

L'évolution du métier de contrôleur de gestion sociale : D'un inspecteur à un conseiller social

The evolution of the profession of social management controller: From an inspector to a social advisor

MAHIR Sarah

Doctorante en sciences de gestion

ENCG Settat

Université Hassan 1er, Settat

Laboratoire LARFAGO

Maroc

Sarah0mahir@gmail.com

LOTFI Mohammed

Enseignant chercheur

ENCG Settat

Université Hassan 1er, Settat

Laboratoire LARFAGO

Maroc

Date de soumission : 25/09/2021

Date d'acceptation : 27/10/2021

Pour citer cet article :

MAHIR. S & LOTFI. M (2021) «L'évolution du métier de contrôleur de gestion sociale : D'un inspecteur à un conseiller social», Revue Internationale des Sciences de Gestion « Volume 4 : Numéro 4» pp : 830 - 854

Résumé

Le capital humain est considéré comme une agrégation de savoir, du savoir-faire et du savoir-être, une association de compétences de qualité et de créativité. Il joue un rôle clé et détient une place valorisée au sein de toute entreprise compétitive et innovante. Bien que le capital humain représente une composante clé de la valeur de l'entreprise, on remarque clairement son absence des états financiers édités par les entreprises. De ce fait le contrôleur de gestion sociale apparaît pour résoudre cette problématique, faire de l'analyse et mesurer la performance sociale de l'entreprise. A travers une étude qualitative menée sur un échantillon de 40 entreprises, nous allons démontrer que le contrôleur de gestion sociale représente une fonction cruciale, centrée sur la mesure et l'analyse de la performance humaine. A l'aide d'outils et de pratiques adaptées, il supervise, contrôle et optimise les activités liées à la gestion des ressources humaines, tout en apportant aide et conseil à la prise de décision. L'objectif de cette recherche est de mettre l'accent sur l'évolution du métier du contrôleur de gestion sociale qui se limitait aux activités de contrôle et de vérification, et qui aujourd'hui, est devenu un partenaire social, qui ne cesse d'apporter aide et conseil aux managers.

Mots clés : Contrôleur de gestion sociale ; contrôle ; conseil ; pilotage ; performance sociale.

Abstract

Human capital is seen as an aggregation of knowledge and interpersonal skills, a combination of quality skills and creativity. It plays a key role and holds a valued place within any competitive and innovative company. Although human capital is a key component of the company's value. As a result, the social management controller appears to solve this problem, do analysis and measure the social performance of the company. Through a qualitative study conducted on 40 companies, we will demonstrate that the social management controller represents a crucial function, focused on the measurement and analysis of human performance. Using appropriate tools and practices, he supervises, controls and optimizes activities related to human resources management, while providing assistance and advice in decision-making. The objective of this research is to focus on the evolution of the profession of the social management controller, which was limited to control and verification activities, and which today has become a social partner, which continues to provide help and advice to managers.

Keywords: Social management controller; control; consulting; steering; social performance.

Introduction

Suite aux difficultés économiques rencontrées par les entreprises, aux bouleversements marqués par l'incertitude des DRH sur leurs missions et objectifs au sein des organisations, et pour faire face aux différentes crises de la gestion sociale qui peuvent survenir, le contrôle de gestion sociale s'est largement amélioré, particulièrement à travers le développement des systèmes de pilotage et de reporting et la prise en compte d'indicateurs sociaux. Le contrôle de gestion sociale ne se considère pas comme une démarche nouvelle, mais il tient ses origines de l'expérience américaine en matière de comptabilisation des ressources humaines depuis les années 1960. La réglementation sur le bilan social en France en 1970, a également suscité plus d'intérêt sur les indicateurs sociaux et la recherche de nouveaux concepts liés à la mesure de la performance du capital humain.

La problématique de la performance organisationnelle a surgi suite à la crise économique, sanitaire et financière que le monde a connu ces dernières années. Ces crises ont eu des impacts lourds sur les déséquilibres financiers et sociaux, tant sur la réduction des investissements, la baisse du chiffre d'affaire, les difficultés logistiques d'approvisionnement et de livraisons, que sur la rémunération des salariés, le taux du turn over, les conditions de travail et les licenciements forcés. Les responsables se trouvent alors dans l'obligation d'intégrer de nouvelles variables dans leurs stratégies, non seulement pour atteindre l'équilibre globale de leurs firmes mais pour garantir la survie de leur business en assurant un pilotage efficace et efficient de la performance organisationnelle.

Nous allons étudier l'évolution de la fonction contrôleur de gestion sociale à la lumière des postes classiques focalisés sur la production d'informations et le contrôle, puisqu'on développe aujourd'hui des postes contenant une composante « conseil aux managers ».

Cette évolution est également étudiée à partir de caractéristiques propres à l'entreprise et au contrôleur de gestion sociale. De nouvelles compétences s'avèrent nécessaires, notamment au niveau du recrutement et de la formation des contrôleurs de gestion sociale.

Au début de la dernière décennie du vingtième siècle, le contrôle de gestion conventionnel s'est trouvé violemment remis en cause. On le qualifie d'être un outil trop tayloriste et inadapté à la complexité des organisations (Johnson et Kaplan, 1987) et à l'instabilité de l'environnement (Simons, 1995), et qu'il exclue la multiplicité des représentations ayant cours au sein d'une même organisation (Bescos *et alii*, 1995, p. 36).

A partir de ce moment, apparaissent de nouveaux outils incluant modélisation et analyse tel que les méthodes ABC et ABM (Mévellec (1993), Lebas (1992), Lorino (1991)] ou le tableau de bord prospectif [Kaplan et Norton (1998), Mendoza et Zrihen (1999)]. Sans oublier que les systèmes informatiques ont changé complètement les capacités de stockage et de traitement (collecte et diffusion de l'information).

De nos jours, les contrôleurs de gestion sociale disposent de moyens techniques permettant d'adapter leurs raisonnements aux problématiques et aux positions et perceptions des acteurs de l'entreprise, afin de leur fournir un diagnostic et une analyse utile pour mieux comprendre la situation au temps réel et à l'identification et l'évaluation des possibilités d'actions. Cette piste a permis ainsi d'ajouter une composante « conseil » aux fonctions traditionnelles de « fournisseur d'informations » de tout contrôleur de gestion.

