

# EXONÉRATIONS ET ALLÈGEMENTS



Le législateur a mis en place un certain nombre de dispositifs permettant dans certaines situations une exonération, et dans d'autres un allègement des cotisations sociales payées par l'employeur. Ces dispositifs permettant de développer et favoriser l'emploi.

## I. RÉDUCTION GÉNÉRALE DE COTISATIONS PATRONALES (DITE « FILLON »)

La réduction générale de cotisations patronales (dite « ex réduction Fillon ») est un allègement de cotisations patronales qui s'applique au titre des rémunérations versées aux salariés titulaires d'un contrat de travail (quel qu'il soit) dont l'emploi entraîne l'obligation d'affiliation à l'assurance chômage (art. L. 241-13, II du CSS).

Les salaires inférieurs à 1,6 SMIC brut ouvrent droit à la réduction des cotisations patronales dues au titre des cotisations suivantes :

- Maladie, maternité, invalidité, décès,
- Vieillesse,
- Allocations familiales,
- La contribution au fonds national d'aide au logement (FNAL)
- Contribution solidarité autonomie (CSA)
- Accident du travail/Maladie professionnelle (uniquement pour la fraction fixée 0,59 points depuis le 1er janvier 2022 (au lieu de 0,70 points en 2021),
- Contributions patronales du régime de retraite complémentaire AGIRC-ARRCO (depuis le 1er janvier 2019, 4,72 % de contribution AGIRC-ARRCO et 1,29 % de contribution d'équilibre général. La cotisation APEC et la contribution d'équilibre technique du régime AGIRC-ARRCO ne sont pas couvertes par la réduction).
- l'assurance chômage depuis le 1er octobre 2019 (au 1er janvier 2019 pour les contrats d'apprentissage).

Le montant total de la réduction est limité à la somme de ces cotisations patronales (cf. point 3 du présent paragraphe).

Le montant de la réduction générale de cotisations patronales est égal à la rémunération annuelle brute (RAB) soumise à cotisations de sécurité sociale versée durant l'année civile, tous éléments compris, multipliée par un coefficient « C » (art. L. 241-13, III du CSS) :

**$C = (T / 0,6) \times [(1,6 \times \text{Smic annuel brut} / \text{rémunération annuelle brute}) - 1]$**

Soit, **la Réduction = RAB \* [(T/0,6) \* (1,6 \* (SMIC annuel / RAB) - 1)]**.

Le développement ci-après permet de comprendre comment calculer ces différents montants.

### ATTENTION



La réduction n'est cumuleable avec aucune autre exonération totale ou partielle de cotisations patronales ou avec l'application de taux spécifiques, d'assiettes ou de montants forfaitaires de cotisations à l'exception de la déduction forfaitaire de cotisations patronales attachée aux heures supplémentaires (cf. point II de la présente fiche) (art. L. 241-13, VI du CSS).

La réduction se cumule toutefois avec le dispositif de taux réduit de cotisation d'allocations familiales (cf. point III de la présente fiche).

### 1 CALCUL ANNUALISÉ

Le montant de la réduction est calculé chaque année civile, pour chaque salarié et pour chaque contrat de travail, en fonction de la rémunération annuelle brute (art. L. 241-13, III du CSS).

Pour l'annualisation, il convient de se référer à la période d'emploi rémunéré. La réduction sur l'année N se calcule au regard des rémunérations versées au titre des périodes d'emploi de cette année N, y compris en cas de décalage de paye.

En pratique, la réduction est calculée chaque mois par anticipation (indépendamment de la rémunération des autres mois) puis fait l'objet d'une régularisation annuelle (pour tenir compte des paramètres annuels du SMIC et de la rémunération). Pour ce faire, il convient de remplacer les paramètres annuels par des paramètres mensuels (SMIC mensuel et rémunération mensuelle, au lieu de SMIC annuel et rémunération annuelle).

Toutefois, en cas de cessation du contrat de travail en cours d'année, la régularisation se fait sur les cotisations dues au titre du dernier mois ou trimestre d'emploi et non en fin d'année.

L'employeur peut également procéder par régularisation progressive. La réduction est alors calculée en cumulant, au fur et à mesure des mois, les différents éléments nécessaires à sa détermination (SMIC, rémunération). Cette méthode permet à l'employeur d'appliquer la réduction en temps réel lors de chaque paie et, dans certains cas, d'éviter de trop fortes régularisations en fin de période (cf 5/Régularisation)

## 2 RÉMUNÉRATION À PRENDRE EN COMPTE

La rémunération à laquelle s'applique le coefficient C de la réduction s'entend du brut soumis à cotisations de sécurité sociale, tous éléments compris (art L.136-1-1 du CSS). Entrent, notamment, dans cette rémunération (liste non exhaustive) :

- le salaire de base et les primes diverses,
- les avantages en nature,
- la rémunération des heures supplémentaires (si payées) et complémentaires (majorations de salaire comprises pour les deux),
- certaines sommes versées à la rupture du contrat (indemnité compensatrice de congés payés, prime de précarité, fraction des indemnités de rupture assujetties à cotisations de sécurité sociale, etc.),
- l'indemnisation ou la rémunération soumise à cotisations afférente à des périodes qui ne constituent pas du temps de travail effectif (astreinte, pauses, temps d'hébergement ou de déplacement professionnel, etc.).

À l'inverse, les sommes qui échappent aux cotisations de sécurité sociale comme, par exemple, les indemnités journalières de Sécurité sociale ou encore la fraction des indemnités de rupture exonérées de cotisations sont exclues (cf. rubrique 6 fiche « Régime fiscal et social des indemnités de rupture » du Guide pratique de l'employeur).

Les remboursements de frais professionnels exonérés de cotisations doivent être exclus de la rémunération brute.

Les rappels de salaires, pour le calcul de la réduction, obéissent aux mêmes règles que celles applicables pour le calcul de cotisations.

Ainsi, lorsque la rémunération d'un mois N est versée le mois suivant en raison d'une erreur dans l'établissement de la paie, et si cette situation est avérée notamment par la mention « rappel de salaire » sur le bulletin de paie, cette régularisation de la rémunération est prise en compte dans le calcul de la réduction générale.

La même règle s'applique en cas d'embauche, quand le paiement d'une période travaillée antérieure est retardé : lorsqu'une embauche a lieu en cours d'un mois N et la rémunération afférente à ce mois N est versée avec celle afférente au mois suivant (N + 1).

### QUESTIONS

**? Un salarié en CDI a démissionné en janvier 2022. La structure l'embauche de nouveau sous CDI en septembre 2022.**

**La réduction générale se calcule-t-elle pour les deux contrats indépendamment ?**

OUI. Lorsqu'un salarié est à nouveau embauché en CDI, après rupture d'un premier CDI durant l'année, la réduction se calcule séparément pour chaque contrat (circ. DSS/SD5B/SG/SAFSL/SDTPS 2011-34 du 27 janvier 2011).

**Est-ce la même règle pour le salarié dont le CDD a été renouvelé (sans interruption) ?**

NON. En cas de renouvellement d'un CDD, la réduction est calculée pour l'ensemble de la période du début du contrat jusqu'à l'échéance du renouvellement. Il en est de même en cas de transformation d'un CDD en CDI.

**Lorsqu'un CDD couvre deux années civiles, le calcul de la réduction se fait-il pour chaque année indépendamment ?**

OUI. Lorsqu'un CDD couvre deux années civiles, le calcul de la réduction est effectué pour la part de la rémunération versée chaque année, indépendamment.

