

**Bernard Martory**

# Contrôle de gestion sociale

Salaires, masse salariale,  
effectifs, compétences, performances

**8<sup>e</sup> édition**



**Vuibert**



# Contrôle de gestion sociale



Bernard Martory

# Contrôle de gestion sociale

Salaires, masse salariale,  
effectifs, compétences, performances



**Vuibert**

ISBN : 978-2-311-40172-1

La loi du 11 mars 1957 n'autorisant aux termes des alinéas 2 et 3 de l'article 41, d'une part, que les « copies ou reproductions strictement réservées à l'usage privé du copiste et non destinées à une utilisation collective » et, d'autre part, que les analyses et les courtes citations dans un but d'exemple et d'illustration, « toute représentation ou reproduction intégrale, ou partielle, faite sans le consentement de l'auteur ou de ses ayants droit ou ayants cause, est illicite » (alinéa de l'article 40). Cette représentation ou reproduction, par quelque procédé que ce soit, constituerait donc une contrefaçon sanctionnée par les articles 425 et suivants du Code pénal.

Des photocopies payantes peuvent être réalisées avec l'accord de l'éditeur.

S'adresser au Centre français d'exploitation du droit de copie :

20, rue des Grands-Augustins, F-75006 Paris. Tél. : 01 44 07 47 70

© Magnard-Vuibert – août 2015

5, allée de 2° DB – 75015 Paris – Site Internet : [www.vuibert.fr](http://www.vuibert.fr)

# Sommaire

INTRODUCTION.....	1
CHAPITRE 1. <b>Les systèmes de rémunération</b> .....	15
CHAPITRE 2. <b>Le pilotage des rémunérations</b> .....	51
CHAPITRE 3. <b>Pilotage et contrôle de la masse salariale</b> .....	99
CHAPITRE 4. <b>Les budgets de frais de personnel</b> .....	147
CHAPITRE 5. <b>Pratiques du contrôle des frais de personnel</b> .....	191
CHAPITRE 6. <b>Performance et formation</b> .....	229
CHAPITRE 7. <b>Processus et planification</b> .....	267
CHAPITRE 8. <b>Les systèmes du contrôle stratégique</b> .....	299
CHAPITRE 9. <b>Le contrôle social opérationnel</b> .....	331
BIBLIOGRAPHIE.....	367
INDEX.....	371
TABLE DES MATIÈRES.....	373



# Introduction

## **Nouvelles organisations, nouvelles formes du contrôle**

Les rapports des hommes avec le travail, les formes d'organisation de la production, les modalités des rapports professionnels ont subi de profondes transformations. Ces mutations dans les activités et les modes d'organisation ne sont pas neutres du point de vue des systèmes d'information et de contrôle. Les nouvelles attitudes face au travail, les nouvelles façons d'organiser et de motiver les hommes exigent de nouvelles formes du pilotage et du contrôle. Comment les concevoir ? Comment les mettre en œuvre, en développant notamment les pratiques du contrôle social ? Ce sont des interrogations auxquelles ont tenté de répondre les entreprises qui ont dû affronter plus précocement ces changements et dont l'extension s'impose maintenant au plus grand nombre.

## **1 Demain de nouvelles façons de travailler... \_\_\_\_\_**

### **1.1 L'abandon progressif d'un système taylorien**

Un des changements majeurs des dernières décennies réside dans la suspicion progressive portée sur le schéma taylorien en tant que modèle de référence de l'organisation du travail. Les échecs de l'organisation taylorienne, traduits par la multiplication de ses dysfonctionnements, conduisent à la mise en place de nouveaux modes de gestion des hommes dans la production et de nouvelles formes d'organisation. Le changement qui s'impose ne se concrétise pas seulement par la destruction d'une chaîne de production ici, ou la mise en cause de tâches administratives parcellisées ailleurs. Abandonner les schémas tayloriens, c'est aussi proposer de nouvelles modalités de l'organisation du travail, de la motivation des hommes, du pilotage et du contrôle de l'entreprise. C'est donc opérer un changement en profondeur qui concerne :

- *les modalités de gestion des hommes* : abandon des schémas hyper-hiérarchisés, des répartitions très strictes de compétences, de l'emploi de salariés déqualifiés, au profit d'organisations laissant une large marge d'autonomie à des membres plus responsables et plus qualifiés ;
- *les systèmes de rémunération* : la logique simpliste fondant le salaire sur le niveau de production fait place à des systèmes de rémunération plus complexes, visant au développement de la performance ; ils sont nécessairement plus difficiles à construire, à animer et à contrôler ;

- *les voies de la motivation* : on constate le rejet d'une vision à la fois pessimiste et primaire de l'homme au travail, instaurant une surveillance étroite et faisant reposer la motivation sur une incitation financière directe, fondée sur le couplage du salaire et du rendement direct. Au contraire, on observe le souci de développer l'autonomie des décideurs (sous réserve qu'ils disposent des informations appropriées) et la mise en place de systèmes de motivation fondés sur une plus large implication dans l'entreprise.

Remettre en cause le système taylorien, c'est donc, du point de vue de l'organisation et du contrôle, s'engager dans de nouveaux types de rapports de pouvoir ; c'est gérer de nouvelles formes d'association à la performance ; c'est, enfin, piloter de nouveaux modes de motivation, contrôler des salariés plus responsables et plus compétents. Autrement dit, c'est finalement gérer et contrôler les nouveaux rapports entre les hommes, leur travail et les organisations qui les emploient.

## **1.2 Nouveaux salariés et nouveaux regards sur le travail, les générations Y et Z**

L'expression « Génération Y » fait référence aux jeunes gens nés entre les années 70 et le milieu des années 90. Génération de fin de millénaire, le groupe est déjà entré dans le monde du travail ou en passe d'y accéder... en cassant quelque peu les codes de l'entreprise. Elle succède à la génération X qui elle-même suit la génération des « baby-boomers ». Elle précède la génération Z qui a grandi avec internet et les réseaux sociaux. Certains observateurs partagent l'idée qu'il s'agit plus généralement d'une culture Y ou Z indépendante de l'âge auquel elle se rapporte.

