

**AGENCE CENTRALE DES ORGANISMES DE SECURITE SOCIALE**

**CONSEIL D'ADMINISTRATION**

**REUNION DU 11 JUIN 2007**

**Demande d'avis du Ministère sur la partie relative aux heures  
supplémentaires du projet de loi portant sur le travail, l'emploi et le pouvoir  
d'achat**

## **Demande d'avis du Ministère sur la partie relative aux heures supplémentaires du projet de loi portant sur le travail, l'emploi et le pouvoir d'achat**

### **1. LES ELEMENTS DE CONTEXTE**

La durée légale a été fixée à 35 heures par semaine par la loi n°2000-37 du 19 janvier 2000 relative à la réduction négociée du temps de travail.

Au-delà de cette durée légale, le salarié peut être amené à effectuer des heures supplémentaires ou des heures choisies.

En application de l'article L. 212-5 du code du travail, les heures supplémentaires donnent lieu à une majoration de salaire qui ne peut être inférieure à 10 % lorsqu'elle est fixée par convention ou d'accord de branche étendu, ou par accord d'entreprise ou d'établissement. A défaut de convention ou d'accord, chacune des huit premières heures donnent lieu à une majoration de 25%. Celles accomplies au-delà sont majorées de 50%.

Une dérogation permet aux entreprises de moins de vingt salariés de majorer les quatre premières heures supplémentaires uniquement de 10%.

Un salarié à temps partiel peut également effectuer des heures complémentaires, au-delà de ce qui est prévu à son contrat de travail

Actuellement, la rémunération des heures supplémentaires, complémentaires ou choisies entre intégralement dans l'assiette de l'impôt sur le revenu et des cotisations et contributions sociales.

Le projet de loi soumis au Conseil d'administration créé à compter du 1<sup>er</sup> octobre 2007 une exonération d'impôt sur le revenu de ces heures ainsi qu'un allègement de cotisations sociales salariales et patronales.

La mesure a vocation à bénéficier à l'ensemble des entreprises et des salariés qu'ils soient du secteur privé ou du secteur public, que leur durée du travail soit fixée en heures ou en jours. Ainsi, les cadres ayant signé des conventions individuelles de forfait sont également visés.

Par ailleurs, la majoration des quatre premières heures supplémentaires qui était à titre dérogatoire fixée à 10% jusqu'au 31 décembre 2008 dans les entreprises de 20 salariés au plus est portée à 25% à compter du 1<sup>er</sup> octobre 2007.

En application de l'article L.131-7 du code de la Sécurité sociale, les exonérations de charges sociales seront compensées par l'Etat.

La présente note a pour objet de décrire le dispositif de réductions de cotisations sociales.

## **2. LA PRESENTATION DU DISPOSITIF**

La mesure prend la forme d'une part d'une réduction de cotisations et contributions salariales et d'autre part d'une réduction forfaitaire de cotisations patronales. Si la réduction de cotisations salariales vise l'ensemble des salariés susceptibles d'effectuer des heures supplémentaires ou complémentaires, en revanche la réduction forfaitaire patronale est réservée aux employeurs ouvrant droit à la réduction générale de cotisations dite Fillon.

On notera que la réduction de cotisations patronales n'est appliquée qu'au titre des heures supplémentaires éventuellement effectuées par le salarié.

### **21. Les heures de travail concernées par le projet de loi**

Le champ des heures concernées par l'exonération fiscale et sociale est défini par l'article 81 quater du CGI nouvellement créé.

Sont concernées par le dispositif de réductions de cotisations sociales :

- **Les heures supplémentaires (article L212-5 du code du travail et L 713-6 du code rural)**

Les heures supplémentaires sont les heures de travail effectuées au-delà de la durée légale du travail fixée à 35 heures hebdomadaires (ou de la durée considérée comme équivalente dans certaines professions).

En cas de modulation du temps de travail, constituent des heures supplémentaires celles effectuées au-delà de la durée maximale hebdomadaire fixée par l'accord, ainsi que les heures effectuées au-delà de 1 607 heures.

En cas de réduction du temps de travail par l'attribution de jours de repos sur l'année (JRTT), constituent des heures supplémentaires celles effectuées au-delà de 39 heures par semaine (ou d'un plafond inférieur fixé par l'accord) ainsi que les heures effectuées au-delà de 1 607 heures en cas d'annualisation.

Lorsque sont organisés des cycles de travail, seules sont considérées comme heures supplémentaires celles qui dépassent la durée moyenne de 35 heures calculée sur la durée du cycle de travail.

Ainsi, en cas de durée conventionnelle inférieure à la durée légale, les heures effectuées entre la durée conventionnelle et la durée légale ne sont pas visées par la mesure de réduction.

- **Les heures choisies (article L 212-6-1 du code du travail et L 713-11-1 du code rural)**

Le salarié qui le souhaite peut depuis la loi du 31 mars 2005, dans le cadre prévu par une convention ou un accord collectif, effectuer des « heures choisies » au-delà du contingent d'heures supplémentaires applicable dans l'entreprise ou dans l'établissement. Ces « heures choisies » reposent sur un accord entre le salarié et son employeur ; bien

qu'elles soient effectuées au-delà du contingent d'heures supplémentaires, elles ne sont pas soumises à l'autorisation de l'inspecteur du travail et n'ouvrent pas droit au repos compensateur obligatoire. Elles sont rémunérées au minimum comme les heures supplémentaires.

Une telle possibilité d'effectuer des « heures choisies » doit être prévue et encadrée par une convention ou un accord collectif de branche, de groupe, d'entreprise ou d'établissement.

- **Les heures complémentaires (article L212-4-3 du code du travail)**

Les heures complémentaires sont les heures de travail accomplies par un salarié à temps partiel au-delà de la durée de travail prévue dans son contrat, sans pouvoir porter la durée du travail au niveau de la durée légale.

Le nombre d'heures complémentaires effectuées au cours d'une même semaine ou d'un même mois ne peut être supérieur au dixième de la durée hebdomadaire ou mensuelle prévue au contrat. Une convention ou un accord collectif de branche étendu ou une convention ou un accord d'entreprise ou d'établissement peut porter cette limite à un tiers. Les heures complémentaires au-delà du dixième donnent droit à une majoration de salaire de 25 %.

Dans les cas de travail à temps partiel, la mesure d'exonération est limitée aux heures complémentaires effectuées dans la limite de 10% de la durée hebdomadaire ou mensuelle prévue au contrat.

