

## Le pilotage de la masse salariale

1	Les enjeux de l'analyse et du pilotage de la masse salariale.....	2
2	Définir et calculer la masse salariale.....	3
2.1	Définition.....	3
2.2	Calcul de la masse salariale :.....	4
3	Analyse des causes d'évolution de la masse salariale.....	5
4	Maîtriser et piloter la masse salariale.....	6
4.1	Les différents systèmes de rémunération :.....	7
4.1.1	Le salaire fixe :.....	7
4.1.2	Le salaire individualisé :.....	7
4.1.3	Le salaire lié au résultat de l'entreprise (l'intéressement) :.....	7
4.1.4	Le mix rémunération : entre fixe et variable :.....	8
4.2	Les outils de pilotage à court terme.....	9
4.2.1	Les outils de pilotage à court terme :.....	9
4.2.2	Les outils de gestion à moyen et long terme :.....	11

# 1 Les enjeux de l'analyse et du pilotage de la masse salariale

La masse salariale désigne les sommes financières que l'entreprise consacre à la rémunération de ses salariés. C'est à dire les salaires bruts versés et les charges sociales patronales qu'elle supporte.

Maîtriser l'évolution de la masse salariale est une nécessité pour l'entreprise, à la fois en raison des sommes financières couramment en jeu, et des mécanismes spécifiques qui tendent à différer les effets attendus de toutes décisions.

La masse salariale ou frais de Personnel représentent généralement est un poste important dans les budgets de l'entreprise. Selon le secteur d'activité, ces charges peuvent représenter entre 20% et 80% des frais globaux. Ils représentent en moyenne 44% du total des charges d'exploitation d'une entreprise.

La masse salariale est un terme désignant des réalités variables. Son sens peut changer selon le contexte dans lequel il est employé.

Le Directeur Financier porte donc une attention toute particulière à ce poste.

Sa vision de l'évolution de ces coûts n'est pas toujours en phase avec celle du DRH.

En effet, les « frais de personnel » relèvent d'une vision comptable, mais tiennent moins bien compte des tendances comportementales profondes et des écarts liés aux postes budgétés par rapport aux postes pourvus.

Pour le financier, l'enjeu se rapporte plus aux exigences de rentabilité et de productivité. En effet, son souci premier est d'une part assurer la rentabilité de l'activité à travers une maîtrise des coûts, et d'autre part garantir une meilleure productivité en maximisant le profit à travers un meilleur rendement des ressources humaines. Les soucis de rentabilité et de productivité trouvent leur traduction dans le fait d'avoir le meilleur profit tout en dépensant moins et mieux.

La vision du DRH repose généralement sur l'utilisation de ses outils, c'est-à-dire la Paie, et de projections de tendances obtenues à travers diverses analyses (turn-over, état du marché de l'emploi...). Le souci du DRH repose beaucoup plus sur la compétitivité. Il lui est important de se procurer les meilleurs profils à même réaliser toutes les tâches avec efficacité.

Recruter et fidéliser les meilleurs profils, nécessite la mise en place de conditions nécessaires à l'épanouissement du salarié. La rémunération est un aspect important de la motivation du personnel nécessaire à leur épanouissement.

D'où la nécessité d'une fonction qui se situe un peu du côté de la DRH à travers les études paie et RH, et un peu du côté de la Direction

financière à travers les équipe de contrôle de gestion : Le contrôle de Gestion Sociale.

L'objectif de cette équipe sera de faire le lien entre les 2 approches afin de fiabiliser les analyses produites.

Pour réduire et prévoir l'impact d'une décision sur la masse salariale, plusieurs techniques ont été mises au point. Elles permettent de calculer son évolution dans le temps et les conséquences des décisions en matière de rémunération. Il est ainsi possible de chiffrer les conséquences sur les coûts salariaux des différents choix possibles en matière de rémunération.

Piloter la masse salariale implique de connaître les éléments constitutifs des dépenses de personnel ainsi que les règles de gestion de la paye.

La masse salariale est en effet principalement composée des dépenses liées aux rémunérations des personnels telles les rémunérations principales, les salaires, les primes et indemnités, les charges employeurs, les impôts et les taxes assis sur les rémunérations.

