

Le contrôle de gestion sociale dans les PME

Social management control in SMEs

Rkia EL IDRISSE

Enseignante chercheur

Ecole Supérieure de Technologie - Safi

GREMID – UCA Marrakech

rkelidrissi@yahoo.fr

Résumé :

Plusieurs chercheurs se sont préoccupés du contrôle de gestion, d'autres ont analysé les spécificités des PME mais les recherches relatives au contrôle de gestion dans les PME restent encore rares. Ainsi selon les quelques études existantes sur l'exercice de contrôle de gestion dans le contexte des PME, on ne doit pas considérer que la fonction de contrôle de gestion sociale dans une PME n'existe pas. C'est une fonction qui est souvent peu structurée et elle est généralement assimilée à la fonction comptable ou financière.

L'objectif de ce travail est double :

- identifier les spécificités des PME qui peuvent avoir une influence sur leur système de gestion et donc sur leurs pratiques de contrôle de gestion ;
- dresser un panorama des différents outils et pratiques de contrôle de gestion sociale adaptés aux PME pour confirmer enfin que le contrôle de gestion sociale dans les PME existe, même s'il s'agit d'une fonction invisible dans ce contexte d'entreprises.

Mots clés : contrôle de gestion sociale ; spécificités des PME, comptabilité analytique ; outils de prévision ; tableau de bord.

Abstract :

Several researchers have been concerned with management control, others have analyzed the specificities of SMEs, but research on management control in SMEs is still rare. Thus, according to the few existing studies on the management control exercise in the context of SMEs, it should not be considered that the social management control function in an SME does not exist. This is a function that is often unstructured and is usually equated with the accounting or financial function.

The goal of this work is twofold:

- identify the specificities of SMEs that may have an influence on their management system and therefore on their management control practices;
- provide an overview of the different tools and practices of social management control adapted to SMEs to finally confirm that social management control in SMEs exists, even if it is an invisible function in this business context.

Keywords : social management control; specificities of SMEs, cost accounting, forecasting tools; dashboard..

INTRODUCTION

L'environnement mondial est marqué actuellement par des turbulences technologiques et économiques nécessitant le développement et le renouvellement du tissu économique. Ceci a conduit à l'émergence de nouveaux produits et services destinés au bon fonctionnement des entreprises qu'elles soient de grande ou de moyenne et de petite taille. Ces dernières, c'est à dire les PME, qui sont restées longtemps en dehors du champ d'investigation des chercheurs en contrôle de gestion, doivent comme les grandes entreprises adapter leurs structures et leurs modes de gestion ainsi que leurs systèmes d'information et donc la nature même du contrôle de gestion.

Au Maroc, les PME sont la base du tissu économique. Elles participent de manière positive à la croissance économique, à la création d'emplois et au développement régional et local. C'est pour cette raison qu'une attention toute particulière doit être donnée à cette catégorie d'entreprises en matière de gestion et surtout de contrôle de gestion qui constitue un moyen d'améliorer la rentabilité immédiate et de rendre plus sur le développement.

Le contrôle de gestion dans une PME est aussi important que dans une grande entreprise. D'autant plus que les PME ont un avantage sur les grandes entreprises c'est la proximité du dirigeant et de ses collaborateurs qui n'implique pas une organisation complexe pour contrôler ou orienter des équipes très diverses ou lointaines. Une idée très répandue dans les PME est que la fonction contrôle de gestion n'est utile qu'aux grandes entreprises. Cependant, beaucoup de PME font du contrôle de gestion sans le savoir ou sans le nommer. L'objectif de ce travail est de traiter un sujet très rare : le contrôle de gestion sociale (une récente évolution de la gestion des ressources humaines). Il s'agit pour B. Martory de passer du contrôle de gestion des objets, produits ou machines au contrôle de gestion des hommes.

Pour répondre à la question : qu'est ce que le contrôle de gestion sociale dans le cas des PME, nous proposons d'identifier, dans un premier temps, les spécificités des PME qui peuvent avoir une influence sur leur système de gestion et donc sur leurs pratiques de contrôle de gestion et de dresser, dans un deuxième temps, un panorama des différents outils et pratiques de contrôle de gestion sociale adaptés aux PME pour confirmer enfin que le contrôle de gestion sociale dans les PME existe, même s'il s'agit d'une fonction invisible dans ce contexte d'entreprises.