En effet, ayant traditionnellement bénéficié d'un statut incontestable et incontesté, les contrôleurs de gestion sociale sont aujourd'hui à la « croisée des chemins ». Les fortes mutations du monde de l'entreprise de ces dernières années ont profondément modifié leur rôle attendu au sein de l'organisation (Hesterley, Derr, 1998). Compte tenu de la situation économique actuelle (concurrence internationale, pandémie Covid 19...) et de la complexification croissante des marchés, les contrôleurs de gestion sociale sont devenus une ressource extrêmement précieuse pour les organisations.

Des interrogations subsistent toutefois, l'objectif de cette recherche est d'identifier les missions du contrôleur de gestion sociale mais aussi les postes qu'il occupe et les conditions qui les caractérisent du fait que toutes les missions et tous les postes n'ont pas évolué parallèlement dans une même mesure. L'objectif est, donc, pour les entreprises d'être en mesure de se positionner par rapport à la cartographie existante et aux contrôleurs de gestion sociale d'adapter leur formation et aiguïser leurs compétences pour correspondre aux attentes et aspirations des organisations. Mais au-delà de cela, en quoi les compétences clés diffèrent-elles selon l'orientation donnée aux postes de contrôleurs de gestion sociale ?

La présente recherche a, en outre, des implications importantes pour la Gestion des Ressources Humaines. De par ses apports en termes de définition des contours des postes de contrôleurs de gestion sociale et d'identification des contraintes correspondant à chacune de ses missions, on va

tenter de répondre à certaines questions relatives à la dimension financière du contrôleur de gestion sociale, à sa capacité de se muer en inspecteur, contrôleur ou encore conseiller.

Question de recherche

Traditionnellement, on assistait à une large différenciation entre l'approche contrôle de gestion et celle de la gestion des ressources humaines. La première s'intéresse aux aspects chiffrés tels l'élaboration et le suivi des budgets, le pilotage des coûts, la comptabilité analytique ... la seconde est orientée capital humain et s'intéresse à son développement, à la gestion des carrières, la formation et à la gestion du climat social.

Aujourd'hui, cet écartement entre les deux fonctions expose l'entreprise à divers obstacles :

- Cohérence entre la stratégie ressources humaines et la stratégie organisationnelle de l'entreprise;
- Pilotage et mesure de la performance sociale;
- Mesure des indicateurs sociaux.

De nos jours, et face aux différents défis que connaissent les entreprises marocaines, imposés par la crise économique et sanitaire, les décideurs et les managers tentent de retrouver l'équilibre financier qui sauvera la vie de leur entreprise et lui permettra de survivre dans un environnement complexe et incertain. Il s'agit donc de trouver la meilleure cohérence afin d'assurer l'adéquation emploi-performance-coût, et d'adopter les outils et pratiques nécessaires pour répondre aux objectifs de l'entreprise, tout en restant aligné avec la stratégie globale de l'organisation. Le contrôle de gestion s'avère une pratique qui apportera des éclaircissements aux responsables sur la santé financière de leurs firmes à travers des tableaux de bord et des reporting réguliers. Sauf qu'aujourd'hui, maîtriser le volet financier ne suffit plus pour sauver son business ou se prendre une place dans le marché et entre les concurrents. Raison pour laquelle, les responsables et managers se soucient plutôt de la performance sociale et accordent plus d'intérêt au capital humain. Le contrôle de gestion sociale se présente alors comme une nouvelle pratique, pour assurer un pilotage pertinent de la performance sociale, en intégrant la dimension humaine dans l'élaboration des objectifs stratégiques. D'où la nécessité des contrôleurs de gestion sociale autant que support exerçant une variété de missions au sein des entreprises et s'appuyant sur des outils adaptés afin de dépasser le comptage et d'atteindre l'appréciation en se basant sur des critères quantitatifs et

qualitatifs. Ce qui nous mène à nous interroger sur le rôle principal occupé par le contrôleur de gestion sociale et par la suite réfléchir sur la question suivante : **Le contrôleur de gestion sociale : est-il un inspecteur ou un conseiller ?**

Dans une première partie, nous nous employons d'abord à décrire la genèse de la fonction, à partir de la littérature, le métier de contrôleur de gestion sociale et l'étendue des missions que les contrôleurs de gestion sociale sont susceptibles de remplir. Nous explorons ensuite, toujours d'un point de vue académique, la variété des activités liées à la fonction et la question des compétences requises pour l'accomplissement de ces missions. Pour arriver en fin à la mutation et l'évolution du métier.

Dans une seconde partie, nous présentons la méthodologie mise en œuvre en exposant de prime abord la problématique pour enchaîner à l'explication de la méthode adoptée et le mode d'élaboration du guide d'entretien utilisé et ses modalités de passation, ainsi que les traitements réalisés.

Les résultats obtenus sont progressivement exposés dans une troisième partie afin d'exposer les différents points relevés lors des entretiens et interviews.

Les implications managériales de nos principales observations sont alors discutées dans une quatrième partie : contexte et facteurs d'évolution du métier, limites et enjeux.

Des voies de prolongement à cette recherche sont enfin mises en avant.

1. Le contrôleur de gestion sociale : la genèse du métier

Le contrôle de gestion sociale se montre comme un processus organisé et une activité de veille sociale, qui accompagne de manière active et permanente la DRH à l'atteinte de ses objectifs, tout en respectant les orientations stratégiques de l'entreprise. Dans ce cadre, il doit fournir les indicateurs nécessaires permettant la mesure de la performance sociale et l'identification des facteurs clés de succès du potentiel humain. Ce contrôle comprend bien évidemment tous les aspects de la fonction ressources humaines y compris le recrutement, la formation, la rémunération... le contrôle de gestion sociale consiste donc à :

- Concevoir et élaborer un système d'information RH;
- Analyser les écarts et les évolutions économiques ou socioéconomiques ;

- Traduire en décisions les propositions issues des analyses sociales ou socioéconomiques.

« Le contrôle de gestion sociale s'attache à rapprocher les points de vue pour « réconcilier » contraintes financières, modes de prévision, gestion sociale au sein de l'entreprise. Il se situe habituellement à la croisée des chemins du contrôle de gestion, de la gestion sociale et de la gestion financière. Le contrôle de gestion sociale apporte une vision d'ensemble des problématiques récurrentes des organisations. » (Peretti & Piètrement, 2013).

