



Gestion de la masse salariale

Réalisé par :
AMAZIAN Mounia

Sous la direction de :
M. HASSAINATE

LABLIDI Bouteina

ZAARI Zineb

2013/2014

sommaire

Section I : Définition et prévision de la masse salariale.....	4
I-Définition.....	4
1. La masse salariale comptable :.....	4
2. La masse salariale fiscale :.....	4
3. La masse salariale budgétaire :	4
II- Facteurs d'évolution de la masse salariale :	5
III. Prévision de la masse salariale	5
1. Calcul de la masse salariale	5
2. Notion d'effet report	11
Section 2 : la variation de la masse salariale	15
I : les éléments constitutifs de la masse salariale	15
II. l'analyse des écarts spécifiques	17
a) Effet effectif	17
b) Ecart sur effectif	17
c) Effet de structure professionnelle.....	17
d) Ecart de structure professionnelle	17
e) Effet de composition d'ancienneté (effet noria).....	18
f) Ecart de composition d'ancienneté.....	18
g) Effet du taux nominal des salaires.....	19
h) Ecart su taux nominal	20
i) Effet GVT.....	20
Section3 : Analyse de la performance sociale.....	22
1. Suivi de la masse salariale.....	23
a) La détermination de flux d'entrées et de sorties.....	23
b) Prendre en compte la date d'effet :.....	24
c) Intégrer les coûts moyens réels :	24
2 - Suivi du budget personnel.....	25
3- Suivi des performances du personnel.....	26
a) Indicateurs selon les variables à gérer	26
b) Indicateurs selon les processus de gestion des ressources humaines	27
4. Les coûts cachés en ressources humaines	29
Conclusion.....	31

Introduction :

Historiquement, la rémunération est d'abord considérée comme un centre de coût ; ce coût est appelé masse salariale.

La masse salariale est au cœur des équilibres économiques et sociaux de l'entreprise, elle constitue une variable stratégique de la gestion des ressources humaines. L'ensemble des choix de sa politique sociale a des répercussions sur la masse salariale. Pour réduire et prévoir l'impact d'une décision sur la masse salariale, plusieurs techniques ont été mises au point. Permettant ainsi de calculer son évolution dans le temps.

Il est donc tout à fait essentiel pour l'entreprise de maîtriser sa définition et son évolution ainsi que son suivi.

Afin de mieux comprendre la problématique de gestion de la masse salariale à laquelle les entreprises sont aujourd'hui confrontés, ces trois enjeux cités sont ici développés et explicités à travers notre exposé.

Section I : Définition et prévision de la masse salariale

I-Définition

La masse salariale représente l'ensemble des sommes versées à une population donnée, pendant une durée donnée (généralement une année).

Elle correspond au montant figurant dans le compte 617 « charges de personnel ».

Elle prend en compte : les rémunérations, les salaires, les commissions de base, les primes (sauf si elle s'agit de remboursement de frais), et les indemnités.

Cependant, selon divers secteurs, la masse salariale se définit différemment. Dans certaines entreprises, la masse salariale peut représenter plus de 80% des charges de celles-ci. C'est d'ailleurs ce qui a donné naissance à ce terme fréquemment utilisé, le "pilotage de la masse salariale". Ce dernier vise à réduire la masse salariale, en utilisant des méthodes et des techniques précises en ce sens.

1. La masse salariale comptable :

Dans le secteur de la comptabilité, la masse salariale comporte toutes les charges patronales, incluant la provision des congés qui sont payés. Elle sert de référence quant au calcul des contributions patronales, en se basant sur l'ensemble de la masse salariale.

2. La masse salariale fiscale :

Au niveau de la fiscalité, la masse salariale comprend toutes formes de rémunération, incluant les avantages et les primes imposables dont bénéficient les salariés, mais excluant les charges patronales. Ainsi, dans le présent contexte, la masse salariale se calcule avec les déductions que chaque employé doit payer, mais non avec celles de l'employeur.

3. La masse salariale budgétaire :

La masse salariale budgétaire se veut plus un outil de gestion, et parfois de négociation. Elle se calcule en incluant les cotisations patronales et les indemnités de licenciement, sans toutefois tenir compte des primes et indemnités variables. Les gestionnaires utilisent principalement la masse salariale budgétaire afin de faire des comparaisons des salaires d'une année à l'autre.

II- Facteurs d'évolution de la masse salariale :

Le niveau de la masse salariale et de évolution sont le résultat des facteurs internes et externes a l'entreprise, qui agissent sur la quantité, la qualité et le cout du travail. Plusieurs facteurs peuvent influencer l'évolution de la masse salariale il s'agit :

- ✓ Des mouvements de personnel (Turn –over)
- ✓ Accroissement ou diminution de l'effectif
- ✓ Augmentations individuelles des salaires
- ✓ Augmentation générales des salaires
- ✓ Absentéismes
- ✓ Suspensions du contrat (congé parental, sabbatique)
- ✓ Cout liés au départ (indemnités de licenciement)
- ✓ Recours au personnel de suppléance (CDD, stagiaire, apprentis ...)

La maitrise de la masse salariale suppose que l'entreprise sache anticiper et agir de façon significative sur ces facteurs ou leurs effets.

III. Prévision de la masse salariale

Les travaux de prévision sont indispensables pour la finalisation de la budgétisation des différents services de l'entreprise puisque très souvent, le poste « personnel » reste la ligne la plus importante du compte de résultat de l'organisation.

Par ailleurs, des impératifs de négociation salariale au sein de l'entité peuvent conduire à des impacts financiers qui s'imposent aux services opérationnels. Dans ces contextes, ces derniers, tout en étant demandeurs du coût des moyens humains engagés souhaitent obtenir aussi des indicateurs qui leur permettent de gérer « au plus près du terrain » les hommes.

1. Calcul de la masse salariale

La prévision d'une masse salariale d'une année par rapport à l'autre doit tenir compte de différents phénomènes :

- les augmentations de salaires dites générales, c'est-à-dire s'appliquant à tous les salariés ;
- les augmentations de salaires dites individuelles (mérite ou promotion) ;

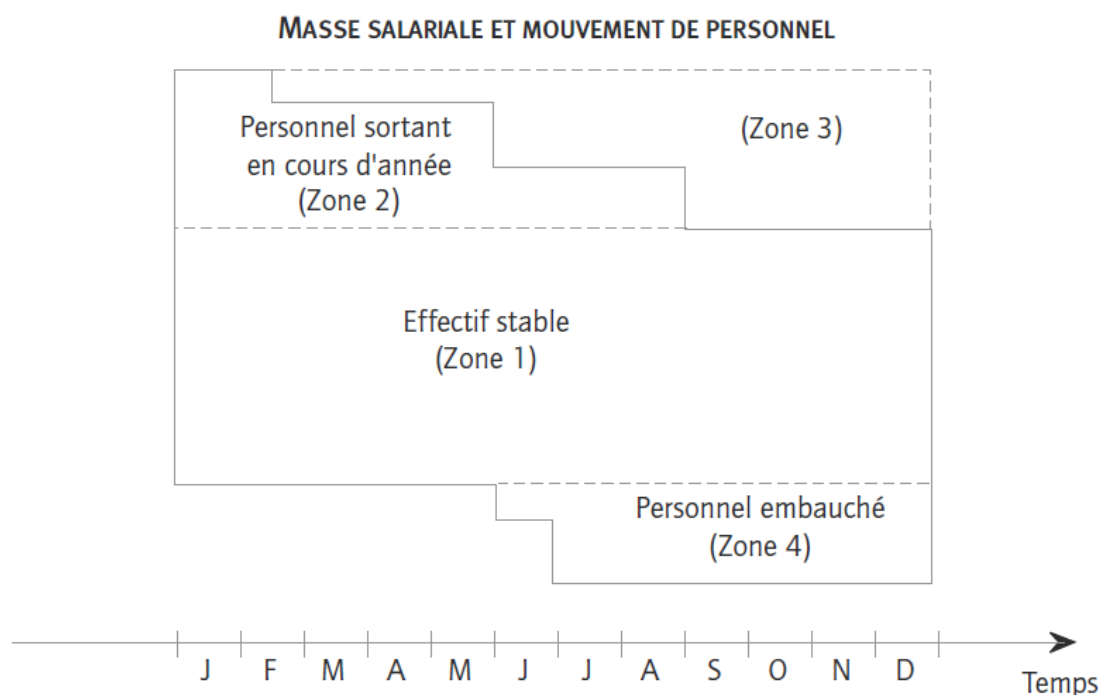
– les mouvements de personnel en entrées (embauche) ou en sorties (départs en retraite, démission ou licenciement).

a. La base de calcul

La base de calcul d'une masse salariale s'appuie sur un recensement exhaustif des éléments de salaire stables de décembre de l'année qui précède la projection : il s'agit de l'ensemble des éléments fixes de la rémunération comme les appointements ou les salaires de base mais aussi certaines primes dès lors qu'elles évoluent comme ce salaire (prime d'ancienneté, assiduité ou autre...).

