

DOSSIER

Salaires ou dividendes : quel choix pour le dirigeant ?

P. 19

VIE DES AFFAIRES

La loi vient protéger
le secret des affaires

P. 7

FISCAL

Impacts de la diminution
progressive du taux normal
de l'IS

P. 12

Conservation des factures
électroniques transmises
sur support papier

P. 17



RAPPEL D'OBLIGATIONS

Acompte de CVAE
à payer pour le
15 septembre 2018 P. 45

Acompte d'IS et
de contributions
assimilées à verser
au 17 septembre
2018



INFOS BRÈVES

Relation de confiance :
la DGFIP consulte

Pénibilité : deux nouveaux
référentiels homologués

Le code pénal punit désormais
l'outrage sexiste

P. 2

Recouvrer son compte courant
dans une société civile

...

CHIFFRES

Cours des monnaies
au 31 juillet 2018
Index BT 01

P. 57



Prix à la consommation
de juillet 2018

TVA : taux de change
pour septembre 2018

Clauses de sauvegarde

ANNONCES LÉGALES

P. 56



Groupe
Revue Fiduciaire

ISSN 0223-4718 - 9 € TTC - n° 1788

RETROUVEZ TOUTE L'INFO SUR
revuefiduciaire.com

LA REVUE FIDUCIAIRE

100 rue La Fayette 75485 Paris Cedex 10
www.GroupeRF.com

Service Relation Client
0 826 80 52 52 (0,15 € TTC/min)
<http://www.groupeperf.com/contact/>

DIRECTEUR DE LA PUBLICATION

Yves de La Villeguérin

DIRECTRICE DE LA RÉDACTION

Marie-Christine Martini

RÉDACTRICE EN CHEF (FEUILLET HEBDO)

Sophie Merchat

DIRECTEUR SCIENTIFIQUE

Jean-Pierre Casimir

RÉDACTION

Fiscal : Florence Bernal, Christine Berthout,
Maud Bertier-Geslot, Thierry Cours,
Sophie Delage, Claire Garabedian, Françoise Soulé
Vie des affaires : Anne Laurique (chef de rubrique)
Social : Nicolas Raymond

Secrétariat Fabrication du Groupe RF :
Carole Bracke, Gaëlle Butet, Christine Dalary,
Christine Deuveuve

Le Feuille hebdomadaire est édité
par le Groupe Revue Fiduciaire – SAS

PRÉSIDENT

Yves de La Villeguérin

PRINCIPAUX ASSOCIÉS

SEPM SA et OCIFAM SAS

RÉGIE PUBLICITAIRE GROUPE

Florian Lavenue - Chef de publicité
Tél : 01 84 16 56 82 - flavenue@groupeperf.com

IMPRIMERIE

Imprimerie du Groupe Prenant
70-82 rue Auber - 94400 Vitry-sur-Seine



N° DE LA COMMISSION PARITAIRE

1020 T 87221 - Dépôt légal août 2018
ISSN 0223-4718

ABONNEMENT ANNUEL

Descriptif sur : boutique.groupeperf.com/

- France métropolitaine
« L'Essentiel RF » 300,17 € TTC
« L'Intégral RF Experts » 402,27 € TTC
- Hors métropole
« L'Essentiel RF » 416 € HT
« L'Intégral RF Experts » 529 € HT



Origine du papier : Finlande - Taux de fibres
recyclées : Sans - Certification : PEFC -
Eutrophisation : Plot 0.006 kg/tonne

Reproduction même partielle
strictement interdite



→ FISCAL

**Relation de confiance :
la DGFIP consulte**

<https://www.economie.gouv.fr/dgfip-consultation-entreprises-relation-confiance>

L'article 17 de la loi pour un État au service d'une société de confiance (loi 2018-727 du 10 août 2018, JO du 11) prévoit d'habiliter le Gouvernement à prendre par ordonnance, dans un délai de neuf mois à compter du 11 août 2018 toute disposition relevant du domaine de la loi modifiant le code général des impôts ou le livre des procédures fiscales en vue de renforcer la sécurité juridique des entreprises soumises à des impôts commerciaux. Dans ce cadre, la direction générale des finances publiques (DGFIP) lance une consultation en ligne auprès des entreprises, ouverte du 26 juillet au 14 octobre 2018. L'entreprise est invitée à répondre à un questionnaire portant sur les points suivants :

- le projet « confiance plus », nouvelle offre d'accompagnement fiscal des entreprises ;
- une nouvelle mission pour les commissaires aux comptes qui pourraient réaliser un examen de la conformité fiscale de l'entreprise ;
- un engagement de transparence qui se traduirait par une publication en annexe des comptes annuels des résultats des contrôles fiscaux effectués ;
- la mise en place d'un « guichet » de régularisation fiscale pour faciliter les éventuelles initiatives de régularisation des entreprises.

Cette consultation ne mentionne pas l'identité de l'entreprise. Celle-ci est seulement invitée à préciser sa taille (TPE, PME, ETI ou grande entreprise) et si elle est exportatrice, ouverte à l'international, en forte croissance

Actualité en ligne
www.revuefiduciaire.com



→ FISCAL

Acompte d'IS et de contributions assimilées

Vous retrouverez nos commentaires **exclusivement dans la version en ligne** du présent Feuille hebdo.

ou très innovante, exposée à des problématiques capitalistiques ou à des problématiques fiscales complexes ou encore si elle est en restructuration.