- **Les heures accomplies par les salariés relevant d'une convention de forfait (L212-15-3 II et III du code du travail)**

Il convient de distinguer le cas des salariés relevant d'une convention de forfait en heures et annualisée et ceux relevant de convention de forfait annuel en jours. Dans le premier cas, la réduction de cotisations sociales pourra s'appliquer sur les heures effectuées au-delà de 1607 heures. Dans le second cas, elle aura vocation à s'appliquer à la majoration de salaire versée au titre des jours de travail supplémentaire effectués au-delà de 218 jours à la condition que le salarié renonce à une partie des jours de repos en contrepartie de la majoration de salaire.

- **Les heures supplémentaires et complémentaires accomplies par les salariés de particuliers employeurs**

Par exception à la durée légale de travail fixée à 35 heures par semaine, la convention collective nationale des salariés du particulier employeur (emplois familiaux et garde d'enfants à domicile) prévoit une durée conventionnelle de travail effectif de 40 heures hebdomadaires pour un salarié à temps plein. Les heures supplémentaires effectuées au-delà des 40 heures hebdomadaires ne sont actuellement pas majorées. Il en est de même pour les heures complémentaires. Les assistantes maternelles et les assistants familiaux sont également concernés.

Dans les cas de travail à temps partiel, la mesure d'exonération est limitée aux heures complémentaires effectuées dans la limite de 10% de la durée hebdomadaire ou mensuelle prévue au contrat.<sup>1</sup>

- **Les heures supplémentaires accomplies par les salariés dont la durée n'est pas régie par les dispositions du code du travail.**

Dans le cadre du principe d'universalité de la mesure, le projet de loi prévoit à l'article 81 quater I-7 et I-8 du CGI que les heures supplémentaires et complémentaires accomplies par ces salariés soient également concernées par l'exonération sociale. Les conditions d'applications pratiques seront définies par décret.

## **22. La nature des réductions de cotisations sociales**

Le projet de loi prévoit deux allègements de cotisations sociales, l'un salarial l'autre patronal.

L'article IV 1<sup>er</sup> de projet de loi prévoit pour ce faire la création de deux nouveaux articles au sein du code de la sécurité sociale. Une réduction de cotisations salariales est ainsi créée à l'article L 241-17, l'article L 241-18 suivant instaurant pour sa part une réduction forfaitaire de cotisations patronales.

- **Une réduction de cotisations salariales (article L 241-17 du code de la Sécurité sociale)**

### **➤ Les salariés concernés par la mesure**

Sont visés :

- les salariés du secteur privé,
- les salariés exerçant des activités de service à la personne,
- les salariés employés de maison,
- les assistants maternels et assistants familiaux,
- les salariés dont la durée du travail n'est pas régie par les dispositions du code du travail ou du code rural, dans des conditions fixées par décret.
- les cadres titulaires d'une convention de forfait annuel en jours, la réduction étant accordée au titre de la majoration de salaire versée en contrepartie de la renonciation à des jours de repos en cas de jours travaillés au-delà du plafond de 218 jours.

---

<sup>1</sup> Pour information : 87% des effectifs CESU ont une durée de travail inférieure à 20 heures ( 43% pour PAJEMPLOI) et 12% des effectifs CESU ont une durée du travail entre 20 et 39 heures ( 32% pour PAJEMPLOI).

### ➤ Les heures concernées et le montant de la réduction

Toute heure supplémentaire, complémentaire ou choisie effectuée et rémunérée par les salariés entrant dans le champ de la mesure ouvre droit à une réduction des cotisations salariales de Sécurité sociale et de contributions d'origine légale ou conventionnelle proportionnelle à la rémunération perçue. Cette réduction est limitée aux cotisations et contributions dont le salarié est redevable au titre de cette heure.

La réduction est imputée, au titre de chaque salarié, sur le montant des cotisations salariales de Sécurité sociale dues chaque mois pour celui-ci.

Son montant est défini dans la limite de:

- la cotisation salariale d'assurance maladie ( 0.75%),
- la cotisation d'assurance vieillesse (6.75% au total sous le plafond de sécurité sociale,
- des cotisations ouvrières au régime de retraite complémentaire,
- des cotisations d'assurance chômage,
- des contributions CSG/CRDS.

La réduction ne vise pas les cotisations de prévoyance complémentaire et de retraite supplémentaire.

Le taux de cette réduction de même que ses modalités de calcul pour les cadres en forfait jours effectuant des jours de travail au-delà du plafond de 218 jours seront fixés par décret.

*Le montant de la réduction à paraître dans le décret pourrait être de 21.5 points équivalant à 2.22 euros au niveau du Smic majoré de 25%.*

### ➤ Règle de non-cumul

Le bénéfice de cette réduction n'est cumulable ni avec l'application de taux réduits, d'assiettes ou de montants forfaitaires de cotisations, ni avec l'application d'une autre exonération totale ou partielle de cotisations salariales de Sécurité sociale.

- **Réduction forfaitaire de cotisations patronales (article L 241-18 du code de la Sécurité sociale)**

### ➤ Employeurs concernés

Le projet de loi instaure une réduction forfaitaire au bénéfice des employeurs entrant dans le champ de l'article L 241-13 du code de la Sécurité sociale ayant institué la réduction de cotisations patronales dite Fillon à savoir :

- les employeurs soumis pour leurs salariés à l'obligation d'assurance contre le risque de privation d'emploi,

- les employeurs des salariés mentionnés au 3° de l'article L. 351-12 du code du travail dont l'emploi ouvre droit à l'allocation d'assurance chômage,
- les employeurs de salariés relevant des régimes spéciaux de sécurité sociale des marins, des mines, des clercs et employés de notaire.

L'Etat, les collectivités territoriales et leurs établissements publics administratifs, scientifiques ou culturels, les chambres de commerce et d'industrie, les chambres des métiers, et les chambres d'agriculture pour leurs salariés statutaires ou non ainsi que les particuliers employeurs ne sont pas concernés par la mesure.

Les régimes spéciaux autres que ceux concernés par la réduction générale dite Fillon ne sont également pas concernés par la mesure.

*En l'état actuel de la rédaction du projet de loi, il semblerait que les particuliers employeurs de personnel à domicile ou d'assistants maternels soient exclus du dispositif de réduction de cotisations patronales puisqu'ils ne sont pas inclus dans le champ d'application de la réduction générale dite Fillon.*

#### **➤ Les heures concernées et le montant de la réduction**

Ne sont visées par cette réduction forfaitaire que les heures supplémentaires effectuées par les salariés au titre desquels l'employeur ouvre droit à la réduction Fillon aux termes du projet d'article L 241-18 du code de la Sécurité sociale.