Cette masse salariale dite « de base » évolue en fonction de plusieurs paramètres : des paramètres liés à la politique sociale comme les augmentations générales de salaires ou individuelles, des paramètres liés à l'évolution de l'emploi comme les variations d'effectifs.

Ces mouvements de personnel peuvent être représentés par le schéma suivant :



Deux modes de calculs sont alors possibles :

Masse salariale de l'année N = Masse salariale de l'effectif stable (zone 1) + Masse salariale du personnel sortant (zone 2) + Masse salariale du personnel embauché (zone 4)

Ou

Masse salariale de l'année N = Masse salariale de l'effectif présent au 1er janvier (zones 1, 2 et 3) – Salaires non versés au personnel sortant (zone 3) + Masse salariale du personnel embauché (zone 4)

Thème d'application :

Effectifs de l'année N

	Effectifs	Salaires bruts annuels	Salaires bruts décembre
Direction	5	357 000	6 025
Techniciens	220	10 337 250	3 975
Ouvriers	90	1 916 000	1 800
Employés	45	820 000	1 650

Accord salarial (pour l'année à venir, c'est-à-dire année N+1)

- Augmentation uniforme des salaires sans distinction de catégories socio-professionnelles :
 - 1 % au 1er mars ;
 - 1,50 % au 1er septembre.
- Augmentations individuelles : elles représentent 0,97 % de la masse salariale de décembre de l'année N et seront accordées au 1er juin de l'année N+1. Elles représentent des augmentations au mérite accordées par la hiérarchie dans le cadre d'une enveloppe globale. Ces augmentations ne sont accordées ni au personnel devant partir, ni à celui embauché en cours d'année.

Prévisions des mouvements de personnel

- Deux ouvriers (salaires bruts de décembre N = 2 300 €) seront promus techniciens le 1^{er} mars (salaires prévus = 2 625 €) ; ils ne participeront pas à l'augmentation générale des salaires du mois de mars.

Tableau des départs et embauches prévus

Catégories	Mois de départ (fin de mois)	Salaire brut décembre N	Mois d'arrivée (début de mois)	Salaire brut prévu
Ouvrier	Juillet	2 675	Avril	1 600
Ouvrier	Novembre	2 825	-	
Employé	Juillet	1950	-	
Employé	Novembre	1925	-	
Technicien	Aout	4500	Juillet	3025
Technicien			Décembre	3250

Les départs prévus sont des départs à la retraite.

Pour obtenir la masse salariale de l'année N+1, nous respecterons le premier principe de calcul présenté. C'est pourquoi nous calculerons successivement :

– la masse salariale de l’effectif stable en définissant :

- l’effectif stable par catégories ;
- l’indice multiplicateur des salaires ;

– l’influence des mouvements de personnel en distinguant :

- l’influence des départs ;
- l’influence des arrivées.

b. Masse salariale de l’effectif stable

Il s’agit dans un premier temps de déterminer l’effectif attendu de l’année N+1 compte tenu de tous les mouvements de personnel en mettant en évidence l’effectif dit stable.

Cette prévision de la masse salariale tient compte de l’ensemble des augmentations envisagées au cours de l’année prochaine. Cependant, d’autres aspects intéressent le gestionnaire. Quelles sont les conséquences d’une décision en matière de politique salariale ?

Thème d’application (suite)

L’impact des mouvements de personnel au cours de l’année N+1 peut être récapitulé dans un document synthétique.

Effectifs par catégorie en fin d’année N+1

Catégories	Effectif année N	Départs année N+1	Effectif stable N+1	Entrées année N+1	Effectifs année N+1
Direction	5		5		5
Techniciens	220	1	219	4	223
Ouvriers	90	4	86	1	87
Employés	45	2	43		43
Total	360	7	353	5	358

Afin de garder de la souplesse dans les calculs et de gagner du temps, il est préférable de travailler en indice (base 100 pour décembre N), plutôt que sur l’évolution de la masse exprimée en euros.

Comme les augmentations sont successives, il est nécessaire d’étudier leur influence dans le temps d’autant qu’elles sont de nature différente :

- les augmentations générales sont ici de nature multiplicative c’est-à-dire qu’elles s’appliquent de façon cumulative et les unes sur les autres ;
- les augmentations individuelles sont qualifiées d’additives c’est-à-dire qu’il suffit de les ajouter globalement à la masse salariale.

Calcul de l'indice multiplicateur pour l'effectif stable

Période	Nombre de mois	Détail des calculs	Indice	Total
Janvier à février	2		100	200
Mars à juin	4	$100 * 1,01 = 101$	101	404
Juillet à août	2	$101 + (100 * 0,97) = 101,97$	101,97	203,94
Septembre à décembre	4	$101,97 * 1,015 = 103,5$	103,5	414
Valeur de l'indice multiplicateur <i>soit un coefficient multiplicateur de :</i>				1 221,94 12,2194

Il est alors possible de calculer la masse salariale pour l'effectif stable.

Masse salariale de l'effectif stable

Masse salariale = Effectif * Salaire décembre * Coef. Multiplicateur

Catégories	Effectif stable	Salaire décembre N	Coefficient multiplicateur	Masse salariale (en €)
Direction	5	6 025	12,2194	368 109
Techniciens	219	3 975	12,2194	10 637 293
Ouvriers	86	1 800	12,2194	1 891 563
Employés	43	1 650	12,2194	866 966
Total	353			13 763 931

Ce travail de prévision de la masse salariale doit maintenant intégrer l'influence des variations de personnel.

c. Influence des mouvements de personnel

Nous envisagerons successivement les mouvements de sorties puis les mouvements d'entrées.

Thème d'application (suite)

Influence des départs : masse salariale versée au personnel sortant

Catégories	Mois de départ (fin de mois)	Durée de rémunération (en mois)	Nombre de mois payés à l'indice(1)			Salaire décembre N	Coefficient (3)	Total
			100	101	102,515			
Ouvriers	Juillet	7	2	5		2 675	7,05	18 859
Ouvriers	Novembre	11	2	6	3	2 825	11,13545	31 458
Ouvriers promus	Février	4 ⁽²⁾	4			2 300	4	9 200
		22	Sous-total ouvriers					59 517
Employés	Juillet	7	2	5		1 950	7,05	13 748
Employés	Novembre	11	2	6	3	1 925	11,13545	21 436
		18	Sous-total employés					35 184
Techniciens	Aout	8	2	6		4 500	8,06	36 270
		8	Sous-total techniciens					36 270
Durée de rémunérations		48	Total général					130 971

Remarque sur ce tableau :

(1) L'indice 100 concerne les mois de janvier et de février, celui de 101 est applicable du 1er mars au 31 août, l'indice 102,515 exprime la valeur des salaires à compter du 1er septembre compte tenu de taux multiplicatifs ($1,015 \times 101 = 102,515$).

(2) Les ouvriers promus sont au nombre de 2 : cette information est prise en compte par l'intermédiaire du nombre de mois ($2 \text{ ouvriers} \times 2 \text{ mois} = 4$).

(3) Le coefficient de 11,13545 est obtenu par : $[(2 \times 100) + (6 \times 101) + (3 \times 102,515)]/100$. Les autres coefficients sont obtenus par le même principe.

Influence des entrées : Masse salariale versée au personnel embauché

Catégories	Mois d'arrivée (début de mois)	Durée de rémunération (en mois)	Nombre de mois payés à l'indice ⁽¹⁾			Salaire d'embauche	Coefficient (3)	Total
			100	101	101,5			
Ouvriers	Avril	9	5		4	1 600	9,06	14 496
		9	Sous-total ouvriers					14 496
Techniciens promus	Mars	20 ⁽²⁾	12		8	2 625	20,12	52 815
Techniciens	Juillet	6	2		4	3 025	6,06	18 332
Techniciens	Décembre	1	1		0	3 250	1	3 250
		27	Sous-total techniciens					74 397
Durée de rémunérations		36	Total général					88 893

Remarque sur ce tableau :

(1) L'indice 100 concerne pour chaque salarié les premiers mois d'embauche avant qu'il ne bénéficie d'une augmentation générale des salaires : seuls les salariés embauchés avant le 1er mars peuvent bénéficier de la totalité des augmentations générales prévues.