Réduction d'IR-DOM pour les travaux dans les logements contre le risque cyclonique

Actualités BOFIP du 30 juillet 2018

La réduction d'impôt sur le revenu pour investissement outre-mer dans le secteur du logement est étendue aux travaux de confortation contre le risque cyclonique achevés à compter du 1^{er} janvier 2018 (CGI art. 199 undecies A ; voir RF 1093, §§ 1808 et 1853).

Ces travaux s'entendent des travaux de modification ou de remise en état du gros œuvre ou des travaux d'aménagement interne qui, par leur nature, équivalent à la reconstruction, ainsi que des travaux d'amélioration qui leur sont indissociables (CGI, ann. III art. 46 AG terdecies A), et dont l'objectif principal est d'éviter que la construction subisse des dommages irréparables en raison d'un événement cyclonique (BOFIP-IR-ICI-80-10-20-10-§ 335-30/07/2018).

La réduction de la vulnérabilité cyclonique des logements doit être justifiée au regard de la norme NF EN 1991-1-4 de novembre 2005 par la production d'une étude technique de confortement. Cette étude doit être réalisée par un cabinet d'architecture ou un bureau d'étude technique disposant du certificat de qualification n° 1232 délivré par l'Organisme professionnel de qualification de l'ingénierie infrastructure-bâtiment-industrie (OPQBI), étant précisé que tout certificat de qualification similaire délivré par un organisme homologué établi dans un autre État de l'Union européenne est recevable.

Rappelons en outre que la réduction d'impôt pour investissement dans le logement social est étendue à l'acquisition de logements achevés depuis plus de 20 ans faisant l'objet de travaux permettant leur confortation contre le risque sismique ou cyclonique (CGI art. 199 undecies C, VI ; voir RF 1093, @ § 1853).

🕒 RF 1093, §§ 1808 et 1853

→ SOCIAL/PAYE

Pénibilité : deux nouveaux référentiels homologués

Arrêtés du 18 juillet 2018, JO du 28, textes 23 et 24

Le compte professionnel de prévention (ex-compte pénibilité) permet aux salariés exposés à certains risques au-delà de seuils fixés par décret d'accumuler des points pour financer une formation, une réduction de leur temps de travail ou une majoration de durée d'assurance qui leur permettra de

→ CONFÉRENCE DE L'IACF

La Commission Fiscalité des entreprises de l'Institut des Avocats Conseils Fiscaux (IACF) organise

le **mardi 11 septembre 2018**, de 8 h 30 à 10 h 30, une conférence sur le thème :

« Contrats à long terme et appréhension des résultats : avancement ? achèvement ? Bilan et perspectives »

à La Maison du Barreau, 2 rue Harlay, 75001 Paris.

Conférence animée par Anne-Lyse Blandin, expert-comptable / commissaire aux comptes, et Frédéric Gerner, avocat associé, membre de l'IACF.

Avec la participation de Sandrine Rudeaux, rapporteur public à la CAA de Versailles

Objectifs : La stabilité fiscale dans un cadre comptable qui se renouvelle a fini par créer certaines distorsions, notamment en matière de contrats à long terme, à propos desquelles le juge a récemment eu à se prononcer. Entre comptabilité privilégiant souvent l'avancement et loi fiscale ne connaissant que l'achèvement, quelles lignes directrices peut-on tracer et quels risques les entreprises doivent-elles maîtriser ?

NOUVEAU : inscription en ligne sur le site « www.iacf.fr »

Renseignements auprès de Fabienne Derrien, IACF, 9 rue du Chevalier Saint-George, 75008 Paris – Tél. : 01 42 60 10 18 – Email : fabienne.derrien@iacf.fr

partir en retraite avant l'âge légal (c. trav. art. L. 4163-1 et s. ; voir RF 1089, §§ 1340 et s.).

Deux nouveaux référentiels de branche ont été homologués par arrêtés parus au Journal officiel du 28 juillet 2018. Ils ont respectivement été élaborés par :

- la Confédération nationale des syndicats dentaires (CNSD) et la Fédération nationale indépendante des syndicats des prothésistes, assistants et assistantes dentaires (FNISPAD) ;
- la Confédération nationale des charcutiers traiteurs (CNCT).

L'homologation vaut pour une durée de 5 ans à compter de la date de publication de l'arrêté. Rappelons que les référentiels permettent aux employeurs, s'ils le souhaitent, d'évaluer les expositions au regard des normes définies pour les salariés concernés, plutôt que de procéder à une évaluation individuelle.

Les référentiels sont disponibles sur le site Internet du ministère du travail (www.travail-emploi.gouv.fr ; menu « Santé au travail », puis « Prévention des risques pour la santé au travail » et « Pénibilité : référentiels professionnels de branche homologués »).

🕒 RF 1089, § 1351

Contrôle URSSAF et assujettissement à l'assurance chômage

Cass. civ., 2^e ch., 12 juillet 2018, n° 17-16547 FPBR

Principe à retenir. Dans un arrêt du 12 juillet 2018, la Cour de cassation a précisé que si les URSSAF sont habilités, lors d'un contrôle, à se prononcer sur l'application des règles d'assujettissement au régime d'assurance chômage pour procéder à un redressement, elles sont néanmoins liées par l'appréciation portée par le Pôle Emploi sur un travailleur (décision d'exclusion ou d'assujettissement au régime).

Dès lors, un tribunal des affaires de sécurité sociale (TASS) ne peut pas se prononcer sur la contestation par l'employeur d'un redressement de contributions chômage sans

appeler en la cause le travailleur concerné ainsi que Pôle Emploi, tous deux intéressés au litige.

Application au cas d'un dirigeant.