1. LES PME : CHAMP DE RECHERCHE

Les recherches sur les PME ont commencé à se développer à partir des années soixante-dix et ce en commençant par l'identification des spécificités des PME vis-à-vis des grandes entreprises pour constituer actuellement un axe de recherche bien précis. Suite à ce développement, deux approches théoriques ont fait leur apparition : la première (Julien et Marchesnay, 1988) est considérée comme une approche unique pour les PME parce qu'elle tient compte de leurs spécificités par rapport aux grandes entreprises. Pour la deuxième approche, basée sur l'hétérogénéité des PME, il est impossible de considérer qu'il existe une théorie unique des PME.

Dans notre travail, il convient d'abord de rappeler la définition de la notion de PME avant d'aborder les spécificités qui ne sont pas sans influence sur les systèmes d'information et de gestion des entreprises.

1.1 Définition de la PME

Au départ, il faut reconnaître que les PME ne sont pas des grandes entreprises en miniature. Des recherches ont bien montré qu'une PME « ne peut plus être considérée comme un simple modèle réduit d'un archétype d'entreprises...elle constitue un être qui a sa propre réalité et sa propre existence » (Julien, 1988). Toutefois, il n'existe pas une définition unique des PME mais plusieurs typologies ont été conçues par différents chercheurs afin de retrouver les ressemblances communes.

On distingue traditionnellement deux types de critères de définition : d'une part, les critères quantitatifs qui se réfèrent à des données quantitatives comme l'effectif, le chiffre d'affaires, la valeur ajoutée, le capital social...d'autre part, des critères qualitatifs qui sont utilisés non seulement pour compléter les premiers mais aussi pour donner une idée précise sur la structure interne, l'organisation et les méthodes de gestion des PME.

Au Maroc, il n'existe pas une définition communément admise de la PME mais plusieurs définitions qui ont évolué en fonction des dispositions contenues dans les différents textes ayant cherché à encourager cette catégorie d'entreprises en raison de sa taille réduite et de sa fragilité relative.

Parmi ces textes, on peut citer la procédure simplifiée de 1972, le code des investissements de 1983, la définition de Bank Al Maghrib de 1987 et la loi 53-00 formant « charte de la PME » en 2002. Au sens de cette loi, on entend par PME toute entreprise gérée et/ou administrée directement par les personnes physiques qui en sont les propriétaires, copropriétaires, et qui

n'est pas détenue à plus de 25% du capital ou des droits de vote par une entreprise ou conjointement par plusieurs entreprises ne correspondant pas à la définition de la PME.

En outre, les PME doivent répondre aux conditions suivantes : **pour les entreprises existantes** : avoir un effectif permanent ne dépassant pas 200 personnes et avoir réalisé, au cours des derniers exercices, soit un chiffre d'affaires annuel HT n'excédant pas 75 millions de dh soit un total de bilan annuel n'excédant pas 50 millions de dh ; **pour les entreprises nouvellement créées** : engager un programme d'investissement initial global n'excédant pas 25 millions de dh et respecter un ratio d'investissement par emploi de moins de 250 000 dh.

1.2 Spécificités des PME

Il est indispensable d'identifier les spécificités et les caractéristiques des PME qui peuvent avoir impact sur les pratiques du contrôle de gestion au sein de ces entités. En effet, les PME se distinguent des grandes entreprises principalement par leur taille qui est soit petite soit moyenne. Ainsi, Julien et Marchesnay proposent la distinction entre trois catégories de PME :

- les très petites entreprises dont l'effectif est compris entre un et neuf salariés ;
- les petites entreprises qui ont un effectif entre dix et quarante neuf salariés ;
- et les moyennes entreprises qui emploient entre cinquante et cent quatre vingt dix neuf salariés.

L'influence de la taille sur l'organisation et sur sa gestion interne est connue depuis longtemps. Ainsi « plus une organisation est de grande taille, plus sa structure est élaborée, plus les tâches y sont spécialisées, plus ses unités sont différenciées et plus sa composante administrative est développée » (Mintzberg, 1982).