(2) Les personnes promues sont au nombre de 2 : cette information est prise en compte par l'intermédiaire du nombre de mois (chaque ouvrier est présent 10 mois).

(3) Les coefficients sont obtenus par le même principe que dans le tableau précédent.

Il ne reste plus qu'à regrouper dans un tableau synthétique l'ensemble des données.

Masse salariale de l'année N+1

Catégories	Effectif stable		Départs		Arrivée		Masse salariale N+1	
	Effectif Personnes /an	Montant	Effectif Personnes /mois	Montant	Effectif Personnes /mois	Montant	Effectif Personnes /an	Montant
Direction	5	368 109					5,00	368 109
Techniciens	219	10 637 293	8	36 270	27	74 397	221,92	10 747 960
Ouvriers	86	1 891 563	22	59 517	9	14 496	88,58	1 965 576
Employés	43	866 966	18	35 184	0		44,50	902 150
	353	13 763 931	48	130 971	36	88 893	360	13 983 795

Cette prévision de la masse salariale tient compte de l'ensemble des augmentations envisagées au cours de l'année prochaine. Cependant, d'autres aspects intéressent le gestionnaire. Quelles sont les conséquences d'une décision en matière de politique salariale ?

2. Notion d'effet report

L'intérêt d'une démarche de prévision est d'anticiper des évolutions ; cet aspect est fondamental dans la maîtrise de la masse salariale. Il est important que les décideurs puissent appréhender les conséquences de leur choix en matière d'augmentations salariales, d'autant que les décisions d'augmentations prises sur une année ont des effets sur les années suivantes. Ces effets peuvent être calculés en masse ou en indice.

a. Évolution en niveau

L'évolution dite « en niveau » ou **effet niveau** est le rapport du salaire mensuel d'un salarié ou d'une catégorie de salarié entre deux dates données, pour un même niveau de qualification. Il se calcule très souvent en référence au mois de décembre. Il est alors égal à :

Effet niveau en référence au salaire	Effet niveau en indice
$\frac{\text{Salaire décembre } N + 1}{\text{Salaire décembre } N}$	$\frac{\text{Indice } 31/12/N + 1}{\text{Indice } 1/01/N + 1}$

Thème d'application (suite)

Reprenons le thème d'application précédent.

Par facilité, nous considérons le personnel de direction dont l'effectif est stable sur les deux années.

– salaire moyen de décembre N : 6 025 € ;

– salaire moyen de décembre N+1 : il faut le reconstituer compte tenu des augmentations prévues sur N+1.

Il est égal à $[(6\,025 \text{ €} \times 1,01) + (6\,025 \times 0,0097)] \times 1,015 = 6\,236$

Évolution en niveau = $\text{Salaire décembre } N + 1 / \text{Salaire décembre } N = 6236 / 6025 = 1,035$

Cette évolution en niveau avait déjà été calculée dans le tableau de l'indice multiplicateur de l'effectif stable

Il représente le coefficient multiplicateur à appliquer au salaire du mois de décembre N (base 100) pour obtenir une prévision du salaire de décembre N+1.

L'effet niveau peut s'exprimer en indice, soit 103,5 ou en pourcentage 3,5 %.

L'effet niveau exprime, ici, la variation à la hausse du salaire telle qu'elle peut être perçue par le salarié. C'est l'indicateur utilisé dans le cadre de négociations salariales, mais il ne correspond pas à la vision de l'entreprise car un employeur raisonne en global et sur l'année en terme de coût réel des dépenses engagées.

b. Évolution en masse

L'évolution dite « en masse » ou **effet masse** est la variation de la masse des salaires annuels pour une année de simulation par rapport à une masse salariale sans augmentation.

Il se calcule :

$\frac{\text{Salaires annuels (année N+1)}}{\text{Salaires annuels de référence}}$	$\frac{\text{Indice moyen 31/12/N+1}}{\text{Indice 100}}$
--	---

Thème d'application (suite) :

Considérons toujours le personnel de direction.

<p>Le <i>salaire moyen annuel</i> de cette catégorie est de :</p> <ul style="list-style-type: none"> - année N : 6 025 € × 12 = 72 300 (reconstitué) - année N+1 : 368 109/5 = 73 622 € 	<p>L'indice de cette catégorie est :</p> <ul style="list-style-type: none"> - l'indice moyen N+1 = 1 221,94/12 = 101,828 - l'indice de référence en N = 100
---	---

L'évolution en masse est alors égale à : $73\,622 / 72\,300 = 1,01828$ ou encore par lecture directe à 101,828/100.

L'effet masse peut s'exprimer en indice, soit 101,828 ou en pourcentage : 1,83 %.

L'effet masse, quand il est comparé à l'effet niveau, représente l'impact du temps puisqu'il intègre dans son mode de calcul le calendrier d'apparition des augmentations.

Dans notre exemple, les augmentations ont été successives et réparties dans le temps :

- 1 % en mars et 1,5 % en septembre pour les augmentations générales ;
- 0,97 % en juin pour les augmentations individuelles.

Leur impact ne concerne que certains mois de l'année N+1.

En conséquence, pour une même augmentation en niveau, l'effet masse dépend de la date où l'augmentation aura été accordée. **Pour une même augmentation en niveau, plus**

l'augmentation est tardive et plus l'effet masse est faible. Si les deux effets sont égaux, c'est que l'augmentation a été accordée au 1er janvier de l'année.

En conséquence, **cet indicateur est perçu par l'employeur comme stratégique** et rarement communiqué parce qu'il mesure le **coût réel à supporter par l'entreprise** et lui permet de construire sa politique salariale.

Quel que soit le choix retenu par l'entreprise dans les négociations salariales, les décisions de l'année engagent les dépenses de l'année suivante puisqu'il est très difficile de revenir sur une hausse des salaires. Cet aspect est mesuré par l'effet report.

c. L'effet report

L'**effet report** représente l'évolution de la masse salariale de l'année simulée, compte tenu des augmentations attribuées dans le courant de l'année précédente.

Il se définit :

$\frac{\text{Salaire mensuel décembre N+1} \times 12}{\text{Salaire annuel N+1}}$	$\frac{\text{Indice de décembre N+1}}{\text{Indice moyen N + 1}}$
---	---

Cet effet met en évidence que la masse salariale de l'année N+2 augmentera, quelles que soient les mesures salariales de l'année N+2, uniquement à cause des mesures de hausse de salaires prises en année N+1. Dans cette optique, l'expression du numérateur (salaire mensuel de décembre \times 12 mois) représente une **masse salariale « plancher »**, c'est-à-dire la masse minimale de l'année N+2.

Thème d'application (suite)

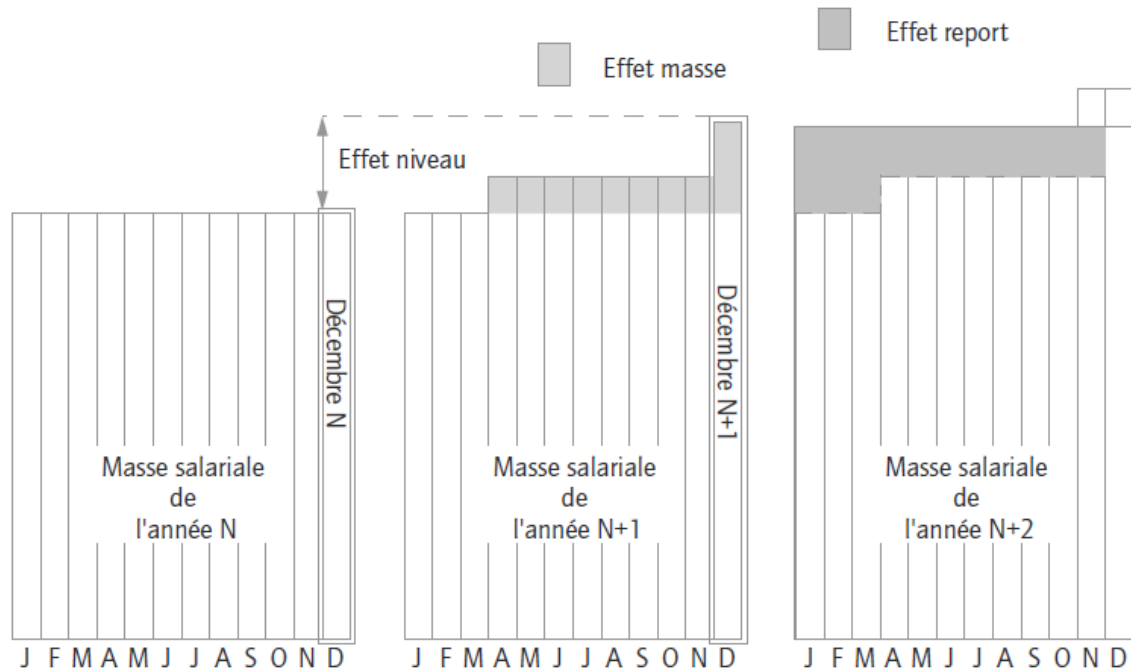
$$\text{Effet report} = \frac{\text{Salaire décembre N + 1} \times 12 \text{ mois}}{\text{Salaire annuel N+1}} = \frac{6\,236 \times 12}{73\,622} = \frac{74\,832}{73\,622} = 1,0164$$