La démarche proposée se veut analytique et doit conduire à se poser un certain nombre de questions telles que :

- Quels éléments constituent la masse salariale ?
- Quels en sont les postes principaux ?
- Au-delà du constat statique la question des facteurs d'évolution, poste par poste doit être examinée :
- Comment évoluent les taux des primes et indemnités ?
- Sont-ils fixés en valeur absolue, proportionnellement au traitement ou variables dans la limite de taux minimum ou maximum ?
- Quelles sont leurs modalités de versement ?
- Quelle est leur périodicité ?
- Quels sont les principaux facteurs d'évolution ?
- Quel est l'impact de mes choix de gestion ?

## **2 Définir et calculer la masse salariale**

### **2.1 Définition**

Plusieurs définitions différentes de la masse salariale sont possibles :

- **La masse comptable** : qui correspond à la rubrique "charge de personnel" dans le compte des produit et charges (plan comptable général). Elle comprend des sommes n'ayant pas exclusivement le caractère de rémunération. Elle totalise ainsi l'ensemble des frais de personnel, y compris les charges patronales et provisions diverses, etc...

- **La D.A.D.S.** (déclaration annuelle des salaires) : qui est un état fiscal donnant un reflet du flux monétaire instauré entre employeur et salarié.

Cette définition ne comprend pas certaines indemnités (licenciements) ainsi que les charges patronales. Par contre elle intègre les remboursements de frais, les indemnités versées à des stagiaires, les avantages en nature.

Ces 2 notions de masse issues de la paye intègrent toutes les anomalies constatées (absences, mouvements...) et se prêtent difficilement aux nécessités de l'analyse de gestion.

Ces différentes définitions comme on peut le voir sont peu adaptées à ce que nous cherchons à faire.

Nous allons donc définir une nouvelle masse qui répondra à nos objectifs :

- **La masse salariale DRH**, elle comprend en plus de la masse salariale au sens comptable, différents éléments liés à la formation, l'intéressement ou la participation, médecine de travail, restauration, etc. cette définition permettra d'effectuer des analyses fines et rapides quant aux différentes causes de l'évolution des frais de personnel. Elle permettra assez facilement d'effectuer des projections à partir d'hypothèses de politique salariale, de renforts d'effectifs ou de recours à la suppléance ou encore d'évolution du turn-over.

## **2.2 Calcul de la masse salariale :**

On peut découper notre analyse de la masse salariale en 3 parties :

**1 - La masse salariale de base des CDI :** Elle est constituée uniquement des salaires de base contractuels des CDI inscrits aux effectifs (hors absences, primes, 13<sup>ème</sup> mois et autres anomalies éventuelles).

Elle nous permet d'étudier les effets de la politique salariale (Augmentation Individuelle et Augmentation Générale) et de la politique Ressources humaines (Evaluations/promotions, temps partiel, ...).

**2 - La partie variable de la rémunération :** (primes, absences, indemnités diverses, heures sup, les avantages en nature, et salaires CDD pour étudier les autres facteurs d'évolution).

Il est clair que la première partie se reporte d'année en année alors que la deuxième est indépendante et ne joue que sur le mois auquel elle se rapporte.

**3 - Les charges patronales :** Majorant la masse salariale de près de 50%, il est indispensable d'en avoir un chiffrage précis.

On notera qu'il n'est pas tenu compte ici des provisions comptables dont l'objectif est contraire à celui poursuivi ici. Il ne s'agit en effet pas pour nous de lisser la masse mais de faire apparaître les "accidents" et "tendance" le plus clairement possible.

### **3 Analyse des causes d'évolution de la masse salariale**

Plusieurs éléments peuvent faire varier la masse salariale. Il existe quatre paramètres importants :

**Le niveau de l'effectif** : les éléments liés à sa composition : le niveau des salaires individuels, le niveau des effectifs, la structure des qualifications ; il s'agit de :

- Mouvements de personnel (turn-over) ;
- Accroissement ou diminution de l'effectif ;
- Modification des horaires de travail (temps partiel et retour à temps plein) ;
- Absentéisme (qui vient en déduction de la masse salariale) ;
- Suspensions de contrat (congé parental, sabbatique...) ;
- Gratifications de 13<sup>ème</sup> mois.
- Recours au personnel de suppléance (CDD, stagiaires, apprentis...)
- Les coûts liés aux départs (indemnités de licenciement, clauses, transactions...)
- Diverses sommes (réintégration d'avantages en nature, heures sup...)