On constate, en effet, une évolution des mentalités vis-à-vis du travail et de l'autorité que n'a pas ralenti la persistance d'un chômage élevé. Elle se caractérise par la présence croissante de collaborateurs que l'on qualifierait du « 3<sup>e</sup> type », liée à l'émergence des salariés des nouvelles générations.

**Les nouveaux salariés souhaitent comprendre et adhérer avant d'exécuter** : ils sont donc des acteurs incontournables de toutes formes de décentralisation et de gestion par objectifs. Les systèmes d'information doivent suivre, en assurant un approvisionnement régulier dans la matière première que constitue l'information des salariés.

**Ils privilégient la qualité de la vie de travail**, aussi bien à l'intérieur de l'entreprise que dans la vie extra-professionnelle : gérer les temps, les rythmes et toutes les autres formes de la flexibilité devient un paramètre permanent de l'organisation de la production.

**Ils recherchent des carrières autant que des emplois, des possibilités de formation autant que des rémunérations** : la gestion budgétaire des personnels devient donc l'outil indispensable de mise en œuvre de ces approches prospectives.

### 1.3 Le changement dans les produits et la performance

Au-delà du changement des mentalités au travail, trois facteurs d'évolution engendrent de façon décisive des évolutions dans le contrôle de la gestion d'une organisation moderne.

#### 1.3.1 La complexité croissante du mix des productions

Le développement de la polyproduction et les nécessités d'une adaptation fine des produits aux clients conduisent à la mise en place de systèmes de production complexes et multifformes, dans lesquels les flux des produits et des informations sont extrêmement ramifiés, donc plus difficiles à contrôler. La fin du monoproduit, monotype – la Ford modèle T noire de célèbre mémoire – signifie aussi la fin des outils monolithiques du suivi et du contrôle de la production.

#### 1.3.2 Le développement des formes de « non price competition »

À côté du prix dont l'influence dans la décision d'achat est moins significative, la concurrence s'opère autour de la qualité qu'impose l'image du produit et de la firme : elle se fonde aussi sur l'ensemble des services annexes qui entourent le produit : service après-vente, installation, formes variées d'assistance, logiciels, etc. La fabrication du « produit » (au sens commercial du terme) s'opère donc de moins en moins dans l'atelier et de plus en plus dans des secteurs extérieurs.

Le contrôle doit donc s'adapter à toutes les activités périphériques à la production, qui ne contribuent pas directement à la fabrication des produits mais constituent un élément décisif de l'implantation commerciale des entreprises. Autrement dit, à côté des outils traditionnels du contrôle des productions, il faut développer les outils du contrôle de la coordination, de l'encadrement et des services périphériques.

#### 1.3.3 L'évolution des sources de la performance

Si l'on apprécie la performance en termes de marge et de profit, on relève l'influence croissante du coût des ressources humaines dans la composition des coûts de revient. Il n'est pas faux de dire – même en dehors des activités de services – que les coûts de main-d'œuvre constituent l'essentiel des charges supportées par une entreprise et, certainement, la composante qui est dotée de la plus forte inertie. Leur maîtrise ou leur réduction est donc la condition *sine qua non* du développement de la performance. Le calcul et le suivi des coûts de main-d'œuvre directe et surtout indirecte constituent donc le passage obligé de toute mise en place de système de contrôle dans une organisation.

### 1.4 La mobilisation des ressources humaines

Agir pour la mobilisation afin de développer l'engagement des salariés est devenu courant dans les organisations publiques ou privées. C'est l'**engagement** qui fait qu'un salarié travaille plus efficacement qu'un autre, apporte à l'entreprise des solutions innovantes, continue à défendre l'image de

l'entreprise en dehors de son temps de présence, s'investit complètement dans les projets. Cette notion constituée d'affect, d'intérêt bien compris et d'enthousiasme fait toute la différence entre deux salariés dans un même contexte.

Deux spécialistes, Daniel Held et Romain Bureau, définissent l'engagement comme la capacité et la volonté de mettre son énergie et ses compétences au service de l'organisation ; il peut être caractérisé par ses deux dimensions essentielles :

- *l'adhésion à des orientations générales, définies par et pour l'organisation, et à la manière dont celles-ci sont mises en pratique. C'est ce qu'ils nomment la dynamique organisationnelle qui permet aux individus de s'engager pleinement,*
- *la possibilité de valoriser son potentiel au travers d'une activité stimulante, qui fait sens et qui se déroule dans un contexte relationnel adéquat (interactions, coopération, soutien, solidarité...). C'est ce qu'ils nomment la dynamique professionnelle.*

Il importe donc de mettre en œuvre les systèmes et les méthodes de leur mobilisation. Parmi les évolutions les plus significatives, retenons :

- *la valorisation permanente de la compétence ou de l'excellence.* Elle s'opère par le développement des politiques de formation avec des dépenses pouvant représenter jusqu'à 12 % de la masse salariale dans les unités les plus actives ; elle se traduit par des pratiques de reconnaissance et de valorisation des compétences, essentiellement par la mise en place de systèmes de rémunération plus largement individualisés et par des mécanismes de contrôle permettant de valoriser et suivre l'évolution des performances. L'objectif devient alors de pouvoir suivre chaque salarié ou chaque poste par un système d'information adapté :

« [...] Nous devons admettre de plus en plus que notre personnel se compose d'un nombre important d'individus et d'équipes. Il convient donc de valoriser le rôle de l'individu en lui accordant plus de responsabilités, en encourageant sa créativité et son initiative ; mais, nous devons en outre être disposés à modifier l'agencement du travail selon les besoins d'hommes ou d'équipes donnés dans nos usines et bureaux, et à introduire des systèmes de rémunération qui récompensent la contribution de chacun et de chaque équipe à la qualité, à l'efficacité et aux résultats de l'entreprise. [...] »<sup>1</sup> ;

- *la recherche des flexibilités de tous ordres, c'est-à-dire de l'aptitude à répondre rapidement aux évolutions de l'environnement.* Elle se traduit par la mobilité des personnels, une gestion souple des rythmes et des temps de travail, des systèmes d'adaptation permanente des moyens de production aux évolutions de la demande. Les systèmes de contrôle conformes à ces ambitions doivent mettre en œuvre des procédures souples de gestion des temps et d'affectation des effectifs et des moyens. Par exemple, les outils budgétaires de contrôle social qui seront proposés intègrent un suivi mensuel des

---

1. H. SÉRIEYX, « Les défis de la gestion des ressources humaines », in *Personnel*, n° 291.

- effectifs par sous-unités et des possibilités de moduler chaque mois les temps de travail dans les unités productives ;
- *la gestion des petites unités décentralisées*, disposant d'une relative autonomie, ce qui oriente vers des choix de systèmes de contrôle qui permettent des interventions au niveau des sous-unités (ateliers, usines, centres de gestion, filiales, etc.) tout en gardant la possibilité des consolidations pour le contrôle général et le suivi des stratégies au sein de l'unité.

