

Introduction

Le contrôle de gestion sociale s'est créé naturellement, à la demande des organisations et afin de répondre à un besoin d'anticipation et de contrôle.

Les entreprises sont de plus en plus complexes, matricielles, internationales, décentralisées, globales et nécessitent un reporting et un pilotage accrus. L'intelligence de ces organisations, à savoir leur capacité à innover et à capitaliser sur leurs expériences, constituera un avantage concurrentiel. De plus, la crise économique mondiale renforce le besoin impératif de contrôler ses coûts pour survivre et se développer.

Le contrôle de gestion sociale représente une composante et une des extensions du contrôle de gestion. Ce système d'aide au pilotage social de l'organisation contribue à la gestion des ressources humaines dans leurs performances et leurs coûts.

Le contrôle de gestion sociale consiste à calculer les coûts résultant du travail et des avantages associés et à analyser les variations de la masse salariale. Cette fonction permet aussi de piloter les effectifs et de suivre la performance RH grâce à des indicateurs clés.

Cet ouvrage vous permettra de savoir comment mettre en place un processus de pilotage des effectifs et de la masse salariale, grâce à un apport méthodologique et à des exemples concrets.

Nous aborderons dans un premier temps la définition de la masse salariale. La deuxième partie sera consacrée aux effectifs. Ensuite, nous étudierons les méthodes pour construire un budget « frais de personnel ». Nous terminerons par le budget de fonctionnement du service ressources humaines.

Chapitre 1

Masse salariale

La masse salariale constitue l'élément central du contrôle de gestion sociale. Le contrôle et le pilotage des rémunérations de l'entreprise s'avèrent indispensables. En effet, la masse salariale constitue une partie prépondérante des frais généraux. Étant donné son inertie et les contraintes réglementaires s'y afférant, il faut savoir la contrôler.

Définition de la masse salariale

Tout d'abord, définissons ensemble la masse salariale. La masse salariale représente la somme des rémunérations que paie une entreprise. Le montant et les composantes de la masse salariale diffèrent selon le contexte dans lequel on la définit.

Masse salariale sociale

La donnée la plus facilement accessible réside dans la DADS (Déclaration annuelle de données sociales), remplacée le 1^{er} janvier 2012 par la norme 4DS (Déclaration Dématérialisée des Données Sociales). Il s'agit d'une formalité

déclarative que doit accomplir toute entreprise employant des salariés, en application du Code de la Sécurité sociale et du Code général des impôts. Les employeurs sont tenus de communiquer au plus tard le 31 janvier de l'année N + 1 la masse des traitements qu'ils ont versés au cours de l'année, les effectifs employés et une liste nominative de leurs salariés en indiquant pour chacun leur statut et leurs rémunérations.

À noter qu'à compter du 1^{er} janvier 2016, la N4DS sera remplacée par la DSN, qui se transmettra selon une périodicité mensuelle.

Cette déclaration permet aux organismes sociaux de vérifier les montants versés et d'attribuer les droits des salariés, de pré-remplir la déclaration d'impôts sur le revenu, d'établir les listes électorales pour les conseils de prud'hommes et d'élaborer des données statistiques de l'INSEE.

La N4DS s'avère une source pertinente d'information pour le contrôle de gestion sociale.

La masse salariale, selon la définition de la norme 4DS, consiste en la totalité des salaires bruts soumis aux cotisations de Sécurité sociale. Cette définition exclut donc les charges patronales.

Masse salariale comptable

Les charges inhérentes à l'entreprise se trouvent dans la classe 6 du plan comptable. Les charges comprennent les sommes ou valeurs à verser en contrepartie de marchandises, approvisionnements, travaux et services consommés par l'entreprise ou en vertu d'une obligation légale. Les charges doivent être exposées dans l'intérêt de l'entreprise et justifiées.

La masse salariale, selon la définition utilisée en comptabilité, concerne alors les charges de personnel, à savoir les rémunérations du personnel, les charges sociales ainsi que les provisions (congés payés, indemnités de départ à la retraite...).