$$\left. \begin{array}{l} \text{ou Indice de décembre N+1} = 103,50 \\ \text{Indice moyen N+ 1} = 101,828 \end{array} \right\} \Rightarrow \text{Effet report} = \frac{103,50}{101,828} = 101,64$$

L'effet report peut s'exprimer en indice, soit 101,64 ou en pourcentage 1,64 %.

Compte tenu des liens existant entre effets, il y a pour un même effet masse sur une année donnée, un effet report plus important quand l'augmentation en niveau est obtenue de façon plus tardive dans l'année.

Les liens entre les trois effets sont exprimés par le schéma suivant :



Ces différentes notions sont importantes en matière de politique salariale.

En effet, une politique de contrôle des coûts conduit souvent à vouloir maîtriser l'évolution de la masse salariale en masse.

De par leurs définitions respectives, il est possible d'écrire :

Effet niveau = Effet report * Effet masse

$$\frac{\text{Indice 31/12/N+1}}{\text{Indice 01/01/N}} = \frac{\text{Indice 31/12/N+1}}{\text{Indice moyen N+1}} \times \frac{\text{Indice moyen N+1}}{\text{Indice 01/01/N}}$$

Le décideur, **pour une même augmentation en masse**, a le choix entre plusieurs possibilités d'augmentation en niveau en fonction du calendrier des hausses retenu : plus **le calendrier est tardif, plus l'augmentation en niveau peut être élevée**. Mais dans ces choix, il lui faut intégrer la notion d'effet report qui traduit les conséquences sur le futur de décisions d'aujourd'hui (coûts irréversibles) : **plus l'augmentation en niveau est tardive plus l'effet report sera important**.

Section 2 : la variation de la masse salariale

I : les éléments constitutifs de la masse salariale

- La masse salariale d'une année donnée est le résultat d'un effectif global (E) par un salaire moyen annuel global (S).
- Cet effectif est composé de catégories : employés, ouvriers, techniciens ou ingénieurs, etc. Le poids relatif de chaque catégorie dans l'effectif global définit une structure de masse salariale pour une année donnée. Pour chaque catégorie, on connaît l'effectif de la catégorie (Ec) et le salaire moyen annuel global (Sc). Il est évident que le salaire moyen annuel global (S) dépend de la structure de la masse pour l'année concernée. En effet :

$$S = \frac{\text{somme}\{(Ec) * (Sc)\}}{(E)}$$

- Dans la vision la plus complète de cette méthode, on peut analyser la composition par ancienneté de chaque catégorie. Dans ce cas, on connaît l'effectif par ancienneté (Ea) ainsi que le salaire moyen annuel global de ce niveau d'ancienneté (Sa). Dans tous les cas, on vérifie que :

$$(Ec) = \text{Somme}(Ea) \quad \text{et} \quad (Sc) = \frac{\text{somme}\{(Ea) * (Sa)\}}{(Ec)}$$

Ainsi une masse salariale s'exprime par quatre composantes :

- un effectif global (E) ;
- un salaire moyen annuel global (S) ;
- des salaires moyens annuels globaux de catégories (Sc) ;
- des salaires moyens annuels globaux de niveau d'ancienneté (Sa).

Les effectifs des catégories (Ec) et des anciennetés (Ea) n'ont qu'une fonction de pondération dans les calculs de salaires moyens.

Application

Soit l'évolution d'une masse salariale entre les années N et N+1 composée de deux catégories de personnel. Les salaires moyens annuels sont exprimés en dirhams.

- Structure de l'année N

Ancienneté	Moins de 15 ans	De 15 à 25 ans	Plus de 25 ans	Total
Effectifs ouvriers Salaires moyens annuels	60 19200	100 24000	40 26400	200
Effectifs techniciens Salaires moyens annuels	15 30000	22 28800	13 33800	50

- Structure année N+1

Ancienneté	Moins de 15 ans	De 15 à 25 ans	Plus de 25 ans	Total
Effectifs ouvriers Salaires moyens annuels	80 20000	110 25200	30 27600	220
Effectifs techniciens Salaires moyens annuels	30 31400	22 30400	08 35600	60

Le tableau suivant va présenter la masse salariale pour les deux années successives en positionnant les différentes informations déjà définies.

Catégorie	Nature ancienneté (ans)	Masse salariale année N					Masse salariale année N+1				
		Effectif catégorie (E _c)	Effectif ancienneté (E _a)	Salaires catégorie (S _c)	Salaires ancienneté (S _a)	Montant global (en milliers d'euros)	Effectif catégorie (E _c)	Effectif ancienneté (E _a)	Salaires catégorie (S _c)	Salaires ancienneté (S _a)	Montant global (en milliers d'euros)
Ouvriers	- de 15		60		19 200	1 152 000		80		20 000	1 600 000
	15 - 25		100		24 000	2 400 000		110		25 200	2 772 000
	+ 25		40		26 400	1 056 000		30		27 600	828 000
Sous-total		200		23 040		4 608 000	220		23 636		5 200 000
Techniciens	- de 15		15		30 000	450 000		30		31 400	942 000
	15 - 25		22		28 800	633 600		22		30 400	668 800
	+ 25		13		33 800	439 400		8		35 600	284 800
Sous-total		50		30 460		1 523 000	60		31 593		1 895 600
Total général		250		⁽¹⁾ 24 524		6 131 000	280		⁽²⁾ 25 341		7 095 600

(1) 6 131 000 / 250

(2) 7 095 000 / 280

NB : Compte tenu des composantes définies de la masse salariale et de leur structure de type « gigogne » (le salaire moyen global dépend des salaires moyens des catégories qui, eux mêmes, dépendent des salaires moyens par niveau d'ancienneté), la décomposition des écarts va consister à « recalculer des masses salariales » en modifiant successivement chacun des paramètres afin d'isoler leur influence dans un écart spécifique.

II. l'analyse des écarts spécifiques

a) Effet effectif

Cet effet est directement lié au nombre de salariés de l'entreprise. S'il augmente, la masse salariale augmente et inversement. Cela explique pourquoi le recours à des suppressions d'emplois est aisément pratiqué dans le but de voir la masse salariale diminuer.

b) Ecart sur effectif

Il s'agit de calculer la différence d'effectif global (E) entre les deux années, valorisé au salaire moyen global annuel de l'année de référence.

$$\text{Ecart/effectif} = \{(E)_{n+1} - (E)_n\} \times (S)_n$$

Ce calcul conduit à reconstituer la masse salariale attendue en N+1 si le seul élément de changement avait été le nombre de salariés. Il est possible d'appeler cette donnée « masse salariale N+1 à salaire global constant », qui sera notée MSsal.

Calcul d'écart sur effectif

Masse salariale à salaire global constant

$$= \text{Effectif}_{n+1} \times \text{Salaire moyen global de N} = 280 \text{ personnes} \times 24\,524 = 6\,866\,720$$

$$\text{Écart sur effectif} = \text{MSsal} - \text{MS}_n = 6\,866\,720 - 6\,131\,000 = +735\,720 \text{ Défavorable.}$$

c) Effet de structure professionnelle

Il se manifeste lorsque des changements interviennent dans la structure des qualifications de l'entreprise. Par exemple, si l'acquisition d'un nouvel équipement entraîne le remplacement d'un salarié peu qualifié par un salarié très qualifié, la masse salariale s'accroîtra sous un effet de structure.

d) Ecart de structure professionnelle

L'effet effectif ayant été éliminé, il s'agit de mettre en évidence les facteurs qui peuvent modifier le salaire moyen global entre deux années. Ce dernier dépend du poids relatif des différentes catégories qui définit une structure professionnelle. Cet écart cherche à mesurer la différence due aux variations de structure professionnelle entre les deux années.

