

PROTECTION SOCIALE

SÉCURITÉ SOCIALE : ORGANISATION, FINANCEMENT

MINISTÈRE DU TRAVAIL,
DE L'EMPLOI ET DE LA SANTÉ

MINISTÈRE DU BUDGET,
DES COMPTES PUBLICS,
DE LA FONCTION PUBLIQUE
ET DE LA RÉFORME DE L'ÉTAT

MINISTÈRE DE L'AGRICULTURE,
DE L'ALIMENTATION, DE LA PÊCHE, DE LA RURALITÉ
ET DE L'AMÉNAGEMENT DU TERRITOIRE

Direction de la sécurité sociale

Sous-direction du financement
de la sécurité sociale

Bureau de la législation financière

Circulaire interministérielle DSS/SD5B/SG/SAFSL/SDTPS n° 2011-34 du 27 janvier 2011 relative à la mise en œuvre de l'annualisation de la réduction générale de cotisations sociales patronales

NOR : ETSS1102780C

Date d'application : immédiate.

Catégorie : interprétation à retenir, sous réserve de l'appréciation souveraine du juge, lorsque l'analyse de la portée juridique des textes législatifs ou réglementaires soulève une difficulté particulière.

Résumé : la présente circulaire apporte des précisions sur la mise en œuvre de l'annualisation du calcul de la réduction générale de cotisations sociales patronales.

Mots clés : cotisations de sécurité sociale – réduction générale de cotisations sociales patronales.

Références :

Code de la sécurité sociale, notamment ses articles : L. 241-13, D. 241-7, D. 241-8, D. 241-9 et D. 241-106 ;

Code rural et de la pêche maritime, notamment son article L. 741-15 ;

Circulaire DSS/5B n° 2003-282 du 12 juin 2003 portant application du titre III de la loi n° 2003-47 du 17 janvier 2003 relative aux salaires, au temps de travail et au développement de l'emploi ;

Circulaire DSS/5B n° 2007-358 du 1^{er} octobre 2007 relative à la mise en œuvre de l'article 1^{er} de la loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat ;

Circulaire DSS/5B n° 2007-422 du 27 novembre 2007 portant complément d'information sur la mise en œuvre de l'article 1^{er} de la loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat ;

Circulaire DSS/5B n° 2008-34 du 5 février 2008 portant diffusion d'un « questions-réponses » relatif aux modalités techniques d'application de l'article 1^{er} de la loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat,

Le ministre du travail, de l'emploi et de la santé ; le ministre du budget, des comptes publics, de la fonction publique et de la réforme de l'État, porte-parole du Gouvernement ; le ministre de l'agriculture, de l'alimentation, de la pêche, de la ruralité et de l'aménagement du territoire à Monsieur le directeur de l'agence centrale des organismes de sécurité sociale ; Monsieur le directeur général de la Caisse centrale de la mutualité sociale agricole ; Mesdames et Messieurs les préfets de région.

L'annualisation de la réduction générale, adoptée à l'article 12 de la loi de financement de la

sécurité sociale pour 2011 a pour objectif d'assurer que pour un même niveau de rémunération versée, deux employeurs bénéficient du même montant d'exonération, quelle que soit la manière dont cette rémunération est versée au cours de l'année.

Cette mesure n'amène pas à modifier systématiquement le montant annuel de la réduction dont bénéficie l'employeur même si la rémunération varie d'un mois sur l'autre. Les seules entreprises concernées de fait sont celles qui versent des compléments de salaires qui ont pour conséquence de porter, sur certains mois seulement, le salaire au delà de 1,6 SMIC.

L'annualisation du calcul de la réduction générale de cotisations patronales pourra être mise en œuvre progressivement au cours de l'année 2011 et au plus tard avec le calcul des cotisations dues pour les rémunérations du mois de décembre 2011. Les employeurs pourront notamment continuer d'appliquer mois par mois, selon les mêmes règles qu'antérieurement, le calcul de la réduction au cours de la première partie de l'année 2011 avant de tenir compte des effets de l'annualisation. Ainsi, les entreprises ont toute l'année pour s'approprier le dispositif et le mettre en œuvre.