### EXEMPLE

*Le salarié est embauché le 21 janvier 2022. Or, il est payé pour la première fois au mois de février à hauteur de 2 800 € dont 700 € afférents au mois de janvier (la mensualisation s'applique à ce salarié dès son entrée dans l'entreprise). La structure de 5 salariés équivalent temps plein (ETP) cotise au Fnal au taux normal. La réduction calculée par anticipation pour les mois de janvier et février est la suivante :*

1. Smic mensuel de janvier à retenir =  $35 * 52/12 * \text{Smic horaire à } 10,57\text{€} * 700 / 2100 \text{€} = 534,37\text{€}$  (cf. le point 4 du présent paragraphe sur le calcul du SMIC),

Réduction janvier =  $700 * (T/0,6) * (1,6 * (534,37/700) - 1) = 700 * (0,3195/0,6) * 0,2537 = 94,56\text{€}$  (cf. le point 3 du présent paragraphe pour le paramètre « T »),

2. Smic mensuel de février à retenir =  $35 * 52/12 * \text{Smic horaire} * 2100 \text{€} / 2100 \text{€} = 1603,11\text{€}$  ;

Réduction février =  $2100 * (T/0,6) * (1,6 * (1603,11 / 2100) - 1) = 2100 * (0,3195/0,6) * 0,2537 = 283,70\text{€}$ .

Par ailleurs, si des rappels de salaire font l'objet de versements postérieurs au départ du salarié d'une entreprise, ces montants devront être réintégrés à la rémunération prise en compte pour le calcul de la réduction au titre de l'année à laquelle se rapportent les rappels de salaire (cf. rubrique 6 fiche « Assiette des cotisations » du Guide pratique de l'employeur).

### 3 PARAMÈTRE « T »

Pour le calcul du coefficient, le paramètre « T » est égal à la somme, au niveau du SMIC, des cotisations patronales d'assurances sociales (maladie, vieillesse), d'allocations familiales, du FNAL, de la CSA et de 0,70 point de cotisation AT/MP, les cotisations patronales AGIRC-ARCCO (dans la limite de 6,01 points) et depuis le 1er octobre 2019 les cotisations patronales d'assurance chômage (hors AGS).

Pour le cas général, « T » est directement fixé par le décret pour les années à venir (art. D. 241-7, I du CSS). En application de ces dispositions, le « T » est égal à :

	1 <sup>er</sup> octobre 2019	1er janvier 2020	1er janvier 2021	1er janvier 2022
Taux maximum de la réduction pour les structures assujetties à 0,10 % de FNAL <sup>1</sup>	0,3214	0,3205	0,3206 <sup>3</sup>	0,3195
Taux maximum de la réduction pour les structures assujetties à 0,50 % de FNAL <sup>2</sup>	0,3254	0,3245	0,3246 <sup>3</sup>	
Les structures assujetties à 0,50 % de FNAL <sup>2</sup>				0,3235

<sup>1</sup> La loi PACTE relève le seuil d'application de la contribution Fnal à 0,50% de 20 à 50 salariés (Loi n° 2019-486 du 22 mai 2019, Loi PACTE). Ainsi, depuis le 1er janvier 2020, le taux et l'assiette de la contribution Fnal sont les suivants :

- 0,10% de la rémunération plafonnée pour les employeurs de moins de 50 salariés ;
- 0,50% de la totalité de la rémunération pour les employeurs d'au moins 50 salariés.

<sup>2</sup> En principe, c'est l'effectif 31 décembre 2021 qui détermine le taux et l'assiette en vigueur pour l'année 2022. Pour l'application du taux FNAL à 0,50%, il faut que le seuil ait été atteint pendant 5 années consécutives. Toutefois, un dispositif de lissage des seuils est maintenu à titre transitoire pour les entreprises qui en bénéficiaient au 31 décembre 2019.

(Cf rubrique 6 fiche « Cotisations dues » du guide pratique de l'employeur).

<sup>3</sup> La valeur de 0,3195 est égale à 7 % (taux maladie) + 8,55 % (vieillesse plafonnée) + 1,90 % (vieillesse déplafonnée) + 3,45 % (allocations familiales) + 0,59 % (taux AT fixé par le décret) + 0,30 % (CSA) + 0,10 % (FNAL) + 6,01% (AGIRC-ARCCO) + 4,05 % (assurance chômage). La valeur 0,3246 comprend les mêmes taux, excepté pour le taux de la contribution FNAL qui est fixé à 0,50 %.

## 4 SMIC : POINTS PARTICULIERS

Pour un salarié à temps plein soumis à une durée collective du travail de 35 heures hebdomadaires, le SMIC annuel est égal à 1820 fois le SMIC horaire pour une année complète. Pour l'application mensuelle de la réduction, il convient de retenir pour chaque mois 1/12 de ce montant ou, par simplification, 151,67 fois le SMIC horaire.

### 4.1 Evolution du SMIC

En cas d'évolution du SMIC en cours d'année, la valeur annuelle du SMIC à prendre en compte pour le calcul du coefficient est égale à la somme des valeurs déterminées pour les périodes antérieures et postérieures à l'évolution. Il en est de même en cas de changement de durée de travail ayant un impact sur la réduction en cours d'année (ex. : passage d'un temps plein à un temps partiel ou inversement, avenant de complément d'heures pour un temps partiel).

A titre de rappel, suite à l'augmentation du SMIC le 1<sup>er</sup> mai 2022, le SMIC annuel de référence s'élève à ce jour à 19 577,14 € en 2022. Soit :  $(10,57 \text{€} \times 35 \times (52/12) \times 4) + (10,85 \text{€} \times 35 \times (52/12) \times 8) = 19 577,14 \text{€}$

### 4.2 Les salariés à temps partiel

Pour les salariés à temps partiel, le SMIC est proratisé par le rapport entre (art. D. 241-7, II, al. 3 du CSS) :

- la durée du travail inscrite au contrat de travail au titre de la période où ils sont présents dans l'entreprise, hors heures supplémentaires et complémentaires ;
- et la durée correspondant à la durée légale du travail sur cette période (35 h sur la semaine, 151,67 h sur le mois, 1607 h sur l'année).

Cette règle concerne tous les salariés titulaires d'un contrat à temps partiel, peu important que celui-ci soit calculé sur la semaine, le mois ou sur l'année.

### EXEMPLE

Pour un temps partiel de 28 h/semaine, le SMIC est proratisé par le rapport 28/35. Pour un temps partiel de 125 h/mois, il faut utiliser le rapport 125/151,67. Pour un temps partiel annualisé de 1 360 h, il faut utiliser le rapport 1 360/1 607.

### 4.3 Salariés en forfait

Notre convention collective fixe un volume maximal de forfait à 210 jours par an.

Toutefois, pour les salariés sous convention de forfait en jours sur l'année, la référence « temps plein » est de 218 jours par an (art. D. 241-7, IV du CSS). Ainsi, si la convention de forfait est de 218 jours par an, le SMIC est retenu pour un temps plein (1820 h par an ou 151,67 h par mois). Lorsque le volume de la convention de forfait du salarié est inférieur, le SMIC est proratisé par rapport à 218. Cette règle s'applique y compris si l'accord collectif autorisant l'employeur à conclure des conventions de forfait en jours sur l'année prévoit un volume maximal inférieur à 218, comme c'est le cas dans notre Convention Collective (volume maximal est fixé à 210).

#### EXEMPLE

Pour un forfait de 210 jours/an, le SMIC est proratisé par le rapport 210/218 :

- $1\ 820 \times 210/218$  pour le SMIC annuel,
- $151,67 \times 210/218$  pour le SMIC mensuel.

