédures de réservation à déterminer.

**\* autres solutions à moyen terme :**

- investir dans du personnel pour la gestion et l'entretien de l'espace ;
- recruter un expert informatique ;
- organiser les rencontres débats thématiques.

**\* analyse et calcul des nouveaux coûts :**

En regroupant les charges générées par les modifications des processus et des activités, il vient, pour une année :

- entretien et hygiène supplémentaire = 1 200 € ;
- recrutement d'un nouveau gestionnaire = 36 000 € ;
- recrutement d'un nouvel expert = 18 000 € ;
- 10 soirées rencontres (buffet) = 5 000 €.

Soit un coût total supplémentaire de 60 200 €.

Il faut donc déterminer le nombre de prestations et leur prix pour supporter au minimum ces coûts. Des simulations sont possibles, à partir des données passées ou des enquêtes clients.

## PARTIE B – CONSTRUCTION D’UN TABLEAU DE BORD DE PILOTAGE DES PROCESSUS INTERNES

6. **Après avoir défini la notion de tableau de bord de pilotage et celle d’indicateurs, mettre en évidence les éléments à prendre en compte pour construire puis mettre en œuvre un tableau de bord de pilotage qui serait utilisé fréquemment par ses utilisateurs pour décider et agir. Justifier vos réponses.**
7. **Quels sont les différents domaines des dimensions économiques, sociales et environnementales/sociétales de l’entreprise qui devraient faire l’objet d’indicateurs de pilotage. Justifier les réponses.**
8. **Pour chacun des domaines identifiés, proposer un indicateur de pilotage. Justifier vos réponses.**

Pour un pilotage de la performance globale, sur les trois dimensions, économiques, sociales et environnementales, il faut déterminer les variables à piloter par l’entreprise, en fonction de ses FCS, de les combiner et hiérarchiser le cas échéant et d’en déduire des indicateurs quantitatifs et qualitatifs ad hoc.

Pour « SER-START », l’économique et le financier est encore prioritaire en phase de développement.

*Domaines de pilotage à intégrer	* Indicateurs possibles
<ul style="list-style-type: none"> <li>- financier :               <ul style="list-style-type: none"> <li>- objectifs de marges par prestation et global,</li> <li>- distribution de revenus aux associés</li> <li>- etc...</li> </ul> </li> <li>- commercial :               <ul style="list-style-type: none"> <li>- objectif d’extension de la part de M,</li> <li>- clients fidèles,</li> <li>- satisfaction sur les services proposés,</li> <li>- etc...</li> </ul> </li> <li>- environnemental, sociétal :               <ul style="list-style-type: none"> <li>- objectif de recyclage,</li> <li>- propreté,</li> <li>- confidentialité,</li> <li>- personnel,</li> <li>- etc...</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- marge par prestation, par mois, par jour,</li> <li>- % des frais de personnel (local/conseils),</li> <li>- lien tarif et fréquentation,</li> <li>- etc...</li> <li>- taux de fidélité, taux de présence par jour,</li> <li>- taux de satisfaction par prestation,</li> <li>- % par classe d’âge, par type de client (incubateur ou non) ...</li> <li>- taux recyclage alimentaire, rapport coût/bénéfice,</li> <li>- taux recyclage électronique, rapport coût/bénéfice,</li> <li>- indice de réputation,</li> <li>- taux satisfaction propreté hygiène.</li> </ul>

Il y a beaucoup de variables à décliner et d’indicateurs à proposer.

Un tableau de bord stratégique avec une dimension environnementale peut être proposé : 2 tableaux de bord externes, financier et commercial, et 2 tableaux internes, organisationnel et environnemental.