

Claudine Vergnolle, Expert-comptable, Membre de la commission « secteur non marchand/comités d'entreprise » à l'Ordre des experts-comptables région Paris Ile-de-France
Philippe Gervais, Expert-comptable, Membre de la commission « secteur non marchand/comités d'entreprise » à l'Ordre des experts-comptables région Paris Ile-de-France

Quelle **masse salariale** prendre en compte dans le calcul des budgets du comité d'entreprise ?

Le comité d'entreprise dispose de deux budgets distincts, lui permettant d'assumer ses prérogatives : le budget de fonctionnement, pour ses missions économiques et professionnelles, et le budget des activités sociales et culturelles, pour financer ses actions à destination des salariés. Chacun d'entre eux est calculé sur la base de la « masse salariale ». Voyons ce qu'il faut entendre par là...

Jusqu'à présent, la pratique commune des entreprises était souvent de retenir la masse salariale telle qu'elle est indiquée dans la Déclaration Annuelle des Salaires (DADS) en tant qu'assiette de calcul des subventions du CE. La référence en matière de base de calcul pour la subvention de fonctionnement du comité est indiquée dans le Code du travail à l'article L. 2325-43 « *l'employeur verse au comité d'entreprise une subvention de fonctionnement d'un montant annuel équivalent à 0,2 % de la masse salariale brute* ».

Une circulaire Ministérielle du 16 février 1987 a ensuite bien précisé qu'il s'agissait de prendre en compte, pour la subvention de fonctionnement, la masse salariale comptable à savoir les comptes 641 (*Position de principe n° 1-87, 16 févr. 1987, BO n° 13, 4 août 1987*).

Par ailleurs, depuis la création du CE en 1945, le Code du travail stipule que le budget des activités sociales et culturelles (ASC) se fonde sur la base du « *montant global des salaires payés* » (*C. trav., art. L. 2323-86*).

Bien que les appellations divergent, **ces deux subventions ont une base de calcul commune, l'ensemble de la masse salariale**. Cette position est affirmée spécifiquement par la Cour de cassation (*Cass. soc., 9 juill. 1996, n°94-17.688*).

Ainsi, cette notion, très générale, de masse salariale a été précisée par des jurisprudences successives et notamment par la décision de la chambre sociale de la cour de cassation en date du 30 mars 2011. Celle-ci apporte une clarification décisive en précisant que la base pertinente à retenir est la base comptable (compte 641 : rémunération du personnel, tel que défini dans le plan comptable).

UNE INTERPRÉTATION ÉVOLUTIVE DE LA DÉFINITION DE MASSE SALARIALE

Si tant est que la base est commune, il n'en demeure pas moins que la définition de la masse salariale restait sujette à débat. Les différentes décisions de la Cour de cassation ont apporté, au fil du temps, des précisions sur les éléments qui sont à considérer, ou non, dans la masse salariale.

Ce qui doit ou non rentrer dans la masse salariale

La masse salariale doit inclure l'ensemble des salaires versés au personnel salarié de l'entreprise : ceux qui sont en CDI, en CDD, ou même stagiaires). D'ailleurs désormais, les stagiaires ont expressément le droit de bénéficier des ASC du CE dans les mêmes conditions que les salariés (*L. n°2011-893, 28 juill. 2011, JO 29 juill. ; C. éduc., art. L. 612-12 nouv. ; C. trav., art. L. 2323-83 modifié*).

Les salariés mis à disposition sont inclus dans l'assiette, mais seulement dans la mesure où ces salariés sont dénombrés dans l'effectif de l'entreprise utilisatrice (Cass. soc., 7 nov. 2007, n°06-12.309). En revanche, la rémunération du personnel intérimaire ne peut pas être incluse dans l'assiette de calcul (Cass. soc., 10 mars 2010, n° 08-21.529).

De plus, la Cour de cassation a précisé à travers plusieurs décisions que doivent aussi être pris en compte dans la masse salariale les éléments suivants :

- les indemnités de panier dans leur totalité, dès lors qu'elles ne correspondent pas à des frais professionnels (Cass. soc., 7 juill. 1988, n°87-11.102) ;
- les indemnités de départ à la retraite (Cass. soc., 7 juill. 1988 n° 87-11.102), qui ont le caractère de complément de salaire ;
- les indemnités conventionnelles de licenciement et de mise à la retraite, les indemnités transactionnelles et les indemnités accordées par les tribunaux (Cass. soc., 9 nov. 2005, n°04-15.464) ;
- les indemnités de congés payés (Cass. soc., 10 oct. 1990, n°89-11.377) ;
- les compléments de salaire versés par l'employeur aux malades et accidentés (Cass. soc., 16 oct. 1969, n° 68-11.512) ;
- les salaires et accessoires des salariés mis à disposition (Cass. soc., 7 nov. 2007, n°06-12.309), à condition toutefois, que ces salariés soient intégrés de façon étroite et permanente à la communauté du travail de l'entreprise ;
- Les journalistes pigistes, déclarées à l'administration fiscale et à l'Urssaf (Cass. soc., 2 déc. 2008, n° 07-16.615).