1.1. La mutation et l'évolution du métier de Contrôleur de gestion sociale

Le métier de contrôleur de gestion sociale avait au départ une conception bureaucratique c'est-à-dire que le contrôleur menait des actions d'établissement de normes et de prévisions financières avec un contrôle des réalisations. Il définissait alors la nature et la forme des informations requises, organisait leur circulation (procédures et calendriers) effectuait des comparaisons... et soumettait aux décideurs des informations de gestion définies au préalable. En somme, le contrôleur de gestion sociale était avant tout un « technicien » (Bollecker, 2002).

Au cours des années 80, les spécialistes soulèvent beaucoup de limites de cette conception. Ils ont jugés que l'outil majeur du contrôle de gestion sociale qui était Le budget, risque de favoriser la sclérose de l'organisation, les prévisions étant souvent trop inspirées des réalisations passées. La comparaison des réalisations aux prévisions ne répond plus aux exigences d'innovation et d'adaptation rapide à l'environnement. L'entrée de l'informatique et de nouveaux outils techniques pour le traitement des données sont progressivement mis à la disposition des professionnels.

Et une nouvelle conception de la fonction et le métier de contrôleur de gestion sociale voit le jour. Il joue, dès lors, le rôle d'animateur du processus de pilotage vers la performance. En sus des missions qu'elles lui sont dévolues par la conception classique du métier. Il assure la conception et l'évolution du système de gestion, comme il veille sur la production et la transmission régulière d'informations prédéfinies auprès des décideurs. S'ajoute, ainsi, à ces missions classiques une nouvelle activité, celle du conseil aux managers.

«L'objectif est d'apporter aux managers, et non plus seulement à la direction générale, une aide efficace pour enrichir leurs interprétations de la réalité – que se passe-t-il ? Quels sont les points

forts et points faibles actuels ou à venir de l'organisation ? Sur quels leviers est-il possible d'agir ? Pour quel impact potentiel ? de favoriser la remise en cause et l'enrichissement des représentations établies et d'aider ainsi les acteurs de la firme dans le cadre de la prise de décision » (Fornerino, et al, 2003). De ce fait, le contrôleur de gestion sociale est passé pour assurer la coordination et l'intégration des représentations entre la direction générale et les opérationnels. Il va s'assurer de la conformité des activités, et contribue au transfert des perceptions, représentations, significations et point de vue exprimés à fin de permettre aux différents intervenants de l'organisation de mieux se comprendre. Dans ce même état d'esprit, (Bouin & Simon, 2000) le décrivent comme un « facilitateur du dialogue de gestion », un « accompagnateur du changement ».

1.2. Statut et profil du contrôleur de gestion sociale

« La place du contrôleur de gestion est également déterminante de l'importance relative des rôles qu'il sera amené à jouer et du contenu de son travail. » (Löning, et al., 2008). Bien que les procédures et les pratiques du contrôle de gestion restent les mêmes au niveau de toutes les entreprises, le rôle du contrôleur de gestion sociale et la place qu'il occupe dans les organisations marocaines diffère selon la taille, le secteur d'activité, l'environnement Le contrôleur de gestion sociale se charge de rassembler les données utiles et les informations nécessaires et de mettre en place un système d'information adéquat, afin d'aider les dirigeants et leur faciliter la prise des décisions. C'est un acteur qui oriente les objectifs et les décisions stratégiques, dans le but d'assurer un meilleur pilotage de la performance sociale.

« Le rôle important du contrôle de gestion dans le pilotage et l'optimisation des performances des entreprises est incontestable » (Rherib, et al., 2021). Dans un marché compétitif et évolutif, la maîtrise et la mesure des coûts est devenue une nécessité pour la survie de toute organisation, et cette condition fondamentale a suscité l'émergence de plusieurs métiers comme celui du contrôleur de gestion en général et le contrôle de gestion sociale en particulier.

Le métier d'un contrôleur de gestion sociale permet l'utilisation efficace et efficiente des ressources matérielles et humaines de l'entreprise. Il est chargé de collecter les données sociales, les analyser et faciliter à la direction la prise de décision afin de mener l'entreprise à une meilleure performance sociale et organisationnelle.

Le contrôleur de gestion sociale occupe une fonction cruciale au sein de l'organisation, de ce fait il doit se doter des qualités et compétences d'analyse et d'appréciation, lui permettant de remplir

ses tâches dans les meilleures conditions. Être un bon contrôleur de gestion sociale dépend à la fois des qualités techniques et humaines.

- Qualités techniques : Mise à part la formation et l'expérience professionnelle, le contrôleur de gestion sociale doit se doter des outils techniques (indicateurs, ratios ...) du contrôle de gestion, les maîtriser et connaître leur mode d'emploi afin d'en créer une valeur ajoutée. Il doit également avoir un sens de négociation et de critique lors de la détermination des objectifs et l'élaboration des budgets sociaux. Débutant ou expérimenté, le contrôleur de gestion doit faire preuve d'un collaborateur cohérent à travers son sens de rigueur et d'organisation, de clarté et de fiabilité, il doit avoir la capacité d'intégration, d'animation, de communication et de diffusion d'informations.

Un bon contrôleur de gestion sociale est caractérisé de généraliste et polyvalent, son expertise lui confère la capacité de comprendre la démarche de chaque fonction de l'entreprise et de communiquer avec les responsables chacun avec son langage spécialisé.

- Qualités humaines : « Au-delà des connaissances financières, un contrôleur de gestion doit donc être doté d'une solide assise dans les domaines de l'organisation, des systèmes d'information, des ressources humaines, et des techniques d'expression. » (Löning, et al., 2008). Le contrôleur de gestion sociale doit donc être autonome et rigoureux, il doit avoir un sens développé de la communication et du relationnel, doit être honnête, objectif et doit respecter le principe de confidentialité en l'absence des normes qui réglementent son travail.

En se dotant de ces qualités et comptant sa compétence et son professionnalisme, le contrôleur de gestion sociale acquerra la confiance de l'ensemble des collaborateurs de l'entreprise y compris la direction générale et conservera ainsi sa place comme une fonction capitale et déterminante pour toute organisation désirante restée compétitive.