Le montant de la réduction forfaitaire des cotisations patronales de sécurité sociale sera fixé par décret. Il pourra être majoré dans les entreprises employant au plus vingt salariés.

*Cette majoration constitue la contrepartie de la disparition anticipée du dispositif dérogatoire de la majoration de 10% des quatre premières heures supplémentaires pour les entreprises de moins de 20 salariés.*

Le projet de loi précise que le montant de la majoration pourrait être de 1,5 euros dans les entreprises d'au plus 20 salariés et de 0,5 euros dans les autres entreprises.

Une réduction forfaitaire égale à sept fois ce montant est applicable pour chaque jour de repos auquel renonce un cadre bénéficiant d'une convention de forfait en jours.

### ➤ Modalités de cumul avec la réduction Fillon

Cette réduction forfaitaire est cumulable avec l'exonération générale dite Fillon (l'article L 241-13 est complété en ce sens -point V-2° du projet de loi), dans la limite de la somme des cotisations salariales et patronales restant dues par l'employeur, à raison des assurances sociales et des allocations familiales, au titre de l'ensemble de la rémunération du salarié concerné.

Le projet de loi prévoit la déduction de cette réduction sur l'ensemble des sommes dues par les employeurs au titre des cotisations salariales et patronales.

*A noter :*

*Dans la mesure où pour les salariés d'entreprises de moins de 20 salariés rémunérés au SMIC, il ne reste que la cotisation AT-MP à exonérer et la Contribution Solidarité Autonomie et la cotisation au Fnal 0.10%, il est prévu que l'exonération aille au-delà des sommes dues par l'employeur aux Urssaf.*

*Les employeurs seront autorisés à imputer en trésorerie sur les cotisations salariales le surplus d'exonération patronale.*

## 24. Des réductions de cotisations sociales soumises à conditions

Les réductions de cotisations sociales et salariales sont conditionnées :

- Au respect par l'employeur des dispositions légales et conventionnelles relatives à la durée du travail et aux majorations prévues par le code du travail pour les heures supplémentaires.

Les majorations sont prises en compte dans la limite des taux prévus par convention ou accord collectif professionnel ou interprofessionnel et à défaut de convention ou d'accord dans les limites de 25% ou 50% pour les heures supplémentaires, dans la limite de 25% pour les heures complémentaires et dans la limite de 25% de la rémunération journalière pour les salariés en forfait jours.

- A la non substitution des heures supplémentaires à d'autres éléments de rémunération, à moins qu'un délai de douze mois se soit écoulé entre le dernier versement de rémunération en tout ou partie supprimé et le premier versement de rémunération au titre des heures supplémentaire ouvrant droit à exonération.

## **25. Obligations déclaratives**

Un décret doit prévoir les obligations déclaratives auxquelles sont soumis les employeurs des salariés concernés pour l'obtention de la réduction salariale (à l'exception des agents civils et militaires de droit public) et la réduction patronale.

## **26. La modification des modalités de calcul de l'allégement Fillon**

La réduction est égale au produit de la rémunération brute du salarié par un coefficient lui-même calculé en application d'une formule qui intègre plusieurs paramètres dont les heures rémunérées. Actuellement, sont prises en compte toutes les heures rémunérées dont les heures supplémentaires mais ces heures ne sont pas majorées à hauteur de la majoration applicable à la rémunération des heures supplémentaires.

Le point V de l'article 1 du projet de loi modifie la rédaction de l'article L 241-13 du code de la Sécurité sociale relatif à l'allégement Fillon pour tenir compte du taux de la majoration appliqué aux heures supplémentaires.

Le nombre d'heures supplémentaires sera désormais pris en compte dans la formule de calcul non pas pour la valeur unitaire de l'heure mais pour une valeur majorée de façon équivalente au taux de majoration qui affecte la rémunération dans la limite d'un taux de 25% maximum. Ainsi, une heure supplémentaire majorée de 25% en salaire comptera pour 1,25 heures dans la formule de calcul Fillon.

## **27. Entrée en vigueur**

Les dispositifs de réduction de cotisations patronales et salariales sont applicables aux salaires perçus à raison des heures supplémentaires, complémentaires ou choisies effectuées à compter du 1<sup>er</sup> octobre 2007.

### 3. OBSERVATIONS DES SERVICES

#### 3.1 Les enjeux de l'exonération sur le plan juridique

➤ **Sur la possibilité d'imputer la réduction de cotisations patronales sur les cotisations salariales en cas de cumul de la réduction spécifique aux heures supplémentaires et de la réduction générale dite Fillon**

En raison du cumul autorisé entre les deux dispositifs, l'employeur pourra, au titre de salariés rémunérés au SMIC bénéficiers de réductions de cotisations patronales plus importantes que celles qui sont en réalité exigibles pour ce salarié, au titre d'un mois donné.

Bien que ce cas puisse être considéré comme marginal (cf encadré annexe 1), les difficultés importantes de mise en œuvre et son coût semblent disproportionnés.

Le projet de loi dispose que les deux mesures de réduction s'appliquent dans la limite de la somme des cotisations salariales et patronales restant dues au titre de la rémunération du salarié concerné.

Le projet de loi prévoit donc de permettre à l'employeur d'imputer en trésorerie le surplus de la réduction patronale sur les cotisations salariales à reverser à l'URSSAF.

Cette possibilité ne pose pas de problème au niveau du paiement et en trésorerie puisque le montant dû au titre de la part salariale restera toujours conséquent. Elle soulève en revanche une difficulté sérieuse pour la gestion comptable et l'enregistrement des écritures correspondantes.

En effet, il n'y a pas identité de nature juridique entre les cotisations salariales et patronales justifiant l'imputation d'un crédit de cotisations patronales sur le précompte.