En revanche, sont exclues de l'assiette de calcul de subvention les éléments suivants :

- les indemnités journalières versées par la sécurité sociale, même en cas de maintien temporaire de salaire par l'employeur (TGI Montpellier, 16 mars 1988, n°183/86). Ces sommes sont considérées comme des avances consenties par l'employeur, celui-ci obtenant ultérieurement le remboursement de la sécurité sociale. Néanmoins, rappelons que l'application de cette règle implique que les compléments de salaires assurés par l'employeur soient pris en compte dans l'assiette de la masse salariale ;
- les aides de l'Etat destinées à financer spécifiquement tout ou partie des rémunérations (Cass. soc., 6 avr. 1994, n° 92-10.677) ;
- les remboursements de frais professionnels (*Position de principe n°1-87, 16 févr. 1987, BO min. Trav. n°87-13*) et les primes constituant des remboursements de frais effectivement exposés par les salariés (Cass. soc., 7 juill. 1988, n°87-11.102).

Le versement du budget de fonctionnement est obligatoire

S'agissant des versements, le Code du travail précise simplement que le chef d'entreprise verse au comité une subvention de fonctionnement d'un montant annuel équivalent a minima à 0,2 % de la masse salariale brute (C. trav., art L. 2325-43). Ses modalités de versement ne sont pas précisées. Seuls le règlement intérieur du CE, les conventions collectives ou les usages d'entreprise peuvent prévoir une périodicité dans un souci permanent de fonctionnement normal du CE. Ce dernier doit en effet pouvoir faire face à ses dépenses, qu'elles revêtent un caractère permanent ou occasionnel.

Pour les ASC, le versement est obligatoire, dès lors que le CE est en charge de leur gestion

Quant aux ASC, le Code du travail n'impose pas directement à l'employeur de verser une contribution au CE pour assurer leur financement et c'est souvent le fruit d'usages.

En revanche, il impose aux entreprises qui avaient pris en charge elles-mêmes certaines ASC avant de les confier au CE, de verser au comité l'équivalent des dépenses concernées. Les entreprises qui subventionnaient des institutions sociales avant d'en confier la gestion au comité ou qui ont commencé à lui verser une contribution pour financer les activités sociales et culturelles, sont ainsi légalement tenues de verser chaque année une contribution.

Le niveau de cette subvention est encadré : les sommes attribuées au CE ne peuvent pas être inférieures au montant le plus élevé des dépenses sociales réalisées par l'entreprise au cours des 3 années précédant la prise en charge des activités sociales et culturelles par le comité d'entreprise (*C. trav., art. L. 2323-86*).

Une fois fixé, le budget ne peut plus être révisé à la baisse par l'employeur. Néanmoins, ce montant ne peut être maintenu que si la masse salariale de l'entreprise est restée constante. Si, entre l'année de référence et l'année de calcul, la masse salariale de l'entreprise a diminué, la contribution de l'employeur doit subir la même variation (*Cass. soc., 22 janv. 2002, n° 99-20.704 ; Cass. soc., 30 nov. 2004, n° 02-13.837*). Pour ce faire, le montant de l'assiette de calcul évolue en fonction de la situation de l'entreprise, et le taux appliqué à cette assiette reste au niveau correspondant à celui issu des dépenses sociales réalisées sur l'année de référence.

Il convient par ailleurs de noter qu'un nombre important de conventions collectives fixe un niveau minimal de subventions pour les activités sociales et culturelles.

En cas de transfert d'entreprise et de contrats de travail d'une société vers une autre dans le cadre de l'article L.1224-1 du Code du travail, sauf accord collectif prévoyant d'autres dispositions, la règle à appliquer consiste à maintenir un niveau de subvention (taux de subvention et assiette pris en compte) égal au budget le plus élevé versé au cours des 3 dernières années précédant le transfert d'entreprise.

Il faut retenir la masse salariale de l'année en cours

Le montant de la masse salariale à retenir pour le calcul des subventions du CE et donc des versements que doit effectuer l'employeur est celui de l'année en cours. Mais en pratique, les versements sont effectués en fonction de la masse salariale de l'année précédente avec une régularisation effectuée en fin d'année ou au début d'année suivante, une fois le montant définitif de masse salariale connu.

En outre, des événements sont susceptibles de permettre un réajustement exceptionnel des subventions dans les cas suivants :

- défaut de versement d'un élément de rémunération auquel les salariés ont droit : dans ce cas le CE peut obtenir un rappel de subvention et, le cas échéant, des dommages-intérêts en réparation du préjudice subi (*Cass. soc., 26 mars 2002, n° 99-14.144*) ;
- redressement Urssaf : lorsque des sommes sont initialement exclues à tort des salaires, le CE pourrait demander à l'employeur de recalculer son budget à partir de la masse salariale définitive suite au redressement, sur l'année étudiée.