1.3. Rôles et variété des activités du contrôleur de gestion sociale

Le contrôleur de gestion sociale communique à la direction les résultats et les conclusions de ses analyses sociales et appréciations des pratiques ressources humaines, favorisant le pilotage social, opérationnel et stratégique de l'entreprise. En cela, sa mission intègre plusieurs activités :

- Préparation des procédures et outils de gestion des ressources humaines ;

- Élaboration des prévisions en matière sociale;
- Analyse et reporting;
- Détermination et pilotage du processus budgétaire;
- Vérification et contrôle des clôtures comptables;
- Mesure, pilotage et amélioration des performances sociales et organisationnelles de l'entreprise;
- Mise en place du système d'information RH.

La mission du contrôle de gestion sociale au sein de l'entreprise consiste en la mise en place d'un système de contrôle dont le rôle est de prévoir, analyser, mesurer, et agir pour améliorer les résultats sociaux et piloter la performance sociale. Tandis que la taille de l'entreprise joue un rôle prépondérant dans le choix et l'utilisation des procédures RH et des outils du contrôle de gestion sociale à appliquer.

La disposition du contrôle de gestion sociale peut être fonctionnelle intégrée à la fonction financière ou à la fonction des ressources humaines, ou fonction de conseil, directement liée à la direction générale. Plus l'entreprise est importante, plus la culture de contrôle de gestion sociale est forte, la fonction contrôle de gestion sociale sera donc dotée de moyens nécessaires et le contrôleur de gestion sociale pourra concentrer son travail sur l'analyse des ressources humaines et l'optimisation des résultats sociaux. Le rôle du contrôleur de gestion est donc de collecter les informations sociales, de consolider des tableaux de bord sociaux et de synthétiser les données et les remonter à la direction.

« La variété des tâches qui incombent aux contrôleurs des PME-PMI ne doit pas éclipser les difficultés qui peuvent être les leurs, notamment lorsqu'ils doivent mettre en place des outils nouveaux. Ils sont confrontés plus directement à la suspicion des opérationnels, et les outils qu'ils développent doivent être économes en temps et en argent. » (Löning, et al., 2008). Cependant, le rôle du contrôle de gestion sociale dans les PME/PMI au Maroc reste limité et peu formalisé et n'intervient qu'en cas de difficultés ou d'exception. En raison de la taille de ces entreprises et des moyens limités dont elles disposent, la définition des tâches et la séparation des fonctions reste encore ambiguë, ainsi la polyvalence apparaît comme un terme clairement défini et primordial chez tous les acteurs.

2. Méthodologie de recherche

2.1. Méthode et échantillonnage

L'insuffisance des études menées sur le rôle du contrôleur de gestion sociale et les différentes missions qu'il peut occuper au sein des organisations, et l'absence de recherches nous permettant de définir la légitimité du contrôleur de gestion sociale et ses interactions avec la stratégie et la politiques des entreprises, nous conduisent à définir un terrain de recherche axé essentiellement sur les moyennes et grandes entreprises où le contrôle de gestion sociale se présente comme une fonction importante et primordiale pour les décideurs. La finalité de notre étude est de déterminer l'évolution du rôle du contrôleur de gestion et de repérer la variété des activités qu'il peut exercer au sein de l'entreprise.

Le choix de notre échantillon composé essentiellement de moyennes et grandes entreprises, se situant dans la région Casablanca-Settat, est appuyé par le fait que la majorité de ces entreprises dispose d'un service de contrôle de gestion et exerce la fonction de contrôle de gestion sociale. Le choix du Maroc comme étude de cas trouve son sens dans la pénurie des études et recherche sur le métier du contrôleur de gestion sociale en particulier et sur le sujet de contrôle de gestion sociale en générale. La région Casablanca-Settat était plus attractive vue que la majorité des moyennes et grandes entreprises s'y installent. Le choix de la taille des entreprises sujettes de notre recherche a été basé sur le fait que le contrôle de gestion sociale est une fonction qui ne peut exister que dans certaines organisations, qui se soucies de leur équilibre financier et social, et qui intègrent le capital humain autant que composante essentielle afin d'aboutir à une performance organisationnelle pertinente. La taille, la nature et le mode de gestion de la firme influencent considérablement la diversité des choix stratégiques et le niveau d'intégration des pratiques de gestion, de contrôle et de pilotage. A partir de ces constats, nous avons pu former un échantillon de 40 entreprises opérant dans l'industriel, le commerce et les services au sein de la région Casablanca-Settat.

Nous avons pu adopter une démarche qualitative, vue que l'objectif de la recherche est de comprendre les comportement des responsables, managers, contrôleurs de gestion et directeurs, dans le but de définir comment le contrôleur de gestion sociale agit au sein de l'entreprise, et comment son rôle peut-il se définir entre inspecteur et conseiller. Nous avons administré un guide d'entretien, à travers des entretiens directs, par face à face ou par téléphone, adressé aux contrôleurs de gestion sociale, aux responsables RH, aux responsables financiers et aux directeurs des

ressources humaines. . Cette méthodologie de recherche nous oblige en premier lieu à préparer un questionnaire pour accéder au terrain d'étude.

Nous avons testé notre questionnaire dans une première étape, chose qui nous a menée à reformuler des questions et revoir d'autres pour éviter les mauvaises interprétations et se conformer à l'objectif de notre recherche. La deuxième phase nous a permis d'administrer le questionnaire auprès de notre échantillon constitué d'entreprises marocaines spécialement opérant dans la région Casablanca-Settat.

Les entretiens ont duré entre 30 minutes et 1 heure, en fonction de la taille et la stratégie adoptée par chaque organisation. Le guide d'entretien a été organisé sous des thèmes répartis en questions permettant de répondre à notre problématique centrale en apportant des confirmations ou des rejets de nos hypothèses de recherches. Ces questions traiteront les liens pouvant exister entre les différentes missions occupées par le contrôleur de gestion sociale et l'évolution de son rôle qui se limitait à un simple inspecteur qui contrôle le respect des normes préétablies, à un conseiller qui illumine le chemin des décideurs et leurs apporte aide et conseil dans la prise décision.