Cette différence de nature entre cotisations patronales et salariales et les règles de gestion des rangs de priorité conduisent à séparer systématiquement ces deux types de cotisations dans le système de gestion (SNV2), et la contraction opérée en matière de paiement ne peut être transposée en comptabilisation des débits. Dès lors les services ont pu envisager trois types de solution :

- la première, la plus simple, consisterait à plafonner le montant de la réduction de cotisations au montant de cotisations patronales effectivement dû. Ceci ne concernerait qu'un petit nombre d'entreprises pour de très faibles montants : il s'agirait d'entreprises dont le (s) salarié (s) est (sont) strictement rémunérés au SMIC et dont le taux accident du travail est très inférieur à la moyenne. Cette première solution serait gérée sans impact important dans le système d'information, selon les règles classiques des exonérations,
- la seconde consisterait, pour la branche du recouvrement, à limiter la réduction au montant de cotisations patronales dû, et à fournir à l'entreprise le montant écarté pour une imputation sur le montant dû à un autre régime prélevant des cotisations patronales. Cette solution nécessiterait, pour la branche du recouvrement, de mettre

en place un suivi précis de ces montants et d'assurer le transfert des informations vers ledit régime. La difficulté réelle porterait pour la branche sur la gestion des régularisations,

- la troisième solution consisterait à considérer qu'un montant de réduction de cotisations supérieur au montant dû est en fait une prime ou une aide que l'Acoss et les Urssaf seraient en charge de verser et qui serait imputable en trésorerie sur les cotisations restantes (salariales et patronales). Des développements importants seraient nécessaires en termes de système d'information pour mettre en place le circuit de l'aide.

Les deux premières solutions nécessiteront une modification du texte de loi.

La première solution qui est celle privilégiée par les services.

Par ailleurs, les évolutions du système d'information seront lourdes pour la troisième solution ce qui conduit les services à solliciter un report de la mise en œuvre de la mesure au 1er janvier 2008, date qui apparaît comme la moins pénalisante pour la branche du recouvrement.

D'un point de vue interne à la branche la mise à disposition du système d'information aux dates rapprochées du 5 novembre pour les catégories mensuelles et au 15 janvier pour les trimestrielles sera en tout état de cause très difficile à réaliser compte tenu des charges courantes et des autres priorités (chantiers RSI et TGE).

### ➤ **Sur le principe de non-cumul prévu dans les textes relatifs aux différentes exonérations et réductions**

- Sur la réduction de cotisations salariales

L'impact de la mesure sera neutre pour certains salariés. A titre d'exemple, on citera le cas des apprentis qui ne sont redevables d'aucune cotisations salariales. La mesure prévue par le projet de texte n'aura pas d'impact pour eux.

- Sur la réduction de cotisations patronales

Le projet de texte prévoit des dispositions relatives à l'articulation du dispositif de réduction de cotisations patronales « heures supplémentaires » avec le dispositif de réduction générale dite Fillon. Mais il n'aborde pas les autres mesures d'exonération de cotisations patronales.

Or, la plupart des textes relatifs aux mesures d'exonération ou de réduction de cotisations sociales patronales autres que la réduction générale Fillon disposent que ces mesures ne peuvent se cumuler entre elles au titre d'un même salarié. Dans ce cas, il n'y aura pas de cumul possible entre la réduction « heures supplémentaires » et l'autre mesure d'exonération éventuellement applicable.

En revanche, dans le cadre de certains dispositifs d'exonération, il n'y pas de principe de non-cumul des exonérations de cotisations entre elles :

- contrat d'accompagnement dans l'emploi,
- contrat d'avenir,

- exonération accordée aux organismes d'intérêts général dans les ZRR.

Cela implique que la réduction « heures supplémentaires » sera cumulable avec ces mesures, ce qui aura pour conséquence de faire bénéficier les heures supplémentaires ou complémentaires de deux mesures d'allègement.

Il serait donc opportun de prévoir un principe général de non-cumul de cette réduction forfaitaire patronale « heures supplémentaires » avec les autres mesures d'exonération de charges patronales.

Dans le cas où les mesures d'exonération restent cumulables entre-elles, il serait souhaitable que le texte relatif à l'exonération des heures supplémentaires prévoie que pour le calcul des différentes mesures d'exonération et de réduction de cotisations patronales, ne doivent pas être prises en compte dans les heures rémunérées, les heures supplémentaires ou complémentaires.

La rémunération prise en compte pour le calcul des exonérations est la rémunération brute soumise à cotisations. Il serait également opportun de préciser que pour le calcul des différentes mesures d'exonération et de réduction de cotisations patronales, la rémunération brute qui doit être prise en compte exclut la partie de rémunération sur la base de laquelle a été accordée la réduction relative aux heures supplémentaires et complémentaires.

#### ➤ **Sur les risques de dérives du dispositif**

Les risques sont liés à la transformation d'éléments de rémunération tels les primes en heures supplémentaires, au-delà des contraintes posées par le texte. Il convient de rappeler que les inspecteurs du recouvrement ne sont pas en charge du contrôle de l'application de la réglementation en matière d'heures supplémentaires et que cette mission relève de la compétence de l'Inspection du travail.

Cependant, lors des contrôles comptables d'assiettes, les inspecteurs du recouvrement seront amenés à vérifier le bien-fondé des réductions de cotisations appliquées. Pour ce faire, il conviendra de mettre en place des mécanismes permettant de vérifier que ce qui est porté sur le bulletin de salaire en tant qu'heures supplémentaires correspond bien à la réalité. Dans la pratique, la bonne réalisation d'un tel contrôle par les inspecteurs du recouvrement dépendra des obligations déclaratives qui seront prévues par le décret.

#### ➤ **Sur les obligations déclaratives**

Le projet de texte prévoit que les obligations déclaratives qui devront être respectées seront précisées par décret. Il semble découler du texte que ces obligations ne conditionnent pas les allègements. Dans la perspective de contrôles efficaces, il serait souhaitable que l'employeur ait l'obligation de tenir à disposition des inspecteurs des récapitulatifs mensuels permettant de contrôler les réductions salariales et patronales appliquées.

### **3.2 L'impact sur les systèmes d'information et les offres de services**

#### **➤ Modification des systèmes d'information ainsi que des déclarations sociales**

Outre les difficultés que soulèveraient la gestion d'un crédit, la gestion du projet impactera la branche du recouvrement.

En ce qui concerne le SNV2 et l'enregistrement des bordereaux récapitulatifs de cotisations, la création d'au moins deux codes type de personnel et de deux lignes associées sera nécessaire pour permettre la déclaration des réductions de cotisations salariales et patronales. Un contrôle de cohérence devra être mis en œuvre afin de vérifier le montant maximum d'exonération autorisé. L'application TELEDEP sera également impactée.