#### 4.4 Salariés dont le contrat de travail est suspendu

##### • Suspension du contrat intégralement rémunérée

En cas de **suspension du contrat de travail avec paiement intégral du salaire**, la fraction du SMIC correspondant au mois où le contrat est suspendu est prise en compte, comme si le salarié était présent dans l'entreprise et selon les mêmes modalités. Le SMIC est donc juste éventuellement proratisé compte tenu de la durée

#### EXEMPLE

Un salarié à temps partiel de 28 h par semaine est absent 12 heures dans le mois (maladie avec un maintien à 100 % sans délai de carence). Sa rémunération brute est maintenue et ne tient pas compte de son absence. Le SMIC reste calculé pour ne tenir compte que du temps partiel, soit  $151,67 \times 28/35$ .

#### EXEMPLE

Un salarié à temps plein sur une base de 35 h par semaine est absent 12 heures dans le mois. Sa rémunération brute est maintenue et ne tient pas compte de son absence. Le SMIC retenu au titre du mois d'absence n'est donc pas corrigé pour tenir compte de son absence. Il reste calculé sur une base de 151,67 h.

du travail du salarié (ex. : temps partiel) (art. D. 241-7, II, al. 4 du CSS).

Lorsque l'horaire collectif de travail prévoit des heures supplémentaires structurelles, la valeur du SMIC tient compte de ces heures structurelles (circ. DSS/SD5B 2015-99 du 1er janvier 2015, § 6-2).

Pour rappel, les heures supplémentaires structurelles sont celles résultant d'un horaire collectif supérieur à la durée légale (ce qui est le cas par exemple d'une entreprise aux 39 heures) ou d'une convention de forfait en heures.

#### EXEMPLE

Un salarié travaillant à temps plein dans le cadre d'une convention de forfait de 39 h par semaine (35 h + 4 heures supplémentaires structurelles par semaine, soit 169 h sur le mois) est absent 12 heures dans le mois. Sa rémunération brute est maintenue, heures supplémentaires comprises, sans tenir compte de son absence. Le SMIC retenu au titre du mois d'absence tient compte des heures structurelles (SMIC base 169 h) et n'est pas corrigé de l'absence du salarié.

##### • Suspension du contrat non rémunérée ou partiellement rémunérée

En cas de **suspension du contrat sans maintien ou avec paiement partiel du salaire**, le montant du SMIC pour le mois considéré est proratisé en fonction du rapport entre la rémunération versée et celle qu'aurait perçue le salarié s'il avait été présent tout le mois, hors éléments de rémunération qui ne sont pas affectés par l'absence (art. D. 241-7, II, al. 5 du CSS), comme par exemple, une prime fixe ou encore des indemnités journalières de sécurité sociale (IJSS), même en cas de subrogation (circ. DSS/SD5B 2015-99 du 1er janvier 2015, § 6-3).

#### EXEMPLE

Un salarié, soumis à une durée collective de travail de 35 h hebdomadaires, est rémunéré habituellement 2 000 € par mois, dont 1 900 € de rémunération et 100 € de primes fixes. Le salarié, malade une partie du mois, a une rémunération brute soumise à cotisations de 700 € (maintien partiel de salaire compris). Sa prime reste en revanche fixée à 100 €. Le brut total est de 800 €.

La prime n'est pas affectée par l'absence. Le prorata pour le SMIC du mois est donc calculé en ignorant la prime :  $(35\ h \times 52/12 \times \text{SMIC horaire}) \times 700\ \text{€} / 1\ 900\ \text{€} = 606,26\ \text{€}$ .

La réduction pour le mois est de  $= 800\ \text{€} \times (T/0,6) \times [(1,6 \times 606,26 / 800\ \text{€}) - 1] = 800 \times 0,3195/0,6 \times 0,2125 = 90,52\ \text{€}$ .

#### ATTENTION



Le prorata du SMIC est effectué le mois sur lequel la rémunération du salarié tient compte de l'absence (circ. DSS/SD5B 2015-99 du 1er janvier 2015, § 6-3). Ainsi, si un arrêt maladie intervenant sur le mois de février ne passe en paie qu'en mars (donc, salaire de février « normal », incidence de la maladie sur mars seulement), le prorata est effectué en mars. Le même raisonnement s'applique si l'arrêt maladie ne passe en paie qu'en avril (le prorata est effectué en avril).

Lorsque l'horaire collectif de travail prévoit des heures supplémentaires structurelles, le prorata s'applique aux heures structurelles (circ. DSS/SD5B 2015-99 du 1er janvier 2015, § 6-3).

## EXEMPLE

Un salarié, soumis à une durée collective de travail de 39 h hebdomadaires (4 heures supplémentaires structurelles), est rémunéré habituellement 2 000 € par mois, dont 1 900 € de rémunération et 100 € de primes fixes. En temps normal, le SMIC mensuel est calculé sur une base de 169 h, compte tenu des heures supplémentaires structurelles (151,67 h + 4 h x 52/12). Le salarié, malade une partie du mois, a une rémunération brute soumise à cotisations de 700 € (maintien partiel de salaire compris). Sa prime reste en revanche fixée à 100 €. Le brut total est de 800 €. La prime n'est pas affectée par l'absence. Le prorata pour le SMIC du mois est donc calculé en ignorant la prime :  $((35 \text{ h} + 4 \text{ h}) \times 52/12 \times \text{SMIC horaire}) \times 700 / 1\,900 \text{ €} = 675,55 \text{ €}$ .

La réduction pour le mois est de  $= 800 \text{ €} \times (T/0,6) \times [(1,6 \times 675,55 / 800 \text{ €}) - 1] = 800 \times 0,3195/0,6 \times 0,3511 = 149,56 \text{ €}$ .

### 4.5 Salariés entrant ou sortant en cours d'année

La valeur du SMIC retenue pour le mois au cours duquel le salarié entre ou sort de l'entreprise est corrigée du rapport entre la rémunération versée par l'employeur ce mois et celle qui aurait été versée si le salarié n'avait pas été absent, après déduction, pour ces deux salaires, des éléments de rémunération qui ne sont pas affectés par l'absence (art. D. 241-7, II, al. 5 du CSS) :

**SMIC = (35 h \* 52/12 \* SMIC horaire) \* Rémunération du mois / (Rémunération prévue si le salarié n'avait pas été absent – primes ou indemnités non affectés par l'absence)**

Ne sont donc pas prises en compte dans ce rapport les primes forfaitaires et les diverses indemnités versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail (notamment indemnités compensatrices de congés payés et indemnités de fin de contrat) (circ. DSS/SD5B 2015-99 du 1er janvier 2015, § 6-1).

## ATTENTION



Ces éléments (ci-dessus) de salaires restent pris en compte dans la rémunération brute utilisée au dénominateur de la formule de calcul du coefficient de la réduction et à laquelle le coefficient est appliqué pour déterminer le montant de la réduction.

Le calcul est donc exactement le même qu'en cas d'absence non rémunérée.

## EXEMPLE

En 2022, un salarié, soumis à une durée collective de travail de 35 h hebdomadaires, est rémunéré habituellement 2 000 € par mois, dont 1 900 € de rémunération et 100 € de primes fixes. Le salarié quitte la structure en milieu de mois.

Sa rémunération est de 950 €. Sa prime reste en revanche fixée à 100 €. Le brut total est donc de 1 050 €. La structure est soumise au Fnal au taux de 0,10 %.