La masse salariale à salaire global constant a pour référence le poids relatif des catégories de l'année de base : l'effectif des catégories $(E_c)_n$ et les salaires moyens des catégories $(S_c)_n$.

Il faut donc recalculer la masse salariale N+1 en prenant l'effectif N+1 des catégories $(E_c)_{n+1}$ valorisé aux salaires moyens des catégories de l'année de base $(S_c)_n$.

Cette masse salariale peut se nommer « masse salariale à structure professionnelle constante » et on la note MScat.

La nature de l'écart de structure professionnelle peut être mise en évidence d'une autre façon :

$$\begin{aligned}\text{Écart sur structure professionnelle} &= \text{MScat} - \text{MSsal} \\ &= \sum \{(\text{Ec})_{n+1} \times (\text{Sc})_n\} - \sum \{(\text{Ec})_n \times (\text{Sc})_n\}\end{aligned}$$

Écart de structure professionnelle = Somme $\{(\text{Ec})_{n+1} - (\text{Ec})_n\} \times (\text{Sc})_n$

Sous cette forme, il est aisé de constater que ce qui est mesuré ici est l'influence, entre les deux années, des effectifs respectifs des différentes catégories.

Cet écart est provoqué par le glissement des salariés dû à des promotions individuelles parce qu'ils acquièrent une technicité supplémentaire : salaires plus élevés dus au mérite dans la même catégorie, promotion d'une catégorie à l'autre.

Calcul d'écart de structure professionnelle

Masse salariale à structure professionnelle constante = Somme $\{(\text{Ec})_{n+1} \times (\text{Sc})_n\}$

$$\text{MScat} = (220 \text{ ouvriers} \times 23\,040) + (60 \text{ techniciens} \times 30\,460) = 6\,896\,400$$

Dans notre exemple, l'écart sur structure est égal à :

$$\text{Écart de structure} = \text{MScat} - \text{MSsal}$$

$$\text{Écart/Structure} = 6\,896\,400 - 6\,866\,720 = + 29\,680 \text{ Défavorable.}$$

e) Effet de composition d'ancienneté (effet noria)

Il mesure l'effet du remplacement aux mêmes postes, de salariés âgés par des salariés plus jeunes. Ces derniers, en général moins bien payés (en raison de leur manque d'expérience ou de leur faible ancienneté), permettent à l'entreprise de dépenser moins.

Cet effet de remplacement de générations est appelé « effet de noria ». Il caractérise dans la composition d'une masse salariale, l'influence sur les salaires nominaux du remplacement des salariés âgés par des salariés plus jeunes.

f) Ecart de composition d'ancienneté

La démarche va être similaire à celle de l'écart précédent. Une « masse salariale N+1 à composition d'ancienneté constante » notée MSanc est calculée et comparée à la masse salariale à structure constante. Elle se définit comme :

$$MS_{\text{anc}} = \text{Somme} \{ (E_a)_{n+1} \times (S_a)_n \}$$

Ce calcul revient à recalculer un salaire moyen de la catégorie en s'appuyant sur les salaires moyens de N pondérés par les effectifs par niveau d'ancienneté de N+1. Il est alors possible d'écrire que :

$$MS_{\text{anc}} = \text{Somme} \{ (E_c)_{n+1} \times \text{Somme} \{ (E_a)_{n+1} \times (S_a)_n \} \}$$

Comme la masse salariale à structure professionnelle constante peut aussi s'écrire :

$$MS_{\text{cat.}} = \text{Somme} \{ (E_c)_{n+1} \times \text{Somme} \{ (E_a)_n \times (S_a)_n \} \},$$

Il est possible de déduire que l'écart de composition d'ancienneté est égal à :

$$\begin{aligned} & \text{Écart /composition d'ancienneté} \\ & = \text{Somme} \{ (E_c)_{n+1} \times \text{Somme} \{ (S_a)_n \{ (E_a)_{n+1} - (E_a)_n \} \} \} \end{aligned}$$

Calcul d'écart de composition d'ancienneté

Masse salariale à composition d'ancienneté constante = $\text{Somme} \{ (E_a)_{n+1} \times (S_a)_n \}$

	$(E_a)_{n+1}$	$(S_a)_n$	Total	Salaire moyen de la catégorie
Ouvriers				
moins de 15 ans	80	19 200	1 536 000	
de 15 à 25 ans	110	24 000	2 640 000	
plus de 25 ans	30	26 400	792 000	
<i>Sous-total</i>	<i>220</i>		<i>4 968 000</i>	<i>22 582</i>
Techniciens				
moins de 15 ans	30	30 000	900 000	
de 15 à 25 ans	22	28 800	633 600	
plus de 25 ans	8	33 800	270 400	
<i>Sous-total</i>	<i>60</i>		<i>1 804 000</i>	<i>30 067</i>
Total	280	24 186	6 772 000	24 186 ⁽¹⁾

(1) $24\,186 = 6\,772\,000 / 280$

Écart/ ancienneté = $MS_{\text{anc.}} - MS_{\text{cat.}} = 6\,772\,000 - 6\,896\,400 = -124\,400$ Favorable ou encore

$$= (22\,581,82 - 23\,040) 220 + (30\,066,67 - 30\,460) 60.$$

g) Effet du taux nominal des salaires

Cet effet exprime la hausse des salaires nominaux d'une année par rapport à l'autre

h) Ecart sur taux nominal

Il suffit de comparer la masse salariale de N+1 à la masse salariale à composition d'ancienneté constante. En effet :

$$MS_{n+1} = \Sigma \{(Ea)_{n+1} \times (Sa)_{n+1}\}$$

$$MS_{anc.} = \Sigma \{(Ea)_{n+1} \times (Sa)_n\}$$

donc la différence évaluée, pour des effectifs n+1, la différence de salaires nominaux.

$$\text{Écart/Taux nominal} = \text{Somme} \{(Ea)_{n+1} \times \{(Sa)_{n+1} - (Sa)_n\}\}$$

Calcul d'écart sur taux nominal

$$\text{Écart sur taux nominal} = MS_{n+1} - MS_{anc.}$$

$$= 7\,095\,600 - 6\,772\,000 = + 323\,600 \text{ Défavorable}$$

On vérifie aisément que la somme des écarts mise en évidence est égale à la différence entre les deux masses salariales.

$$MS_{n+1} = 7\,095\,600 \quad MS_n = 6\,131\,000 \quad \text{Différence} = + 964\,600$$

$$\text{Somme des écarts} = (+ 735\,720) + (+ 29\,680) + (- 124\,400) + (+ 323\,600) = + 964\,600.$$

i) Effet GVT

Le principe GVT est utilisé dans les entreprises privées pour anticiper l'évolution de la masse salariale et calculer l'effet de chacune de ses composantes sur la masse salariale.

- G comme le glissement qui résulte des promotions au choix : il s'agit d'augmentations qui ont lieu à titre individuel, c'est-à-dire non automatiques ; La somme de ces augmentations par glissement est comparée à la masse salariale de départ pour déterminer le taux de glissement ;
- V comme vieillissement. Ce sont les augmentations de la masse salariale dues à l'ancienneté des salariés. Ces augmentations proviennent du passage automatique d'un échelon à un autre, en fonction de l'ancienneté dans le secteur public ou de la prime d'ancienneté dans le secteur privé. L'impact du vieillissement dépend de la politique de recrutement antérieure que l'on peut étudier à l'aide de la pyramide des anciennetés.
- T comme technicité. l'effet technicité provient de l'amélioration de rémunération des personnes accédant à une qualification supérieure ; elle se traduit par un changement de poste. Cette qualification supérieure peut être acquise à la suite

d'une formation individuelle, ou dans la fonction publique par la réussite à un concours. elle peut provenir également de l'effet de l'élévation du niveau de qualification dans le recrutement et aussi des augmentations obligatoires d'origine légale ou conventionnelle (revalorisation du Smic, rattrapage du minimum conventionnel, etc.).