Les comptes de la classe 64, charges de personnel (hors dirigeant-exploitant), sont les suivants :

Numéro de compte	Numéro de sous-compte	Désignation
641		Rémunération du personnel
	6411	Salaires, appointements
	6412	Congés payés
	6413	Primes et gratifications
	6414	Indemnités et avantages divers
	6415	Supplément familial
645		Charges de Sécurité sociale et de prévoyance
	6451	Cotisations à l'URSSAF
	6452	Cotisations aux mutuelles
	6453	Cotisations aux caisses de retraite
	6454	Cotisations à Pôle emploi
	6458	Cotisations aux autres organismes sociaux
647		Autres charges sociales
	6471	Prestations directes
	6472	Versement aux comités d'entreprise et d'établissement
	6473	Versement aux comités d'hygiène et de sécurité
	6474	Versement aux autres œuvres sociales
	6475	Médecine du travail, pharmacie
647		Autres charges de personnel

Les comptes de la classe 63 (impôts, taxes et versements assimilés) représentent des charges assises sur les rémunérations et à la charge de l'employeur. Ces impôts et taxes représentent des versements obligatoires à l'État et aux collectivités locales pour subvenir aux dépenses publiques ou pour financer des actions d'intérêt économique ou social.

Le compte 63 répertorie quatre types de charges :

- taxe sur les salaires pour les entreprises exonérées de TVA ;
- taxe d'apprentissage ;
- participation des employeurs à la formation professionnelle continue ;
- cotisation pour l'effort de construction.

Ces dépenses libératoires s'effectuent directement par l'entreprise ou par l'intermédiaire d'organismes mandatés par l'État.

Les comptes de la classe 62 et plus particulièrement le compte 621 (personnel extérieur à l'entreprise) intègrent notamment les frais du personnel intérimaire qui n'est pas lié par un contrat de travail à l'entreprise. Le compte 62 répertorie également les honoraires versés à des entreprises sous-traitantes en contrepartie d'une prestation réalisée en toute indépendance liée à un savoir-faire.

L'étude du compte 62 permettra d'obtenir une vision exhaustive du coût de travail. En effet, il n'est pas rare qu'une entreprise décide de sous-traiter une activité considérée en dehors de son cœur de métier, afin de recourir à des experts, de bénéficier de flexibilité et parfois de baisser les coûts.

Le personnel intérimaire constitue une variable d'ajustement en cas de forte hausse ou baisse de l'activité de l'entreprise. Les intérimaires et sous-traitants font parfois office de vase communicant avec la masse salariale, masse salariale qui baisse et s'accompagne d'une hausse de personnel externe à l'entreprise. Afin d'obtenir une vision exhaustive de la main-d'œuvre affectée à l'entreprise, il s'avère judicieux d'inclure ces deux paramètres. Nous étudierons plus particulièrement le coût du personnel intérimaire.

La masse salariale budgétaire se rapproche de la masse salariale comptable, mais ne comprend pas les provisions.

Nous allons maintenant définir ensemble les notions clés de la masse salariale budgétaire. En effet, les techniques de gestion de la masse salariale permettront de gagner du temps dans la compréhension du budget.

La masse salariale se compose d'éléments permanents, variables et exceptionnels.

Les éléments permanents

Les éléments permanents de la masse salariale représentent des charges récurrentes qui seront réglées quel que soit le contexte dans lequel évolue le salarié ou l'entreprise (performance du salarié, chiffre d'affaires, investissement technologique, changement de réglementation, etc).

Les éléments permanents de rémunération s'intègrent dans les charges fixes de l'entreprise, charges de structure liées au bon fonctionnement de l'entreprise. Leur montant ne dépend pas du volume d'activité.

Les salaires bruts de base

Les salaires bruts de base représentent la composante essentielle de la masse salariale.

La somme de tous les salaires bruts de l'entreprise ou de l'unité pendant une période donnée, par exemple un an, permet de prendre en compte tous les événements qui ont pu augmenter ou diminuer cette masse, tels que les augmentations de salaire, les départs et arrivées...

Comme point de repère, le salaire brut de base d'un salarié est fixé dans le contrat de travail au moment de l'embauche. Lors du recrutement, la négociation du salaire annuel brut de base répond à de multiples critères. Du point de vue de l'entreprise, le chargé de recrutement s'appuiera sur des enquêtes de salaire relatives au poste proposé, sur le budget décidé par la direction et sur l'équité salariale interne à l'entreprise. L'entreprise devra trouver un équilibre entre nécessité de compétitivité externe afin d'attirer les meilleurs talents, et cohérence interne. De son côté, le candidat se référera à son salaire précédent, à son objectif personnel de rémunération et au salaire pratiqué au sein de son réseau professionnel métier. Le salaire d'embauche s'avère déterminant dans la mesure où il représente une charge fixe pour l'entreprise non négligeable, un engagement sur le long terme, et conditionnera les évolutions salariales futures.