Les décisions ponctuelles prises antérieurement qui produisent des effets d'inertie dont il faut tenir compte. Ces effets sont multiples :

**L'effet de report ou l'effet du temps** : c'est l'incidence des augmentations appliquées au cours d'une période, sur l'évolution en masse de la période suivante. C'est, par exemple, la façon de mesurer l'impact entre une augmentation en juin ou en septembre sur les années suivantes.

**L'effet de Noria** : est également très utile. Il mesure les glissements de la masse salariale dus aux différences de rémunérations entre les salariés sortis et entrés dans l'entreprise. Cela permet à l'entreprise de profiter du départ de certains salariés pour réduire sa masse salariale, sans qu'il n'y ait de modification de structure ; En supposant qu'une catégorie garde le même effectif, c'est-à-dire qu'on remplace nombre pour nombre les partants par les nouveaux, ceux qui partent en retraite ont du fait de leur ancienneté, des traitements plus élevés que les débutants qui leur succède dans la même catégorie.

« **Ce remplacement réduit la masse salariale et l'entreprises**

**peut décider de redistribuer ce gain à sa guise**». Mais l'effet de Noria peut être positif, comme dans le secteur High Tech par exemple où « le recrutement d'experts peut engager des salaires plus importants donc augmenter la masse salariale ».

Un autre indicateur intéressant : la **GVT** (Glissement, Vieillesse, Technicité). Cet indicateur est largement utilisé dans les entreprises privées. Il recouvre :

- **Glissement** : augmentation de salaire sans modification de qualification. Généralement y sont intégrées les augmentations individuelles dues au rattrapage et au mérite. Certaines entreprises y ajoutent les augmentations collectives qu'elles soient générales ou catégorielles.

- **Vieillesse** : les gens vieillissent, ce qui demande une réévaluation de la masse salariale en (taux des primes d'ancienneté...).

- **Technicité** : c'est la modification des salaires liée au changement de qualification. Les gens progressent en compétences et sont donc mieux rémunérés.

**L'effet de la structure** : c'est la variation des salaires, non pas pour cause d'une augmentation des rémunérations, mais du niveau de qualifications des salariés.

Lors des simulations, il est important d'intégrer les différents paramètres globaux, de mesurer l'impact des changements de taux des cotisations ou, plus généralement, toute forme de législation ayant de l'impact sur le bulletin de paie. L'idéal est de s'équiper d'un « macro moteur de paie », capable de « recalculer la paie » à chaque scénario.

## 4 Maîtriser et piloter la masse salariale

Comment concilier les impératifs économiques avec le souci d'une certaine considération sociale ? C'est la question centrale à laquelle doit s'efforcer de répondre la politique de rémunération.

Outre l'importance de la productivité, qui constitue un élément essentiel dans la politique de rémunération. L'entreprise est également confrontée à des enjeux économiques externes liés à sa compétitivité par rapport au marché. Elle doit en effet tenir compte des salaires versés par les entreprises de son marché, selon qu'elle veut attirer et fidéliser des salariés ou plutôt limiter ses coûts.

Par ailleurs, aucune entreprise ne saurait ignorer les enjeux sociaux liés à la rémunération. Verser un salaire, c'est récompenser une personne, valoriser certains comportements voire motiver et encourager les ressources humaines.

Piloter la masse salariale nécessite une connaissance :

- des divers éléments de rémunération ;

- de leurs règles d'évolution, d'indexation ;
- du tableau des effectifs et de son évolution ;
- des options de politique salariale déterminées ;
- de la stratégie de management décidée par la direction générale.

Les outils de pilotage à court terme

- L'analyse rétrospective
- La préparation budgétaire : les simulations
- L'exécution budgétaire : le tableau de bord

Les outils de pilotage à moyen terme

- La G.P.E.C.
- Le bilan social
- La prospective de masse salariale

#### **4.1 Les différents systèmes de rémunération :**

##### **4.1.1 Le salaire fixe :**

Par définition, il consiste à verser une somme fixe en échange du travail effectué. Le plus souvent, il s'agit d'un salaire au temps, présenté par ailleurs comme l'un des acquis fondamentaux des salariés. La plupart des entreprises font varier ce type de rémunération. Elles disposent en fait de système qui prévoient la possibilité de rémunérer différemment un même emploi dans une fourchette jugée raisonnable. Ces systèmes permettent de prendre en compte deux éléments :

- La récompense de la fidélité par une augmentation due à l'ancienneté, sans prendre en compte les acquis de l'expérience mais seulement de la présence du salarié au sein de l'entreprise. Ce système récompense le plus ancien ;
- Rémunérer la maîtrise supposée plus grande que la salarié acquiert au fil du temps. Ce système récompense le plus expérimenté.