Une deuxième caractéristique essentielle, elle aussi, est le rôle très particulier que joue son dirigeant (Fallery, 1983). Plusieurs chercheurs affirment la très forte influence du dirigeant de PME sur son système de gestion parce qu'il est souvent le fondateur de son entreprise et il joue le rôle du chef d'entreprise et du gestionnaire ou manager qui généralement fait recours à ses intuitions et ses expériences personnelles et n'accepte pas facilement de déléguer les responsabilités aux autres acteurs.

En plus de la taille et du rôle du propriétaire-dirigeant, on distingue d'autres caractéristiques de la PME :

- une structure simple centralisée qui possède un volume limité de ressources humaines, techniques et financières.

- un système d'information (interne et externe) simple, standard et peu formalisé utilisant plus la communication directe et informelle entre le propriétaire-dirigeant et les différents acteurs qui sont principalement les clients, les fournisseurs et les banquiers.
- une centralisation de la plupart des décisions chez le propriétaire-dirigeant qui remplit seul toutes les fonctions et il est réticent à déléguer les responsabilités et souhaite toujours garder le contrôle et la prise de décision.
- une plus grande polyvalence des responsables : les tâches et les missions ne sont pas toujours clairement définies et les frontières entre les services ne sont pas forcément limitées.

De ce qui précède, on peut conclure que le système de gestion et tout particulièrement le contrôle de gestion dans la PME est peu instrumenté et fortement conditionné par le propriétaire-dirigeant qui joue un rôle très important en matière de contrôle de gestion et de prise de décisions.

2. LE CONTROLE DE GESTION SOCIALE DANS LES PME

Le rôle du contrôle gestion sociale dans les PME est le même que celui dans les grandes entreprises, voire plus important compte tenu du moindre traitement de l'information par rapport aux grandes entreprises. Cependant, il s'agit d'un contrôle de gestion moins formalisé, gérant plus par exception lorsque des difficultés surviennent (rentabilité, trésorerie...) ou lorsque des problèmes sont à résoudre (investissement, financement...). Avant de présenter les pratiques ou les outils de contrôle de gestion sociale dans les PME, il nous paraît important de revenir sur les définitions de contrôle, de contrôle de gestion et de contrôle de gestion sociale.

Les recherches sur les PME ont commencé à se développer à partir des années soixante-dix et ce en commençant par l'identification des spécificités des PME vis-à-vis des grandes entreprises pour constituer actuellement un axe de recherche bien précis. Suite à ce développement, deux approches théoriques ont fait leur apparition : la première (Julien et Marchesnay, 1988) est considérée comme une approche unique pour les PME parce qu'elle tient compte de leurs spécificités par rapport aux grandes entreprises. Pour la deuxième approche, basée sur l'hétérogénéité des PME, il est impossible de considérer qu'il existe une théorie unique des PME.

2.1 Les notions de contrôle et de contrôle de gestion

La fonction contrôle de gestion est relativement récente : le terme « management control » date de 1966 dans un article de Dearden, par contre le concept de contrôle est plus ancien (contrôler c'est prévoir, commander, coordonner et contrôler : POCCC selon H. Fayol depuis 1916).

Contrôler signifie vérifier, surveiller, évaluer, maîtriser l'entité que l'on gouverne par rapport à son système organisationnel et par rapport à son environnement. La notion de contrôle recouvre deux dimensions complémentaires et non contradictoires qui proviennent des deux sens différents du mot contrôle (vérifier et maîtriser) :

- une dimension de vérification, sanction des résultats et des comportements aux objectifs fixés (le contrôle de gestion a pour but de vérifier la gestion pour sanctionner les éventuels défauts) ;
- une dimension de maîtrise qui doit aider au pilotage de l'entreprise (le contrôle de gestion consiste à aider les responsables à maîtriser la gestion pour un pilotage efficace).

La complémentarité de ces deux dimensions est soulignée par H. Bouquin (1998) pour qui la vérification est une condition de la maîtrise.

Appliqué à la gestion, le contrôle a pour objectif la maîtrise des performances économiques de l'organisation. Ainsi, Selon R. N. Antony, le contrôle de gestion est « le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficacité pour réaliser les objectifs de l'organisation » (Mykita, Tuszynski, 1996).