Nous avons fait appel à plusieurs structures en vue de nous aider à collecter les informations utiles, identifier les cibles et repérer les entreprises qui constitueront notre cible. Dans ce cadre nous avons reçu du soutien de la part de la CGEM El Jadida-Sidi Bennour, la direction de l'emploi et de l'insertion professionnelle de la région El Jadida, Casablanca et Settat, qui nous ont fourni toutes les informations utiles qui pourront nous faciliter la démarche de l'enquête et la rencontre avec les managers et responsables des entreprises sujettes de notre étude.

3. Résultats

Nous avons réalisé une étude sur 40 cas, ce qui nous a permis de relever des différences entre les pratiques et rôles exercés par le contrôleur de gestion sociale au sein de son organisation, entre une fonction de contrôle et une autre de conseil, le contrôleur de gestion sociale se retrouve comme un partenaire de gestion qui aide au pilotage de la performance sociale et organisationnelle de l'entreprise.

Nous présenterons les résultats en trois sous parties entre la fonction classique de contrôle, la fonction émergente de conseil et la fonction partenaire assurant le pilotage de la performance et l'accompagnement des collaborateurs.

3.1. Le contrôleur de gestion sociale perçu comme un contrôleur et inspecteur

Les entretiens menés dans 59% des entreprises enquêtées nous ont permis de relever que les collaborateurs au sein ces organisations perçoivent le contrôleur de gestion sociale comme un inspecteur et un contrôleur se limitant à son rôle classique de contrôle du respect des normes et des procédures par l'ensemble du personnel. Les interviewés affirment qu'il s'assure du respect du budget social, et veille à la bonne exécution des tâches afin d'améliorer la productivité et maximiser les profits.

La majorité de ces entreprises, en analysant les réponses des responsables, se soucient de leur performance financière et s'impliquent à augmenter la valeur ajoutée. Raison pour laquelle, elles accordent plus d'attention aux volets stratégiques et opérationnels, en fixant des objectifs d'innovation, de promotion ou de différenciation. La tendance est donc de contrôler le respect des pratiques ressources humaines qui peuvent influencer l'atteinte des objectifs. Le contrôle de gestion sociale représente alors, pour ces entreprises, un outil qui permet de :

- Vérifier le respect des directives de travail ;
- Inspecter et relever les dysfonctionnements ;
- S'assurer de la bonne gestion du temps ;
- Contrôler les absences et le respect des horaires de travail ;
- Suivi du budget social en signalant les dépassements d'enveloppe;
- Fournir des analyses sociales et des informations concernant les ressources humaines aux gestionnaires et responsables opérationnels;
- Calculer les coûts de la politique ressources humaines ;
- Réduire les coûts liés aux ressources humaines et optimiser les moyens qui s'y lient.

Nous constatons que ces 24 entreprises considèrent le contrôleur de gestion sociale comme un inspecteur qui vérifie l'application des bonnes pratiques RH et surveille le fonctionnement social au sein de l'organisation.

72% des contrôleurs de gestion sociale travaillant au sein de cet échantillon utilisent des outils leur permettant de mieux exercer leur fonction et de fournir des analyses fiables et rapides aux responsables. Parmi les outils détectés :

- Le tableau de bord social se limitant à des indicateurs de contrôle (taux d'absentéisme, taux de turn over, taux de grève, climat social, gestion des temps) ;
- La comptabilité analytique sociale ;
- La budgétisation sociale.

Nous pouvons déduire, alors, que le contrôleur de gestion sociale opère dans une logique de fonction classique et discrète, lui conférant le rôle de gendarme, d'inspecteur qui veille au bon déroulement des pratiques et surveillent le respect des normes et procédures sociales afin d'atteindre les objectifs sociaux dans un premier temps et aboutir à la satisfaction des objectifs stratégiques dans une optique plus large.

3.2. Le contrôleur de gestion sociale dans une logique de conseil et d'aide à la prise de décision

Après analyse des résultats, nous avons pu constater que dans 17% des entreprises interviewées, le contrôle de gestion sociale est considéré comme une fonction qui apporte conseil et aide à la direction dans la prise de décision. Les responsables de ces organisations préfèrent séparer entre l'opérationnel et l'analyse. Ils optent pour une séparation des fonctions en affectant aux managers les responsabilités opérationnelles et stratégiques et responsabilisent les contrôleurs de gestion sociale des études et analyses sociales nécessaires à la prise de décision.

Au niveau des 7 entreprises de notre échantillon, les collaborateurs acceptent que le rôle de contrôleur de gestion sociale dépasse le contrôle et la vérification soumis à la subordination, et le perçoivent comme un support social au cœur de l'action, un copilote qui crée des liens entre le management social, l'opérationnel et la direction, et participe aux décisions stratégiques. Il s'agit d'anticiper et de planifier toutes les problématiques relatives au capital humain et qui peuvent entrainer le bon déroulement du travail au sein de l'entreprise, en termes d'emploi, de rémunération, motivation, suivi des effectifs ... La mission du contrôleur de gestion sociale est donc de :

- Garantir le respect des conditions de travail et de rémunération ;
- Piloter la performance sociale en veillant à la bonne analyse et suivi des tableaux de bord stratégiques et opérationnels ;
- Étudier les besoins et les évolutions éventuelles de l'entreprise ;

Le conseil rentre dans les responsabilités du contrôleur de gestion sociale dans l'exercice de sa fonction au sein de ces 7 entreprises, conjointement à d'autres responsabilités et missions dont il s'en charge d'exécuter et qui s'attachent à la comptabilité, la gestion du personnel, l'informatique et la finance. Toutes ses interventions et activités permettent la détection des écarts entre les prévisions et les réalisations, afin de reporter à la DG en lui communiquant les résultats et les interprétations, tout en proposant des solutions et des actions correctives aux problèmes relevés. La fonction de contrôleur de gestion sociale se trouve alors dans l'obligation de se procurer des compétences pertinentes dotées des outils de gestion des ressources humaines, de comptabilité et de finance, d'informatique et de statistiques.