Le montant de la prime n'est pas pris en compte pour le prorata du SMIC, puisqu'elle n'est pas affectée par le départ en cours de mois :

Le SMIC retenu au titre du mois =  $(35 \text{ h} * 52/12 * \text{SMIC horaire}) * 950 / 1\,900 \text{ €} = 822,79 \text{ €}$

La réduction pour le mois =  $1\,050 \text{ €} \times (T/0,6) \times [(1,6 \times 822,79 / 1\,050 \text{ €}) - 1] = 1\,050 * 0,3195/0,6 * 0,2537 = 141,85 \text{ €}$ .

## EXEMPLE

En 2022, un salarié est employé en CDD, pour 2 000 € par mois, du 1er janvier à la mi-avril (salaire total brut : 7 000 €, dont 1 000 € au titre d'avril). Lors de son départ, il perçoit 1 470 € au titre d'une indemnité compensatrice de congés payés (ICCP) et d'une indemnité de fin de contrat. Sur l'année, son brut total est de 9 470 €.

Le SMIC de janvier à mars =  $3 * 35 \text{ h} * 52/12 * 10,57 = 4809,35 \text{ €}$ .

Pour avril, l'ICCP et l'indemnité de fin de contrat ne sont pas prises en compte pour le prorata.

Le SMIC retenu au titre du mois d'avril =  $35 \text{ h} \times 52/12 \times 10,57 \times 1\,000 \text{ €} / 2\,000 \text{ €} = 801,55 \text{ €}$

Au total, le SMIC de janvier à avril =  $4809,35 + 801,55 = 5610,90 \text{ €}$

Sur la période (janvier à mi-avril), la réduction =  $9\,470 * (0,3195/0,6) * [1,6 \times 5759,54 / 9\,470 \text{ €} - 1] = 0$

La réduction est nulle dans cet exemple, puisque le coefficient est une valeur négative.

### 4.6 Salariés effectuant des heures complémentaires ou supplémentaires

En cas d'heures supplémentaires et complémentaires, le montant du SMIC est augmenté du nombre d'heures supplémentaires et complémentaires effectuées. Ces heures sont prises en compte en unité de temps et non pas en fonction des majorations auxquelles elles peuvent donner lieu. Ce nombre d'heures supplémentaires ou complémentaires s'ajoute après application des éventuelles règles de proratisation du SMIC liées à l'emploi du salarié (ex. : temps partiel) ou à des incidents de présence (ex. : entrée/sortie en cours de mois ou arrêt maladie).



## EXEMPLE

1) Un salarié à temps plein (35 h hebdomadaires) effectue 8 heures supplémentaires entre la 35<sup>e</sup> et la 43<sup>e</sup> heure hebdomadaire payées à 125 % et 4 heures supplémentaires au-delà de 43 heures hebdomadaires et payées à 150 %. Le SMIC pour le mois est calculé sur la base de  $151,67 + 12 = 163,67$  h.

2) Un salarié à temps partiel (25 h/semaine) présent toute l'année a reçu la rémunération de 20 heures complémentaires. Le SMIC annuel est pris en compte pour  $(1820 \text{ h} \times 25 \text{ h}/35 \text{ h}) + 20 \text{ h} = 1320 \text{ h}$ .

3) Un salarié à temps plein présent toute l'année a reçu la rémunération de 115 heures supplémentaires majorées de 25 %. Le SMIC annuel est pris en compte pour  $1820 \text{ h} + 115 \text{ h} = 1935 \text{ h}$ .

**Le paramètre de SMIC ne doit pas être confondu avec le paramètre de la rémunération annuelle brute** quant à la prise en compte des heures complémentaires et supplémentaires.

## EXEMPLE

Le salarié perçoit une rémunération mensuelle brute de 1 820,04 € pour 35 heures un salarié hebdomadaire (soit 12 € de l'heure).

L'employeur lui verse en plus 120 € au titre de 8 heures supplémentaires effectuées entre la 35<sup>e</sup> et la 43<sup>e</sup> heure hebdomadaire et payées à 125 %, et 54 € au titre de 3 heures supplémentaires effectuées au-delà de 43 heures hebdomadaires et payées à 150 %. La rémunération totale brute est de  $1 820,04 + 120 + 54 = 1 994,04$  €.

- Rémunération brute pour le calcul du coefficient :  $1 820,04 + 120 + 54 = 1 994,04$  €.

- SMIC pris en compte pour le coefficient :  $[(1/12 \times 1 820) + 11] \times 10,85 = 1764,93$  €

### 4.7 Salariés titulaires d'un contrat à durée indéterminée intermittent (CDII)

Les salariés en CDII se voient appliquer les dispositions relatives aux salariés mensualisés qui ne sont pas présents toute l'année ou dont le contrat de travail est suspendu sans paiement de la rémunération ou avec paiement partiel de celle-ci par l'employeur.

## 5 RÉGULARISATION

Bien que la réduction générale des cotisations patronales soit annualisée, l'employeur peut décider de la calculer mensuellement sous réserve de procéder soit à :

- une régularisation unique en fin d'année,
- une régularisation progressive chaque mois.

Les modalités de calcul mensuel de la réduction générale des cotisations patronales dépendent du choix opéré par l'employeur en matière de régularisation. L'employeur peut également anticiper l'impact du versement ponctuel de certains éléments de rémunération.

En cas de cessation du contrat de travail en cours d'année, la régularisation s'opère sur les cotisations dues au titre du dernier mois ou du dernier trimestre d'emploi (art. D. 241-8 du CSS; Circ. DSS/SD5B/2015/99, 1<sup>er</sup> janv. 2015).

### 5.1 Régularisation annuelle

La régularisation peut être effectuée en une seule fois lors du calcul des cotisations déclarées pour le dernier mois ou trimestre de l'année.

Pour les contrats qui prennent fin en cours d'année, la régularisation est opérée lors du calcul des cotisations afférentes à la dernière période d'emploi.

Cette régularisation correspond à la différence entre le montant de la réduction calculée selon la formule annuelle et le montant de la réduction appliquée par anticipation sur les périodes précédentes de l'année.

Lorsque le montant cumulé des réductions appliquées pour les mois précédents de l'année est supérieur au montant de la réduction générale calculé sur la base annuelle, l'employeur doit déclarer le différentiel sur le bordereau récapitulatif de cotisations du dernier mois ou du dernier trimestre de l'année, ou, en cas de fin de contrat, sur le bordereau récapitulatif de la dernière période d'emploi (art. D. 241-9 du CSS; Circ. DSS/SD5B/2015/99, 1<sup>er</sup> janv. 2015).

Toutefois, l'administration tolère l'omission de la régularisation lorsque l'écart entre la somme des réductions calculées au cours de l'année et le montant de la réduction calculée à la fin de l'année pour un salarié est inférieur à 1,00 € (cette différence résultant généralement de la gestion des arrondis).

## EXEMPLE

Dans une structure où la durée collective de travail est de 35 h/semaine réparties à raison de 7 h par jour du lundi au vendredi, un salarié est embauché en CDD le 14 janvier 2022 son contrat prenant fin au 31 août 2022. Rattaché à l'emploi repère d'animateur d'activité, il a une pesée de 376. Sa rémunération brute mensuelle est donc à ce jour de 1760,58 €. La structure cotise au FNAL au taux de 0,10 %. Elle a mis en place par décision unilatérale de l'employeur une prime de vacances forfaitaire de 500 € versée au mois de juin.

- En janvier, le salarié a perçu une rémunération égale à :  $1732,73\text{€} - (1732,73\text{€} \times (8 \times 7) / 147) = 1072,64\text{€}$ .

- En juin, le salarié a perçu la prime de vacances de 500 €. Sa rémunération pour ce mois est donc de 2260,58 €.