Dans cette affaire, l'URSSAF avait infligé un redressement de cotisations chômage sur la rémunération d'un dirigeant, que le Pôle Emploi avait refusé d'assujettir au régime d'assurance chômage. L'entreprise a contesté le redressement, qui a été annulé par le TASS.

La Cour de cassation a donc cassé le jugement, dans la mesure où le TASS, tout en constatant la décision de refus d'affiliation du Pôle Emploi, s'était prononcé sur le recours de l'entreprise sans avoir appelé en la cause le dirigeant concerné ni le Pôle Emploi. L'affaire sera donc rejugée.

🕒 RF 2017-5, §§ 160, 161 et 255 ; RF 1095, §§ 175 et 178

Le code pénal punit désormais l'outrage sexiste

Loi 2018-703 du 3 août 2018, JO du 5, texte 7

Définition de l'outrage sexiste. La loi du 3 août 2018 renforçant la lutte contre les violences sexuelles ou sexistes a créé une nouvelle infraction : l'outrage sexiste. Puni d'une amende de 750 € (1 500 € en cas de circonstances aggravantes et 3 000 € en cas de récidive), il consiste à « imposer à une personne tout propos ou comportement à connotation sexuelle ou sexiste qui soit porte atteinte à sa dignité en raison de son caractère dégradant ou humiliant, soit crée à son encontre une situation intimidante, hostile ou offensante » (c. pén. art. 621-1 nouveau). Généralement présentée comme un moyen de lutter contre le « harcèlement de rue », cette nouvelle infraction n'est cependant pas cantonnée à l'espace public : l'outrage sexiste peut également être reconnu au travail, sous réserve, précisent les travaux parlementaires, que la victime porte plainte (rapport AN n° 398, p. 155).

Nouveaux comportements relevant du harcèlement.

La loi élargit à cette occasion la définition pénale du harcèlement sexuel,

qui sanctionne les propos ou comportements à connotation sexuelle ou, désormais, « sexiste ».

Par ailleurs, le code pénal punit le harcèlement, moral comme sexuel, commis par plusieurs personnes, même si celles-ci ont agi sans se concerter. Il n'est pas nécessaire que chacune de ces personnes ait agi de façon répétée : un propos ou un comportement isolé peut relever du harcèlement si d'autres personnes ont tenu des propos ou ont eu un comportement du même ordre. Enfin, le fait que le harcèlement, moral comme sexuel, ait été commis par l'utilisation d'un service de communication au public en ligne ou par le biais d'un support numérique ou électronique constitue désormais une circonstance aggravante (c. pén. art. 222-33 et 222-33-2 modifiés).

🕒 RF 1089, § 5220

→ VIE DES AFFAIRES

Recouvrer son compte courant dans une société civile

Cass. com. 3 mai 2018, n° 15-20348

Une société civile est mise en liquidation judiciaire et l'un de ses associés déclare une importante créance au titre de son compte courant d'associé.

Vu la situation financière de la société, l'associé a peu de chance d'être réglé. Aussi décide-t-il d'assigner ses coassociés pour obtenir, au moins en partie, le règlement de sa créance.

Pour cela, l'associé s'appuie sur :

- le code civil selon lequel « les associés s'engagent à contribuer aux pertes » (c. civ. art. 1832, al. 3) ;
- les statuts de la société, lesquels précisent que la contribution aux pertes se détermine à proportion des parts sociales.

L'associé obtient gain de cause devant la cour d'appel, mais cette décision est cassée. Pour la Cour de cassation, lorsque la société est en liquidation judiciaire, seul le

liquidateur peut exiger des associés qu'ils contribuent aux pertes.

En pratique, il est donc difficile de recouvrer un compte courant d'associé lorsque la société civile est mise en liquidation judiciaire. Certes, le liquidateur peut réclamer aux associés leur contribution aux pertes, mais les fonds qu'il parviendra ainsi à récupérer serviront à régler l'ensemble des créanciers de la société, et pas seulement l'associé créancier du compte courant.

🕒 RF 2017-3, § 155

Un mandataire ad hoc en cas de querelle d'associés

Cass. civ., 3^e ch., 21 juin 2018, n° 17-13212

Suite à leur séparation, la mésentente s'installe entre deux concubins associés d'une SCI.

La concubine obtient du juge la désignation d'un mandataire ad hoc. L'associé gérant conteste cette décision, le fonctionnement de la société n'étant pas, selon lui, bloqué.

Sa contestation est repoussée. En effet, un administrateur provisoire ne peut être désigné que si le fonctionnement de la société est bloqué (cass. com. 6 février 2007, n° 05-19008). En revanche, la désignation d'un mandataire ad hoc (dont la mission ne s'étend pas, contrairement à celle de l'administrateur provisoire, à l'ensemble de la gestion de la société) peut être suffisamment justifiée par la mésentente des associés et ses conséquences, comme, par exemple, le défaut de tenue d'une assemblée générale malgré la demande de l'associée et l'impossibilité pour cette dernière d'accéder à la comptabilité.

Peu importe que le fonctionnement de la société ne soit pas bloqué.

🕒 RF 2017-3, § 454



Toutes les brèves
en temps réel sur
www.revuefiduciaire.com

Retrouvez ces informations, publiées en ligne au cours de l'été, soit sur notre site (revuefiduciaire.grouperf.com/depeches) soit en téléchargeant notre application gratuite GRF + puis en scannant la page avec votre mobile ou votre tablette.