La présente circulaire décrit les nouvelles modalités de calcul de la réduction générale et de régularisation du différentiel entre son application mensuelle et son calcul annuel ainsi que les changements intervenus par rapport aux règles applicables antérieurement qui ne concernent que les règles de proratisation du SMIC et le champ d'application de la majoration prévue pour certains employeurs. L'ensemble des autres règles applicables à la détermination de la réduction générale sont inchangées et les précisions apportées par les circulaires d'application antérieures visées ci-dessus demeurent valables.

I. – ENTRÉE EN VIGUEUR

L'entrée en vigueur de la mesure et son application dans le temps s'apprécient en date de versement de la rémunération. Le calcul annualisé de la réduction s'effectuera donc pour 2011 en tenant compte des rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier, y compris lorsqu'elles se rapportent à des périodes d'emploi antérieures, et jusqu'au 31 décembre de l'année.

Toutefois, pour les entreprises de neuf salariés au plus qui ont opté pour le rattachement des rémunérations aux périodes d'emploi y afférentes prévu au 1^o du II de l'article R. 243-6 du code de la sécurité sociale (CSS), l'annualisation s'applique aux périodes d'emploi de l'année civile et non aux rémunérations versées sur l'année. Il en est de même pour les employeurs agricoles (de plus ou moins de neuf salariés) qui ont opté pour le rattachement à la période d'emploi, conformément aux dispositions de l'avant-dernier alinéa de l'article R. 741-2 du code rural et de la pêche maritime (CRPM).

II. – LE CALCUL ANNUEL DE LA RÉDUCTION

Le calcul annualisé de la réduction s'effectue selon la formule antérieure en y substituant au numérateur et au dénominateur les valeurs annuelles du SMIC et de la rémunération en lieu et place de leur valeur mensuelle. Le montant de la réduction reste maximal (26 % pour les employeurs de plus de dix-neuf salariés et 28,1 % pour ceux de un à dix-neuf salariés) pour un salarié rémunéré toute l'année au SMIC puis demeure dégressive pour les rémunérations allant jusqu'à 1,6 fois la valeur du SMIC et s'annule à ce niveau comme précédemment.

Il est précisé que le coefficient est arrondi à quatre décimales au dix millième le plus proche.

La formule de calcul annuel du coefficient de la réduction est la suivante :

Pour les employeurs de un à dix-neuf salariés

$$\frac{0,281}{0,6} \times \left(1,6 \times \frac{\text{SMIC calculé pour un an}}{\text{rémunération annuelle brute}} - 1 \right)$$

Pour les employeurs de plus de dix-neuf salariés

$$\frac{0,26}{0,6} \times \left(1,6 \times \frac{\text{SMIC calculé pour un an}}{\text{rémunération annuelle brute}} - 1 \right)$$

La valeur annuelle du SMIC est égale à 1820 fois le SMIC horaire en vigueur au 1^{er} janvier de l'année considérée ou à la somme de 12 fois le SMIC mensuel calculé sur la base de 52/12 de 35 fois la valeur horaire du SMIC. À titre de tolérance, lorsque l'employeur rémunère mensuellement ses salariés sur la base de 151,67 heures (et non exactement sur 35 × 52/12), le SMIC annuel pris en compte pour le calcul de la réduction peut être établi sur la base de 12 fois cette valeur.

Chacun des paramètres annuels peut donc être obtenu en sommant les valeurs mensuelles correspondantes.

III. – L'APPLICATION MENSUELLE ET LES MODALITÉS DE RÉGULARISATION

Bien que le montant définitif de la réduction soit calculé annuellement, les dispositions de l'article D. 241-8 du CSS permettent l'application de l'exonération, par anticipation, mois après mois.

Les modalités de calcul mensuel de la réduction dépendent du choix opéré par l'employeur en matière de régularisation : cette dernière peut être réalisée en une fois (1°), ou progressivement, à chaque échéance (2°).