- En juillet, il est malade du 6 au 10 juillet. Nous supposons que son brut de la Sécurité sociale est de 1576,63 €, compte tenu de la rémunération de la période travaillée et du maintien de salaire sous

déduction des IJSS pour la période d'arrêt de travail.

En août, le salarié reçoit une indemnité de précarité de 1 193,18 € et une indemnité compensatrice de congés payés de 1 240,91 €.

Sur l'année, son brut sécurité sociale est de 16 120,71€ bruts, tous éléments compris.

La régularisation annuelle de la réduction sera donc calculée comme suit :

Calcul de la régularisation annuelle	
Réduction appliquée en janvier 2022	<ul style="list-style-type: none"> <li>SMIC = <math>1/12 \times 1\,820 \times 10,57 \times 1072,64 / 1732,73 = 1020,56 \text{ €}</math></li> <li>Coefficient = <math>0,3195/0,6 \times [(1,6 \times 1020,56/1072,64) - 1] = 0,2781</math></li> <li><b>Réduction à passer sur la paie de janvier = <math>1072,64 \times 0,2781 = 298,30\text{€}</math></b></li> </ul>
Réduction appliquée en février, mars, avril 2022	<ul style="list-style-type: none"> <li>SMIC = <math>1/12 \times 1\,820 \times 10,57 = 1603,11\text{€}</math></li> <li>Coefficient = <math>0,3195/0,6 \times [(1,6 \times 1603,11/1732,73) - 1] = 0,2557</math></li> <li><b>Réduction à passer sur la paie de chaque mois = <math>1732,73 \times 0,2557 = 443,05 \text{€}</math></b></li> </ul>
Réduction appliquée en mai 2022	<ul style="list-style-type: none"> <li>SMIC = <math>1/12 \times 1\,820 \times 10,85 = 1645,58 \text{ €}</math></li> <li>Coefficient = <math>0,3195/0,6 \times [(1,6 \times 1645,58/1760,58) - 1] = 0,2638</math></li> <li><b>Réduction à passer sur la paie de chaque mois = <math>1760,58 \times 0,2638 = 464,44 \text{€}</math></b></li> </ul>
Réduction appliquée en juin 2022 (incidence de la prime)	<ul style="list-style-type: none"> <li>SMIC = <math>1/12 \times 1\,820 \times 10,85 = 1645,58 \text{ €}</math></li> <li>Coefficient = <math>0,3195/0,6 \times [(1,6 \times 1645,58 / (1760,58 + 500)) - 1] = 0,0877</math></li> <li><b>Réduction à passer sur la paie de juin = <math>2260,58 \times 0,0877 = 198,25\text{€}</math></b></li> </ul>
Réduction appliquée sur la paie de juillet 2022 (incidence de la maladie)	<ul style="list-style-type: none"> <li>SMIC = <math>1/12 \times 1\,820 \times 10,85 \times 1576,63 / 1760,58 = 1473,64\text{€}</math></li> <li>Coefficient = <math>0,3195/0,6 \times [(1,6 \times 1473,64 / 1576,63) - 1] = 0,2638</math></li> <li><b>Réduction à passer sur la paie de juillet = <math>1576,63 \times 0,2638 = 415,91 \text{€}</math></b></li> </ul>
Calcul du montant annuel de la réduction et régularisation sur la dernière paie de l'année (août 2022)	<p>Pour le mois d'août :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>SMIC = <math>1/12 \times 1\,820 \times 10,85 = 1645,58\text{€}</math></li> <li>Coefficient = <math>0,3195/0,6 \times [(1,6 \times 1645,58/1760,58) - 1] = 0,2638</math></li> <li><b>Réduction pour le mois d'août = <math>1760,58 \times 0,2638 = 464,44\text{€}</math></b></li> </ul> <p>Pour la régularisation annuelle :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>SMIC annuel = <math>(6/12 \times 1\,820 \times 10,85) + (1/12 \times 1\,820 \times 10,85 \times 1089,88 / 1760,68) + (1/12 \times 1\,820 \times 10,85 \times 1576,63 / 1760,58) = 12\,365,77 \text{€}</math></li> <li>Coefficient = <math>0,3195/0,6 \times [(1,6 \times 12\,069 / 16120,71) - 1] = 0,1287</math></li> <li>Réduction annuelle = <math>16\,120,71 \times 0,1287 = 2050,40\text{€}</math></li> <li>Réductions appliquées de janvier à juillet = 2706,05 €</li> <li><b>Réduction à annuler en août = <math>1798,68\text{€} - 2706,05\text{€} = -907,37\text{€}</math></b> (reprise d'une partie des réductions appliquées de janvier à juillet)</li> </ul>

## 5.2 Régularisation progressive

L'employeur peut faire le choix de mettre en place une régularisation progressive.

La régularisation progressive des cotisations peut être opérée en cours d'année, d'un versement à l'autre, en faisant la somme des valeurs du Smic et de la rémunération de l'ensemble des mois ou des périodes d'emploi écoulés depuis le début de l'année ou le premier jour de l'embauche si elle est postérieure.

L'employeur qui applique une régularisation progressive détermine (art. D. 241-9 du CSS):

- l'éligibilité au taux réduit de cotisations d'allocations familiales et ajuste ce taux de cotisations mensuellement,
- le coefficient de la réduction générale et ajuste le montant de la réduction.

En pratique, l'employeur doit donc respecter 3 étapes :

### ÉTAPE 1 : Calculer le coefficient (C) pour chaque mois

Pour rappel, pour calculer le coefficient mensuel, il suffit de remplacer dans la formule de calcul le montant de la

rémunération annuelle par celle mensuelle et le montant du Smic annuel par celui mensuel.

Ainsi, par exemple, pour le mois de janvier, le  $C = [(T/0,6) * (1,6 * (\text{SMIC janvier} / \text{Rémunération brute janvier}) - 1)]$ .

Et ainsi de suite, pour tous les mois jusqu'à la fin de l'année civile ou du contrat.

### ÉTAPE 2 : Appliquer ce coefficient à la somme des rémunérations versées depuis le début de l'année (ou le premier jour d'embauche si elle est postérieure).

Par exemple, pour le mois de février, ce sera : C de janvier \* rémunération brute de janvier.

Pour le février, ce sera : C de février \* rémunération brute de janvier et de février.

Et ainsi de suite, pour tous les mois jusqu'à la fin de l'année civile ou du contrat.

### ÉTAPE 3 : Calculer le montant de la réduction mois par mois

Le montant de la réduction pour le mois en question est égal à la différence entre le produit du coefficient (C) par le montant des rémunérations brutes versées depuis le début de l'année et le montant cumulé des réductions appliquées sur les mois précédents ou périodes d'emploi précédentes de l'année.

C'est-à-dire :

- pour le mois de janvier, la réduction = rémunération brute de janvier \* C de janvier.
- pour le mois de février, la réduction = (rémunération brute de janvier et de février \* C de février) – réduction de janvier.
- et ainsi de suite, pour tous les mois jusqu'à la fin de l'année civile ou du contrat.

Lorsque le montant cumulé pour tous les mois est supérieur au montant de la réduction calculé sur l'année, l'employeur doit le déclarer sur le bordereau récapitulatif de cotisations afférent au dernier mois ou au dernier trimestre de la période de calcul (Circ. DSS/SD5B/2015/99, 1er janv. 2015).

Toutefois, l'administration tolère l'omission de la régularisation lorsque l'écart entre la somme des réductions calculées au cours de l'année et le montant de la réduction calculée à la fin de l'année pour un salarié est inférieur à 1,00 € (Circ. DSS/SD5B/2015/99, 1er janv. 2015).