Enfin, en ce qui concerne la DADS il conviendra de s'assurer auprès de la CNAVTS que les modifications nécessaires pourront lui être apportées dès l'année 2007. Dans le cas contraire un report de la date de mise en œuvre de la mesure devra être envisagé au 1er janvier 2008.

#### **➤ Gestion informatique de la mesure dans le cadre des offres de services**

- Les dispositifs Cesu et Pajemploi

Ces dispositifs devront être modifiés pour permettre de déclarer les heures supplémentaires et complémentaires et le taux qui leur est applicable.

Les chéquiers et carnets Cesu devront être refondus ce qui impliquera notamment un nouveau maquetage, une cerfatisation, de nouveaux marchés ou des avenants aux marchés existants, la mise en place d'un nouveau traitement de lecture automatique des documents (LAD).

Compte tenu de ces contraintes qui nécessiteraient au moins un délai de six mois de développement, il semble indispensable d'envisager un système de déclaration des heures supplémentaires et complémentaires dématérialisé.

Le nouveau dispositif devra par ailleurs s'articuler avec l'assiette forfaitaire « gens de maison » et avec les exonérations applicables dans ce secteur. Il devra également s'articuler avec la prise en charge partielle ou totale des cotisations par la CAF ou la MSA dans le cadre du complément de mode de garde de la PAJE ou de l'AGED et de l'AFEAMA.

- Les dispositifs CETPE-TEE-CEA

Il conviendra d'expertiser les conditions dans lesquelles les dispositifs CETPE-TEE-CEA pourront évoluer.

Compte tenu de toutes ces contraintes les services estiment que des textes spécifiques à ces dispositifs seraient nécessaires à la mise en œuvre de ces mesures.

## Annexe 1

### Cas où les allègements peuvent être supérieurs aux cotisations patronales dues aux Urssaf

Pour un salarié travaillant dans une entreprise de moins de vingt salariés, il existe certains cas où le montant des cotisations patronales dues aux Urssaf peut se révéler inférieur au montant global des allègements auxquels l'employeur aurait droit. Le tableau ci-dessous propose quelques exemples pour un salarié travaillant quatre heures supplémentaires par semaine dans une entreprise de moins de vingt salariés. On considère les cas où celui-ci est payé soit au Smic, soit 1 % au dessus du Smic, et où l'établissement est assujéti à un taux AT-MP soit de 1 %, soit de 2,1 % (moyenne de l'ensemble des établissements).

Pour que le montant des cotisations patronales dues aux Urssaf sur ce salarié soit inférieur au montant total des allègements, cela nécessite deux conditions fortes : le salaire horaire du salarié doit être au niveau du Smic et le taux de cotisation AT-MP de l'établissement ne doit pas excéder un taux de 1,3 %. Dès que le salaire excède 0,5 % du Smic, le problème ne se pose plus.

**Tableau 1 : cas-types pour un salarié dans une entreprise de moins de vingt salariés travaillant 4 heures supplémentaires par semaine**

		1 * Smic		1,01 * Smic	
		Taux AT = 1 %	Taux AT = 2,1 %	Taux AT = 1 %	Taux AT = 2,1 %
Cotisations patronales Acoass	(1)	431,3 €	447,4 €	435,6 €	451,9 €
Réduction "Fillon"	(2)	410,9 €	410,9 €	404,0 €	404,0 €
Réduction HS	(3)	26,0 €	26,0 €	26,0 €	26,0 €
Total réductions	(4) = (2) + (3)	436,9 €	436,9 €	430,0 €	430,0 €
<b>Cotisations dues</b>	<b>(5) = (1) - (4)</b>	<b>-5,5 €</b>	<b>10,6 €</b>	<b>5,6 €</b>	<b>21,9 €</b>

On peut observer qu'un établissement ayant un taux AT-MP de 1 % et employant deux salariés dont un payé au niveau du Smic et l'autre 1 % au-dessus du Smic devrait acquitter 0,1 euro de cotisation.

Il apparaîtrait donc que ce sont les établissements de moins de vingt salariés employant uniquement des salariés payés au niveau du Smic et ayant un taux AT-MP inférieur à 1,3 % qui seraient susceptibles de bénéficier d'allègements supérieurs aux cotisations patronales dues.

Dans le cas d'un plafonnement des allègements au niveau des cotisations dues, cela serait équivalent à minorer légèrement la réduction forfaitaire de cotisations patronales ; le plafonnement correspondrait pour un établissement avec un taux AT-MP à 1 % à une réduction forfaitaire de 1,2€ pour un salarié au Smic travaillant 4 heures supplémentaires par semaine.

## Analyse d'impacts des mesures relatives aux heures supplémentaires

Le projet de loi sur les heures supplémentaires propose que les salariés puissent bénéficier d'une augmentation de leur pouvoir d'achat via l'allongement de leur temps de travail avec compensation du surcoût induit pour les entreprises. Cette augmentation s'effectuerait par l'augmentation de la majoration des heures supplémentaires à 25 % pour les entreprises de moins de 20 salariés, par la réduction de cotisations salariales sur l'ensemble des heures supplémentaires (ou complémentaires), par la neutralisation pour l'employeur du surcoût associé par la modification des allègements généraux et par une réduction forfaitaire de cotisations patronales.

La réduction de cotisations sociales pour le salarié serait représentative de l'ensemble des cotisations salariales sur les heures supplémentaires (sur la base d'un nombre issu d'un décret, *a priori* 21,5 points de réductions de cotisations sur la rémunération liée aux heures supplémentaires, soit celles du régime général y compris CSG-CRDS, de l'assurance-chômage et de la retraite complémentaire), mais viendrait s'imputer uniquement sur les cotisations salariales du régime général (maladie et vieillesse). Ces 21,5 points de cotisations exonérées sur les heures supplémentaires correspondent à 2,7 % de salaire brut. La réduction forfaitaire de cotisations patronales serait de 1,5 ou 0,5 € par heure supplémentaire selon la taille de l'entreprise.

La note présentée ici se propose d'examiner le projet de loi sous l'angle de l'impact sur le pouvoir d'achat des salariés, sur la rémunération y compris cotisations patronales (coût du travail), des estimations des montants en jeu, de l'impact financier sur le solde du compte bancaire de l'Acoss et du suivi et de l'évaluation comptable et statistique.

### 1. Impact sur le pouvoir d'achat des salariés

Le dispositif proposé permettra à un salarié qui réalise, à titre d'exemple, 4 heures supplémentaires d'augmenter son pouvoir d'achat toutes choses étant égales par ailleurs. Il peut être apprécié de deux manières selon que le salarié travaille actuellement 39 heures par semaine ou qu'il travaille 35 heures.