##### **4.1.2 Le salaire individualisé :**

Il s'agit de faire dépendre une partie plus au moins importante du salaire des apports productifs du salarié à l'organisation.

C'est une évolution du salaire à la pièce ou salaire à la tâche. Il correspond à un prix convenu en fonction de travaux réalisés et non en terme de temps passé à l'entreprise. Une autre forme du salaire individualisé est le salaire au rendement, il s'agit de lier la production au temps. C'est-à-dire combien le salarié a-t-il produit pendant un temps donné.

La pratique la plus courante actuellement est le salaire au mérite.

#### **4.1.3 Le salaire lié au résultat de l'entreprise (l'intéressement) :**

L'intéressement est conditionnel et aléatoire. Dans sa philosophie, il suppose que l'entreprise fasse des bénéfices et qu'il existe un accord sur la part distribuée aux travailleurs. L'intéressement est collectif. Ainsi, sa base de calcul doit être la même pour tous. Il peut s'agir des résultats d'exploitation, des bénéfices, etc. quelque soit l'élément sur lequel il repose, l'intéressement doit conserver son caractère aléatoire. Il est facultatif, mais fait toujours l'objet d'une négociation.

La participation des salariés aux fruits de l'expansion leur donne le droit de bénéficier de façon différée, des bénéfices de l'entreprise qu'ils ont contribué à produire. La participation est souvent matérialisée par l'attribution d'une part du bénéfice sous forme d'actions gratuites que ceux-ci peuvent après un certain temps vendre ou réaliser pour devenir des actionnaires dans leur propre entreprise.

Enfin, l'entreprise peut mettre en place un plan d'épargne au profit des ses employés leur permettant de constituer un capital à faire valoir après une période donnée. Le plan d'épargne de l'entreprise est alimenté par les primes d'intéressement, les sommes de participation ou des versements volontaires de l'entreprise ou des salariés.

#### **4.1.4 Le mix rémunération : entre fixe et variable :**

La tendance actuelle est de renforcer la part variable de la rémunération totale. Les justifications de ces pratiques les plus fréquemment avancées portent sur les incertitudes économiques qui se traduisent par des résultats fluctuants.

La garantie minimale, qui s'exprime dans la contrepartie de la subordination du salarié à l'entreprise, est jugée assurée par l'intermédiaire du salaire de qualification.

La partie variable est conditionnée par la réalisation des objectifs de rendement assignés au salarié.

Pour garantir une certaine équité et ne pas démotiver les salariés, la mise en place de la rémunération variable doit être fait avec le plus grand soin.

Il faut, ainsi, dégager des éléments sur lesquels le salarié a une réelle marge de manœuvre. Les règles doivent être claires, la personne doit être assurée que si elle atteint tel objectif, elle aura tant de rémunération variable.

Il faut favoriser également une démarche collective. Une trop forte individualisation conduit au mercenariat. Aujourd'hui, on travaille davantage en inter équipes dans les entreprises, on établit des liens transversaux, les objectifs sont interdépendants ; c'est une piste de réflexion pour la fixation d'objectifs dans ce sens.

Enfin, il faut éviter que le salarié se retrouve en posture défensive, c'est-à-dire qu'il soit tenté de remplir l'objectif demandé sans aller au-delà,

de peur que cela n'influe à la hausse sur l'objectif de l'année suivante. Il faut absolument trouver un dispositif cohérent qui suscite et récompense l'initiative. Une des pistes est de permettre aux collaborateurs de proposer leurs propres objectifs. Paradoxalement, il est plus facile d'obtenir plus 30 % de progression que d'imposer plus 5 %.