### 1.5 Du contrôle des choses au pilotage des ressources humaines

Au-delà d'inévitables phénomènes de mode, l'ensemble des transformations majeures qui viennent d'être évoquées se traduit par des vagues de fond qui conduisent aux évolutions de la gestion et du contrôle. Se pose alors la question de la définition de nouveaux systèmes d'information et de nouveaux modes de contrôle susceptibles d'aider au pilotage des entreprises confrontées à des contraintes redéfinies.

Les réponses sont multiples ; elles se situent au niveau de la comptabilité analytique et, plus largement, à celui du contrôle de gestion.

#### 1.5.1 Les pratiques renouvelées de la comptabilité analytique

L'évolution s'opère autour de deux pôles : il s'agit d'abord de développer des approches qui tiennent compte des nouveaux modes d'organisation de la production. Les spécialistes ont notamment le souci de fonder le calcul des coûts sur une autre référence que celle constituée par la main-d'œuvre directe dont l'importance relative est plus faible : « [...] On découvre brutalement que la comptabilité analytique loin d'éclairer l'ensemble de l'organisation cherche à tout résoudre à partir de la très faible partie effectivement éclairée – la main-d'œuvre directe (M.O.D.). La tendance actuelle situe la main-d'œuvre directe entre 10 et 15 % des charges des entreprises industrielles et les prévisions tablent sur 8 à 10 % pour la prochaine décennie. Peut-on raisonnablement continuer à se servir d'une telle clé ? La réponse est évidemment : non. »

L'évolution se traduit également par le développement des méthodes et des outils de la *comptabilité analytique sociale*. Celle-ci vise à la détermination des coûts et avantages sociaux ; elle témoigne du fait social dans l'entreprise en utilisant le support d'information et de méthode que représente la comptabilité analytique traditionnelle. Elle propose plusieurs types d'approche des coûts appropriés aux décisions à caractère social ou socio-économique qui constituent un des éléments de base du système de contrôle (voir les développements consacrés à la comptabilité analytique sociale dans le chapitre 9).

#### 1.5.2 Le développement du contrôle de gestion des ressources humaines

Ces transformations passent d'abord par la définition de systèmes d'information susceptibles de rendre compte d'activités largement décentralisées, se déroulant en dehors des schémas industriels classiques.

Plus généralement, l'évolution se traduit dans les pratiques corrélatives, ce que nous appellerons « contrôle social », c'est-à-dire de l'ensemble des modalités du contrôle des salariés dans leurs activités et leur performance. **Il s'agit de passer du contrôle de gestion des objets – produits ou machines – au contrôle de gestion des activités et des hommes qui les animent.**

## **2 Le développement du contrôle de gestion sociale —**

Les modalités du contrôle sont évidemment contingentes des nouveaux modes d'organisation de la production : le développement du « contrôle social » ou contrôle de gestion des ressources humaines est un des éléments des systèmes de gestion dans un environnement nouveau.

S'agissant des principes, nous venons de le voir, il convient 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.

S'agissant des méthodes, il faut 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 – apparents ou cachés – résultant du travail et celui des avantages associés ;
- les modes d'analyse des variations de la masse salariale ;
- le suivi des performances individuelles, du groupe, de la sous-unité, etc. ;
- la construction des budgets de frais de personnel et l'analyse des écarts par rapport aux réalisations.

Quant aux responsables, il s'agit de faire entrer les animateurs centraux et décentralisés de la GRH dans une logique de pilotage et de contrôle de gestion.

### **2.1 Qu'est-ce que le contrôle de gestion sociale ?**

Le contrôle social est 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 objectif de contribuer à la gestion des ressources humaines dans leurs performances et leurs coûts.

#### **2.1.1 Le développement du pilotage social**

Parler de pilotage social, c'est mettre en lumière une démarche caractéristique consistant :

- à fixer des cibles sociales ou socio-économiques à atteindre à court terme (le mois) ou à plus long terme (l'année ou le plan social à 3 ans) ;
- à réguler les écarts enregistrés sur le chemin parcouru et à déterminer progressivement les nouvelles cibles souhaitables.

La gestion des ressources humaines prend ainsi une dimension volontariste, se substituant à une administration sociale plus passive. Elle participe ainsi, comme les autres fonctions, à **la mobilisation des hommes pour l'amélioration des performances**.

### 2.1.2 Le contrôle de gestion sociale au service du pilotage social

Il est possible de définir les objectifs et les pratiques du contrôle social sur la base de la réalité du contrôle de gestion. On affirmera alors que le contrôle social consiste :

- à concevoir, mettre en place, animer **un système d'information** : il s'agit tout simplement de définir et faire fonctionner les bases de données et tableaux de bord permettant de suivre les salariés, leurs activités, leurs performances et les coûts qu'ils engendrent ;
- à conduire **les analyses économiques ou socio-économiques** qu'impose un pilotage rationnel : citons 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 sociaux cachés, etc. ;
- à traduire en objectifs, en prévisions, en décisions les propositions issues des analyses sociales ou socio-économiques : c'est l'objet **du contrôle budgétaire social** de rassembler ces éléments et de les intégrer dans une approche budgétaire cohérente.

En résumé, le contrôle social favorise le pilotage d'une organisation moderne en présentant des informations quantitatives sur les éléments dont la mobilisation est la source de sa réussite : ses ressources humaines.