Pour ce qui est de l'origine de la fonction « contrôle de gestion », et si nous retenons l'approche historique du développement des fonctions dans l'entreprise, nous constatons que la comptabilité est l'un des ancêtres de la réflexion sur la gestion. De ce cadre légal est né le système de comptabilité analytique. Ce système ne fait qu'expliquer le passé, d'où la réflexion sur la prévision de l'avenir (la réflexion prévisionnelle). Ainsi, Le développement des techniques de prévision a permis de constituer progressivement le système budgétaire. Le nom de contrôle de gestion est apparu donc, dès la mise en place de la réflexion prévisionnelle. C'est pour cette raison que souvent il y a assimilation avec le contrôle budgétaire. L'exercice de la fonction contrôle de gestion nécessite la mise en place d'un certain nombre d'outils dont l'objet principal est de transmettre aux responsables les informations nécessaires afin d'anticiper les actions, de suivre les réalisations en fonction des objectifs poursuivis et de rendre compte des résultats obtenus.

2.2 NOTION DE CONTROLE DE GESTION SOCIALE : DEFINITION ET OBJECTIFS

Le contrôle de gestion sociale peut être considéré comme une des composantes et une des extensions du contrôle de gestion. C'est un système d'aide au pilotage social de l'organisation ayant pour objet de contribuer à la gestion des ressources humaines dans leurs performances et les coûts qu'ils engendrent. Il s'agit d'un pilotage social qui intéresse les ressources humaines et un pilotage économique qui intéresse les contrôleurs et les financiers. La mesure de la performance humaine (performance du travail) et la prise en compte du capital social (savoir faire, compétences, qualité des relations) dans le management est donc possible grâce à des indicateurs quantitatifs et/ou qualitatifs.

Les modalités du contrôle sont évidemment contingentes des nouveaux modes d'organisation de la production. Ainsi, le développement du contrôle de gestion sociale est un des éléments des systèmes de gestion dans un environnement nouveau :

- au plan des principes, il s'agit de faire évoluer les modes anciens de contrôle vers des systèmes plus complexes et plus ramifiés, avec un souci d'adaptation aux évolutions des mentalités et des modes de production.
- au plan des méthodes, il s'agit d'étendre au suivi des frais de personnel et de la masse salariale, au contrôle des activités et au suivi de la performance, des procédures utilisées dans les autres domaines du contrôle de gestion, en développant : le calcul des coûts de personnel ; les modes d'analyse des variations de la masse salariale ; le suivi des performances individuelles et des équipes ; la construction des budgets de personnel et l'analyse des écarts par rapport aux réalisations...

Le contrôle de gestion sociale consiste à réaliser les objectifs suivants :

- comprendre le système existant et proposer des évolutions en tenant compte idéalement des pratiques de la concurrence ;
- aider les responsables à animer un système d'information : il s'agit tout simplement de définir un système de rémunération, d'optimiser les frais de personnel en recherchant le meilleur équilibre possible entre contribution et rétribution ;
- conduire à des analyses socio-économiques comme par exemple l'analyse des évolutions de la masse salariale, l'analyse des évolutions de la performance, l'étude des écarts sur budgets de frais de personnel, la détermination des coûts cachés...

- construire le budget de frais de personnel permettant de simuler l'impact des augmentations générales et individuelles à la gestion salariale et donc traduire en objectifs, en prévisions et en décisions les propositions issues des analyses socio-économiques : l'objet du contrôle de gestion sociale est de s'intégrer donc dans une démarche budgétaire.
- construire des outils de reporting ou des tableaux de bord de pilotage pertinents qui intègrent à la fois des données chiffrées et qualitatives permettant d'appréhender la performance des ressources humaines.

3. LES PRINCIPAUX OUTILS DE CONTROLE DE GESTION SOCIALE DANS LES PME

Pour contrôler la gestion, il faut des outils. Ces outils sont très variés : comptabilité analytique, budgets, tableaux de bord... Ils sont adaptés à chaque organisation et à chaque besoin : on parle de différents types de contrôle gestion.

Plusieurs chercheurs se sont préoccupés du contrôle de gestion, d'autres se sont intéressés aux spécificités des PME, alors que les recherches relatives au contrôle de gestion en général, et au contrôle de gestion sociale en particulier, dans les PME restent encore peu nombreuses.