## EXEMPLE

Dans une structure où la durée collective de travail est de 35 h/semaine réparties à raison de 7 h par jour du lundi au vendredi, un salarié est embauché en CDD le 14 janvier 2022, son contrat prenant fin au 31 août 2022. Rattaché à l'emploi repère d'animateur d'activité, il a une pesée de 376. Sa rémunération brute mensuelle est donc à ce jour de 1760,58€. La structure cotise au FNAL au taux de 0,10 %. Elle a mis en place par décision unilatérale de l'employeur une prime de vacances forfaitaire de 500 € versée au mois de juin.

- En janvier, le salarié a perçu une rémunération égale à :  $1732,73 \text{ €} - (1732,73 \text{ €} \times (8 \times 7) / 147) = 1072,64 \text{ €}$ .

- En juin, le salarié a perçu la prime de vacances de 500 €. Sa rémunération pour ce mois est donc de 2260,58€.

- En juillet, il est malade du 6 au 10 juillet. Nous supposons que son brut de la sécurité sociale est de 1576,63€, compte tenu de la rémunération de la période travaillée et du maintien de salaire sous déduction des IJSS pour la période d'arrêt de travail.

En août, le salarié reçoit une indemnité de précarité de 1 193,18 € et une indemnité compensatrice de congés payés de 1 240,91 €. Sur l'année, son brut sécurité sociale est de 16120,71€ bruts, tous éléments compris.

La régularisation progressive de la réduction sera donc calculée comme suit :

Calcul de la régularisation progressive	
Réduction appliquée en janvier 2022	<ul style="list-style-type: none"> <li>• SMIC = <math>1/12 \times 1\,820 \times 10,57 \times 1072,64 / 1732,73 = 992,40 \text{ €}</math></li> <li>• Coefficient = <math>0,3195 / 0,6 \times [(1,6 \times 992,40 / 1072,64) - 1] = 0,2638</math></li> <li>• Réduction à passer sur la paie de janvier = <math>1072,64 \times 0,2638 = 282,96 \text{ €}</math></li> </ul>
Réduction appliquée en février 2022	<ul style="list-style-type: none"> <li>• SMIC janvier à février = <math>992,40 + (1/12 \times 1\,820 \times 10,57) = 2595,51 \text{ €}</math></li> <li>• Brut cumulé à fin février = <math>1072,64 + 1732,73 = 2805,37 \text{ €}</math></li> <li>• Coefficient = <math>0,3195 / 0,6 \times [(1,6 \times 2595,51 / 2805,37) - 1] = 0,2557</math></li> <li>• Réduction de janvier à février = <math>2805,37 \times 0,2557 = 717,33 \text{ €}</math></li> <li>• Réduction à passer sur la paie de février = <math>717,33 - 282,96 = 434,37 \text{ €}</math></li> </ul>
Réduction appliquée en mars 2022	<ul style="list-style-type: none"> <li>• SMIC janvier à mars = <math>2595,51 + (1/12 \times 1\,820 \times 10,57) = 4198,62 \text{ €}</math></li> <li>• Brut cumulé à fin mars = <math>2805,37 + 1732,72 = 4538,09 \text{ €}</math></li> <li>• Coefficient = <math>0,3195 / 0,6 \times [(1,6 \times 4198,62 / 4538,09) - 1] = 0,2557</math></li> <li>• Réduction de janvier à mars = <math>4538,09 \times 0,2557 = 1160,38 \text{ €}</math></li> <li>• Réduction à passer sur la paie de mars = <math>1160,38 - 717,33 = 443,05 \text{ €}</math></li> </ul>
Réduction appliquée en avril 2022	<ul style="list-style-type: none"> <li>• SMIC janvier à avril = <math>4198,62 + (1/12 \times 1\,820 \times 10,57) = 5801,73 \text{ €}</math></li> <li>• Brut cumulé à fin avril = <math>4538,09 + 1732,73 = 6270,82 \text{ €}</math></li> <li>• Coefficient = <math>0,3195 / 0,6 \times [(1,6 \times 5801,73 / 6270,82) - 1] = 0,2557</math></li> <li>• Réduction de janvier à avril = <math>6270,82 \times 0,2557 = 1603,44 \text{ €}</math></li> <li>• Réduction à passer sur la paie d'avril = <math>1603,44 - 1160,38 = 443,06 \text{ €}</math></li> </ul>
Réduction appliquée en mai 2022	<ul style="list-style-type: none"> <li>• SMIC janvier à mai = <math>5801,73 \text{ €} + (1/12 \times 1\,820 \times 10,85) = 7447,31 \text{ €}</math></li> <li>• Brut cumulé à fin mai = <math>6270,82 \text{ €} + 1760,58 = 8031,4 \text{ €}</math></li> <li>• Coefficient = <math>0,3195 / 0,6 \times [(1,6 \times 7447,31 / 8031,4) - 1] = 0,2575</math></li> <li>• Réduction de janvier à mai = <math>8031,4 \times 0,2575 = 2068,08 \text{ €}</math></li> <li>• Réduction à passer sur la paie de mai = <math>2068,08 - 1603,44 = 464,64 \text{ €}</math></li> </ul>
Réduction appliquée en juin 2022 (incidence de la prime)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• SMIC janvier à juin = <math>7447,31 \text{ €} + (1/12 \times 1\,820 \times 10,85) = 9092,89 \text{ €}</math></li> <li>• Brut cumulé à fin juin = <math>8031,4 + 2260,58 = 10\,291,98 \text{ €}</math></li> <li>• Coefficient = <math>0,3195 / 0,6 \times [(1,6 \times 9092,89 / 10\,291,98) - 1] = 0,2202</math></li> <li>• Réduction de janvier à juin = <math>10\,291,98 \times 0,2202 = 2266,29 \text{ €}</math></li> <li>• Réduction à passer sur la paie de juin = <math>2266,29 - 2068,08 = 198,21 \text{ €}</math></li> </ul>



### Réduction appliquée sur la paie de juillet 2022 (incidence de la maladie)

- SMIC janvier à juillet =  $9092,89 + (1/12 \times 1\,820 \times 10,85 \times 1576,63/1760,58) = 10\,566,53 \text{ €}$
- Brut cumulé à fin juillet =  $10291,98 + 1576,63 = 11\,868,61 \text{ €}$
- Coefficient =  $0,3195/0,6 \times [(1,6 \times 10566,53/11\,868,61) - 1] = 0,2260$
- Réduction de janvier à juillet =  $11\,868,61 \times 0,2260 = 2682,30 \text{ €}$
- Réduction à passer sur la paie de juillet =  $2682,30 - 2266,29 = 416,01 \text{ €}$

### Calcul du montant annuel de la réduction et régularisation sur la dernière paie de l'année (août 2022)

- SMIC janvier à août =  $10\,566,53 + (1/12 \times 1\,820 \times 10,85) = 12\,212,08 \text{ €}$
- Brut cumulé à fin août =  $11\,868,61 + 1760,58 + 1\,193,18 \text{ €} + 1\,240,91 \text{ €} = 16\,063,28 \text{ €}$
- Coefficient =  $0,3195/0,6 \times [(1,6 \times 12\,212,08/16\,063,28) - 1] = 0,1152$
- Réduction de janvier à août =  $16\,063,28 \times 0,1152 = 1850,48 \text{ €}$
- Réduction à passer sur la paie d'août =  $1850,48 \text{ €} - 2682,30 \text{ €} = -831,81 \text{ €}$  (reprise d'une partie des réductions appliquées de janvier à juillet)

## 5.3 Anticipation des versements ponctuels

L'administration autorise l'employeur à anticiper l'impact du versement ponctuel de certains éléments de rémunération sur le montant de la réduction générale des cotisations patronales dont il bénéficie.