FISCAL

- ✓ La majoration de 1,25 qui n'est pas justifiée de manière distincte peut faire tomber la proposition de rectification
CE 26 juillet 2018, n° 408480 **27 JUILLET 2018**
- ✓ Calcul du crédit d'impôt de l'année de transition (2018) : précisions sur les revenus exceptionnels et ceux qui ne le sont pas
Actualité BOFIP du 1er août 2018 ; BOFIP-IR-PAS-50-10-20-10-01/08/2018 **2 AOÛT 2018**
- ✓ Mesures fiscales de la loi pour un État au service d'une société de confiance
Loi 2018-727 du 10 août 2018, JO du 11, texte 1 **14 AOÛT 2018**

SOCIAL/PAYE

- ✓ Le montant minimal de l'indemnité de rupture conventionnelle n'est pas le même pour tous les employeurs
Cass. soc. 27 juin 2018, n° 17-15948 D **20 JUILLET 2018**
- ✓ Conseillers prud'hommes : de nouvelles activités indemnissables
Décret 2018-625 du 17 juillet 2018, JO du 19 **26 JUILLET 2018**
- ✓ Le salarié qui incite des collègues à faire grève ne peut pas être licencié pour ce motif
Cass. soc. 5 juillet 2018, n° 16-21563 et 16-21564 D **27 JUILLET 2018**
- ✓ « Clauses de désignation : le rebondissement grâce à l'Europe », par Jacques Barthélémy **14 AOÛT 2018**
- ✓ L'accord du 17 novembre 2017 sur la prévoyance des cadres est étendu et élargi
Arrêté du 27 juillet 2018, JO 14 août, texte 8. **16 AOÛT 2018**
- ✓ Prélèvement à la source : la DSN en ordre de marche pour la phase de préfiguration
<http://www.dsn-info.fr> (base de connaissance DSN, fiche 1760 mise à jour le 10 août 2018) **23 AOÛT 2018**

La loi vient protéger le secret des affaires

De nouveaux articles sont intégrés au code de commerce pour protéger le secret des affaires. Certains ont été déférés au Conseil constitutionnel mais tous ont été entérinés. Ces articles issus de la loi nouvelle seront complétés par un décret d'application. Pour autant, leur très grande majorité ne nécessite pas de précisions et est donc applicable depuis le 1^{er} août 2018.

Loi 2018-670 du 30 juillet 2018, JO du 31, texte 1 ;

Conseil constitutionnel, décision 2018-768 DC du 26 juillet 2018, JO du 31, texte 64

L'essentiel

- ✓ Le code de commerce précise les comportements qui constituent une atteinte au secret des affaires. / **1-3 à 1-5**
- ✓ La victime peut demander aux juges des mesures d'interdiction ou de destruction. / **1-10**
- ✓ Pour éviter les mesures d'interdiction et de destruction, l'auteur de l'atteinte au secret des affaires peut proposer de verser une indemnité. / **1-12**
- ✓ Le montant des dommages et intérêts dus à la victime doit tenir compte des bénéfices réalisés par l'auteur de l'atteinte au secret des affaires. / **1-13**
- ✓ La victime peut préférer recevoir une somme forfaitaire à titre de dommages et intérêts. / **1-14**
- ✓ Prétendre, de façon abusive, être victime d'une atteinte à un secret des affaires peut conduire à une lourde amende civile. / **1-16**
- ✓ Dans les procès commerciaux, les juges peuvent protéger le secret des affaires par divers procédés. / **1-17**

→ La détention légitime d'un secret des affaires

Ce qu'est le secret des affaires

- 1-1** Est protégée au titre du secret des affaires toute information répondant aux critères suivants (c. com. art. L. 151-1) :
- elle n'est pas, en elle-même ou dans la configuration et l'assemblage exacts de ses éléments, généralement connue ou aisément accessible pour les personnes familières de ce type d'informations en raison de leur secteur d'activité ;
 - elle revêt une valeur commerciale, effective ou potentielle, du fait de son caractère secret ;
 - elle fait l'objet de la part de son détenteur légitime de mesures de protection raisonnables, compte tenu des circonstances, pour en conserver le caractère secret.

Les détenteurs légitimes d'un secret des affaires

- 1-2** Un secret des affaires doit être détenu légitimement. La loi nouvelle précise que le détenteur légitime d'un secret des affaires est celui qui en a le contrôle de façon licite (c. com. art. L. 151-2).

Par ailleurs, constituent des modes d'obtention licite d'un secret des affaires (c. com. art. L. 151-3) :

- une découverte ou une création indépendante ;
- l'observation, l'étude, le démontage ou le test d'un produit ou d'un objet qui a été mis à la disposition du public ou qui est de façon licite en possession de la personne qui obtient l'information, sauf stipulation contractuelle interdisant ou limitant l'obtention du secret.

→ Comportements sanctionnés

Obtention illicite d'un secret

1-3 L'obtention d'un secret des affaires est illicite lorsqu'elle est réalisée sans le consentement de son détenteur légitime et qu'elle résulte (c. com. art. L. 151-4) :

- d'un accès non autorisé à tout document, objet, matériau, substance ou fichier numérique qui contient le secret ou dont il peut être déduit, ou bien d'une appropriation ou d'une copie non autorisée de ces éléments ;
- de tout autre comportement considéré, compte tenu des circonstances, comme déloyal et contraire aux usages en matière commerciale.

Utilisation ou divulgation illicite

1-4 L'utilisation ou la divulgation d'un secret des affaires est illicite lorsqu'elle est réalisée sans le consentement de son détenteur légitime.