La fonction contrôle de gestion dans les PME est souvent sous structurée (Fournier, 1992), elle est souvent associée à d'autres fonctions comme la fonction comptable ou financière si elle existe. Plusieurs études montrent que le système de contrôle de gestion est défini par le système de comptabilité conçu principalement pour rendre compte aux autorités fiscales.

De nombreux outils de gestion sont mis en place dans les PME. Ces outils s'inscrivent dans la dimension instrumentale du contrôle de gestion. Ainsi, nous distinguons :

- la comptabilité analytique et les techniques de calcul de coûts ;
- les outils de prévision (les plans et les budgets) ;
- les outils de suivi (les tableaux de bord).

3.1 La comptabilité analytique et les techniques de calcul de coûts

En fait, bien que la majorité des PME commencent leurs activités sans avoir un système de comptabilité analytique, son utilité apparaît au propriétaire-dirigeant au fur et mesure que l'activité se développe. En effet quelque soit la taille de l'entreprise et surtout face à la mondialisation et à la concurrence qui devient de plus en plus acharnée, les entreprises doivent développer leurs outils de contrôle de gestion et plus particulièrement elles doivent

développer leur comptabilité analytique pour établir un système de mesure et constituer un outil de prise de décision.

Le système de comptabilité analytique doit être approprié aux spécificités des PME c'est-à-dire simple, flexible et adapté à l'activité. Il est matérialisé par de nombreux outils ou méthodes comme c'est le cas de la méthode des coûts complets qui permet la détermination des coûts et des résultats par produit.

Le calcul des coûts est utilisé pour remplir ses rôles traditionnels de fixation des prix et de calcul de la marge. Il joue un rôle fondamental dans tout système de contrôle de gestion. IL permet de quantifier les objectifs, de valoriser les moyens mis en œuvre et de déterminer les résultats obtenus ou prévus par produit. Enfin, c'est un outil pour la prise de décision puisqu'il assure la cohérence de l'action par rapport aux objectifs globaux.

C'est fondamentalement la comptabilité analytique pour sa dimension sociale avec des calculs de coûts salariaux, de coûts d'équipes, de fonctions...Par ailleurs, une analyse en termes de « coûts cachés » c'est-à-dire une évaluation des coûts liés aux dysfonctionnements sociaux, regroupés en cinq catégories : absentéisme, accidents du travail, turnover, pertes de temps et défauts de qualité des produits, peut apporter beaucoup d'intérêt aux responsables opérationnels.

Il s'agit ici de désigner la cible qui peut être sociale, telle le taux d'absentéisme, ou économique telle le pourcentage de variation de la masse salariale.

Le contrôle de gestion sociale consiste à conduire des analyses socio-économiques déclinant des stratégies définies par le business, le marketing et l'industrie. La problématique des ressources humaines relève de la mobilisation des hommes et des équipes. Celle des contrôleurs de gestion et des financiers s'articule autour de l'optimisation des emplois et des ressources afin de maximiser les valeurs.

3.2 Les outils de prévision (les plans et les budgets)

Les plans et les budgets sont des outils de gestion destinés à fixer la marche à suivre et ensuite à contrôler le suivi des réalisations. Le processus budgétaire motive les dirigeants. Ainsi, ceux-ci sont engagés dans l'élaboration du plan auquel ils participent par leurs évaluations, analyses et jugements. De plus, le processus budgétaire ainsi que les états et rapports qui en résultent constituent le moyen le plus simple pour montrer aux intéressés externes, en particulier les banquiers, que l'entreprise est gérée d'une manière ordonnée et qu'en conséquence ils peuvent avoir confiance dans la direction.

Le budget annuel et le plan sont principalement destinés à permettre au chef d'entreprise de cerner l'évolution de cette dernière et à l'aider à mieux estimer les chances de continuité de son entreprise. La budgétisation a pour but donc, d'améliorer l'efficacité des PME et permettre à leurs dirigeants de prendre leurs décisions à temps.

Toutes les PME peuvent mettre en place l'approche prévisionnelle sans pour autant disposer de collaborateurs de haut niveau dans ce domaine surtout lorsqu'il s'agit par exemple d'élaborer un plan de formation ou un budget prévisionnel d'effectifs.