### 2.1.3 Les RH viennent de Vénus et les financiers de Mars

Avec John Gray et son ouvrage à succès, comparons les financiers et les spécialistes de ressources humaines à des êtres débarqués de deux planètes différentes: Mars pour les financiers, qui importent dans la sphère affective les valeurs de l'action, la rigueur des choix économiques, des données financières et comptables ; Vénus pour les responsables RH, qui privilégient l'expression des émotions, l'harmonie des échanges, la variété des rapports humains.

Jusque-là, rien de nouveau, mais l'inspiration de Gray aide à expliquer simplement, par une métaphore, ce qui peut sembler si compliqué à saisir chez l'autre. Il nous aide à comprendre que les modèles sous-jacents du contrôle de gestion sociale font référence simultanément aux deux mondes. Il est donc essentiel, dès l'introduction de nos réflexions sur ce thème, de comprendre que nous aurons à penser et agir de façon permanente en recherche de cohérence dans deux univers largement différents.

## 2.2 Les démarches et les outils du contrôle de gestion sociale

Le contrôle de gestion sociale c'est aussi un ensemble de démarches et d'outils, maintenant bien balisés dans les entreprises qui ont été pionnières dans ce domaine. Dans une première approche, situons les pratiques à deux niveaux : stratégique et opérationnel.

### 2.2.1 Le contrôle de gestion sociale stratégique

Le contrôle de gestion sociale stratégique permet à la direction d'appréhender la nature des hypothèses conditionnant, de manière déterminante pour le long terme, les activités et les structures de l'entreprise jugées les plus aptes à lui permettre de réaliser ses finalités. Dans le cas du contrôle social, il est celui des options à long terme prises par les directions générales et directions des ressources humaines concernant les structures de rémunérations, l'évolution des compétences, l'accroissement des coûts sociaux, mais il est aussi celui du choix des processus de contrôle, c'est-à-dire de la structure et du fonctionnement du système.

**Exemple :** Cet organisme bancaire a entrepris une action à long terme visant l'analyse systématique des métiers de guichetiers pour faire face à l'évolution de son environnement commercial. La grille de rémunération est entièrement revue pour être mise en harmonie avec les caractéristiques de métier. Les définitions de poste et l'ajustement de grille se font en collaboration entre les responsables ressources humaines et financiers.

### 2.2.2 Le contrôle de gestion sociale opérationnel

Le contrôle de gestion sociale opérationnel est le système qui incite chaque responsable à gérer les facteurs clés du succès dans le sens requis par la stratégie, qui lui permet de comparer le déroulement de son action aux objectifs du plan à court terme et d'identifier la cause des divergences éventuelles afin d'en déduire la nature des mesures à mettre en œuvre. Il concerne prioritairement la mise en place et le suivi des budgets de frais de personnel mais aussi la gestion décentralisée des rémunérations, des flux d'effectifs et de l'ajustement des compétences requises sur les postes, c'est-à-dire la mise en place et le suivi des tableaux de bord de la gestion sociale décentralisée.

Dans cette unité de production de matériel électronique, le suivi des effectifs et des temps de travail est opéré mensuellement par les chefs de services, entièrement responsabilisés sur les écarts d'effectifs, de temps de travail et de masse salariale.

Le tableau 1 ci-après synthétise les démarches et les méthodes du contrôle stratégique et du contrôle opérationnel autour des principaux axes du pilotage socio-économique.

Tableau 1 : Les démarches et les méthodes du contrôle de gestion sociale

NIVEAU STRATÉGIQUE PILOTAGE DU DÉVELOPPEMENT ET DES GRANDS ÉQUILIBRES SOCIO-ÉCONOMIQUES À LONG TERME		NIVEAU OPÉRATIONNEL PILOTAGE SOCIO-ÉCONOMIQUE À MOYEN ET À COURT TERME	
Axes d'action	Démarches – Méthodes	Axes d'action	Démarches – Méthodes
ORGANISATION	Évolution de l'organisation Mise en œuvre des flexibilités	PILOTAGE SOCIAL	– Gestion individuelle – Suivi des dysfonctionnements – Conditions de travail
EMPLOI – COMPÉTENCES	Projection des effectifs et compétences Planification des ressources humaines Politique de formation	ALLOCATION ET DÉVELOPPEMENT DES RESSOURCES	– Gestion des effectifs et des temps – Formation – Gestion des compétences et des carrières
IMPACT FINANCIER MASSE SALARIALE	Mesure des coûts sociaux Évolution des systèmes de rémunérations Pilotage de la masse salariale	PILOTAGE ÉCONOMIQUE	– Paie – Rémunérations – Budgets de frais de personnel – Suivi de la masse salariale
PERFORMANCES	Suivi des performances socio-économiques Politique d'intéressement		

### 2.3 Le contrôle de gestion sociale pour quels responsables ?

Le contrôle social s'opère au profit de plusieurs types de responsables :

- **les responsables financiers et de la trésorerie** intéressés par le paiement mensuel des salaires et cotisations et le niveau des engagements financiers que représente la masse salariale ;
- **les contrôleurs de gestion**, dans la mesure où le contrôle social constitue un élément de l'ensemble du système de contrôle ;
- **les responsables décentralisés**, gestionnaires des sous-unités, auxquels de plus en plus fréquemment sont attribuées les responsabilités de gestion des hommes qu'ils ont sous leur autorité ;
- **les directions du personnel**, en charge de la gestion des rémunérations et du suivi de la masse salariale.

Le contrôle de gestion sociale est maintenant représentatif d'un véritable métier, qui se traduit par la création de postes de « contrôleurs de gestion sociale » dans un certain nombre de grandes entreprises. Ce métier développe des compétences spécifiques s'exerçant aux frontières de la gestion des ressources humaines et du pilotage financier. La question est donc posée du rattachement des fonctions du contrôle de gestion sociale à la DRH ou à la fonction financière. La réalité montre que l'histoire de l'organisation, les affinités de chaque spécialiste peuvent conduire à une grande variété de solutions dans la répartition des tâches. Assez fréquemment le contrôle social s'opère sur la base du partage suivant :

- le pilotage de la masse salariale et la fixation des rémunérations sont effectués sous la responsabilité de la fonction personnel et de la direction générale ;
- le contrôle budgétaire des activités et des coûts salariaux et de la performance est du ressort des contrôleurs de gestion et des responsables décentralisés.