Il peut ainsi lisser dans le temps les éléments de rémunération versée en fin d'année qui affectent le montant de la réduction.

L'employeur peut alors affecter le montant de la réduction calculée mensuellement d'un coefficient d'abattement forfaitaire qu'il détermine librement dans la limite maximale de 15 % (Circ. DSS/SD5B/2015/99, 1er janv. 2015).

Cet abattement peut s'appliquer aussi bien dans le cadre de la régularisation annuelle que dans celui de la régularisation progressive.

### EXEMPLE

*Pour calculer la réduction générale des cotisations patronales pour la période d'emploi de janvier à décembre, l'employeur minore de 10 % le montant mensuel de la réduction générale de janvier à novembre. Au mois de décembre, la réduction générale est calculée sans minoration au titre de l'année et fait l'objet d'une régularisation.*

## 6 SANCTION EN CAS DE NON-RESPECT DE LA NEGOCIATION ANNUELLE OBLIGATOIRE

Certains employeurs sont tenus d'engager régulièrement un certain nombre de négociations obligatoires (Cf rubrique 11 fiche « Négocier et conclure un accord d'entreprise avec un délégué syndical » du guide pratique de l'employeur).

Les employeurs qui ne respectent pas leur obligation d'engager une négociation annuelle sur les salaires effectifs sont sanctionnés au niveau de certains allègements de cotisations patronales, dont la réduction de cotisations générale des cotisations patronales (art. L. 241-13 du CSS). La DREETS notifiera à l'employeur une

pénalité qu'il devra acquitter auprès de l'URSSAF (Cf rubrique 6 fiche « Application des principes directeurs en matière de rémunération » du guide pratique de l'employeur).

## II. HEURES SUPPLÉMENTAIRES ET COMPLÉMENTAIRES : RÉGIME FISCAL ET SOCIAL

Depuis 2019, la loi a prévu un dispositif de réduction de cotisations salariales sur les heures supplémentaires et complémentaires.

En sus, de la réduction de cotisations salariales, la loi prévoit également une défiscalisation des heures supplémentaires et complémentaires.

### 1 LA RÉDUCTION DE COTISATIONS SALARIALES SUR LES HEURES SUPPLÉMENTAIRES ET COMPLÉMENTAIRES RÉMUNÉRÉES

#### 1.1 Le principe

Depuis le 1er janvier 2019, une réduction de cotisations salariales est mise en place sur la rémunération des heures supplémentaires et complémentaires listées ci-dessous :

#### Rémunérations ouvrant droit à la réduction de cotisations salariales

- Heures complémentaires des salariés à temps partiel
- Heures supplémentaires effectuées au-delà de la durée légale du travail ou conventionnelle
- En cas d'aménagement du temps de travail sur une période supérieure à la semaine, heures supplémentaires effectuées au-delà de 1 551 h sur l'année dans la Branche (ou au-delà de la moyenne de 35 h calculée sur la période de référence, lorsque celle-ci est inférieure ou supérieure à 1 an)
- Pour les forfaits jours, majoration de rémunération versée au titre des jours travaillés au-delà de 210 jours par an dans la Branche, en application du dispositif de rachat de jours de repos prévu par le code du travail

- Heures supplémentaires des assistants maternels effectuées au-delà de 45 h hebdomadaires + heures complémentaires accomplies au sens de la convention collective qui leur est applicable.

La réduction s'applique à la rémunération de l'heure supplémentaire ou complémentaire, ainsi qu'à la majoration de salaire qui y est attachée dans la limite du taux de majoration prévu par accord collectif. A défaut d'accord, la limite sera de 25 % ou 50 % selon le cas pour les heures supplémentaires, et de 10 % ou 25 % pour les heures complémentaires.

Elle ne pourra pas s'appliquer au titre d'heures qui auront remplacé des éléments de rémunération supprimés sur les 12 derniers mois.

## 1.2 Le taux et le montant de la réduction

### • Le taux de la réduction

Un décret du 24 janvier 2019<sup>1</sup> fixe le taux de réduction des cotisations salariales. La réduction s'impute sur le montant des cotisations d'assurance vieillesse sécurité sociale. Son taux est égal à la somme des cotisations d'assurance vieillesse salariales d'origine légale et conventionnelle dans la limite de 11,31% (article D.241-21 du CSS).

La limite de 11,31% correspond à la somme des cotisations salariales d'assurance vieillesse :

- la cotisation légale de 7,30% (0,40% + 6,90%)
- et la cotisation de retraite complémentaire de 4,01% (3,15% de cotisation de base + 0,86 de contribution d'équilibre général)

### • Le montant de la réduction

Le montant de la réduction est égal au produit de ce taux et des rémunérations des heures supplémentaires ou complémentaires réalisées par le salarié. Ce montant est ensuite imputé sur les cotisations d'assurance vieillesse légales dues sur l'ensemble de la rémunération pour les périodes au titre desquelles elle est attribuée dans la limite de la part salariale de la cotisation elle-même.

## EXEMPLE

*Un salarié à temps plein avec une pesée de 440 soit une rémunération mensuelle brute de 2027,66 euros, il a réalisé 20 heures supplémentaires dans le mois, toutes majorées à 25%. La majoration des heures supplémentaires payées est égale à 334 €. La rémunération mensuelle brute totale est de 2361,66 euros.*

*Le montant des cotisations vieillesse de base s'élève à  $2361,66 \times 7,30\% = 172,40$ .*

*La réduction de cotisations au titre des heures supplémentaires est égale à :  $334 \times 11,31\% = 37,77\text{€}$ .*

*Le montant des cotisations vieillesse dues par le salarié après la réduction de cotisation est de :  $172,40 - 37,77 = 134,63\text{€}$ .*

## 1.3 Le cumul

En cas d'application d'une exonération totale ou partielle de cotisations salariales de sécurité sociale, de taux réduits, d'assiette ou de montants forfaitaires de cotisations, la réduction s'applique dans la limite des cotisations effectivement à la charge du salarié (article D.241-22 du CSS).

## 1.4 Le régime fiscal

En plus de cette réduction de cotisations salariales, la rémunération des heures supplémentaires et complémentaires réalisées depuis le 1er janvier 2019 est exonérée d'impôt sur le revenu, dans une limite annuelle de 5 000 €.

## FOCUS



La réduction de cotisations salariales sur la rémunération des heures supplémentaires a des incidences relatives dans notre branche d'activité dans la mesure où cette réduction ne s'applique qu'aux heures supplémentaires ayant fait l'objet d'une rémunération. En effet, le principe prévu par la convention collective est de remplacer le paiement des heures supplémentaires par un repos compensateur de remplacement.

Ce n'est qu'en cas d'impossibilité d'appliquer cette formule, que les heures supplémentaires donnent lieu au versement d'une rémunération majorée (art.1.4 chapitre IV de la Convention collective). C'est pourquoi, la réduction de cotisations sociales sur la rémunération des heures supplémentaires a peu d'incidence dans notre branche.

En revanche, pour les salariés à temps partiel amenés à effectuer des heures complémentaires, la suppression des réductions de cotisations salariales a des incidences puisque les heures complémentaires sont obligatoirement majorées en salaire.