Le contrôle de gestion sociale s'inscrit donc, dans la démarche budgétaire de l'entreprise qui peut comprendre :

- le budget d'effectifs qui intéresse les ressources humaines, les contrôleurs, les opérationnels et les directions ;
- les temps qui intéressent les opérationnels, les managers et éventuellement les contrôleurs et les ressources humaines ;
- le budget de la masse salariale et les frais de personnel qui intéressent les contrôleurs.

Un outil important réside dans l'élaboration puis le contrôle des budgets des frais de personnel. Ces budgets représentent un quadruple intérêt pour les opérationnels comme pour la direction générale. Ils permettent ainsi :

- l'évaluation des charges salariales et leur impact sur le résultat et sur la trésorerie en tenant compte de la nécessité éventuelle de recourir aux heures supplémentaires et à l'intérim ;
- le pilotage des effectifs. Il est en effet nécessaire d'anticiper les départs (retraite, licenciement, mutations...) et de programmer à l'avance les recrutements qui sont des processus longs;
- l'examen des différentes hypothèses d'évolution et les ajustements à apporter en fonction des paramètres d'action à court terme (remplacements, augmentations et primes éventuelles...);
- l'évaluation des performances au niveau des postes occupés et des différents centres de responsabilité.

3.3 Les outils de suivi (les tableaux de bord)

Un tableau de bord est un ensemble d'informations présentées de façon synthétique et destinées au pilotage de l'entreprise et de ses centres de responsabilité et un tableau de bord de gestion (TBG) regroupe les données indispensables au contrôle à court terme de la marche de l'entreprise.

Dans une grande entreprise, on trouve autant de tableaux de bord qu'il existe de fonctions ou de centres de responsabilité. Seul un tableau de bord plus synthétique est destiné à la direction générale. Dans une PME, il n'existe bien souvent qu'un seul tableau de bord destiné au chef d'entreprise.

Il est toutefois important de lever une confusion qui fait assimiler le tableau de bord au budget. Alors que le budget regroupe les données financières calquées sur le plan comptable ou/et les soldes intermédiaires de gestion, le tableau de bord peut inclure tout type de données (kg, heures, ratios non financiers...).

Il existe des milliers de modèles de tableaux de bord, mais un seul modèle particulier satisfait très exactement une entreprise particulière. Le plus difficile sera sûrement le choix des critères permettant d'alimenter un tableau de bord pour une PME. Ainsi, nous proposons un tableau de bord simple à élaborer (peut être conçu avec l'aide d'un expert comptable). Ce tableau de bord contient des indicateurs ou facteurs clés de succès correspondant aux quatre dimensions suivantes : innovation/entrepreneuriat ; organisation interne ; client et la dimension financière.

Le contrôleur de gestion doit fournir aux opérationnels des informations nécessaires à la gestion des ressources humaines des différentes entités, au niveau opérationnel mais également pour le pilotage et la stratégie. Ces informations sont recensées dans des tableaux de bord sociaux destinés à la direction générale des RH mais aussi à tous les responsables opérationnels.

Les principaux indicateurs figurant dans ces tableaux de bord peuvent être classés selon quatre catégories :

- le suivi des coûts et de l'activité du service personnel ;
- la surveillance des dysfonctionnements sociaux ;
- le suivi des effectifs et de la masse salariale ;
- l'analyse de la productivité.

Table 1 : Le suivi des coûts et de l'activité du service personnel

Suivi de l'activité recrutement	Nombre de personnes recrutées
	Nombre de départs en période d'essai
	Délai moyen d'un recrutement
	Coût moyen d'un recrutement
Suivi de l'activité formation	Nombre d'heures de formation
	Heures de formation réalisées / Heures de formation prévues
	Effectif formé/effectif total *100
	Coût total de formation/nombre de stagiaire
Suivi de l'activité paie	Nombre de bulletins de paie édités
	Nombre d'erreurs au niveau de la paie/nombre de bulletins de paie édités
	Coût moyen d'un bulletin de paie
Suivi des coûts de la fonction personnel	Total des coûts de la formation /masse salariale ou nombre de salariés
	Salaires et frais de la fonction personnel
	- au global - par grandes catégories

Source : élaboré par l'auteur

Table 2 : La surveillance des dysfonctionnements sociaux

Nombre de jours d'absence/nombre de jours travaillés -global -par catégories : hommes/femmes/cadres/employés... -par grandes causes : maternité/maladie/congés -par atelier ou service...
Effectif sorti/effectif total -global -par grandes causes : retraite et décès/licenciement économiques et professionnels -par âge, sexe, service...