La production, l'offre ou la mise sur le marché, de même que l'importation, l'exportation ou le stockage à ces fins de tout produit résultant de manière significative d'une atteinte au secret des affaires sont également considérés comme une utilisation illicite lorsque la personne qui exerce ces activités savait, ou aurait dû savoir au regard des circonstances, que ce secret était utilisé de façon illicite au sens du premier alinéa du présent article (c. com. art. L. 151-5).

Utilisation « en seconde main »

1-5 L'obtention, l'utilisation ou la divulgation d'un secret des affaires est aussi considérée comme illicite lorsque, au moment de l'obtention, de l'utilisation ou de la divulgation du secret, une personne savait, ou aurait dû savoir au regard des circonstances, que ce secret avait été obtenu, directement ou indirectement, d'une autre personne qui l'utilisait ou le divulguait de façon illicite (c. com. art. L. 151-6).

→ Quelques exceptions à la protection du secret des affaires

Autorités juridictionnelles et administratives

1-6 Le secret des affaires n'est pas opposable lorsque l'obtention, l'utilisation ou la divulgation du secret est requise ou autorisée par le droit de l'Union européenne, les traités ou accords internationaux en vigueur ou le droit national, notamment dans l'exercice des pouvoirs d'enquête, de contrôle, d'autorisation ou de sanction des autorités juridictionnelles ou administratives (c. com. art. L. 151-7).

Procès relatif à une atteinte au secret des affaires

Règles générales

- 1-7** À l'occasion d'une instance relative à une atteinte au secret des affaires, le secret n'est pas opposable lorsque son obtention, son utilisation ou sa divulgation est intervenue (c. com. art. L. 151-8) :
- pour exercer le droit à la liberté d'expression et de communication, y compris le respect de la liberté de la presse, et à la liberté d'information telle que proclamée dans la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne ;
 - pour révéler, dans le but de protéger l'intérêt général et de bonne foi, une activité illégale, une faute ou un comportement répréhensible, y compris lors de l'exercice du droit d'alerte (prévu par la loi 2016-1691 du 9 décembre 2016) ;
 - pour la protection d'un intérêt légitime reconnu par le droit de l'Union européenne ou le droit national.

Règles relatives aux salariés

- 1-8** À l'occasion d'une instance relative à une atteinte au secret des affaires, le secret n'est pas, non plus, opposable lorsque :
- l'obtention du secret des affaires est intervenue dans le cadre de l'exercice du droit à l'information et à la consultation des salariés ou de leurs représentants ;
 - la divulgation du secret des affaires par des salariés à leurs représentants est intervenue dans le cadre de l'exercice légitime par ces derniers de leurs fonctions, pour autant que cette divulgation ait été nécessaire à cet exercice.
- L'information ainsi obtenue ou divulguée demeure protégée au titre du secret des affaires à l'égard des personnes autres que les salariés ou leurs représentants qui en ont eu connaissance (c. com. art. L. 151-9).

→ Agir en justice en cas d'atteinte à un secret professionnel

Action en responsabilité civile

- 1-9** Toute atteinte au secret des affaires engage la responsabilité civile de son auteur (c. com. art. L. 152-1).
- Les actions relatives à une atteinte au secret des affaires sont prescrites par 5 ans à compter des faits qui en sont la cause (c. com. art. L. 152-2), ce qui correspond au délai de prescription de droit commun (c. civ. art. 2224).

Mesures que les juges peuvent prononcer

- 1-10** Dans le cadre d'une action relative à la prévention ou la cessation d'une atteinte à un secret des affaires, la juridiction peut prescrire, y compris sous astreinte, toute mesure proportionnée de nature à empêcher ou à faire cesser une telle atteinte. Elle peut notamment (c. com. art. L. 152-3, I) :
- interdire la réalisation ou la poursuite des actes d'utilisation ou de divulgation d'un secret des affaires ;
 - interdire les actes de production, d'offre, de mise sur le marché ou d'utilisation des produits résultant de manière significative de l'atteinte au secret des affaires ou l'importation, l'exportation ou le stockage de tels produits à ces fins ;
 - ordonner la destruction totale ou partielle de tout document, objet, matériau, substance ou fichier numérique contenant le secret des affaires concerné ou dont il peut être déduit ou, selon le cas, ordonner leur remise totale ou partielle au demandeur.

Ces mesures sont ordonnées aux frais de l'auteur de l'atteinte au secret des affaires (c. com. art. L. 152-3, IV).

• **Durée de l'interdiction.** Lorsque la juridiction limite la durée d'une interdiction, la durée fixée doit être suffisante pour éliminer tout avantage commercial ou économique que l'auteur de l'atteinte au secret des affaires aurait pu tirer de l'obtention, de l'utilisation ou de la divulgation illicite du secret des affaires (c. com. art. L. 152-3, III).

• **Rappel et destruction de produits commercialisés.** La juridiction peut également ordonner que les produits résultant de manière significative de l'atteinte au secret des affaires soient rappelés des circuits commerciaux, écartés définitivement de ces circuits, modifiés afin de supprimer l'atteinte au secret des affaires, détruits ou, selon le cas, confisqués au profit de la partie lésée (c. com. art. L. 152-3, II).

Répliques de l'auteur de l'atteinte au secret professionnel

Demander la fin des mesures ordonnées

1-11 L'auteur de l'atteinte au secret professionnel peut demander qu'il y soit mis fin lorsque les informations concernées ne peuvent plus être qualifiées de secret des affaires (voir § 1-1) pour des raisons qui ne dépendent pas, directement ou indirectement, de lui (c. com. art. L. 152-3, IV).