#### ◆ Cas d'un salarié travaillant 39 heures hebdomadaires :

Le salaire net d'une personne travaillant actuellement 39 heures hebdomadaires (35 heures + 4 heures supplémentaires majorées à 10 %) augmentera de 5,0 % quel que soit son niveau de rémunération. Cette hausse se décompose en un impact de 1,5 % au titre de la majoration de 10 % à 25 % des heures supplémentaires et en un impact de 3,5 % au titre des moindres cotisations salariales payées.

Ainsi, pour un salarié payé au Smic, le gain annuel représentera 664 €. Le montant mensuel des cotisations salariales sera diminué de 34 €, soit une perte de 406 € par an pour la Sécurité sociale.

#### **Salarié au Smic à 39 heures**

		Actuellement	Projet de loi	Ecart	Evolution
Salaire brut	(1)	1 412	1 433	22	1,5%
Cotisations salariales	(2)	303	269	-34	-11,2%
Salaire net	(3)=(1)-(2)	1 109	1 164	55	5,0%

#### ◆ Cas d'un salarié travaillant 35 heures hebdomadaires :

Un salarié travaillant actuellement 35 heures par semaine verra son salaire mensuel net progresser de 18,2 % s'il réalise 4 heures supplémentaires. Dans ce cas de figure, le montant des cotisations salariales restera stable. Ainsi, ce salarié rémunéré au Smic verra ses revenus nets augmenter de 2 150 € sur une année.

##### Salarié au Smic à 35 heures

		Actuellement	Projet de loi	Ecart	Evolution
Salaire brut	(1)	1 254	1 433	179	14,3%
Cotisations salariales	(2)	269	269	0	0,0%
Salaire net	(3)=(1)-(2)	985	1 164	179	18,2%

## 2. Impact sur la rémunération totale y compris cotisations patronales (« coût » du travail)

L'impact des mesures sur l'ensemble de la rémunération y compris cotisations patronales (tous régimes confondus) peut être décomposé en 3 effets illustrés ci-après dans le cas d'un salarié faisant déjà 39 heures par semaine (4 heures supplémentaires) :

### a) impact du passage de 10 % à 25 % de la majoration

Le passage de la majoration des heures supplémentaires de 10 % à 25 % a *a priori* un effet de hausse du coût du travail. Cet effet se traduit par deux canaux :

- la hausse du salaire brut,
- la diminution des exonérations « Fillon » dans le cadre de la formule actuelle.

Passer la majoration de 10 % à 25 %, pour un même nombre d'heures supplémentaires, fait mécaniquement augmenter le salaire horaire moyen. Les allègements généraux étant inversement proportionnels au salaire horaire moyen, cela entraîne une diminution sensible des exonérations.

A titre d'illustration, la majoration à 25 % entraînerait une hausse de la rémunération totale (y compris cotisations patronales) de +2,5 % pour un salarié au Smic travaillant 4 heures supplémentaires par semaine et de +1,5 % pour un salarié payé 1,6 Smic et au-delà (les exonérations « Fillon » étant nulles pour ces tranches de salaires) travaillant le même nombre d'heures supplémentaires.

Afin de ne pas pénaliser les employeurs, le projet de loi en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat introduit deux changements pour diminuer les cotisations patronales et faire ainsi que le coût du travail diminue lorsque le salarié – sous un certain seuil - recourt à des heures supplémentaires.

### b) modification du calcul de l'allègement « Fillon »

En premier lieu, les modalités de calcul des exonérations « Fillon » sont aménagées. La majoration de 25 % est neutralisée afin que le taux horaire des heures supplémentaires dans le calcul de l'allègement soit le même que celui des heures travaillées dans la durée légale.

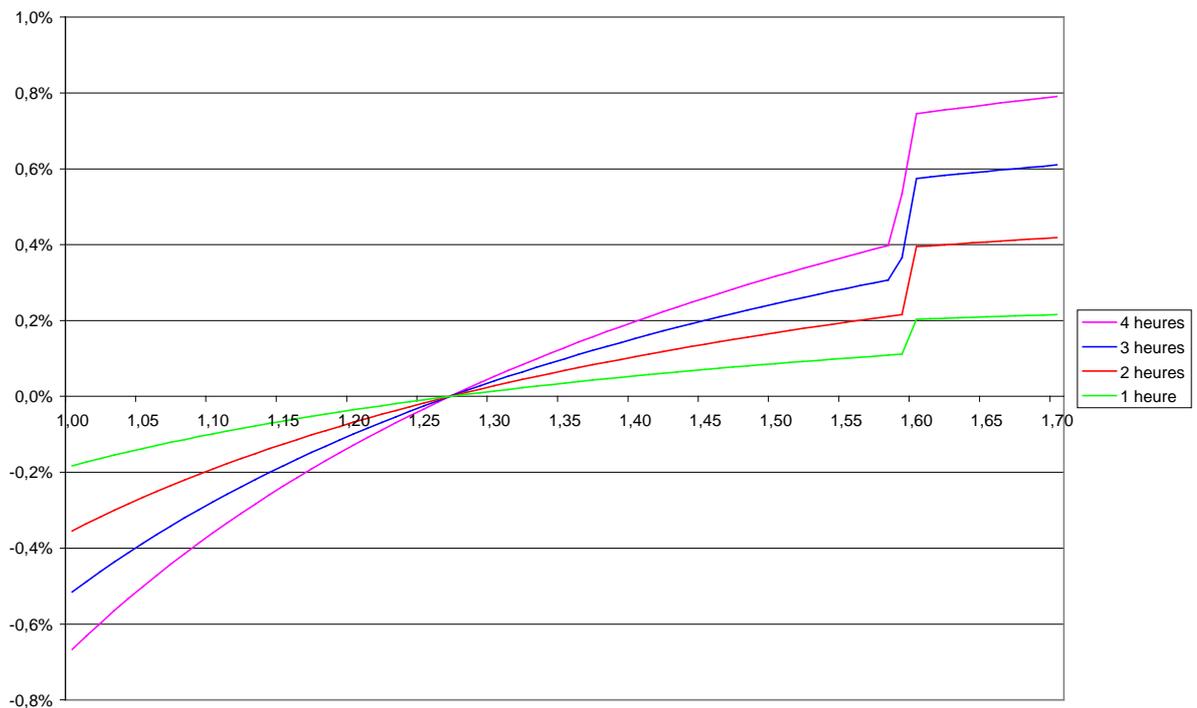
c) Création d'une réduction forfaitaire de cotisations patronales

D'autre part, une réduction de cotisations patronales est introduite, la neutralisation de la majoration dans les allègements généraux n'étant pas suffisante. La franchise est différenciée suivant la taille de l'entreprise, 1,5 € par heure supplémentaire pour les entreprises de moins de 20 salariés, 0,5 pour les autres.