Nombre d'accidents avec arrêt de travail
Nombre de réclamations ; nombre de revendications
Nombre de journées perdues pour fait de grève
Nombre de salariés impliqués
Nombre de litiges entreprise/personnel
Coût des dysfonctionnements

Source : élaboré par l'auteur

Table 3 : Le suivi des effectifs et de la masse salariale

Suivi des effectifs	Effectif interne : CDI ; CDD
	Effectif externe : intérim ; stagiaires
	Nombre d'heures supplémentaires
	Nombre d'heures chômées
	Effectif total - global - ventilé : sexe ; âge ; catégories ; ancienneté
Suivi de la masse salariale	Mobilité et promotion Nombre de départs Nombre d'embauches Nombre de promotions
	Masse salariale - globale - en % du chiffre d'affaires - en % des coûts totaux
	Salaire moyen/salaire médian

Source : élaboré par l'auteur

Table 4 : L'analyse de la productivité

Mesure de la productivité globale	Masse salariale/production
	Masse salariale/valeur ajoutée
	Valeur ajoutée/effectif total
	Valeur ajoutée/effectif productif
Mesure de la productivité individuelle	Quantités produites/heures productives
	Heures productives /heures payées

Source : élaboré par l'auteur

CONCLUSION

Au fur et à mesure que les PME se développent, le contrôle de gestion devient, pour elles, un facteur clé de succès. D'ailleurs, on ne doit pas considérer que la fonction de contrôle de gestion dans une PME n'existe pas. Dans ce contexte particulier, elle est souvent associée à d'autres fonctions. De plus, il y a des PME qui font le contrôle de gestion sans le savoir : le pilotage n'est pas dû toujours à des décisions intuitives. Dans cette perspective, nous avons recensé une batterie d'outils de gestion adaptés aux PME qui permettent d'assurer la maîtrise de la gestion interne (comptabilité de gestion, budgets et tableaux de bord...).

Par ailleurs, il convient de souligner que l'engagement des PME dans le développement durable consiste à conjuguer performance économique et performance sociale. Ainsi, le contrôle de gestion tel qu'il a été conçu depuis une vingtaine d'années est centré le plus souvent sur la maîtrise de la performance économique. Dès lors, les entreprises, y compris les PME doivent mesurer leur performance globale en incluant en plus de la dimension économique les dimensions sociale et environnementale.

Enfin, nous signalons que le présent travail est une ébauche de recherche en contrôle de gestion sociale dans les PME. Nous comptons dans l'avenir faire une recherche empirique pour étudier les pratiques des PME au Maroc en matière de gestion de façon générale et particulièrement en contrôle de gestion.

Bibliographie

ABIAZHAR.J, « Les outils de contrôle de gestion dans le contexte des PME : cas des PME au Liban », comptabilité et connaissances, 2005.

BESCOS.P.L, DOBLER. P, MENDOZA. C, NAULLEAU. G, « Contrôle de gestion et management », Montchrestien, 1995...

BONNIER. C, FOUCADE. F, GIRRAUD. F, SAULPIC. O, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », Gualino Editeur, 2008.

COBBAUT. R, « Les nouveaux outils de gestion prévisionnelle des entreprises », Gestion 2000, 1988.

FABRE.P, SEPARI. S, SOLLE. G, CHARRIER. H, « Management et contrôle de gestion », Dunod, 2007.

GUMB. B, « Le tableau de bord du dirigeant de PME : le rôle potentiel de l'expert comptable », Revue Française de Gestion 299, Avril 1998.

MARTORY. B, « Contrôle de gestion sociale », Vuibert, 1990.

MIKOL. A, « Le tableau de bord dans les PME », Revue Française de Gestion 299, Avril 1998.

MYKITAP. et TUSZNSKI. J, « Comptabilité analytique 2 : contrôle de gestion », éd. FOUCHER, 1996.

MYSSONNIER. F, ZAWADZKI. C « L'introduction du contrôle de gestion en PME ».

FONTAINE-GAVINO.K, ZAMBEAUX.A, « Bilan social et tableau de bord : des outils de pilotage des ressources humaines », Direction de l'emploi, 2005.