1. Une régularisation unique en fin d'année

La régularisation peut être effectuée en une seule fois lors du calcul des cotisations déclarées pour le dernier mois ou trimestre de l'année ou de la période d'emploi. Elle correspond alors à la différence entre le montant de la réduction calculé selon la formule annuelle ci-dessus et le montant des réductions appliquées par anticipation sur les périodes précédentes de l'année.

La formule de calcul mensuel du coefficient est alors fonction de paramètres mensuels comme avant la réforme, soit :

Pour les employeurs de un à dix-neuf salariés

$$\frac{0,281}{0,6} \times \left(1,6 \times \frac{\text{SMIC mensuel}}{\text{rémunération mensuelle brute}} - 1 \right)$$

Pour les employeurs de plus de dix-neuf salariés

$$\frac{0,26}{0,6} \times \left(1,6 \times \frac{\text{SMIC mensuel}}{\text{rémunération mensuelle brute}} - 1 \right)$$

Le coefficient est arrondi à quatre décimales au dix millième le plus proche.

Pour les contrats qui prennent fin en cours d'année, la régularisation est opérée lors du calcul des cotisations de la dernière période d'emploi. Toutefois, en 2011, il est admis que cette régularisation puisse se faire postérieurement à cette date et au plus tard avant la fin de l'année.

Dans le cas où le montant cumulé des réductions appliquées pour les mois précédents de l'année est supérieur au montant de la réduction calculé sur la base annuelle, l'employeur devra déclarer le différentiel sur le bordereau récapitulatif de cotisations du dernier mois ou du dernier trimestre de l'année ou de la période d'emploi au moyen d'un code type créé à cet effet.

À titre de tolérance, 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 euro pour des questions de gestion des arrondis, la régularisation peut être omise.

2. Une régularisation progressive

Une régularisation progressive peut être opérée tous les mois comme cela peut déjà être pratiqué pour la régularisation du plafond de la sécurité sociale.

Il est alors calculé chaque mois un coefficient de réduction en sommant au numérateur et au dénominateur les valeurs du SMIC et de la rémunération de l'ensemble des mois ou périodes d'emploi écoulés depuis le début de l'année ou le premier jour de l'embauche si elle est postérieure.

Ainsi, pour un salarié présent toute l'année dans une entreprise de plus de dix-neuf salariés, au mois de janvier la formule est la même que celle décrite au III-1 ci-dessus. En février, le coefficient sera déterminé comme suit :

$$\frac{0,26}{0,6} \times \left(1,6 \times \frac{\text{SMIC de janvier + février}}{\text{rémunération mensuelle brute de janvier + février}} - 1 \right)$$

La formule précédente est ensuite complétée chaque mois.

Ce coefficient de réduction est appliqué à la somme des rémunérations versées depuis le début de l'année ou le premier jour de l'embauche si elle est postérieure.

Le montant de la réduction pour le mois en question est alors égal à la différence entre le montant ainsi déterminé et le montant cumulé des réductions appliquées sur les mois précédents ou périodes d'emploi précédentes de l'année.

Dans le cas où ce montant est négatif, l'employeur devra le déclarer sur le bordereau récapitulatif de cotisations afférent au dernier mois ou au dernier trimestre de la période de calcul au moyen d'un code type créé à cet effet.

3. Un basculement possible d'une méthode à l'autre

S'il le souhaite, l'employeur peut décider dans un premier temps de maintenir le calcul selon des paramètres mensuels comme avant la réforme dans l'optique de pratiquer une régularisation unique en fin d'année, puis passer en cours d'année au calcul progressif.

4. Anticipation possible de l'impact du versement ponctuel de certains éléments de rémunération

En plus des deux modes de régularisation prévus à l'article D. 241-9 du code de la sécurité sociale,

une anticipation de l'impact du versement ponctuel de certains éléments de rémunération sur le montant de la réduction dont bénéficie l'employeur est possible afin de lisser dans le temps cet impact notamment lorsqu'il est lié à des éléments versés en fin d'année (par exemple, les primes de 13^e mois).