## 2.4 Audit social et contrôle social

Le développement des pratiques d'audit dans les domaines de la gestion comptable, le souci d'appliquer au domaine social une démarche et des outils incontestablement efficaces ailleurs, ont conduit certains experts à développer le concept d'« audit social ». Dans sa conception traditionnelle, l'audit est défini comme « l'examen professionnel d'une information, en vue d'exprimer sur cette information une opinion responsable et indépendante, par référence à des critères de qualité ».

En matière sociale, l'objectif consiste à garantir la qualité des informations traitées dans la fonction personnel, à permettre la maîtrise des coûts sociaux et à vérifier l'application des choix stratégiques de la direction. La définition que nous en donne un expert est conforme à cette finalité : « L'audit social est à la fois un instrument de direction et de gestion et une démarche d'observation qui, à l'instar de l'audit financier et comptable dans son domaine, tend à estimer la capacité d'une entreprise ou d'une organisation à maîtriser les problèmes humains ou sociaux que lui pose son environnement et à gérer ceux qu'elle suscite elle-même par l'emploi du personnel nécessaire à son activité. »<sup>1</sup>

### 2.4.1 Les démarches de l'audit social et du contrôle social sont fondamentalement différentes

Le contrôle social relève d'une pratique courante de l'entreprise en vue de préparer, coordonner et contrôler la décision sociale. L'audit social est, dans les principes au moins, d'une autre nature : il vise à s'assurer, de façon périodique, de la qualité du pilotage social d'une organisation. On pourrait affirmer de façon lapidaire qu'il est : « **le contrôle du contrôle** ». Trois différences fondamentales distinguent les deux procédures :

- *l'audit social ne s'opère pas dans la continuité*, il suppose des actions nécessairement ponctuelles, même si elles sont régulières ; le contrôle social constitue au contraire un outil permanent au service du pilotage de l'organisation ;
- *l'audit social peut être interne ou externe, il peut être opéré sur une partie de l'entreprise (usine, service) ou une catégorie clé de population* ; il correspond donc à une approche qui peut être plus fragmentaire et ponctuelle et ne relève donc pas des systèmes de gestion courants de l'entreprise ; le contrôle social, au contraire, s'intègre naturellement à la gestion budgétaire permanente, dont il constitue un élément essentiel ;

---

1. R. VATIER, délégué général de l'Association pour le développement de l'expertise de l'audit social, in *Enseignement et Gestion*, n° 16.

- *l'audit social concerne prioritairement les grandes organisations décentralisées* qui ont pu définir des procédures dont il s'agira par la suite de vérifier le respect par les différentes sous-unités. Il n'a pas pour objectif principal d'éclairer la décision sociale, mais vise plutôt à apprécier la conformité des systèmes d'information et de décision sociales aux normes internes ou aux exigences légales.

Toutefois, le développement des pratiques d'audit comptable et financier et, partant, le succès du vocable ont conduit à un dépassement du concept en matière sociale. Si l'on se réfère à des publications consacrées à l'audit social<sup>1</sup>, on constate que certains spécialistes assignent aussi à l'audit social le rôle de pilotage de la fonction sociale, au service de la direction du personnel ou de la direction générale. Il y a là une extension du concept qui est sans doute relative à la pression des demandes sur le terrain, mais qui peut paraître excessive, au moins du point de vue du vocable employé. Il nous semble alors plus rigoureux de parler de contrôle social dans ce cas et de réserver le vocable d'audit aux opérations de vérification – externe et même interne – des procédures.

## 2.5 Contrôle social : le hasard et la nécessité

Le contrôle social diffère très profondément du contrôle de gestion classique parce qu'il s'opère dans un environnement différent : les hommes, leurs activités, les rapports des groupes, l'ensemble des relations établies autour de la production. On constate, en effet, que la maîtrise des coûts salariaux et sociaux dans l'entreprise présente les deux caractères qui rendent passionnante l'approche scientifique des problèmes : **elle réunit le hasard et la nécessité.**

D'un point de vue, nous sommes face à un certain nombre de lois qui s'imposent dans toutes les unités. C'est l'application des nombreuses contraintes légales qui règlent, dans notre pays, la détermination des rémunérations, le calcul des cotisations patronales, la fixation des temps et des rythmes de travail. C'est aussi la prise en compte d'un certain nombre de règles arithmétiques du comportement des évolutions de la masse salariale, d'analyse des écarts, de consolidation des budgets, etc. Ces approches relèvent du chiffre, de la modélisation objective, de calculs arithmétiques classiques : **c'est le domaine de la nécessité.**

D'un autre point de vue, nous entrons dans la variété du jeu des acteurs, les aléas des comportements, l'importance de l'intuition et du talent des décideurs, des effets d'apprentissage et le rôle primordial de l'expérience. Le champ de la mesure et de l'analyse dépasse alors celui de la quantification objective ; on entre dans le domaine de l'appréciable où la modélisation devient impossible : **c'est le domaine du hasard.**

L'intervention en contrôle social s'opère toujours dans cette dialectique du hasard et de la nécessité. C'est ce qui la rend parfois difficile mais toujours passionnante.

---

1. Par exemple, *Audit social* de P. CANDAU, Vuibert, ou *Audit social* de J.-M. PERETTI, Les Éditions d'Organisation.

### 3 Approches du système de contrôle social et plan de l'ouvrage

---

Dès lors qu'il s'agissait de bâtir un plan à cet ouvrage, nous étions confrontés à un problème traditionnel : comment traduire clairement dans une approche nécessairement linéaire – celle des chapitres d'un livre – la réalité d'un système complexe, celui qui relie les variables du contrôle social ? Autrement dit : comment exprimer dans une seule dimension les « n » dimensions du pilotage social ?

Puisqu'il fallait prendre une option, c'est-à-dire choisir une entrée et un fil d'Ariane pour progresser dans le système, nous avons opté pour la voie la plus pragmatique : celle de la logique de la mise en place progressive par les organisations des systèmes du contrôle social.

D'abord et par obligation, il faut rémunérer le personnel : le pilotage est celui des systèmes de rémunération ; cela correspond aux développements du **chapitre 1** (*Les systèmes de rémunération*) et du **chapitre 2** (*Le pilotage des rémunérations*).