Globalement, une simulation effectuée par les services indique que **pour les entreprises de moins de 20 salariés**, en additionnant les deux mesures, le coût du travail est bien minoré pour un salarié rémunéré jusqu'à 1,27 Smic pour 39H, l'entreprise bénéficiant d'un allègement « Fillon » maximal à 28,1 points et supérieur au-delà de cette rémunération (cf. Graphique 1). Ce constat resterait valable quel que soit le nombre d'heures supplémentaires utilisées mais avec des effets différenciés.

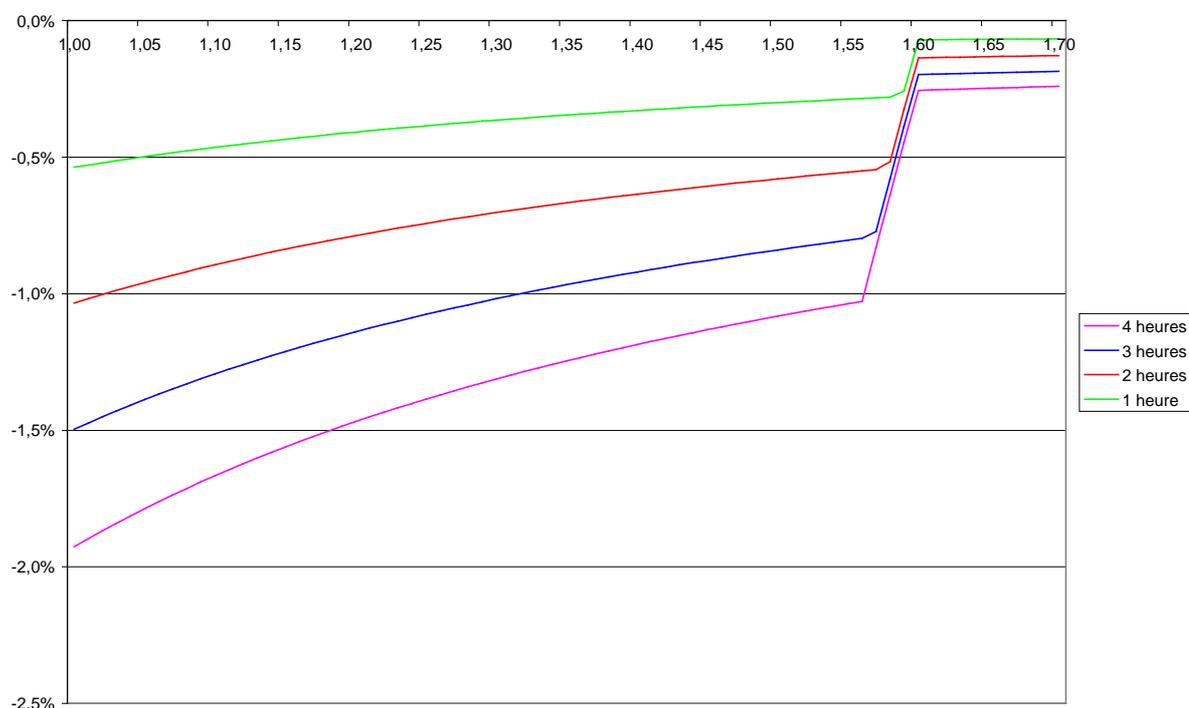
Les entreprises de plus de vingt salariés qui étaient passés à 35H et qui avaient recours habituellement à des heures supplémentaires verraient la rémunération totale (y compris cotisations patronales) baisser dans tous les cas de figures par rapport à la situation actuelle où elles versent déjà 25 % de majoration. Elles bénéficieraient en effet de 0,5 € par heure supplémentaire mais aussi de l'effet de la neutralisation des heures supplémentaires dans l'allègement « Fillon ». Quel que soit le salaire versé au salarié, la rémunération du travail serait donc inférieure à la situation actuelle (cf. **Graphique 2**)

**Graphique 1 : variation de la rémunération totale pour un salarié travaillant entre 36H et 39H dans une entreprise de moins de 20 salariés n'ayant pas passé d'accord de réduction de temps de travail**



Note de lecture : pour un salarié au Smic travaillant 39 H dans une entreprise de moins de 20 salariés, la rémunération totale (y compris cotisations patronales) baisserait de 0,7 % par rapport à la situation au 1<sup>er</sup> juillet (exonération Fillon à 28,1 points et majoration à 10 %)

**Graphique 2 : variation de la rémunération totale pour un salarié travaillant entre 36H et 39H dans une entreprise de plus de 20 salariés ayant passé un accord de réduction de temps de travail**



d) cas où les réductions excèdent les cotisations dues

Il est à noter que dans le cas d'un salarié touchant strictement le Smic ou très légèrement au-dessus, le montant total de réductions patronales dépasse le montant de cotisations patronales dues aux Urssaf, la réduction étant forfaitaire. Ceci semble concerner un nombre extrêmement limité de cas. Il peut exister ainsi des cas limites où une entreprise n'employant que des salariés payés au Smic aurait des allègements sur les cotisations patronales supérieures au montant de cotisations patronales dues dès lors que le taux AT est très faible.

Cela poserait des problèmes de traitements, le traitement séparé des cotisations patronales et salariales prévalant toujours. Deux solutions ont été envisagées, l'une où les allègements seraient plafonnés au niveau des cotisations sociales dues, l'autre introduisant un nouveau traitement où le montant surnuméraire serait assimilé à une aide ou subvention de l'État.

### 3. Impact financier

Le projet de loi présenté ne comprend pas d'estimations explicites des montants totaux des réductions de cotisations ou de hausses des allègements généraux. Faute d'informations spécifiques à l'Acoss sur les heures supplémentaires, les services se sont appuyés sur des estimations disponibles reposant sur un montant global annuel de volume d'heures supplémentaires dans le privé d'environ 900 millions d'heures. Ils n'ont pas fait d'hypothèse sur leur développement dans les années à venir.