De ce salaire brut de base, le salarié paiera des contributions sociales qui lui seront déduites.

Les cotisations sociales salariales qui seront déduites du salaire brut de base sont les suivantes :

Assurance maladie, maternité, invalidité
Assurance vieillesse
Assurance chômage
Retraite complémentaire ARRCO (Association pour le Régime Complémentaire de la Retraite des salariés)
Retraite complémentaire AGIRC (Association Générale des Institutions de Retraite des Cadres), le cas échéant

AGFF (Association pour la Gestion du Fonds de Financement)
CET (Contribution Exceptionnelle et Temporaire)
APEC (Association pour l'Emploi des Cadres), le cas échéant
Prévoyance, le cas échéant
Complémentaire santé, le cas échéant
CSG (Contribution Sociale Généralisée) - CRDS (Contribution de Remboursement à la Dette Sociale)

Le salaire brut de base se calcule de manière forfaitaire ou proportionnellement au temps de travail.

Le temps partiel introduit de la souplesse dans le pilotage du temps de travail dans les entreprises, notamment dans les secteurs d'activité où la gestion du planning s'avère épineuse. Le temps partiel est très fréquent dans les secteurs d'activité où la flexibilité du travail est la clé du succès, comme la restauration rapide. La loi n° 2013-504 du 14/06/2013 relative à la sécurisation de l'emploi instaure un nouvel équilibre entre la sécurité nécessaire pour les salariés et les possibilités d'adaptation indispensables aux entreprises. Cette loi régleme désormais le temps partiel en instaurant une durée minimale de 24 heures par semaine à compter du 1^{er} juillet 2014. Toutefois, une convention collective étendue pourra déroger à cette règle sous réserve de consentir des garanties aux salariés. Le salarié pourra demander par écrit, sous réserve de motiver sa décision, à travailler moins de 24 heures.

Un salarié à temps partiel trouvera son salaire brut de base calculé au prorata de son temps de présence.

Exemple

Un salarié précédemment à temps plein demande à bénéficier d'un congé parental à temps partiel, au 4/5^e (jour de repos le mercredi). Sa rémunération proratisée s'élèvera à 80 % du salaire brut de base initial.

Salaire mensuel brut de base : 2 000 €

Salaire mensuel brut proratisé : 2 000 € x 80 % = 1 600 €

Les primes permanentes

Nous entendons par primes permanentes les primes qui évoluent au même rythme que le salaire annuel de base ou qu'un salaire conventionnel.

La prime d'ancienneté

La prime d'ancienneté se montre la prime permanente la plus répandue au sein des entreprises. La prime d'ancienneté récompense la fidélité du salarié dans son entreprise ainsi que l'acquisition d'une expérience et d'un savoir-faire. La prime d'ancienneté constitue pour les salariés un élément accessoire du salaire, garanti et non négligeable.

Aucun article du Code du travail ne prévoit le versement d'une prime d'ancienneté. Les salariés reçoivent une prime d'ancienneté en application d'une convention collective (il en existe plus de 700 en France!), d'un accord d'entreprise ou d'un usage. Il s'agit d'un acquis social qui se trouve très rarement remis en question par les partenaires sociaux.

Les partenaires sociaux négocient des conventions collectives qui viennent compléter le droit du travail. Celles-ci couvrent l'ensemble des conditions d'emploi, de formation professionnelle et de travail, ainsi que les garanties sociales. La prime d'ancienneté représente un des sujets de négociation des partenaires sociaux.

La prime d'ancienneté correspond habituellement à un pourcentage du salaire minimum conventionnel, qui évolue en fonction du nombre d'années de service, avec un plafond. Cette prime n'opère pas de distinction liée à la performance. Elle est automatique dans la mesure où tous les salariés remplissant les conditions prévues dans la convention collective perçoivent la prime d'ancienneté.

La convention collective des hôtels, cafés et restaurants a institué une prime liée à la réduction du taux de TVA le 1^{er} juillet 2009. Dès un an d'ancienneté, et sous réserve que le taux de TVA n'augmente pas, le salarié perçoit annuellement 2 % de son salaire de base annuel dans la limite de 500 € par an.