Une fois les rémunérations mises en place, viennent naturellement des réflexions à caractère plus global sur le pilotage de la masse salariale ; elles concernent le suivi des grands équilibres financiers de la gestion des ressources humaines. Elles sont traduites dans le **chapitre 3** (*Pilotage et contrôle de la masse salariale*).

Il découle naturellement de ces analyses rétrospectives le souci de projeter les dépenses sociales en les intégrant dans une logique budgétaire. Beaucoup d'entreprises passent alors d'analyses rétrospectives à la constitution des budgets des frais de personnel. Celle-ci fait l'objet des deux chapitres suivants : **chapitre 4** (*Les budgets de frais de personnel*) et **chapitre 5** (*Pratiques du contrôle des frais de personnel*).

Le pilotage prend ensuite, dans certaines organisations, et pas seulement les très grandes, une envergure stratégique : elles sont confrontées à la nécessité de développer des réflexions sur le suivi des performances, l'évolution des effectifs, des compétences et des métiers et doivent gérer leur changement d'environnement ; ces éléments font l'objet du **chapitre 6** (*Performance et formation*) et du **chapitre 7** (*Processus et planification*).

Enfin, la réflexion dans sa phase la plus évoluée concerne la mise en place des systèmes d'information et de contrôle, aussi bien dans les méthodes courantes que dans les outils d'analyses stratégiques. Cette réflexion est développée dans le **chapitre 8** (*Les systèmes du contrôle stratégique*) et le **chapitre 9** (*Le contrôle social opérationnel*).

Cette vision empirique de l'implantation du pilotage social ne doit pas faire oublier une façon, sans doute plus académique mais tout aussi intéressante d'un point de vue opérationnel, d'entrer et de progresser dans le système que nous souhaitons étudier : **celle par les niveaux du contrôle social** ; c'est l'approche qui permet sans doute le mieux de définir et d'améliorer un système existant.

Il est en effet possible, lorsqu'il s'agit de définir les procédures du contrôle social, de reprendre la classification en trois niveaux proposés par P.-N. Anthony, telle qu'elle est adaptée judicieusement par H. Bouquin<sup>1</sup>.

#### NIVEAU 1: Contrôle stratégique

« C'est celui qui permet à la direction d'appréhender la nature des hypothèses conditionnant de manière déterminante pour un long terme les activités et structures de l'entreprise jugées les plus aptes à lui permettre de réaliser ses finalités. »<sup>2</sup>

Dans le cas du contrôle social, il est celui des options à long terme prises par les DG et DRH, concernant les structures de rémunérations, l'évolution des compétences, l'accroissement des coûts sociaux. Mais il est aussi celui du choix des processus de contrôle, c'est-à-dire de la structure et du fonctionnement du système.

#### NIVEAU 2: Contrôle de gestion

« C'est le système qui incite chaque responsable à gérer les facteurs clés de succès dans le sens requis par la stratégie et qui lui permet de comparer le déroulement de son action aux objectifs du plan à court terme et d'identifier la cause des divergences éventuelles afin d'en déduire la nature des mesures à mettre en œuvre. »<sup>3</sup>

En matière de contrôle social, il concerne essentiellement la mise en place et le suivi des budgets de frais de personnel.

#### NIVEAU 3: Contrôle d'exécution ou opérationnel

C'est celui « qui permet à chaque délégataire de s'assurer que les tâches programmées se déroulent conformément aux règles, et aux délégants de disposer des sécurités qui les dispensent de vérifier le détail de ces tâches ».

Dans le domaine social, il est d'abord celui du calcul et du suivi de la paie, qui n'entrent pas dans notre propos, mais aussi de la gestion décentralisée des rémunérations, des flux d'effectifs et de l'ajustement des compétences requises sur les postes, c'est-à-dire de la mise en place et du suivi des tableaux de bord de la gestion sociale décentralisée.

Le recoupement entre l'approche par les niveaux de contrôle telle qu'elle vient d'être définie et l'approche par les domaines du contrôle permet de caractériser plus complètement le système de contrôle social qui fait l'objet des développements de cet ouvrage. Son plan peut donc être traduit par le tableau 2 à double entrée de la page suivante.

Nous laissons à chaque lecteur le soin de définir une entrée et un cheminement conformes à ses besoins à partir de ce tableau.

---

1. Dans *Contrôle de gestion*, PUF, 1986, et dans l'article « Contrôle » de *L'Encyclopédie de la gestion*, tome 1, p. 27, Economica, 1989.

2. Article de l'encyclopédie précédemment cité.

3. Article de l'encyclopédie précédemment cité.

Tableau 2 : Système de contrôle social et plan de l'ouvrage

Trois niveaux du contrôle social  Cinq domaines du contrôle	Contrôle stratégique	Contrôle de gestion	Contrôle opérationnel
Rémunérations		Chapitre 1 – <i>Les systèmes de rémunération</i>	
	Chapitre 2 – <i>Le pilotage des rémunérations</i>		
Masse salariale	Chapitre 3 – <i>Pilotage et contrôle de la masse salariale</i>		
Budgets sociaux		Chapitre 4 – <i>Les budgets de frais de personnel</i>	
		Chapitre 5 – <i>Pratiques du contrôle des frais de personnel</i>	
Compétences Effectifs Performances	Chapitre 6 – <i>Performance et formation</i>		
	Chapitre 7 – <i>Processus et planification</i>		
Choix des outils et structures du contrôle	Chapitre 8 – <i>Les systèmes du contrôle stratégique</i>		
		Chapitre 9 – <i>Le contrôle social opérationnel</i>	