3.3. Contrôleur de gestion sociale entre contrôleur et conseiller dans une optique de pilotage

Nous avons pu constater en déployant les résultats que 24% de notre échantillon affirme que la mission principale exercée par le contrôle de gestion sociale consiste à veiller au déploiement et au bon emploi de la stratégie ressources humaines et d'assurer les moyens requis pour son application. Son rôle selon ces entreprises, ne se limite pas à communiquer des chiffres dans un tableau de bord, mais de construire ses propres outils adaptés aux objectifs de la fonction ressources humaines et ajustés à la stratégie globale de l'entreprise. En effet, le contrôleur de gestion sociale joue un rôle complexe et multidimensionnel, sa mission consiste à :

- Contribuer à la définition des objectifs et assurer leur suivi à l'aide des tableaux de bord et du suivi budgétaire ;
- Élaborer les budgets ;
- Assurer le suivi de la rentabilité de la fonction ressources humaines ;
- Piloter le système d'information des ressources humaines ;
- Apporter conseil et aider la direction dans la prise de décision.

Le contrôleur de gestion sociale, possédant des informations exclusives et des données précieuses, détient une place cruciale de conseiller auprès des responsables opérationnels et de la direction générale. Néanmoins, son rôle ne se procure guère du pouvoir décisionnel.

Contrôler les actions et les prises de décisions opérationnelles et stratégiques ne se permettra qu'à travers le pilotage des ressources humaines. Ce pilotage selon les 9 entreprises enquêtées se décline en quatre fonctionnalités :

- Audit social ;
- Contrôle social ;
- Gestion prévisionnelle des emplois et compétences ;
- Système d'information des ressources humaines.

4. Discussions

« Les exigences de performance qu'impose actuellement l'Etat marocain amènent les entreprises à rompre avec les outils de contrôle de gestion traditionnels et à se faire outiller par de nouveaux outils stratégiques plus sophistiqués. » (Naym, 2021)

L'analyse et l'étude de nos résultats nous a permis de constater que les exigences des entreprises changent au fur et à mesure de l'évolution de l'environnement économique et social, le contrôle de gestion quant à lui se développe continuellement pour s'adapter à ces changements, satisfaire les exigences des managers et fournir les informations nécessaires à la prise de décision. Aussi bien que notre revue de littérature nous décrit l'évolution de ce système d'information et d'aide à la prise de décision, due aux évolutions théoriques et empiriques des pratiques, des méthodes et outils de gestion, notre population cible nous affirme le métier évolue également sur le plan empirique, et s'adapte aux exigences de l'environnement internes et externes des entreprises, malgré que plus que la moitié de l'échantillon trouve encore des difficultés à migrer vers le nouveau concept de partenariat contrôle-conseil.

L'ancrage du contrôle a été généralement lié aux risques générés par les modes de direction qui favorisaient la délégation des fonctions et le partage des pouvoirs, et qui pouvaient constituer un obstacle devant l'aboutissement des objectifs. Le contrôle de gestion s'est développé pour répondre aux enjeux d'efficacité et d'efficience, pour soutenir les responsables dans l'exécution de leurs activités et pour assister la direction dans la prise de décision. Et d'ailleurs, comme nous l'avons constaté au niveau des résultats, cette notion retrouve de plus en plus sa place au niveau des entreprises marocaines, soucieuses de leur performance sociale et organisationnelle. Et les

responsables que nous avons pu rencontrer confirment ce constat et adhèrent cette nouvelle conception du contrôle de gestion en général et du contrôle de gestion sociale en particulier.

Depuis plusieurs années, le concept de contrôle de gestion a renforcé sa position dans les entreprises et a pu recouvrir un ensemble de pratiques et de fonctions qui ont bâti leurs stratégies sur la base des informations et des analyses fournies par ce système. Notamment la gestion des ressources humaines. Le Maroc est un pays qui a assuré l'intégration de la nouvelle conceptualisation du métier de contrôleur de gestion sociale au sein des entreprises, à travers les études menées par les chercheurs sur le sujet, notre revue de littérature en témoigne, les formations dédiées à expliquer l'évolution de la fonction et comment peut-elle participer au pilotage de la performance, ainsi que les nouvelles pratiques et techniques adoptées par les décideurs en vue de se positionner sur le marché et suivre l'évolution de l'environnement.

La mission du contrôleur de gestion sociale est donc d'« Aider les acteurs de l'entreprise à identifier les risques de non performance ainsi que les gisements de progrès, tant par connaissance des processus et activités que celle des outils de résolution de problème, au service desquels il se mettra pour quantifier et constater les économies au niveau du compte de résultat et du bilan.» (Bouin & Simon, 2004).

Les recherches complémentaires menées pour étudier la fonction du contrôle de gestion ainsi que plusieurs autres métiers permettent d'échanger des informations crédibles et pertinentes, d'avoir une double vision du travail, d'enrichir les analyses et d'améliorer les pratiques. Le contrôle de gestion peut alors opérer au service de l'audit interne, du contrôle interne et de l'audit social à travers les écarts relevés qui constitueront une base d'examen, et qui mèneront les autres fonctions à approfondir les recherches sur les dysfonctionnements.

De nos jours, les statistiques démontrent et prouvent l'importance et l'exigence de porter des changements au sein des entreprises dans le but d'assurer pérennité et de garantir leur positionnement dans le marché. Néanmoins, le taux d'échec des initiatives de changement est très significatif. Ceci revient à diverses causes dont la non ou la faible intégration du facteur humain. L'objectif du contrôle de gestion sociale est de relever ce défi et faire face aux échecs de transformation liée à la mauvaise compréhension du rôle prépondérant que peuvent jouer les ressources humaines dans les organisations, et la richesse qu'elles représentent. Le contrôle de

gestion sociale répond à ce manque et offre des opportunités de pilotage de la performance sociale et financière de l'entreprise.

Les résultats obtenus prouvent que le capital humain représente une composante essentielle dans l'organisation, et la prise en compte de cette composante est primordiale pour aboutir à ses objectifs stratégiques. Les entreprises qui témoignent qu'il faut juste contrôler et surveiller les ressources humaines et attribuent au contrôleur de gestion sociale la mission d'inspecter et de vérifier le respect des normes et procédures, trouvent encore des difficultés à s'affirmer et s'aligner avec les nouvelles tendances managérielles qui garantissent à l'entreprise une meilleure rentabilité financière et organisationnelle.