III. Analyse des taux d'accroissement de la masse salariale

Cette analyse s'appuie sur la même décomposition que celle des écarts. Elle peut se calculer sur la base des masses salariales précédemment obtenues ou sur celle des salaires moyens globaux. Le schéma page suivante définit et synthétise les différentes notions entre elles. Il est alors possible de relier les différents effets définis et d'analyser ainsi l'accroissement global de la masse salariale entre N et N+1.

La masse ainsi nommée :	Masse salariale N+1	Masse salariale à ancienneté constante	Masse salariale à structure constante	Masse salariale à salaire constant	Masse salariale N
notée :	MS_{n+1}	MS_{anc}	MS_{str}	MS_{sal}	MS_n
est calculée par rapport à un effectif global de :	$(E)_{n+1}$	$(E)_{anc}$	$(E)_{str}$	$(E)_{sal}$	$(E)_n$
valorisé par un salaire moyen global noté :	$(S)_{n+1}$	$(S)_{anc}$	$(S)_{str}$	$(S)_n$	$(S)_n$
par référence à :	$(E)_{cat,n+1}$	$(E)_{cat}$	$(E)_{cat}$	$(E)_{cat}$	$(E)_{cat}$
- une structure de catégories	$(E)_{cat,n+1}$	$(E)_{cat}$	$(E)_{cat}$	$(E)_{cat}$	$(E)_{cat}$
- une composition d'ancienneté	$(E)_{anc,n+1}$	$(E)_{anc}$	$(E)_{anc}$	$(E)_{anc}$	$(E)_{anc}$

La comparaison entre les MS permet la mise en évidence d'écarts qui se nomment :	Écart sur taux nominal	Effet noria ou sur composition d'ancienneté	Écart sur structure professionnelle	Écart d'effectif
Le rapport défini comme suit : exprime l'effet relatifs suivant :	$(S)_{n+1}/(S)_{anc}$ Effet sur taux	$(S)_{anc}/(S)_{str}$ Effet de noria	$(S)_{str}/(S)_n$ Effet de structure	$(E)_{n+1}/(E)_n$ Effet d'effectif

Effectif global	280		280		280		280		250
Salaires moyen global	25 341		24 186		24 630		24 524		24 524
Masse salariale obtenue (en €)	7 095 600		6 772 000		6 896 400		6 866 720		6 131 000
Valeur de l'écart (en €)		323 600		- 124 400		29 680		735 720	
Valeur de l'effet		1,0478		0,982		1,0043		1,12	

Calcul des taux d'accroissement

Accroissement des salaires nominaux 1,0478			
	Effet de noria 0,982		
Accroissement des salaires moyens par catégories $1,0478 \times 0,982 = 1,0289$		Effet de structure 1,0043	
Accroissement du salaire moyen global $1,0289 \times 1,0043 = 1,0333$			Effet effectif 1,12
Accroissement général de la masse salariale $1,0333 \times 1,12 = 1,1573$ ou encore $MS_{n+1} / MS_n = 7\,095\,600 / 6\,131\,000 = 1,1573$			

Section3 : Analyse de la performance sociale

Les directions des entreprises cherchent à utiliser le plus efficacement possible, en fonction de leurs compétences et de leurs coûts, les acteurs à tous les niveaux de l'organisation.

Ainsi, la gestion des ressources humaines doit mieux piloter les acteurs tout au long de leur carrière et dans la vie de l'organisation. Elle cherche à évaluer les forces et les faiblesses, les coûts et les performances de tous les processus « ressources humaines » : recrutement, formation, rémunération, carrière et mobilité...

L'ensemble de ces tâches est réalisé en collaboration entre les ressources humaines et le contrôle de gestion. L'observation des pratiques des entreprises montre, en effet, des rattachements hiérarchiques variés et ce nouveau domaine de calcul est rattaché, soit à la fonction « ressources humaines », soit à la fonction « contrôle de gestion ».

Les outils et des informations produites aident le top management, les responsables des fonctions et l'encadrement intermédiaire à prendre des décisions opérationnelles, par exemple:

- nombre et nature des recrutements ;
- évolution des profils de poste ;
- choix de mobilité, évolution des carrières ;
- évolution des rémunérations, attribution des primes ;
- affectation des responsabilités, à des groupes de travail.

Ces informations pour le pilotage en continu des acteurs peuvent aussi déboucher sur des décisions plus stratégiques de long terme sur des sites, des marchés, des produits.

Ainsi, se construit un système d'information pour un pilotage social, réalisé par un contrôleur de gestion sociale (métier émergent associant dimensions quantitatives et qualitatives), positionné dans le service « ressources humaines » ou dans le service « contrôle de gestion ».

B. Martory a formalisé ce domaine en **définissant le contrôle de gestion sociale comme un système d'aide au pilotage social d'une organisation pour gérer des ressources humaines par leurs coûts et leurs performances** (Contrôle de gestion sociale, Vuibert, 1999).

Il s'agit donc de :

- concevoir, mettre en place, utiliser des systèmes d'information : bases de données, tableaux de bord ;
- analyser les données et les résultats, écarts, coûts cachés... ;
- faire des propositions pour améliorer le pilotage social.

Plusieurs axes peuvent être déclinés :

- suivi de la masse salariale ;
- suivi du budget personnel ;
- suivi des performances du personnel par des indicateurs.

1. Suivi de la masse salariale

La masse salariale est l'ensemble des charges se rattachant à la paie du personnel. Dans un sens comptable, elle est constituée de la totalité des comptes concernés par les écritures de paie. Elle comprend les rémunérations du personnel (salaires, primes, indemnités...) et les charges sociales et patronales. Elle doit faire l'objet d'un suivi régulier, rigoureux et pertinent.

Un premier suivi de la masse salariale est effectué par la décomposition et l'analyse des écarts calculés entre la masse salariale de l'année n et celle de l'année N+1.

Mais il est possible de poursuivre ce suivi en proposant une analyse de l'évolution des différents postes sur un horizon temporel de moyen terme (3 ou 4 ans). En effet, décider, par exemple, d'un rajeunissement d'une catégorie de personnel demande plusieurs années pour percevoir les impacts de la décision retenue.

L'évolution des effectifs est un paramètre essentiel de variation de la masse salariale et de la gestion.

L'impact des entrées et des sorties constitue le Glissement Vieillesse et Technicité (GVT) dit négatif (appelé aussi effet de noria, il mesure le tassement du salaire moyen par tête dû au départ d'une population dont le salaire est généralement supérieur à celui des remplaçants). Sur ce point, l'exercice de budgétisation repose sur la détermination de 3 paramètres :

- La détermination de flux d'entrées et de sorties qui nécessite des études prévisionnelles et la réalisation d'un schéma d'emplois.
- La prise en compte de la date d'effet de ces flux
- L'association de coûts moyens réels par catégories d'emplois concernées par les mouvements.

a) La détermination de flux d'entrées et de sorties

Il s'agit de construire un tableau des entrées et des sorties selon des critères définis par le manager.

Il est possible de distinguer selon les niveaux de qualification et/ou selon les services et/ou les années ou les mois, les entrées et les sorties de poste pour analyser leurs impacts. Il n'y a de normes et de cadres pour piloter ces variables. De nombreuses constructions sont possibles en fonction de l'utilité recherchée.

Par exemple, le tableau suivant cherche à donner des informations suivies par année, en séparant les entrées et les sorties par service et par qualification ; de plus les différences entre entrées et sorties, les évolutions des entrées et des sorties par année, sont calculées :

Exemple de calcul et de suivi :

Suivi annuel des mouvements de personnel	Service A			Service B		
	Niveau de qualification			Niveau de qualification		
	Niveau 1	Niveau 2	Tous niveaux	Niveau 1	Niveau 2	Tous niveaux
Année N						
Entrées	2	1	3	2	1	2
Sorties	0	0	0	1	-1	2
Mouvements nets N	+2	+1	+3	+1		0
Année N+1						
Entrées	2	1	3	2	1	3
Sorties	0	1	1	0	0	0
Mouvements nets N+1	+2	0	+2	+2	+1	+3
Variation N+1/N						
Entrées	0	0	0	0	+1	+1
Sorties	0	+1	+1	-1	-1	-2
Mouvements nets N+1/N	0	+1	+1	+1	+2	+3

b) Prendre en compte la date d'effet :

Lors de l'arrivée de nouveaux agents en cours d'année dans une catégorie donnée. C'est la date d'arrivée qui détermine le montant des crédits correspondants pour l'année. Ainsi, une arrivée au mois de Janvier induit, dès la première année, la totalité de la dépense soit 100% en année pleine. En revanche, une arrivée en 1er Juillet ne représente la première année que ($6/12=50\%$) de la dépense de l'année pleine. Et en va de même, toute chose égale par ailleurs, pour les départs.

c) Intégrer les coûts moyens réels :

Les entrées et sorties doivent être associées à des coûts moyens réels. On appelle coût moyen d'entrée (calculé sur l'ensemble des flux entrants quelle que soit la nature de l'entrée), la moyenne des coûts d'entrées réelles dans une catégorie d'emploi.