# Table des matières

INTRODUCTION.....	1
CHAPITRE 1. Les systèmes de rémunération.....	15
<b>1 Les équilibres fondamentaux d'un système de rémunération.....</b>	<b>16</b>
1.1 Le triple équilibre du système de rémunération.....	16
1.2 Un système dynamique et évolutif.....	17
1.3 Le diagnostic du système de rémunération.....	19
1.4 Du système à la politique des rémunérations.....	21
1.5 Les contraintes légales, bornes du système de rémunération.....	22
1.6 La réalité des systèmes de rémunération.....	25
1.7 Comment définir un modèle salarial « à la française » ?.....	28
<b>2 La structure de la rémunération.....</b>	<b>29</b>
2.1 La structure salariale individuelle.....	29
2.2 La structure salariale collective.....	34
<b>3 Le contrôle de gestion des rémunérations.....</b>	<b>35</b>
3.1 Audit des rémunérations.....	36
3.2 Audit de la structure salariale.....	39
3.3 La segmentation des politiques salariales.....	42
3.4 L'égalité des salaires hommes-femmes.....	44
3.5 Le système de veille environnementale.....	47
CHAPITRE 2. Le pilotage des rémunérations.....	51
<b>1 Les variables du pilotage.....</b>	<b>52</b>
1.1 La politique salariale, cadre du pilotage des rémunérations.....	52
1.2 La rémunération du poste : les procédures d'évaluation.....	54
1.3 De l'évaluation à la rémunération du poste.....	62
1.4 La rémunération de la façon d'occuper le poste : l'évaluation individuelle.....	64
1.5 Les caractéristiques fondamentales d'un système d'évaluation.....	67
1.6 Les pratiques de l'évaluation.....	71
<b>2 Les éléments périphériques de la rémunération.....</b>	<b>74</b>
2.1 Les différentes formes de l'intéressement financier.....	74
2.2 Les éléments périphériques éloignés et les primes.....	80
2.3 L'individualisation des rémunérations.....	83

2.4	L'évolution des systèmes de rémunération dans une logique contribution-rétribution.....	87
2.5	L'individualisation : un processus déstructurant ?.....	93
2.6	Du salaire mensuel à la rétribution globale dynamique.....	95
<b>CHAPITRE 3. Pilotage et contrôle de la masse salariale.....</b>		<b>99</b>
<b>1</b>	<b>La masse salariale, variable stratégique.....</b>	<b>99</b>
1.1	La masse salariale au cœur des choix stratégiques.....	100
1.2	Définition et calcul de la masse salariale.....	102
1.3	La détermination de la masse salariale et des coûts du personnel.....	105
1.4	Les écarts paie-budget-comptabilité.....	110
1.5	Comment la masse salariale évolue-t-elle ?.....	113
1.6	Les formes d'augmentation des rémunérations.....	116
1.7	L'arithmétique des augmentations de salaire.....	118
1.8	Incidence des augmentations collectives.....	122
1.9	L'inertie de la masse salariale.....	123
<b>2</b>	<b>L'analyse des évolutions globales de la masse salariale.....</b>	<b>124</b>
2.1	Les principes d'analyse de la masse salariale globale.....	125
2.2	Décomposition et mesure des facteurs de variation.....	128
2.3	La mesure des variations d'activité.....	128
2.4	La mesure des variations d'effectifs.....	129
2.5	L'évolution de la structure des effectifs.....	131
2.6	L'incidence des mesures individuelles et collectives.....	132
2.7	La noria : définition et prise en compte.....	134
<b>3</b>	<b>Un modèle d'analyse complet.....</b>	<b>138</b>
3.1	L'analyse globale de la masse salariale de la société A (agroalimentaire)	138
3.2	La décomposition des facteurs d'évolution de la masse salariale de la société A.....	140
3.3	Les tableaux de bord de suivi de la masse salariale.....	143
<b>CHAPITRE 4. Les budgets de frais de personnel.....</b>		<b>147</b>
<b>1</b>	<b>La logique budgétaire appliquée aux frais de personnel.....</b>	<b>148</b>
1.1	Les budgets, outils de pilotage.....	149
1.2	Les budgets, outils de simulation.....	149
1.3	Les différents niveaux d'élaboration et d'analyse budgétaire.....	150
1.4	La logique de la construction budgétaire.....	151
1.5	L'analyse des temps de travail et le calcul du coût moyen périodique	152
1.6	Les budgets des sous-unités et le budget global des BFP.....	154
1.7	L'architecture des budgets de frais de personnel.....	158
<b>2</b>	<b>Mesure et budgétisation des effectifs et des temps.....</b>	<b>162</b>
2.1	La mesure des effectifs.....	162
2.2	Un outil de réflexion budgétaire : les matrices de postes.....	166
2.3	Le passage des effectifs aux temps.....	166
2.4	Les mouvements d'effectifs.....	169

2.5	La flexibilisation des budgets.....	171
2.6	La logique BBZ et son utilité dans l'élaboration des BFP.....	173
2.7	Un exemple : le BBZ appliqué à la détermination des effectifs dans une banque.....	177
2.8	Des principes utiles, une mécanique contestable ?.....	177
<b>3</b>	<b>Construction et pilotage budgétaire.....</b>	<b>180</b>
3.1	Les arbitrages de la construction budgétaire.....	180
3.2	Définition et décomposition des écarts.....	185
3.3	Quels choix informatiques pour la gestion budgétaire des frais de personnel ?.....	186
	<b>CHAPITRE 5. Pratiques du contrôle des frais de personnel.....</b>	<b>191</b>
<b>1</b>	<b>La mise en place des outils.....</b>	<b>192</b>
1.1	La définition des objectifs du contrôle : une grille d'analyse.....	192
1.2	Le montage d'un système budgétaire : une grille d'analyse.....	194
<b>2</b>	<b>Pratiques du contrôle collectif.....</b>	<b>197</b>
2.1	Un cas de contrôle des équilibres internes et externes des rémunérations.....	197
2.2	La mise en place du contrôle budgétaire à partir d'une analyse globale : le cas d'une société d'agroalimentaire.....	203
2.3	La constitution des budgets pour N + 1.....	204
<b>3</b>	<b>La gestion budgétaire individualisée : le cas de la société « Outlook ».....</b>	<b>204</b>
3.1	Présentation de la structure et du système de rémunération d'« Outlook ».....	208
3.2	Simulation n° 1 : l'incidence budgétaire des évolutions d'effectifs et la noria.....	210
3.3	Simulation n° 2 : un budget de crise.....	214
<b>4</b>	<b>Un cas de contrôle de gestion sociale complet.....</b>	<b>216</b>
4.1	Les évolutions de la masse salariale de l'entreprise M en A et A + 1... ..	216
4.2	L'objectif de pilotage pour l'année A + 1.....	218
4.3	L'analyse des dérivées de la masse salariale.....	218
4.4	Le pilotage vers une cible de masse salariale : simulation en Octobre A	220
4.5	Dernière simulation et réalisation d'un budget mensualisé.....	223
4.6	L'analyse des écarts.....	223
	<b>CHAPITRE 6. Performance et formation.....</b>	<b>229</b>
<b>1</b>	<b>La performance et son contrôle.....</b>	<b>230</b>
1.1	Les performances des hommes : la multiplicité des approches.....	230
1.2	Performance intrinsèque ou performance extrinsèque.....	238
1.3	Le partage de la performance.....	240
1.4	La performance dans le temps.....	242
1.5	Mesurer et contrôler la performance des fonctionnels.....	246