Le contrôle de gestion sociale joue alors, un rôle multidimensionnel, dans la mesure où il permet de fournir les informations relatives au capital humain et les données nécessaires aux managers, d'analyser les dysfonctionnements et les écarts entre les réalisations et les objectifs et de relever leurs causes, d'anticiper les évolutions, de conseiller les dirigeants et les soutenir dans la prise de décision, dans une vision d'amélioration de la gestion sociale et d'appui à la politique RH. Au sein des entreprises sujettes de notre étude, et qui confèrent au contrôleur de gestion sociale son rôle de conseiller et de partenaire social, la visibilité des résultats satisfaisants est clairement prouvée. Le contrôle de gestion sociale, est selon les responsables et les directeurs, un outil qui permet non seulement de porter un jugement sur le capital humain, mais également d'utiliser l'analyse de cette richesse pour se conformer aux objectifs stratégiques et piloter la performance. Les contrôleurs de gestion sociale quant à eux, réclament que leur rôle au sein des organisations ne se limite pas dans le contrôle, mais leur affirmation autant que conseillers et aides à la prise de décision est beaucoup plus importante. Ils confirment que les résultats des entreprises ont beaucoup évolué après le changement du statut du contrôleur de gestion sociale qui se contentait de vérifier et de détecter les anomalies, alors qu'aujourd'hui, à travers les reporting et les bilans sociaux, les tableaux de bord sociaux et les analyses des écarts, leur participations dans l'élaboration de la stratégie et dans le processus de prise de décision et plus significative.

Le métier du contrôleur de gestion sociale est apparu récemment dans les entreprises et s'est développé constamment pour répondre aux crises et aux pressions exercées sur les dirigeants et les managers. Son évolution est fortement liée à la nécessité de pilotage du facteur humain et de mesure des pratiques liées à la fonction des ressources humaines.

Conclusion

Aussi bien que la performance organisationnelle intègre la performance financière, la performance sociale en fait également partie. Chose qui pousse les responsables à assurer un équilibre dans la définition des objectifs stratégiques au niveau financier et social (Quairel, 2006 ; Emin, 2007). D'où la redéfinition des missions des contrôleurs de gestions au sein de l'entreprise, et la réadaptation de la fonction de contrôle de gestion pour intégrer la notion du social et consolider les techniques de contrôle et les pratiques de pilotage social.

Dans cet horizon, le contrôleur de gestion sociale se voit s'accorder un aspect de contrôleur, de surveillant et de procéduriers (Bollecker, 2009) autant que conseiller et aide à la prise de décision. Plusieurs auteurs et chercheurs proposent une redéfinition des missions du contrôleur de gestion sociale et un remodelage des activités attribués à ce contrôleur afin de répondre aux multiples défis que l'entreprise doit affronter pour assurer sa survie financière et sociale et garantir une performance globale.

Les entreprises se retrouvent aujourd'hui face à de nouveaux concepts qui réglementent l'environnement économique et social, on parle de responsabilité sociale et de développement durable. Pour réagir à ces concepts émergents et indispensables à la survie des organisations, les dirigeants se retrouvent dans l'obligation d'adopter un ensemble de démarches et de pratiques. Le contrôle de gestion sociale est une composante du contrôle de gestion qui peut être considérée parmi ces pratiques adoptées. C'est un système d'analyse, de mesure de performance et d'aide au pilotage social de l'entreprise. « Aujourd'hui, le contrôle de gestion s'est complété et enrichi. Le lien avec le pilotage stratégique s'est renforcé. La stratégie et le choix des outils de pilotage conditionnent le processus du contrôle de gestion. Par conséquent, la problématique de l'évaluation de la performance s'est largement enrichie. » (Ziani, 2013).

Les apports et limites

La logique adoptée pour comprendre et résoudre cette problématique tant complexe est une logique cumulative afin d'exploiter les travaux antérieurs relatives aux nouveaux défis de l'évolution du métier de contrôleur de gestion sociale et les enrichir après.

En effet, à ma grande surprise, très peu de documentation, d'article ou livre existent sur ce sujet, en particulier dans le contexte marocain. Pour enrichir cette recherche, il me fallut puiser dans mes connaissances et utiliser mon relationnel (certains étaient peu loquaces voire mal à l'aise pour me

répondre) et, donc, élargir mon angle de recherche pour obtenir du plus conséquent en la matière. Bien heureusement, une combinaison bien dure, compliquée et complexe qu'elle soit, entre le travail sur terrain, certains ouvrages, études et enquêtes d'ici et d'ailleurs ont pu m'éclairer dans mon cheminement, sans lesquelles je serai resté « sans réponse » à nombreuses de mes interrogations.

Ajoutant à ceux-ci, un problème intrinsèque à la discipline lié à la promotion du contrôle de gestion sociale a été et est toujours laissée à la seule initiative des entreprises et des formateurs, et que peu de recherches universitaires ont exploré. La fonction ne peut guère progresser s'il on ne lui réserve pas un enseignement spécifique à la formation dans les universités et les grandes écoles de commerce. Ceci a été rendu possible après une revue étendue et examinée de la littérature sur le sujet, ce qui a permis d'identifier et extraire les données importantes.

Notre intérêt méthodologique réside dans son opérationnalisation en retenant une piste d'investigation empirique. L'étude a porté sur la région de Casablanca – Settat composées de plusieurs villes. Après le recueil des données auprès de 40 entreprises marocaines (moyennes et grandes entreprises), celles-ci ont été soumises à une analyse exploratoire opérée sous le logiciel SPSS.

L'étude a révélé que les différentes missions reliées à la pratique de la fonction contrôle de gestion sociale déterminent donc l'apport du contrôle de gestion sociale et son influence sur l'amélioration de la performance sociale dans les entreprises marocaines.

Du côté managériale, les apports théoriques resteraient quelque peu stériles s'ils n'avaient pas d'applications managériales. Ainsi, il nous semble que les résultats issus de notre analyse peuvent contribuer aussi à l'enrichissement des connaissances du contexte marocain. Les principaux acteurs, la structure organisationnelle, les règles et modes de fonctionnement peuvent constituer le point de départ de futures investigations et des outils utiles pour la mise en place d'un système de contrôle de gestion sociale dans l'entreprise marocaine.