Il s'agit ici de substituer aux coûts moyens budgétaires d'un emploi, des coûts proches du réel. L'estimation de ces coûts moyens pourra être obtenue via un info centre rémunération compte tenu des hypothèses retenues sur la structure des entrées projetées et de l'évolution prévisionnelle des coûts par catégorie.

⇒ Impact des flux d'entrées/ sorties sur la masse salariale :

Ces paramètres (entrées, sorties et les coûts associés) vont permettre le calcul de l'impact de l'effet des entrées et des sorties sur les dépenses de personnel.

Coûts liés aux arrivées – économies liées à des départs à des dates données)= impact

2 - Suivi du budget personnel

L'élaboration des budgets dépendent des prévisions de la masse salariale. Réaliser le budget prévisionnel de la masse salariale revient à « prévoir » plus de la moitié du budget de fonctionnement. C'est donc un exercice délicat.

La prévision se base notamment sur le « GVT » (glissement vieillesse technicité) qui correspond à la variation de la masse salariale à effectif constant (avancements d'échelons, avancements de grades, changements de cadres d'emplois).

La maîtrise des frais de personnel répond donc à une triple demande d'amélioration des processus, de gestion et de contrôle. Il s'agit de savoir anticiper pour pouvoir harmoniser les décisions sociales avec les autres types de choix.

Pour réaliser le budget de frais de personnel, comme tout autre budget, le contrôleur de gestion peut choisir entre deux options.

D'une part, il peut choisir une procédure budgétaire classique dans laquelle il retiendra les éléments de rémunération de la fin de l'année N-1.

D'autre part, il peut utiliser le budget Zéro (BBZ). Le BBZ est une méthode de budgétisation consistant à repenser intégralement un budget annuel de fonctionnement sans faire référence au passé. La finalité est d'établir un budget objectif, véritablement construit et pensé.

Mais les prévisions élaborées en N-1 apparaissent dans un horizon temporel différent de celui des budgets réels et du pilotage plus continu du personnel. En plus, une vision synthétique globale du personnel, peut permettre une meilleure appréhension des forces et des faiblesses à gérer.

Ainsi, il est demandé au contrôleur de gestion sociale de repérer et consolider tous les coûts de personnel répartis dans toutes les fonctions de l'entreprise pour bien visualiser et mieux analyser les évolutions afin d'aider aux décisions.

En effet, il s'agit de repérer les coûts de personnel répartis dans tous les budgets déterminants et secondaires pour les regrouper selon une logique précise.

À partir des budgets d'une entreprise, on isole les coûts de personnel et on regroupe par fonction :

Budget(s) de production	Fonctions ⇒ Budget du personnel
Budget des approvisionnements	
Budget des frais commerciaux	
Budget(s) des services fonctionnels	

3- Suivi des performances du personnel

La performance de l'entreprise est appréhendée aujourd'hui aussi sous l'angle social et, concerne les salariés de l'organisation dans leurs compétences, leur apport à la création de valeur de l'entreprise et la qualité du management des acteurs.

Il s'agit donc de piloter des variables quantitatives et qualitatives diverses qui contribuent à la performance globale de l'entreprise.

On demande alors au contrôleur de gestion (ou de gestion sociale) d'élaborer des indicateurs constituant un système d'information pour aider aussi bien les directeurs de ressources humaines que les directeurs généraux dans leurs décisions de pilotage social.

Quelle que soit la taille de l'entreprise, il semble pertinent de mieux gérer les ressources humaines au plan quantitatif et qualitatif.

Les indicateurs sont construits en fonction des besoins et des objectifs des décideurs et constituent des tableaux de bord sociaux.

Il ne faut pas confondre le bilan social qui est un document légal obligatoire pour les entreprises de plus de 250 salariés, informant dans le rapport d'activité sur des éléments descriptifs des ressources humaines (effectifs, turn over...), avec un tableau de bord social qui est un instrument contingent à chaque organisation avec des niveaux de description et d'analyse plus ou moins approfondis.

Plusieurs niveaux d'analyse peuvent être repérés et de multiples indicateurs peuvent être, utilisés ; il n'y a pas de normes, de cadre prédéfini ; la souplesse de la conception et de l'utilisation a permis une large diffusion de ces tableaux dans les entreprises.

a) Indicateurs selon les variables à gérer

B. Martory délimite quatre axes du contrôle de gestion sociale pour construire des indicateurs.

Les domaines peuvent être structurés et décomposés différemment. Les indicateurs sont donnés à titre indicatif. Les entreprises peuvent mettre en place progressivement les différents niveaux de pilotage et articuler les variables pour aboutir à un tableau de bord global reliant les quatre domaines car la performance globale résulte de l'interdépendance de tous ces indicateurs.

	Axes	Exemples d'indicateurs
1 ^{er} niveau descriptif : Système d'information de base indicateurs quantitatifs	EFFECTIFS	<ul style="list-style-type: none"> • Démographie, sexe • Entrée, sortie, turn over • Mobilité • ...
	RÉMUNÉRATIONS	<ul style="list-style-type: none"> • Coût du personnel par catégories • Taux de croissance • Rémunération fixe et variable en % • Rémunération individuelle & collective en % • % de collaborateurs actionnaires • ...
2 ^e niveau analytique : système d'information évolué – Indicateurs qualitatifs	PERFORMANCE SOCIOÉCONOMIQUE : <ul style="list-style-type: none"> • Productivité • Compétences CLIMAT SOCIAL : <ul style="list-style-type: none"> • Climat de travail <ul style="list-style-type: none"> • Capacité de flexibilité • Attractivité de l'entreprise 	<ul style="list-style-type: none"> • CA/effectif • VA/ effectif • EBE/effectif... • % adéquation profil/compétences • % de personnel polyvalent • Capacité à enrichir des compétences • Nombre de projets innovants • Nombre de réunions en retour d'expérience • Budget de formation, investissement par personne • Nombre de conflits & grèves • Taux d'absentéisme • Taux de démission • Nombre d'accidents du travail • Niveau de satisfaction du personnel • Nombre litiges sur discrimination • Coûts du contentieux RH • Nombre d'accords signés avec n syndicats représentatifs • % de personnel redéployé depuis 2 ans • Taux de mobilité interne • Nombre de candidatures par poste • Nombre de candidatures spontanées • Taux de maintien du personnel • Taux de départ des nouveaux entrants • Emplois offerts/emplois acceptés • Existence d'une charte éthique • % de femmes cadres supérieurs

b) Indicateurs selon les processus de gestion des ressources humaines

Il est également possible de mettre en place des indicateurs de pilotage de la performance sociale selon les processus de ressources humaines qu'une entreprise souhaite maîtriser.

Méthode

Il faut déterminer les processus gérés par la fonction « ressources humaines » : par exemple, recrutement, rémunération, formation, gestion de la mobilité et des carrières...

Puis il faut formaliser les objectifs, les missions, les contraintes de chaque processus.

Enfin, il faut construire les indicateurs pertinents pour chaque processus en fonction des variables spécifiques à suivre.

Si l'entreprise veut élaborer un tableau de bord complet des ressources humaines, elle doit construire des indicateurs pour tous les processus et les suivre tous ensemble.