Sur la base de la rémunération globale, élaborer un mix consiste à combiner les outils disponibles en fonction de choix bipolaires :

- Part fixe/part variable ;
- Versement immédiat/versement différé ;
- Rétribution monétaire/rétribution non monétaire.
- On peut aussi donner le choix aux salariés. Il n'est pas sûr en effet que les choix de l'entreprise conviennent à tous. Certains salariés peuvent être attachés à un bon système de prévoyance, d'autres ne préfèrent recevoir que de l'argent, immédiatement

## **4.2 Les outils de pilotage à court terme**

### **4.2.1 Les outils de pilotage à court terme :**

#### **4.2.1.1 La budgétisation :**

Le budget est un document qui autorise et prévoit les recettes et les dépenses pour une année.

Il s'agit d'un plan d'action chiffré, indiquant les actions à mener et les moyens, notamment financiers qui permettront de mener à bien ces actions.

Les objectifs de la gestion annuelle (par le biais du budget) de la Masse Salariale :

- Déterminer l'enveloppe de crédits allouée aux dépenses de personnel pour l'année  $n+1$ , compte tenu des éléments d'exécution de l'année  $n-1$  et de l'année  $n$  ;
- Respecter en exécution l'enveloppe de crédits allouée tout en assurant la couverture de l'ensemble des engagements ;
- Donner la visibilité nécessaire à la prise de décisions (mesures correctives).

La budgétisation de la masse salariale pour l'année  **$n+1$**  consiste à fixer une enveloppe de dépenses en matière de salaires :

- déduite de la situation existante (au 31/12/ $n$ ) ;
- détermination d'une base de budgétisation (année  $n$  corrigée des éléments atypiques ou non pérennes) ;

- prévision de l'évolution des facteurs de dépense ayant un impact financier significatif pour l'année n+1.

#### **4.2.1.2 L'analyse rétrospective :**

La budgétisation repose sur une analyse rétrospective des données passées à travers des modèles statistiques visant à dégager les tendances d'évolution de la masse salariale. Les données quantitatives sont appuyées par une analyse qualitative qui permet de prendre en compte des éléments relatifs à l'évolution de l'environnement interne et externe de l'entreprise.

Les aspects internes à prendre en considération sont relatifs à la stratégie de l'entreprise en terme de salaires notamment les grandes orientations en matière de rémunérations et de gestion des coûts. Il s'agira aussi de traduire les orientations stratégiques en matière de gestion de la production : sous-traitance, externalisation, recours à l'intérim, etc.

Les besoins naissant de l'accroissement ou de la réduction de l'activité productive ont aussi une influence sur la détermination des enveloppes budgétaires nécessaires.

Les déterminants externes sont à chercher au niveau du marché du travail, l'abondance ou non de la main d'œuvre, le niveau de technicité, la formation, les dispositions réglementaires en matière de législation du travail, etc.

Elle consiste à analyser les différences constatées entre la prévision de l'année N-1 et de l'année N et le résultat de ce même exercice :

- Quel est l'écart entre la prévision budgétaire et sa réalisation constatée en comptabilité analytique d'exploitation ?
- Quels éléments sont venus perturber cette réalisation ? (avancements d'échelons, promotions de grade, mesures statutaires, mesures salariales,...),
- Quels correctifs ont du être apportés en cours d'année ?
- Quels paramètres sont transposables sur l'année N+1 ?

#### **4.2.1.3 Les simulations budgétaires :**

Elles imposent une démarche analytique qui implique de se poser un certain nombre de questions :

- De quels éléments est constituée ma masse salariale ?
- Quels en sont les postes principaux ?
- Comment évoluent les taux des primes et indemnités ?

- Sont-ils fixés en valeur absolue, proportionnelle au traitement ou variables dans la limite de taux minimum ou maximum ?
- Quels sont les évènements internes qui vont influencer sur la masse salariale (avancements, promotions, recrutement, radiations,...) ?
- Quelles sont les évolutions prévisibles des bases de calcul des traitements (Indice Majoré, SMIC, taux des indemnités,...) ?
- Quelles sont les évolutions prévisibles des charges (nouvelles charges, modifications de taux, de mode de calcul) ?
- Quelles sont leurs modalités de versement ?
- Quelle est leur périodicité ?