Pour ce faire, l'employeur peut affecter le montant de la réduction calculée mensuellement conformément aux dispositions du III d'un coefficient d'abattement forfaitaire qu'il détermine dans la limite d'un montant maximum de 15 %.

IV. – L'ÉVOLUTION DES RÈGLES DE PRORATISATION DU SMIC

Les modalités de proratisation du SMIC figurant au numérateur de la formule de calcul du coefficient sont inchangées pour les salariés travaillant à temps partiel ou dont la rémunération contractuelle n'est pas fixée sur la base de la durée légale ainsi que pour les salariés n'entrant pas dans le champ d'application de la mensualisation.

Pour les salariés entrant dans le champ de la mensualisation, les règles applicables en cas d'arrivée ou départ en cours d'année, de suspension du contrat de travail sans maintien ou maintien partiel de la rémunération, et pour les salariés n'entrant pas dans le champ de la mensualisation, en cas de suspension avec maintien partiel de la rémunération sont uniformisées en se fondant sur ce qui est pratiqué en paye. Ainsi, dans ces cas, la valeur du SMIC portée au numérateur de la formule est affectée, pour la fraction du SMIC correspondant au mois de l'absence, du rapport entre le salaire versé ledit mois au salarié et celui qui aurait été versé si le salarié n'avait pas été absent après déduction, pour la détermination de ces deux salaires, des éléments de rémunération dont le montant n'est pas proratisé pour tenir compte de l'absence.

À titre d'exemple, une prime versée un mois où le salarié a été absent et dont le montant n'est pas réduit pour tenir compte de cette absence est exclue des rémunérations comparées.

Ne sont donc pris en compte, dans la comparaison entre salaire versé et celui qui aurait été versé si le salarié n'avait pas été absent, que les éléments pris en compte pour le calcul de la retenue sur salaire liée à cette absence.

Pour la détermination de la valeur du SMIC portée au numérateur, l'employeur peut également appliquer à la fraction du SMIC correspondant au mois les règles de calcul de la retenue de salaire issues de la mensualisation.

À titre de tolérance, pour le calcul de la réduction générale dont bénéficie l'employeur en 2011, il est admis que celui-ci puisse continuer, s'agissant des absences mentionnées au 2^e alinéa du présent V, à appliquer les modalités de proratisation de la valeur du SMIC en vigueur jusqu'à présent.

V. – PRÉCISIONS COMPLÉMENTAIRES

1. Contrats de travail temporaire

Pour les contrats de travail temporaire, la réduction se calcule mission par mission. En revanche, lorsqu'une mission est renouvelée, la réduction se calcule pour l'ensemble de la période couverte du début de la mission jusqu'à l'échéance du renouvellement.

Lorsqu'une mission débute au cours d'une année civile pour se terminer l'année suivante, le calcul de la réduction est effectué pour la part de la rémunération versée chaque année, indépendamment.

L'annualisation du calcul de la réduction est sans incidence sur les missions qui ont lieu sur un seul mois.

Par ailleurs, conformément aux dispositions du IV de l'article L. 241-13 et de l'article D. 241-10 du code de la sécurité sociale, le montant de la réduction dont bénéficient les employeurs du secteur de l'intérim est majoré de 10 %.

2. Contrats de travail à durée déterminée (CDD)

Pour les CDD, la réduction se calcule contrat par contrat. En revanche, lorsque le contrat est renouvelé, la réduction se calcule pour l'ensemble de la période couverte du début du contrat jusqu'à l'échéance du renouvellement.

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

L'annualisation du calcul de la réduction est sans incidence sur les contrats qui ont lieu sur un seul mois.

3. Succession de contrats de travail à durée indéterminée (CDI)

Dans le cas où, au cours d'une année, un salarié fait l'objet d'une nouvelle embauche en CDI après rupture d'un premier CDI avec son employeur, la réduction se calcule contrat par contrat.