Verser une indemnité pour éviter toute mesure

1-12 L'auteur de l'atteinte au secret professionnel peut également demander de verser une indemnité à la partie lésée et qu'en contrepartie, aucune mesure d'interdiction ou de destruction ne soit prise par les juges.

Cette possibilité n'est toutefois ouverte que si les conditions suivantes sont réunies :

- au moment de l'utilisation ou de la divulgation du secret des affaires, l'auteur de l'atteinte ne savait pas, ni ne pouvait savoir au regard des circonstances, que le secret des affaires avait été obtenu d'une autre personne qui l'utilisait ou le divulguait de façon illicite ;
- l'exécution des mesures d'interdiction ou de destruction causerait à cet auteur un dommage disproportionné ;
- le versement d'une indemnité à la partie lésée paraît raisonnablement satisfaisant.

• **Montant de l'indemnité.** Les juges peuvent fixer l'indemnité à une somme supérieure au montant des droits qui auraient été dus si l'auteur de l'atteinte avait demandé l'autorisation d'utiliser ledit secret des affaires pour la période pendant laquelle l'utilisation du secret des affaires aurait pu être interdite (c. com. art. L. 152-5).

• **Dommages et intérêts.** Même si les juges fixent une indemnité à la place de toute mesure d'interdiction ou de destruction, la partie lésée pourra néanmoins réclamer des dommages et intérêts (sur les dommages et intérêts, voir § 1-13) (c. com. art. L. 152-5).

Dommages et intérêts

Liste des préjudices indemnisables

1-13 La victime d'une atteinte au secret professionnel peut demander la condamnation de l'auteur de cette atteinte à lui verser des dommages et intérêts.

Pour fixer les dommages et intérêts dus en réparation du préjudice effectivement subi, les juges doivent prendre en compte distinctement (c. com. art. L. 152-6) :

- les conséquences économiques négatives de l'atteinte au secret des affaires, dont le manque à gagner et la perte subie par la partie lésée, y compris la perte de chance ;
- le préjudice moral causé à la partie lésée ;
- les bénéfices réalisés par l'auteur de l'atteinte au secret des affaires, y compris les économies d'investissements intellectuels, matériels et promotionnels que celui-ci a retirées de l'atteinte.

Indemnisation forfaitaire

- 1-14** Les juges peuvent, à titre d'alternative et sur demande de la partie lésée, allouer à titre de dommages et intérêts une somme forfaitaire qui tient notamment compte des droits qui auraient été dus si l'auteur de l'atteinte avait demandé l'autorisation d'utiliser le secret des affaires en question.
Cette somme n'est toutefois pas exclusive de l'indemnisation du préjudice moral causé à la partie lésée (c. com. art. L. 152-6).

Publicité de la décision

- 1-15** Les juges peuvent ordonner toute mesure de publicité de leur décision, notamment son affichage ou sa publication, intégrale ou par extraits, dans des journaux ou sur des services de communication au public en ligne.
Cette publicité est ordonnée aux frais de l'auteur de l'atteinte (c. com. art. L. 152-7).

Amende en cas de procédure dilatoire ou abusive

- 1-16** Toute personne, physique ou morale, qui agit de manière dilatoire ou abusive en invoquant une atteinte à un secret professionnel peut être condamnée au paiement d'une amende civile. Le montant de l'amende peut atteindre 20 % du montant de la demande de dommages et intérêts. En l'absence de demande de dommages et intérêts, le montant de l'amende civile peut atteindre 60 000 €.
Cette amende n'empêche pas la partie victime de la procédure dilatoire ou abusive de réclamer, pour elle-même, des dommages et intérêts (c. com. art. L. 152-8).

→ Le secret des affaires protégé dans les procès commerciaux

Communication limitée

- 1-17** Lorsque, à l'occasion d'un procès commercial ou civil, il est fait état ou est demandée la communication d'un document dont il est allégué par une partie (ou un tiers) qu'elle est de nature à porter atteinte à un secret des affaires, le juge peut (c. com. art. L. 153-1) :
- prendre connaissance seul de ce document et, si nécessaire, ordonner une expertise pour décider s'il y a lieu d'appliquer des mesures de protection ;
 - limiter la communication de ce document à certains de ses éléments ;
 - décider que les débats auront lieu et que la décision sera prononcée en chambre du conseil ;
 - adapter la motivation et la publication de sa décision aux nécessités de la protection du secret des affaires.

Obligation de confidentialité

- 1-18** Toute personne ayant accès à un document couvert par le secret des affaires est tenue à une obligation de confidentialité lui interdisant, en dehors du procès, toute utilisation ou divulgation des informations qu'elle contient.
Dans le cas d'une société (ou de toute autre personne morale), cette obligation s'applique à ses représentants légaux ou statutaires et aux personnes qui la représentent devant les juges. L'obligation de confidentialité perdure à l'issue de la procédure. Toutefois, elle prend fin dans les cas suivants (c. com. art. L. 153-2) :
- une juridiction décide, de façon définitive, qu'il n'existe pas de secret des affaires ;
 - les informations en cause ont entre-temps cessé de constituer un secret des affaires ;
 - les informations en cause sont devenues aisément accessibles.

2 Impacts de la diminution progressive du taux normal de l'IS

L'administration commente les incidences sur certains dispositifs fiscaux de la baisse progressive du taux normal de l'IS de 33 1/3 %. À cette occasion, elle clarifie sa doctrine sur l'appréciation du seuil de chiffre d'affaires pour l'application du taux d'IS des PME ainsi que sur la déduction des intérêts versés dans les entreprises liées.