LA CLARIFICATION APPORTÉE PAR LA COUR DE CASSATION

Dans sa décision rendue le 30 mars 2011, la Cour de Cassation précise que l'assiette de calcul de subvention à retenir est la base comptable à savoir le compte 641 qui correspond à la rémunération du personnel, tel que défini dans le plan comptable : « *Sauf engagement plus favorable, la masse salariale servant au calcul de la contribution patronale aux activités sociales et culturelle s'entend de la masse salariale brute comptable correspondant au compte 641 « rémunérations du personnel », tel que défini par le plan comptable général* » (Cass. soc., 30 mars 2011, n° 09-71.438 ; Les Cahiers Lamy du CE n°106, juill. 2011).

Pour rappel, le Plan Comptable Général (adopté le 29 avril 1999), qui a un caractère obligatoire, regroupe notamment les comptes suivants dans les éléments de rémunérations de personnel :

- 6411 : Salaires, appointements
- 6412 : Congés payés
- 6413 : Primes et gratifications
- 6414 : Indemnités et avantages divers
- 6415 : Supplément familial

Cette évolution majeure met en lumière des différences significatives par rapport aux usages de calcul de l'assiette de subventions. Ainsi, la masse salariale prise en compte pour le calcul des subventions, intègre à la fois des sommes :

- figurant et ne figurant pas sur les bulletins de salaires ;
- soumises et non soumises à cotisations sociales ;
- versées et ou non sur l'exercice concerné;

- ayant

le Pour la bonne application des règles juridiques, il conviendra de rester vigilant sur le traitement comptable d'un certain nombre de charges ou opérations, d'occurrence peu fréquente, notamment :

- le traitement de la subrogation des indemnités journalières ;
- le traitement des redressements à l'issue d'un contrôle (URSSAF, Fisc) ;
- les indemnités versées aux stagiaires ;
- les stock-options ;
- le traitement des congés payés lorsqu'ils sont payés par l'intermédiaire d'une caisse de congés (ex. bâtiment, spectacle,...) ;

Ces éléments amènent à inclure des montants dans l'assiette de calcul des subventions du 0,2 % et des ASC, et leur comptabilisation présente une certaine complexité, en ce sens qu'elle fait intervenir souvent plusieurs comptes, au-delà du compte 641. Par exemple, le compte de charges exceptionnelles 670 peut être utilisé pour certains redressements fiscaux ou sociaux, et qu'il faut rechercher lors de la vérification de l'assiette de calcul des subventions. Notons que, concernant l'intéressement, ni la doctrine comptable, ni la jurisprudence n'ont précisé pour le moment l'imputation comptable à retenir caractérisé de salaire et ayant un autre caractère (comme les indemnités de rupture par exemple).

POUR BIEN VÉRIFIER L'ASSIETTE DE CALCUL DES SUBVENTIONS...

Pour le CE, la vérification de l'assiette de calcul de ses subventions pose deux problèmes : la communication de l'information et la capacité à valider les bases retenues.

L'employeur est tenu de communiquer annuellement au comité le décompte précis des subventions allouées. Le taux à appliquer est de façon générale bien connu, hors les cas de transfert des ASC d'une gestion par l'employeur vers une gestion par le CE. Dans le fonctionnement courant, les risques d'erreurs ou de divergences d'appréciation portent essentiellement sur l'assiette retenue.

En général, l'employeur ne communique pas le détail des éléments susceptibles de rentrer dans l'assiette de calcul de la subvention. Cependant, les élus peuvent vérifier ou faire vérifier l'exactitude du calcul de la subvention qui leur est versée par un simple contrôle à partir de la comptabilité de l'entreprise :

- en demandant l'intervention d'un expert-comptable dont la mission porte sur les comptes de l'entreprise dans le cadre de l'examen annuel des comptes (visé à l'article L. 2325-35 du Code du travail), afin qu'il explicite le montant du compte 641 dans son rapport ;
- en sollicitant un expert-comptable pour l'assister dans la réalisation de son arrêté des comptes, qu'il rémunèrera sur ses deux subventions puisque l'expert vérifiera la masse salariale pour ses deux budgets et donc intervient au titre des deux missions du CE ; dans ce cadre, pour permettre à l'expert-comptable de valider le niveau de la subvention, le comité pourra demander à l'entreprise les éléments justifiant du niveau de l'assiette, et les communiquer à l'expert-comptable.

Un employeur refusant, spontanément ou sous la contrainte d'une décision de justice, de communiquer les éléments justifiant le montant de la subvention versée, commettrait dès lors une entrave au fonctionnement du comité (*Cass. crim., 11 févr. 2003, n°01-88.650*). De plus, tant que l'employeur n'aura pas fourni ces éléments au CE, le délai de prescription de 5 ans dont dispose le comité pour obtenir le paiement du budget de fonctionnement ou un complément de ce budget si l'employeur n'a pas versé l'intégralité du montant dû, ne commence pas à courir ! En effet la Cour de cassation a encore rappelé l'année dernière que le délai de prescription ne court qu'à compter du moment où le CE est en possession de tous les éléments lui permettant de calculer le montant du budget, comme le montant de la masse salariale (*Cass. soc., 1^{er} févr. 2011, n° 10-30.160*).

Pour en savoir plus :

Ordre des experts-comptables région Paris Ile-de-France
www.oec-paris.fr / espace non marchand
Tél. 01 55 04 31 27