1.6	Les indicateurs « qualité de gestion ».....	251
1.7	La détermination d'un indicateur synthétique de performance.....	254
<b>2</b>	<b>La formation, investissement en performance</b> .....	<b>258</b>
2.1	Compétences, formation et performance.....	258
2.2	Gérer et contrôler la formation comme un investissement.....	259
2.3	Contrôle et pilotage de la formation par projet.....	265
<b>CHAPITRE 7. Processus et planification</b> .....		<b>267</b>
<b>1</b>	<b>La mise sous tension par les processus RH</b> .....	<b>268</b>
1.1	Les principes de la mise sous processus.....	268
1.2	Les objectifs et l'intérêt de la mise sous tension par les processus en ressources humaines.....	269
1.3	La démarche de mise sous processus en ressources humaines : l'exemple du processus formation.....	272
<b>2</b>	<b>La planification qualitative : quelles compétences pour demain ?</b> .....	<b>274</b>
2.1	L'état des compétences approché par le métier.....	276
2.2	La prise en compte des évolutions extérieures par la cible des métiers.....	278
2.3	L'ajustement personnalisé métier/compétence.....	279
<b>3</b>	<b>La planification quantitative : quels effectifs pour demain ?</b> .....	<b>280</b>
3.1	Les principes de la gestion prévisionnelle des effectifs.....	280
3.2	L'état des besoins en T + 1 : la cible.....	281
3.3	L'état des ressources en T + 1 : les capacités.....	282
3.4	Le traitement des promotions par les matrices de transition.....	283
3.5	Les ajustements : du possible au souhaitable.....	284
<b>4</b>	<b>Le redéploiement des ressources humaines</b> .....	<b>287</b>
4.1	Le redéploiement : intérêt et procédure.....	287
4.2	La démarche et les formes d' <i>outplacement</i> .....	289
4.3	Les principes et la démarche de réallocation des ressources humaines.....	290
<b>5</b>	<b>Optimiser l'emploi, les effectifs et les temps</b> .....	<b>292</b>
5.1	Optimiser les modalités d'emploi : concilier performance économique et politique sociale.....	293
5.2	L'ajustement besoins/ressources et la mise en œuvre des régulations.....	296
<b>CHAPITRE 8. Les systèmes du contrôle stratégique</b> .....		<b>299</b>
<b>1</b>	<b>Le système d'information sociale</b> .....	<b>300</b>
1.1	L'architecture du système d'information sociale.....	301
1.2	La pertinence de l'information sociale.....	303
1.3	Centralisation ou décentralisation du système d'information et de contrôle social.....	305
1.4	Le fonctionnement du système d'information et de contrôle.....	309
1.5	Quels choix informatiques pour le système d'information sociale ?.....	313
<b>2</b>	<b>Le contrôle stratégique</b> .....	<b>315</b>
2.1	La stratégie sociale, outil de pilotage à long terme.....	316

2.2	La démarche stratégique de l'entreprise.....	317
2.3	Le personnel-mix, outil de gestion stratégique.....	320
2.4	La valeur ajoutée sociale, outil de réflexion et d'action stratégique. ...	325
<b>CHAPITRE 9. Le contrôle social opérationnel.....</b>		<b>331</b>
<b>1</b>	<b>Les analyses de flux sociaux.....</b>	<b>332</b>
1.1	Le chiffre en gestion sociale.....	332
1.2	La comptabilité analytique sociale.....	335
1.3	Le reporting social, un processus au service du pilotage.....	339
1.4	La recherche de la pertinence plus que de la précision.....	344
1.5	Des analyses financières adaptées au fait social.....	346
<b>2</b>	<b>Les analyses des potentiels et des structures.....</b>	<b>351</b>
2.1	Les analyses socio-économiques.....	351
2.2	Le recours au <i>balanced scorecard</i> pour installer la démarche stratégique dans la durée	354
2.3	Les approches des investissements humains.....	357
2.4	La question de l'évaluation des investissements intellectuels.....	360
2.5	La place des ressources humaines dans le bilan.....	363
<b>BIBLIOGRAPHIE.....</b>		<b>367</b>
<b>INDEX.....</b>		<b>371</b>

# Contrôle de gestion sociale

## Salaires, masse salariale, effectifs, compétences, performances

Les rapports des hommes avec le travail, les choix d'organisation et les relations professionnelles ont subi de **profondes transformations**. Ces mutations exigent de nouvelles **formes de pilotage et de contrôle**. Comment les concevoir et les mettre en œuvre en développant les pratiques du contrôle de gestion sociale ?

Cet ouvrage propose une **méthode**, une **démarche**, des **outils** et des **indicateurs** issus du terrain ou de travaux plus fondamentaux, associant les responsables des ressources humaines et les services financiers ou de contrôle. Il réunit des **solutions applicables** à l'ensemble des nouvelles problématiques de gestion des hommes et de leurs performances, depuis le pilotage des effectifs, des rémunérations et de la masse salariale, la réalisation et le suivi des budgets de frais de personnel jusqu'au développement des résultats socio-économiques.

### Public

- **Étudiants** (universités et IAE, écoles de management).
- **Professionnels** du contrôle de gestion sociale, des ressources humaines, du contrôle de gestion et de la finance.

### Auteur

Normalien, agrégé de sciences de gestion, professeur émérite à l'université de Nice Sophia-Antipolis, **Bernard Martory** est intervenant et formateur en contrôle de gestion sociale. Il est l'auteur de nombreux ouvrages et articles.

ISBN : 978-2-311-40172-1



9 782311 401721

[www.Yuibert.fr](http://www.Yuibert.fr)  