Actualité BOFiP du 1^{er} août 2018

L'essentiel

- ✓ Le taux normal d'IS est abaissé de 2018 à 2022 pour s'établir à 25 % en 2022. / 2-1
- ✓ Pour l'application du taux d'IS des PME et de la contribution sociale de 3,3 %, lorsque les sociétés exercent leur activité à la fois en France et hors de France, désormais seule la quote-part du chiffre d'affaires réalisée en France est retenue. / 2-2
- ✓ Compte tenu de la baisse du taux normal de l'IS, le taux des acomptes d'IS est modifié en conséquence. / 2-3
- ✓ Les acomptes dus au titre d'un exercice ouvert en année N sont calculés en fonction du taux normal applicable à cet exercice. / 2-3
- ✓ En cas de liquidation d'une entreprise soumise à l'IR, les moins-values nettes à long terme ne peuvent s'imputer que dans la limite du bénéfice imposable de l'exercice de liquidation et ne peuvent donc pas générer de déficit. / 2-4
- ✓ Les modalités d'imputation des crédits d'impôts représentatifs d'un impôt étranger varient en fonction des nouveaux taux d'IS. / 2-5
- ✓ Les intérêts versés à une société liée sont déductibles, si ces intérêts sont assujettis chez l'entreprise prêteuse à une imposition minimale dont le taux n'est plus majoré des contributions additionnelles à l'IS. / 2-6
- ✓ La baisse du taux d'IS a un impact également sur le taux du prélèvement des profits immobiliers des non-résidents ainsi que sur celui de la retenue à la source des revenus distribués par des sociétés françaises ou étrangères. / 2-8



Taux normal d'IS abaissé dès 2017

- 2-1 Dès 2017, le taux normal d'IS de 33, 1/3 % a été abaissé à 28 %, uniquement pour (voir « La liasse fiscale BIC-IS », RF 1092, § 42-2) :
- les PME éligibles au taux réduit d'IS de 15 % pour la fraction excédant 38 120 € ;
 - les PME ne bénéficiant pas du taux réduit d'IS de 15 %, mais remplissant les critères de la PME communautaire, c'est-à-dire les entreprises dont l'effectif est inférieur à 250 personnes

et dont le chiffre d'affaires ou le total du bilan n'excèdent pas respectivement 50 M€ et 43 M€ (règlé UE 651/2014, annexe 1, art. 2 ; voir « Régimes d'exonération des bénéfices », RF 1090, §§ 3400 à 3404).

Cette baisse du taux normal d'IS se poursuit de manière progressive sur la période de 2018-2022 et concerne toutes les entreprises. Néanmoins, toute référence à la PME au sens de la définition communautaire est supprimée durant cette période. En 2022, le taux normal de l'IS s'établira à 25 %.

Nous reproduisons dans le tableau suivant, les cinq étapes de la baisse progressive du taux normal de l'IS de 33,1/3 %, fonction du montant du bénéfice imposable, et selon que l'entreprise bénéficie ou non du taux d'IS de 15 % (CGI art. 219, I).

Exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier	PME éligibles au taux réduit d'IS	Autres entreprises
2018	15 % jusqu'à 38 120 € 28 % pour la fraction du bénéfice comprise entre 38 120 € et 500 000 € 33 1/3 % au-delà de 500 000 €	28 % à hauteur de 500 000 € 33 1/3 % au-delà de 500 000 €
2019	15 % jusqu'à 38 120 € 28 % pour la fraction du bénéfice comprise entre 38 120 € et 500 000 € 31 % au-delà de 500 000 €	28 % à hauteur de 500 000 € 31 % au-delà de 500 000 €
2020	15 % jusqu'à 38 120 € 28 % au-delà de 38 120 €	28 %
2021	15 % jusqu'à 38 120 € 26,5 % au-delà de 38 120 €	26,5 %
2022	15 % jusqu'à 38 120 € 25 % au-delà de 38 120 €	25 %

Incidences de la diminution du taux normal d'IS sur différents dispositifs fiscaux

Appréciation du chiffre d'affaires des PME relevant du taux d'IS de 15 %

2-2 Les PME relèvent du taux réduit d'IS de 15 % pour la fraction de leur bénéfice n'excédant pas 38 120 € lorsque leur chiffre d'affaires est inférieur à 7 630 000 € et leur capital entièrement libéré est détenu de manière continue, pour 75 % au moins, directement ou indirectement, par des personnes physiques (CGI art. 219, I.b ; BOFiP-IS-LIQ-20-01/03/2017).

Désormais, pour l'appréciation du seuil de 7 630 000 €, le chiffre d'affaires des sociétés dont l'activité est exercée à la fois en France et hors de France doit être ventilé selon les règles de territorialité de l'IS (CGI art. 209), pour ne retenir que la part de celui-ci réalisée en France (BOFiP-IS-LIQ-20-10-§ 40-01/08/2018 ; voir RF 1092, § 42-6).

En pratique, les sociétés retiennent le chiffre d'affaires indiqué sur la série de tableaux fiscaux mentionnant uniquement les opérations dont le résultat est imposable en France (CGI, ann. III art. 38 terdecies A et 38 quaterdecies).

L'administration annule donc sa doctrine antérieure, selon laquelle les sociétés, françaises ou étrangères, exerçant leur activité en France et hors de France sont éligibles au régime d'imposition au taux réduit si, notamment, le chiffre d'affaires qu'elles retirent de l'ensemble de leurs opérations est inférieur à 7 630 000 € au titre de l'exercice ou de la période d'imposition considéré (BOFiP-IS-LIQ-20-10-§ 60-01/03/2017).