La simulation budgétaire se fait à l'aide d'outils statistiques et informatiques, qui à travers un chiffrage des paramètres (par le biais de taux), permettront de construire un budget prévisionnel qui sera, pour chaque poste équivalent à la masse salariale moyenne du mois de décembre de l'année N multiplié par les différents taux d'évolution prévus (en hausse ou en baisse).

#### **4.2.1.4 L'exécution budgétaire : le tableau de bord**

Il s'agit d'un ensemble d'états et d'indicateurs renseignant sur l'exécution du budget prévu en comparaison avec les normes arrêtées par le biais des outils du contrôle de gestion.

Pour faciliter la lecture du tableau de bord, il faut choisir un nombre réduit mais pertinent d'indicateurs.

Un indicateur pertinent est

Cet outil permet de suivre, mois après mois, la consommation des crédits inscrits dans le budget ;

Il permet de confirmer la cohérence de l'enveloppe budgétaire arrêtée ;

Il permet ainsi, d'apporter des correctifs pour permettre une optimisation de l'enveloppe en fonction des évènements qui se concrétisent.

#### **4.2.2 Les outils de gestion à moyen et long terme :**

##### **4.2.2.1 La Gestion Prévisionnelle des Emplois et Compétences (G.P.E.C.)**

La Gestion Prévisionnelle des Emplois et Compétences permet de mesurer, analyser et chercher à réduire les écarts entre ce qui a été prévu et ce qui est réalisé, dans le but de prendre des mesures correctives. La GPEC met en évidence des écarts entre l'évolution prévisible des ressources de l'entreprise et leur affectation aux emplois existants. Par ailleurs, elle détermine un horizon entre trois et cinq ans,

qui permet de se donner les moyens de préparer des évolutions pour éviter d'avoir à réagir dans l'urgence.

La Gestion Prévisionnelle des Emplois et Compétences a pour objet de permettre à l'entreprise de disposer en temps voulu et en nombre suffisant des collaborateurs dont les caractéristiques sont adaptées à ses objectifs de rentabilité.

La G.P.E.C., c'est la conception, la mise en œuvre et le suivi de politiques et de plans d'actions cohérents :

- visant à réduire de façon anticipée les écarts entre les besoins et les ressources humaines de l'entreprise (en terme d'effectif et de compétences) en fonction de son plan stratégique (ou au moins d'objectifs à moyen terme bien identifiés) ;
- en impliquant l'agent dans le cadre d'un projet d'évolution professionnelle.
- La GPEC est donc une stratégie pour l'entreprise visant à s'adapter à son environnement, tout en impliquant ses agents dans ces changements.

La GPEC englobe ainsi la gestion de 4 aspects :

- la gestion des effectifs : définir la charge de travail actuelle et future et les besoins en ressources humaines sur la base d'une norme de charge de travail par Homme ;
- la gestion des compétences : mettre en place un inventaire des compétences techniques et comportementales nécessaire pour exercer une fonction, un niveau requis ;
- la gestion des emplois : mettre en place une description des activités et des tâches d'un emploi permettant d'élaborer le référentiel des compétences requises. Les activités relatives à un emploi type s'expriment au travers de tâches. Chaque activité sous-tend une compétence : savoir faire, savoir être, savoirs ;
- la gestion des carrières : mettre en place un plan de carrière pour baliser l'évolution des salariés dans la hiérarchie de l'Entreprise. Cela découle de l'analyse des emplois et des compétences.

#### **4.2.2.2 Le bilan social**

C'est un état des lieux de la situation des personnels dans une entreprise.

Il récapitule, selon une liste d'indicateurs déterminés préalablement, des données chiffrées relatives aux différentes caractéristiques des personnels :

- emploi (effectifs par corps, catégorie, âge, sexe),

- temps partiel,
- absences,
- formation,
- relations professionnelles,
- action sociale,
- hygiène et sécurité...

Il apporte une vue d'ensemble des caractéristiques des personnels et de leurs conditions de travail ;

Il permet de repérer les problèmes et dysfonctionnements pour y remédier ;

Il permet d'anticiper une politique de gestion des ressources humaines.

#### **4.2.2.3 La prospective de masse salariale**

Sur la base d'un outil simplifié de simulation d'enveloppe, limité aux grandes masses significatives ou à une valorisation des postes selon un ratio, il permet de déterminer les grandes tendances à 5 ou 10 ans de la masse salariale.