4. Incidence sur le calcul de la déduction forfaitaire patronale des heures supplémentaires

L'annualisation du calcul de la réduction générale de cotisations patronales ne remet pas en cause le caractère mensuel du calcul de la déduction forfaitaire patronale en faveur des heures supplé-

mentaires. Cette dernière demeure donc calculée pour chaque mois au titre des heures effectuées au cours du mois et ne peut être corrigée ex-post pour tenir compte de l'éventuel impact de l'annualisation du calcul de la réduction générale sur le montant des cotisations sur lesquelles a été imputée la déduction forfaitaire.

5. Articulation avec l'application d'une mesure d'exonération non cumulable sur une partie de l'année

Lorsqu'un employeur a bénéficié sur une partie de l'année d'une autre mesure d'exonération non cumulable avec la réduction générale de cotisations patronale (par exemple, il était éligible à une exonération ciblée de type ZFU qui prend fin en cours d'année), cette dernière n'est calculée que pour la période de l'année pendant laquelle l'employeur peut effectivement en bénéficier.

6. Application du coefficient majoré par les groupements d'employeurs

Les groupements d'employeurs bénéficient du coefficient de réduction majoré pour les salariés mis à la disposition, pour plus de la moitié du temps de travail effectué sur l'année, des membres de ces groupements qui ont un effectif de dix-neuf salariés au plus au sens de l'article L. 620-10 du code du travail.

Pour le calcul de la réduction mensuelle appliquée par anticipation, ces groupements d'employeurs peuvent appliquer ce coefficient majoré pour les cotisations dues au titre des salariés mis exclusivement au cours de ce mois à la disposition des membres de ces groupements qui ont un effectif de dix-neuf salariés au plus au sens de l'article L. 1111-2 du code du travail.

VI. – CONTRÔLE

1. Suppression de l'obligation de mise à disposition de l'état récapitulatif

L'obligation pour l'employeur d'établir par établissement et par mois civil un document justificatif du montant des réductions appliquées est supprimée.

Néanmoins, les employeurs devront être en mesure, dans l'éventualité d'un contrôle, de mettre à disposition des inspecteurs du recouvrement toutes les informations utiles à cette vérification. À cette fin, ils devront notamment veiller à pouvoir fournir les informations relatives au calcul de la réduction qu'ils ont effectué.

2. Mise en œuvre des contrôles sur les cotisations acquittées au titre de l'année 2011

Pendant la phase d'appropriation des nouvelles modalités de calcul de la réduction générale de cotisations patronales, les organismes de recouvrement respecteront des consignes de souplesse et de bienveillance dans les contrôles effectués auprès des employeurs. Ils s'attacheront en particulier lors des contrôles sur les cotisations acquittées au cours de l'année 2011 à faire preuve de pédagogie dans les observations et les motifs des régularisations.

À ce titre, toute erreur commise par un employeur à son propre détriment devra lui être signalée. Le remboursement des sommes correspondant au trop-versé devra être effectué dans le cadre du contrôle.

À l'inverse, en cas d'erreur non intentionnelle de l'employeur en défaveur des organismes de sécurité sociale traduisant une absence de familiarité avec les nouveaux mécanismes de calcul, il est demandé d'accorder systématiquement la remise de l'ensemble des majorations de retard consécutives aux régularisations effectuées pour ce motif. Des mesures d'étalement des sommes ainsi régularisées devront elles aussi être octroyées dans toute la mesure du possible lorsque les employeurs le demanderont.

Enfin, l'ACOSS adressera, au terme de l'année 2012, au ministre chargé de la sécurité sociale, un bilan et une analyse des résultats des contrôles qui auront été effectués sur ce motif.

Vous voudrez bien assurer une diffusion aussi large que possible de la présente circulaire.

Pour le ministre du travail, de l'emploi
et de la santé et par délégation :

Pour le ministre du budget, des comptes publics,
de la fonction publique et de la réforme de l'État,
porte-parole du Gouvernement et par délégation :

Le directeur de la sécurité sociale,

D. LIBAULT

Pour le ministre de l'agriculture,
de l'alimentation, de la pêche, de la ruralité
et de l'aménagement du territoire et par délégation :

*Le directeur des affaires financières,
sociales et logistiques,*

F. DE LA GUÉRONNIÈRE