En somme, Les résultats présentés sur des données réelles sont d'un volume important. La réalisation peut être opérationnelle. D'autre part, le questionnaire de recherche utilisé, peut servir d'outil de diagnostic et d'évaluation de la pratique du contrôle de gestion sociale dans les entreprises marocaines. Il conduira à la collecte d'importantes informations sur les moyens à déployer pour atteindre la performance escomptée.

L'évolution de ses outils et du champ d'application du contrôle de gestion sociale montre bien qu'il s'agit d'une technique qui n'a pas épuisé toutes ses potentialités. Ainsi, en présentant au préalable le cadre de référence de la pratique du contrôle de gestion sociale, sa méthodologie et ses outils, nous avons pu mettre l'accent sur ses différents aspects (conceptuel, humain, technique). Par conséquent, nous avons pu mettre en évidence les contraintes qui entravent la bonne application du contrôle de gestion et les conditions d'efficacité.

Les apports de notre analyse peuvent contribuer à l'enrichissement des connaissances du contexte marocain, ils peuvent constituer le point de départ de futures investigations et des outils utiles pour la mise en place d'un système de contrôle de gestion sociale dans l'entreprise marocaine.

En outre, nous avons confronté un manque d'informations dû principalement au secret professionnel, du manque de fiabilité des données et de l'absence de statistiques sur le sujet. Une autre difficulté nous a rencontré lors de la collecte des réponses et au moment de l'enquête, ce sont les obligations dictées par la pandémie COVID-19, qui a limité nos déplacements vers les entreprises sujettes de notre étude pour mener nos entretiens et interviews avec les responsables et les contrôleurs, chose qui nous a poussé à terminer nos enquêtes par des simples investigations téléphoniques ou par des Visio conférences qui n'apportaient guère l'information complète. Ces limites ne sont pas les seules, mais elles nous permettent d'envisager la poursuite et le perfectionnement de nos recherches.

Ce travail de recherche et la problématique que nous avons développée, ouvrent sur plusieurs pistes de recherche possibles qu'il serait intéressant de conduire à l'issue de ce travail. Elle permet tout d'abord de suivre sur le terrain la mise en application de normes internationales spécifiques au management RH et traitant du contrôle de gestion sociale. Les enseignements qui en découlent sont riches pour la fonction RH, qui est créditée d'une plus forte légitimité, lui permettant de devenir un interlocuteur privilégié de la Direction générale grâce à une meilleure maîtrise des RH et un pouvoir plus important sur les pratiques managériales. La recherche met ensuite en exergue le caractère pertinent de la discipline, qui modifie profondément les comportements des acteurs et leurs prises de décision, au point de créer de nouvelles structures mentales au sein de l'organisation. L'objectif d'un travail de recherche est de constituer un point de départ pour de nouvelles recherches. Dans cette perspective, il paraît nécessaire de souligner que notre recherche est centrée sur l'adéquation entre la fonction de contrôleur et de conseiller du contrôleur de gestion sociale,

qui met en évidence certaines pratiques existantes et s'ouvre sur de nouvelles pratiques et techniques qui restent encore absentes ou ambiguës au sein de l'entreprise marocaine.

Notre travail était limité à 40 entreprises dans la région Casablanca-Settat, faute de moyens humains et temporels, nous étions obligé de cerner l'étude à ce niveau, nécessitant de nouvelles investigations afin de confronter les résultats obtenus à d'autres expérimentations dans d'autres régions du royaume.

BIBLIOGRAPHIE

Bernard Martory, « Vingt ans de contrôle de gestion sociale » ; Paru dans le Tome 5 de Comptabilité- Contrôle – Audit édité par l'association francophone de comptabilité.

Bertin, E., (2007) « Audit interne : enjeux et pratiques à l'international », édition d'organisation, paris, pp 91-299.

Bollecker M, (2009), « Contrôleur de gestion : une fonction en danger ? », la place de la dimension européenne dans la comptabilité contrôle audit, Strasbourg.

Bouin X. et Simon F.X, (2004), «Les nouveaux visages du contrôle de gestion », les éditions Dunod, paris, page 17.

Cassell C., Nadin S., Gray Y M., Clegg C. (2002) « Exploring human resource management practices in small and medium sized enterprises », Personnel Review, Vol. 31, n°6, p. 671-692

Fornerino M, Deglaine J, Godener A, (2003), « Les compétences clé des contrôleurs de gestion : résultats d'une étude empirique. » Actes AGRH 2003.

Hussain, Z., Wallace, I. et Cornelius, N. E. (2007). « The use and impact of human resource information systems on human resource management professionals ». Information & Management, 44(1), pp 74-89.

Imbert .J (2007), « Les tableaux de bord RH : Construire, mettre en oeuvre et évaluer le système de pilotage », éditions d'organisation Eyrolles, pp 27-54.

Löning.H, Malleret.V, Méric. J et Pesqueux.Y, (2008) « Contrôle de gestion .organisation, outils et pratique », éditions dunod page 281.

Peretti J.M et Piètrement G., (2013) « Gestion de l'information sociale », édition vuibert, page 138.

Quairel F, (2006), « contrôle de la performance globale et responsabilité sociale de l'entreprise », comptabilité, contrôle, audit et institutions, France.

Quarrote S (2014), « Impact des pratiques de GRH sur la performance organisationnelle : Cas des entreprises marocaines », thèse de doctorat en Sciences Economiques et de Gestion, faculté des Sciences Juridiques Economiques et Sociales-Oujda, Maroc, page 107.

Naym. S (2021), « les nouvelles exigences de la mesure de la performance dans les entreprises publiques », Revue du contrôle de la comptabilité et de l'audit, 5(2).

Raad. G, (1970), « Quels liens entre la gestion des ressources humaines et la performance organisationnelle ? Le cas e l'actionnariat salarié ».

Rherib, N., El Amili, O. et Ellioua, H. (2021), «le pilotage de la performance globale de l'entreprise et le balanced scorecard : une revue de littérature» Revue internationale du chercheur, 2, 1.

Ziani H. (2013)« Contribution à l'étude des tableaux de bord dans l'aide à la décision des PME en quête de performances », thèse de doctorat en Sciences de Gestion ,université Montesquieu - Bordeaux IV, page 25.