

L'ANALYSE DE L'ASSIETTE DE LA MASSE SALARIALE : UN ÉLÉMENT DésORMAIS CLÉ À ÉVALUER DANS LES DUE DILIGENCES D'ACQUISITION

*par Fabien Richard,
Associé Capital humain,
Deloitte*



Une vision sociale prenant comme référence la définition de la masse salariale au sens du code de la Sécurité Sociale

Jusqu'à présent, la masse salariale brute servant de référence à l'assiette de calcul de la subvention de fonctionnement et de la contribution aux activités sociales et culturelles (ASC) du comité d'entreprise était déterminée par référence aux postes « rémunérations du personnel » figurant au compte 641 du plan comptable général.

Cette référence intégrait des sommes n'ayant pas la nature de salaire ; elle a ainsi souffert d'imprécision et a conduit à une grande insécurité juridique. La Cour de cassation et quelques juridictions de fond ont pu néanmoins préciser des éléments à retrancher et d'autres à inclure, sans toutefois de ligne directrice pérenne.

Les ordonnances Travail ont rectifié cette situation : dorénavant, la nouvelle assiette est limitée aux gains et rémunérations soumises à cotisations au sens de l'article L.242-1 du Code de la Sécurité sociale. Dans le même

temps, anticipant cette évolution, la Cour de cassation a procédé à un revirement jurisprudentiel et a confirmé la masse salariale brute au sens de la DADS (Déclaration Annuelle de Données Sociales) comme référence pour la définition de la masse salariale brute.

Une nouvelle assiette modifiant la base de calcul de la contribution au Comité d'entreprise

Sont désormais expressément exclus par la loi les éléments suivants :

- la rémunération des dirigeants sociaux,
- les frais et indemnités de rupture du contrat de travail (à l'exclusion des indemnités légales et conventionnelles dans la limite des plafonds d'exonération de cotisations de Sécurité sociale),
- les indemnités de retraite.

Dans cette logique, la Cour de cassation précise que les sommes versées en application d'un accord d'intéressement et de la participation n'ont pas à être intégrées dans le cal-

cul de l'assiette. On notera que, bien que l'ordonnance avait retenu la solution de les y intégrer, la loi de ratification les en a exclues.

De même, s'agissant de la rémunération des salariés mis à disposition, la Cour de cassation formule le principe selon lequel, dès lors que ces salariés ne sont pas rémunérés par l'entreprise d'accueil, elle n'a pas à prendre en compte leur rémunération dans la masse salariale brute. Cette logique valant aussi bien pour la rémunération de ces salariés que pour celle des intérimaires.

Un enjeu financier et social dont il convient d'évaluer l'impact dans les processus M&A

Dans l'absolu, l'impact de cette évolution peut être substantiel sur le **plan financier**. Bien que le niveau de subvention au budget de fonctionnement du CE ait été relevé par la réforme de 0,20 à 0,22% de la masse salariale pour les entreprises de plus de 2000 salariés, la nouvelle référence va immanquablement réduire le niveau de subvention. Ce sera très certainement un sujet propre à crispier la représentation du personnel, notamment lors des négociations sur la mise en place du conseil social et économique (CSE).

D'autant que, de surcroît, la nouvelle référence constitue également la base de calcul de la contribution aux ASC,

laquelle peut désormais être fixée par accord collectif d'entreprise et peut représenter des montants supérieurs à 2% de la masse salariale (c'est en particulier le cas dans les entreprises où la gestion de la restauration collective est assurée par le CE). Au-delà de l'impact financier mécanique, il y a donc également un **impact social** potentiel induit. Il est, en effet, vraisemblable que le relèvement en valeur relative du montant de la subvention ne compense pas la réduction en valeur absolue due à la redéfinition de la masse salariale de référence. Dans ce contexte, le montant du budget ASC se verrait impacté, induisant de ce fait une revendication sociale de compensation.

Face à ce double impact, nous préconisons de réaliser une étude actuarielle du différentiel pour positionner par anticipation les différentes options possibles de manière à négocier sur les bases de l'entreprise. Ces options pouvant, dans certaines situations, conduire à une action en répétition de l'indu.

Dans les processus M&A, le différentiel entre la précédente et la nouvelle base de calcul peut avoir une incidence sur l'estimation de la dette sociale. Nous recommandons donc d'en réaliser le chiffrage dans la Due Diligence afin d'en déterminer l'impact sur la valorisation de la cible.