La convention collective de la métallurgie région parisienne (non-cadres) prévoit le versement d'une prime d'ancienneté à partir de trois ans d'ancienneté au sein de l'entreprise.

La convention collective du transport aérien – personnel au sol – prévoit une prime d'ancienneté dès un an de présence dans l'entreprise pour le personnel non-cadre. La disposition a été supprimée pour les personnels cadres en 2002.

Les partenaires sociaux au sein des conventions collectives ont généralement négocié une prime d'ancienneté basée sur le salaire minimum conventionnel lié

au coefficient hiérarchique. Certains accords d'entreprise ou usages instituent des primes d'ancienneté plus favorables, basées sur le salaire brut de base.

Cette prime d'ancienneté peut être plafonnée à un nombre d'années d'ancienneté. Il faut remarquer que la prime d'ancienneté se verse au salarié à la date anniversaire de son entrée dans l'entreprise, ce qui implique une évolution individualisée pour chaque salarié. Il faudra prêter attention à cette variable qui se modifie tout au long de l'année.

Selon le paramètre pris en compte dans le calcul de la prime d'ancienneté, la variable dépendra des décisions de l'entreprise ou des négociations de branche. Le poids de la prime d'ancienneté dans les coûts salariaux peut s'avérer conséquent. Il participera à l'augmentation du coût d'emploi en lien avec le nombre d'années d'expérience de ses salariés.

Exemple

La convention collective nationale de la publicité prévoit le versement d'une prime d'ancienneté de 3 % à partir de trois ans d'ancienneté révolus, majorée de 1 % par an avec un maximum de 15 %.

Un afficheur de mobilier urbain est embauché le 1^{er} décembre 2013 en tant qu'employé, niveau 1.3 de ladite convention collective. Le 1^{er} décembre 2016, il bénéficiera d'une prime d'ancienneté de 3 % du salaire minimum conventionnel correspondant au niveau employé 1.3. Cette prime d'ancienneté lui sera versée mensuellement et se rajoutera au salaire brut mensuel de base sur le bulletin de paie.

Les autres primes

D'autres primes peuvent être versées de manière permanente. Leur origine provient des conventions collectives, d'accords d'entreprise ou d'usages. Les primes sont liées aux conditions de travail, à la situation du salarié ou observent comme objectif de stimuler la performance. Les primes les plus répandues sont listées ci-dessous :

Prime d'assiduité

Une prime d'assiduité récompense la présence régulière d'un salarié, afin de l'inciter à ne pas s'absenter. L'absentéisme coûte cher à l'entreprise (paiement éventuel d'un complément de salaire, désorganisation du service, mécontentement des collègues de travail...). Cette prime se calcule

en pourcentage du salaire de base ou s'élève à un montant fixe. La prime d'assiduité sera réduite ou supprimée en cas d'absence du salarié.

Mise en pratique Société CALTEX

L'entreprise CALTEX est une usine d'assemblage automobile. Afin de lutter contre l'absentéisme sur les chaînes de montage, elle a institué une prime d'assiduité. Les règles sont les suivantes : si le salarié s'absente moins de cinq jours ouvrés dans l'année, hors absences assimilées à du temps de travail effectif telles que accident du travail/maladie professionnelle, congés payés/RTT, congé maternité/paternité/enfant malade), il bénéficiera d'une prime de 200 € brut versée en janvier de l'année N +1.

Prime liée aux contraintes du poste

Une prime de poste compense les sujétions liées à la tenue d'un poste. Les primes pour travail posté rémunèrent les contraintes liées au rythme de travail imposé à toute une équipe. Par exemple, la chaîne de production impose un rythme de travail pour tous les ouvriers présents dans l'atelier.

La prime d'astreinte rémunère le salarié qui, en dehors de ses horaires de travail, se rend disponible selon les nécessités du service. Il ne s'agit ni d'un temps de repos ni d'un temps de travail effectif. Les sollicitations pendant ces heures d'astreintes revêtent plusieurs formes : soit une intervention à distance par téléphone ou par ordinateur depuis son domicile, soit un déplacement sur le lieu de travail. La contrainte d'astreinte s'indemnise, que le salarié soit contacté ou non par l'entreprise.