## 2 LA DEDUCTION FORFAITAIRE DE COTISATIONS PATRONALES POUR LES ENTREPRISES DE MOINS DE 20 SALARIÉS ETP

### 2.1 Le maintien de la déduction forfaitaire patronale

La déduction forfaitaire de cotisations sociales patronales au bénéfice des employeurs entrant dans le champ d'application de la réduction de cotisations patronales (c'est à dire les employeurs dépendant du régime général et soumis à l'obligation d'adhésion à l'assurance chômage) est maintenue dans les entreprises de moins de 20 salariés ETP.

Celles-ci peuvent bénéficier d'une déduction forfaitaire des cotisations patronales de 1.5€ par heure supplémentaire. Cette déduction forfaitaire est cumulable avec les autres dispositifs d'exonérations de cotisations patronales de sécurité sociale (Zones Franches Urbaines, contrats aidés...). Elle n'a alors pas d'impact sur le calcul de la réduction générale des cotisations patronales.

## EXEMPLE

À la fin du mois, un salarié a effectué 2 h 30 supplémentaires dans une association de moins de 20 salariés. Ces heures supplémentaires sont rémunérées : l'employeur bénéficiera alors de 3,75€ de déduction forfaitaire ( $2,50 \times 1,50$ ).

### 2.2 Calcul de l'effectif

Depuis le 1er janvier 2018, le droit à la déduction dépend d'un effectif de référence calculé selon de nouvelles modalités codifiées au sein du code de la sécurité sociale.

Il s'agit d'un effectif annuel moyen, qui correspond à la moyenne des effectifs déterminés chaque mois au titre de l'année civile précédente (année N - 1). Pour le calcul de cette moyenne, il n'y a pas lieu de tenir compte des mois où aucun salarié n'est employé. Pour plus de précisions, nous vous invitons à vous reporter à la fiche « **Décompte des effectifs** » de la rubrique 11 du guide pratique de l'employeur.

Vous devez prendre en compte :

- les salariés en CDI à temps plein, (chacun compte pour une unité),
- les salariés en CDD, les salariés intermittents, les salariés mis à disposition de l'employeur par une autre entreprise, notamment de travail temporaire. Ces salariés sont comptabilisés au prorata de leur temps de présence au cours des 12 mois précédents,
- les salariés à temps partiel sont comptabilisés au prorata de leur temps de travail. Un salarié à temps partiel et présent que sur une partie de l'année (ex : CDD ou CEE) se voit appliquer un double prorata.

Sont notamment exclus :

- les salariés en CDD, en contrat temporaire ou mis à disposition par une entreprise extérieure, lorsqu'ils remplacent un salarié absent ou dont le contrat est suspendu,
- les salariés embauchés dans le cadre de contrats aidés (CUI-CAE), contrats d'apprentissage et de professionnalisation.

### 2.3 Le franchissement des seuils d'effectif

La loi PACTE du 22 mai 2019 a prévu un mécanisme de lissage de l'effet du seuil à la suite du franchissement d'un niveau d'effectif. À compter du 1er janvier 2020, le franchissement à la hausse d'un seuil d'effectif est pris en compte lorsque ce seuil a été atteint ou dépassé pendant 5 années civiles consécutives.

## EXEMPLE

En 2021, une structure dépasse le seuil de 20 salariés ETP. Pour que la structure ne bénéficie plus de la déduction forfaitaire de cotisations patronales pour les structures de moins de 20 salariés, ce seuil devra également être atteint en 2022, 2023, 2024 et 2025.

À l'inverse, le franchissement à la baisse d'un seuil d'effectif sur une année civile a pour effet de faire courir un nouveau délai de 5 ans.

## EXEMPLE

Reprise de l'exemple précédent, si la structure passe en dessous du seuil de 20 salariés ETP en 2023 et passe à nouveau au-dessus en 2024, cela fera démarrer un nouveau délai de 5 ans. Le seuil devra donc être atteint en 2024, 2025, 2026, 2027 et 2028. La déduction sera donc effective au 1er janvier 2029.

Ce dispositif vient remplacer les anciens dispositifs de lissage préexistants. Notamment celui relatif à la déduction forfaitaire de cotisations patronales pour les heures supplémentaires : les employeurs qui ont atteint ou franchi au titre de 2016, 2017 ou 2018 l'effectif de 20 salariés continuent à bénéficier de la déduction forfaitaire de cotisations patronales sur les heures supplémentaires pendant 3 ans.

Toutefois, les dispositifs actuels de lissage sont maintenus à titre transitoire pour les entreprises qui en bénéficient au 31 décembre 2019. Ainsi, par exemple, un employeur disposant d'une déduction forfaitaire de cotisations patronales au titre des heures supplémentaires au 31 décembre 2019 continue d'en bénéficier pour les années restantes.

## EXEMPLE

Concernant la déduction forfaitaire de cotisations patronales pour les heures supplémentaires (employeurs de moins de 20 salariés), les employeurs ayant atteint ou dépassé les 20 salariés ETP au titre de l'effectif 2017 continuent à bénéficier de la déduction en 2020. Les employeurs ayant atteint ou dépassé les 20 salariés au titre de l'effectif 2018 continuent à bénéficier de la déduction en 2020 et 2021. Toutefois, les employeurs ayant atteint ou dépassé les 20 salariés au titre de l'effectif 2016 ont continué à bénéficier de la déduction pour la 3e et dernière année en 2019. Ils n'ont plus droit à la déduction sur 2020, sauf à avoir un effectif 2019 inférieur à 20 salariés.

### 2.4 Les heures concernées

La déduction forfaitaire ne concerne que les heures supplémentaires, c'est-à-dire celles effectuées par les salariés à temps plein et qui leur sont rémunérées. Les heures complémentaires, c'est-à-dire celles effectuées par un salarié à temps partiel dans la limite de 35 heures et du 1/3 de sa durée contractuelle, ne donnent lieu à aucun allègement de cotisations patronales.

## FOCUS



### Le cas des CDI

Les heures supplémentaires (heures effectuées au-delà de 35 heures par semaine) rémunérées dans le cadre du CDI peuvent prétendre à la déduction forfaitaire patronale de 1,5€ dans les structures de moins de 20 ETP. En revanche, la déduction patronale ne devrait pas s'appliquer aux heures de dépassement (celles effectuées au-delà de la durée contractuelle mais dans la limite de 35h par semaine)

## 2.4 Les cas particuliers de décompte du temps de travail

### Le cas des forfaits-jours

Pour les salariés soumis au forfait jour, la déduction forfaitaire est égale à 10,50 euros.

Le salarié en forfait-jours est tenu de travailler un certain nombre de jours sur l'année dans la limite conventionnelle de 210 jours. L'employeur ne peut imposer au salarié de travailler au-delà de ce plafond. Toutefois, ce dernier peut donner son accord pour un dépassement du plafond (dans la limite de 225 jours travaillés sur la période) en contrepartie d'une rémunération majorée. Ces jours de dépassements ouvrent-ils droits aux allègements de charges salariales ou à la déduction forfaitaire patronale tels que prévus par la loi Tepas ?

L'administration précise qu'il convient d'appliquer le même raisonnement que pour les salariés dont le temps de travail est décompté en heures sur l'année : apprécier en fonction de la date de fin de la période de référence (avant ou après le 31 décembre 2022).

### EXEMPLE

*Si la renonciation par le salarié de ses jours de repos a pour effet de porter le nombre des jours travaillés dans l'année au-delà de 210 jours (plafond prévu par la convention collective) et que le décompte des jours travaillés s'effectue avant le 31 décembre 2022, les allègements de charges salariales et la déduction forfaitaire dans leur version prévue par la loi Tepas sont applicables.*

### Notes

<sup>1</sup>Décret n° 2019-40 du 24 janvier 2019 relatif à l'exonération de cotisations salariales des heures supplémentaires et complémentaires