EXEMPLE

Une entreprise décline sa gestion des ressources humaines en 4 processus :

- processus recrutement
- processus rémunération
- processus formation
- processus carrière

Elle élabore les indicateurs pour piloter son processus de formation :

Objectifs	Améliorer la performance de la formation pour augmenter les compétences des acteurs
Missions	<ul style="list-style-type: none"> • Élaborer une politique de formation • Mettre en œuvre les moyens et les actions de formation • Contrôler le résultat des actions de formation
Responsable	<ul style="list-style-type: none"> • DRH
Supports de travail	<ul style="list-style-type: none"> • Plan de formation • Droit au DIF • Bilan social • Déclaration 2483
Activités et tâches	<ul style="list-style-type: none"> • Plan prévisionnel des besoins et des actions de formation • Organisation et gestion administrative des actions de formation (sélection, financement, suivi budgétaire, déclarations...) • Informations et communications sur les actions • Suivi et contrôle des résultats à court et moyen terme.
Indicateurs d'efficacité (atteinte des résultats) exemples non exhaustifs	<ul style="list-style-type: none"> • % de personnes formées par an • Nombre de jours de formation/pers./an • % de progression de personnel polycompétent • Réduction des incidents ou augmentation de la qualité • Taux de croissance des compétences
Indicateurs d'efficience (mise en œuvre des moyens) exemples non exhaustifs	<ul style="list-style-type: none"> • Coût des formations • Coût de gestion des formations • Nombre d'heures formation/nb heures travaillées • Total budget formation de l'entreprise/ Total budget des entreprises du secteur

Ici, il a été choisi de distinguer des indicateurs d'efficacité et d'efficience pour décomposer la performance mais d'autres critères pourraient être préférés.

Si elle décline les indicateurs de pilotage pour ses 4 processus, elle construira un tableau de bord du style suivant :

		Année N	Année N-1
Processus recrutement	Indicateurs d'efficacité : • Nombre de recrutement/ service • Taux réussite de recrutement Indicateurs d'efficience : • Coût d'un recrutement ---		
Processus rémunération	Indicateurs d'efficacité : • Taux de croissance salaires • Taux de croissance primes --- Indicateurs d'efficience : • % coût personnel/ coûts ---		
Processus formation	Indicateurs d'efficacité : • Nombre de jours de formation/pers/an • % de progression de personnel poly-compétent Indicateurs d'efficience : • Coût des formations • Nb heures formation/nb heures travaillées.....		
Processus carrière	Indicateurs d'efficacité : • % de salariés en progression de carrière --- Indicateurs d'efficience : • Coût des changements de postes...		

Ainsi, de nombreuses pistes de pilotage des ressources humaines s'ouvrent pour les organisations qui souhaitent suivre et gérer les acteurs au plan quantitatif et qualitatif.

Un autre domaine exploré dans le domaine de la qualité, les coûts cachés peut être appliqué et développé pour les ressources humaines.

4. Les coûts cachés en ressources humaines

Parallèlement à l'étude des coûts visibles de la masse salariale, H. Savall a développé une démarche spécifique pour mettre en évidence les coûts cachés générés par la gestion des ressources humaines mais non mis en évidence par le système d'information comptable. Il s'agit principalement concernant la main-d'œuvre :

- l'absentéisme qui donne lieu à des salaires versés sans contrepartie ;
- les accidents du travail qui provoquent des perturbations dans l'organisation ;
- la rotation du personnel qui oblige le nouvel arrivant à devoir être formé par du personnel en place.

La méthode des coûts cachés touche les « vraies » causes des dérèglements. En soi, les dysfonctionnements n'ont pas de coût mais ils obligent à mettre en place des régulations qui engendrent des coûts. Ainsi, il est fréquent de constater :

- des sursalaires constitués par le coût de la personne remplaçante par rapport à celle qui aurait dû tenir le poste ;
- des surconsommations : toutes les dépenses (télécommunications, intérimaire) générées pour mettre en place le système de régulation ;
- des surtemps ou le temps passé à mettre en place la régulation et qui n'est pas consacré aux tâches habituelles ;
- les non-productions générées par les arrêts machines ou la sous-activité d'un remplaçant moins expérimenté ;
- des non-crétions de potentiel stratégique c'est-à-dire le temps des dirigeants consacré à gérer des dysfonctionnements de routine au lieu de concevoir des moyens de remédiation définitive aux problèmes ou d'envisager des projets porteurs de valeur ajoutée.

Dans ce domaine, il faut distinguer la régulation qui est faite par toutes les entreprises à très court terme pour remédier aux dysfonctionnements, de l'action de prévention à long terme qui doit permettre d'éliminer la cause des dysfonctionnements et donc d'éliminer les coûts cachés.

Exemple :

Dans une entreprise, il est constaté 10 accidents du travail qui ont pour conséquence l'arrêt de travail d'un salarié accidenté et son remplacement par des intérimaires entraînant les dysfonctionnements suivants :

- l'évacuation du blessé par le Samu en présence du témoin de l'accident : durée 1/4 heure en moyenne ;
- une déclaration d'accident établie par le contremaître qui demande une heure compte tenu de sa complexité ;
- une enquête nécessitant une visite des lieux par 4 personnes : cette visite dure environ 1 heure sur le terrain, à laquelle il faut ajouter 1 heure pour le responsable pour rédiger le rapport circonstancié obligatoire dans un tel cas ;
- un suivi administratif du dossier et de son règlement (durée totale : 1 heure environ).
- des arrêts de production pour 9 personnes pendant 1/4 d'heure en moyenne.

En considérant que :

- chaque heure de travail productive génère une marge sur coût spécifique de 100 € ;
- que l'entreprise prend en charge 100 % des salaires de l'accidenté et récupère 67 % de ces mêmes salaires par la sécurité sociale ;
- que 400 heures sont perdues au taux horaire chargé de 25 € ;
- que les intérimaires, facturés 32 € de l'heure, ont une productivité de 90 % du rendement normal.

Quel est le coût caché d'un tel dysfonctionnement ?

Éléments	Détail	Détails des calculs	Total
Enquête	Enquête proprement dit	1 heure × 10 Acc. × 4 personnes × 100 €	4 000 €
	Rapport	1 heure × 10 Acc. × 100 €	1 000 €
Arrêts de production		1/4 heure × 10 arrêts × 9 personnes × 100 €	2 250 €
Logistique soins		1/4 heure × 10 Acc. × 1 témoin × 100 €	250 €
Absentéisme (heures perdues et payées)		400 heures × 25€ × (1 - 67 %)	3 300 €
Intérimaires	Surcoût	400 heures × 32 €	12 800 €
	Sous-activité	(400 heures/90%) × 10% × 100 €	4 444 €
Administration	Déclaration	10 acc. × 1 heure × 100 €	1 000 €

Soit au total 29 044 € et, par accidents du travail, un coût de 2 900 €.

Ce suivi qualitatif et quantitatif des ressources humaines devient indispensable dès lors que le management attend des hommes de l'entreprise une implication totale dans la réussite de l'organisation. La complexité des processus, l'existence de relations de partenariats demande un personnel compétent et motivé.

Conclusion

De leurs conception à leur réalisation, en passant par le suivi, les budgets des frais de personnel sont très variés et complexes. Ils constituent le cœur même du contrôle de gestion des ressources humaines dits le contrôle de gestion sociale. C'est en effet le lien entre le plan stratégique, c'est-à-dire le pilotage du développement des grands équilibres socio-économiques et la concrétisation opérationnelle sous un angle à MT et CT. Le travail budgétaire repose sur un terrain relativement mouvant. Il balance entre la nécessité qui trouve sa place dans le respect des contraintes légales (rémunération, cotisation patronales, fixation des temps et rythmes de travail) et le hasard par la nature même de la gestion d'hommes et de femmes. Ainsi, il n'y aura jamais suffisamment de simulations, de projections différentes pour déterminer avec exactitude un budget de frais de personnel sûr à 100%. Néanmoins, la mise en place d'un système d'information des RH performant assis sur un système informatique le plus adapté à l'organisation de l'entité s'avère indispensable. Le système d'information participe à la fois à la préparation, la construction budgétaire et le suivi et l'analyse des écarts. La réalisation plus ou moins fine de ces budgets dépendra bien sûr de l'importance accordée aux ressources humaines dans l'entreprise.

Références bibliographiques :

- ✓ « DCG 11 Contrôle de gestion ». Claude ALAZARD, Sabine SEPARI. 2eme édition. Dunod.
- ✓ « Gestion des ressources humaines ». Eric CAMPOY, Etienne MACLOUF, Karim MAZOULI, Valérie NEVEU. Pearson Education.
- ✓ « Gestion des ressources humaines (valeur de l'immatériel) ». Claude Blanche ALLEGRE, Anne Elisabeth ANDREASSIAN. Deboeck.
- ✓ « Manager la ressource humaine ». Said Balhadj. Collection Sciences Sociales.
- ✓ « Contrôle de gestion en 20 fiches ». Brigitte DORIATH.
- ✓ « Gestion des ressources humaines ». Jean Pierre CITEAU, Yvan BAREL. 5eme édition. SIREY.
- ✓ « Gestion des ressources humaines ». Loic CADIN, Francis GUERIN, Frédérique PIGEYRE. 3eme édition. Dunod.