Ce montant tient compte des heures supplémentaires structurelles pour les entreprises de moins de vingt salariés qui n'avaient pas réduit leur temps de travail lorsque la durée légale est passée à 35 H. Les heures supplémentaires pour les entreprises de moins de vingt salariés représenteraient ainsi la part la plus importante du volume total. Pour les autres entreprises, l'estimation repose sur les enquêtes effectuées par la Direction de l'animation de la recherche, des études et des statistiques (Dares) du Ministère du travail où, pour un temps complet, le volume annuel d'heures supplémentaires pour un salarié qui en effectue est de 55 h.

a) les réductions de cotisations salariales

Sous l'hypothèse que le taux de réduction de cotisations salariales est maximal sur la rémunération liée aux heures supplémentaires (soit environ 21,5 points de cotisations en incluant l'assurance chômage, la retraite complémentaire et la CSG-CRDS), la réduction de cotisations salariales représenterait environ entre 2,7 Md€ et 3 Md€ selon la rémunération retenue sur les heures supplémentaires. Ce chiffre suppose que le volume d'heures supplémentaires reste globalement stable par rapport à ce qui a été observé sur les années passées.

A ce montant devrait en outre être ajoutée l'estimation de la réduction pour les salariés au forfait et pour les heures complémentaires des salariés à temps partiel. Celle-ci est très délicate en raison de la mauvaise connaissance statistique des heures complémentaires et des hypothèses forcément conventionnelles qu'il faudrait retenir (quelques centaines de millions d'euros).

Par ailleurs aucun chiffre n'est proposé pour les salariés de la fonction publique faute de données disponibles portant sur cette catégorie.

b) les réductions de cotisations patronales

Les cotisations patronales sont modifiées par le projet de loi au travers des changements sur le salaire brut, sur les allègements généraux et par la réduction forfaitaire.

Le passage de la majoration à 25 % des heures supplémentaires ferait baisser le montant des allègements généraux de 300 M€ (pour un taux maximal d'exonérations de 28,1 points pour les entreprises de moins de vingt salariés). La neutralisation de la majoration des heures supplémentaires dans le calcul des allègements généraux engendrerait en revanche 1,2Md€ d'allègements en plus. Globalement, les allègements « Fillon » seraient ainsi majorés de 0,9 Md€.

La réduction forfaitaire pourrait représenter environ 1 Md€, les  $\frac{3}{4}$  revenant aux entreprises de moins de vingt salariés, montant estimé sur la base des heures supplémentaires connues sans prise en compte d'accroissement éventuel.

#### **4. Compensations et impacts sur la trésorerie de l'Acoss**

L'exposé des motifs associé au projet de loi indique que les réductions de cotisations salariales et patronales seront compensées selon les principes de l'article L131-7 du code de la Sécurité sociale. La date de mise en application de la loi est prévue au 1<sup>er</sup> octobre 2007, avec un impact sur les encaissements à partir de novembre.

Le projet de loi indique implicitement que deux modes de compensations devraient être pris en compte : l'un sur les réductions de cotisations, l'autre sur l'accroissement des allègements généraux. Dans le premier cas, les modalités de la compensation ne sont pas décrites dans le projet de loi et devraient être précisées dans la plus prochaine loi de finances rectificative.

Le projet de loi implique aussi que le panier de recettes fiscales soit revu, les allègements généraux étant modifiés substantiellement. Cette modification ne pourra se faire que lors de la plus prochaine loi de finance.

L'ensemble des mesures représentant environ 5 Md€, la mise en place effective de compensations uniquement à partir de janvier de l'année prochaine entraînerait une dégradation supplémentaire de la trésorerie en 2007. Le manque à gagner potentiel à considérer en 2007 représenterait un peu moins du 1/6 de l'ensemble de la mesure (deux mois en trésorerie), l'impact sur les entreprises de moins de 10 salariés n'ayant lieu qu'en janvier.

En l'état des prévisions actuelles, et compte tenu du plafond voté en LFSS 2007, tout retard dans la compensation dégraderait le niveau du solde du compte AcoSS et augmenterait le risque de dépassement du plafond des ressources non permanentes défini en LFSS.

## **5. Suivis comptable, statistique et évaluation**

En termes de comptabilisation de la mesure de réduction de cotisations salariales, les éléments portés sur le BRC ne seront imputés et répartis que sur les cotisations salariales de Sécurité sociale (branches Maladie et Vieillesse) alors que les réductions représentent l'ensemble des cotisations et contributions de Sécurité sociale (y compris chômage et retraites complémentaires). Le plan comptable devra être en conséquence adapté et les règles de répartition devront être précisées, ceci d'ici le 1<sup>er</sup> octobre 2007. La demande en sera adressée à la Mission comptable permanente. . En cas de non plafonnement de la réduction de cotisations patronales les règles de comptabilisation et de répartition de l'aide devront également être définies.

En termes de suivi statistique, les informations pourront être intégrées dans la base de données de suivi des exonérations (Orme) qui traite toutes les mesures d'exonérations ou réductions de cotisations et abattement d'assiettes. Si les premières remontées d'informations issues des BRC pourront être disponibles en décembre 2007 pour les entreprises de plus de 10 salariés et en février 2008 pour les entreprises de moins de 10 salariés, les risques sur la qualité de déclaration inhérents à toute nouvelle mesure laissent penser que les premières évaluations robustes ne pourront être fournies qu'au printemps.

En terme d'évaluation de la mesure, le texte prévoit que le Gouvernement présentera au Parlement un rapport de l'application de la mesure avant le 1<sup>er</sup> juillet 2009. A cette échéance, ne seront disponibles que les informations issues des BRC 2007 et 2008 ainsi que les données des DADS 2007 si le document a bien pu faire l'objet des modifications nécessaires. Elles permettront de faire une évaluation globale sur le nombre d'heures et sur les entreprises y ayant eu recours mais les analyses relatives aux salariés concernés (en termes de salaires, de durée du travail...) se limiteront aux trois premiers mois de mise en œuvre de la mesure (dernier trimestre 2007). Pour un rapport complet intégrant les informations portant sur les salariés en 2008, et donc la montée en charge du dispositif

(sur la base des données issues des DADS 2008), l'échéance de transmission du rapport au Parlement est trop proche de la date de livraison des informations. L'Acoss propose en conséquence que l'échéance soit reportée à l'automne compte tenu de la livraison tardive de ces informations.