Exemple

Un salarié se trouve d'astreinte auprès de son usine de production. L'astreinte se déroule le week-end, pendant un fuseau horaire de huit heures. Il perçoit une indemnité d'astreinte de 20 € brut. S'il avait été appelé pendant cette astreinte ou s'il avait dû se déplacer, ce temps aurait été considéré comme du temps de travail effectif et aurait été rémunéré au taux horaire habituel.

Prime de 13^e mois

Le salaire mensuel brut se règle les douze mois de l'année. Une convention collective, un accord d'entreprise ou un usage peuvent prévoir le versement d'un mois supplémentaire. La prime de 13^e mois se calcule au prorata du temps de présence du salarié dans l'entreprise.

La convention collective du transport aérien – personnel au sol prévoit le versement d'une gratification annuelle (prime de fin d'année), dont les modalités sont déterminées au sein de chaque entreprise. Elle est au minimum égale à un mois de salaire. Certaines entreprises versent également une prime de 14^e mois.

La convention collective du commerce de détail et de gros à prédominance alimentaire prévoit le versement d'une prime annuelle dès un an d'ancienneté, égale au mois de salaire de novembre.

Prime de vacances

Plusieurs conventions collectives ont créé des primes destinées à couvrir les dépenses supplémentaires liées aux congés payés, dans le but de favoriser le pouvoir d'achat.

La convention collective Syntec prévoit le versement d'une prime de vacances égale à 10 % des indemnités de congés payés constatés au 31 mai. Cependant, toute prime versée au salarié entre le 1^{er} mai et le 31 octobre viendra diminuer cette prime de vacances.

La convention collective des ouvriers du bâtiment verse une prime de vacances pour tous les salariés ayant travaillé à temps plein sur une année, égale à 30 % des indemnités congés payés sur la base de quatre semaines de congé.

Exemple

Un cadre débutant dans une société de services informatique est payé 2 600 € brut par mois. Il a pris ses 25 jours de congés payés et a perçu une indemnité de congés payés de 3 000 € au cours de l'année. Sa prime de vacances s'élèvera à 300 € bruts (10 % x 3 000 €).

Le paiement contractualisé des heures supplémentaires

Avec la création de la loi TEPA (Travail, Emploi et Pouvoir d'Achat) le 21 août 2007, de nombreuses entreprises avaient décidé de contractualiser les heures supplémentaires au-delà de l'horaire légal de trente-cinq heures, et ce afin de bénéficier des déductions forfaitaires de charges sociales patronales et de permettre aux salariés de bénéficier des réductions de charges sociales et d'exonération d'impôt sur le revenu des heures supplémentaires.

Dans ce contexte, le nombre d'heures supplémentaires se déterminait pour toute l'année et le paiement était mensualisé. Il ne s'agissait plus d'une charge variable, dans la mesure où les salariés effectuaient toutes les semaines des heures supplémentaires prévues à l'avance. C'est pourquoi le paiement contractualisé des heures supplémentaires se trouvait dans les éléments permanents de la masse salariale.

La loi de finances rectificative pour 2012 publiée au Journal Officiel le 17 août 2012 a mis fin au dispositif de la loi TEPA sur les heures supplémentaires. Les heures supplémentaires tendent donc à diminuer afin de redevenir des variables d'ajustement de l'activité économique de l'entreprise. Nous retrouverons alors les heures supplémentaires dans les éléments variables de la masse salariale.

Les charges sociales patronales

Les charges sociales patronales sont assises sur la rémunération brute. Le salaire de base, les primes permanentes et les heures supplémentaires contractualisées constituent la rémunération brute.

Dans cette rémunération brute, seront intégrés les avantages en nature. La mise à disposition d'un logement, d'une voiture, de repas... constituent des avantages en nature. Dans ce cas, un montant sera ajouté à la rémunération brute afin de prendre en compte l'avantage dans l'assiette des charges sociales. Le montant ainsi soumis à cotisation est déterminé par les institutions sociales selon des barèmes mis à jour tous les ans.

Cette définition n'est pas exclusive, étant entendu que d'autres éléments variables et exceptionnels (que nous aborderons dans les prochains chapitres) entrent également dans l'assiette de cotisations sociales patronales.

Dans l'exercice budgétaire, il peut s'envisager d'imputer un pourcentage forfaitaire des charges sociales patronales, éventuellement calculées par catégorie. Ce mode de calcul permet d'effectuer des simulations plus facilement, notamment lors des révisions budgétaires.