→ À NOTER

Une ventilation similaire du chiffre d'affaires doit être également opérée pour l'appréciation du seuil de 7 630 000 € retenue pour la contribution sociale de 3,3 % (BOFiP-IS-AUT-10-10-§ 20-01/08/2018 ; voir RF 1092, § 41-25), ainsi que pour l'appréciation du seuil de 250 M€ dans le cadre du calcul du dernier acompte d'IS des grandes entreprises (BOFiP-IS-DECLA-20-10-§ 190-01/08/2018 ; voir RF 1092, § 41-20).

Calcul des acomptes d'IS

2-3 Les entreprises redevables de l'IS doivent verser quatre acomptes au cours de l'exercice qui sont déterminés à partir des résultats du dernier exercice clos à la date de leur échéance et dont le délai de déclaration est expiré (CGI, ann. III art. 359 ; voir RF 1092, § 41-11). Chaque acompte est égal au quart de l'impôt dû. En pratique, chaque acompte est calculé (BOFiP-IS-DECLA-20-10-§ 110-01/08/2018) :

- au taux de 8,1/3 % du résultat taxé à 33,1/3 % ;
- au taux de 7,75 % du résultat taxé à 31 % ;
- au taux de 7 % du résultat taxé à 28 % ;
- au taux de 6,625 % du résultat taxé à 26,5 % ;
- au taux de 6,25 % du résultat taxé à 25 % ;
- au taux de 3,75 % du bénéfice des PME taxé à 15 % et ;
- au taux de 3,75 % du résultat net de la concession de licence d'exploitation et produits assimilés des éléments de la propriété industrielle taxé à 15 %.

L'administration indique que les entreprises doivent calculer leurs acomptes dus au titre d'un exercice ouvert en année N en appliquant le taux normal applicable au titre de cet exercice. Ainsi, pour les acomptes dus au titre des exercices ouverts depuis le 1^{er} janvier 2018, les entreprises bénéficiant du taux normal de l'IS de 28 % doivent calculer leurs acomptes en appliquant le taux de 7 % (BOFiP-IS-DECLA-20-10-§ 110-01/08/2018).

Moins-values à long terme subies en fin d'exploitation par les entreprises à l'IR

2-4 En cas de liquidation d'entreprise soumise à l'impôt sur le revenu, la fraction des moins-values nettes à long terme subies au cours de l'exercice de liquidation ou des dix exercices antérieurs peut être déduite du bénéfice de liquidation dans la limite du rapport qui existe (BOFiP-BIC-PVMV-20-40-20-§ 80-01/08/2018 ; voir « Détermination du résultat BIC-IS », RF 1090, § 2202) :

- entre le taux d'imposition des plus-values à long terme applicable au titre de l'exercice de réalisation des moins-values en cause ;
- et le taux normal de l'impôt sur les sociétés (CGI art. 219, I. al.2) applicable au titre de l'exercice de liquidation (voir § 2-1).

Des modalités d'imputation identiques s'appliquent pour les moins-values nettes à long terme réalisées par les entreprises passibles de l'IS (BOFiP-IS-DEF-30-§ 100-01/08/2018).

Le bénéfice sur lequel cette déduction peut être opérée comprend, le cas échéant, la plus-value nette à court terme de l'exercice de cession ou de cessation et les plus-values à court terme des exercices antérieurs dont l'imposition a été différée.

L'administration fiscale précise que le résultat fiscal est déterminé en retenant les abattements, déductions et exonérations de nature fiscale. Les moins-values à long terme sont imputées sur le bénéfice ainsi déterminé (BOFiP-BIC-PVMV-20-40-20-§ 70-01/08/2018). Par exemple, l'imputation de la fraction des moins-values à long terme est opérée dans la limite du bénéfice de l'exercice de liquidation, minoré du montant des plus-values à court terme exonérées qui ont été réalisées au cours dudit exercice (BOFiP-BIC-PVMV-20-40-20-§ 72-01/08/2018).

Les moins-values à long terme ne peuvent être imputées que dans la limite du bénéfice imposable de l'exercice de cession ou de cessation. Elles ne peuvent donc pas générer un résultat déficitaire susceptible de s'imputer sur le revenu global (BOFiP-BIC-PVMV-20-40-20-§ 74-01/08/2018).

Imputation des crédits d'impôts conventionnels

2-5 Les sociétés établies en France qui perçoivent des revenus de valeurs mobilières de source étrangère sont autorisées à imputer sur l'impôt français exigible au titre de ces revenus un crédit d'impôt représentatif de l'impôt étranger (voir RF 1092, § 42-49).

Lorsque les revenus mobiliers encaissés sont pris en compte dans l'assiette de l'IS pour leur montant net, c'est-à-dire compte non tenu des crédits d'impôt, le crédit d'impôt à imputer sur l'IS est dès lors égal, sous certaines limites, à la différence entre :

- d'une part, le montant des crédits d'impôt afférents aux revenus mobiliers compris dans les bénéfices soumis à l'IS ;
- et, d'autre part, le produit obtenu en multipliant ce montant par le taux de l'impôt sur les sociétés.

Dans cette situation, la somme à imputer varie selon le taux de l'IS.

Nous reproduisons dans le tableau suivant, les montants des crédits d'impôt à imputer sur l'IS, fonction du taux d'IS applicable l'année considérée (BOFiP-IS-RICI-30-10-20-10-§ 20-01/08/2018).

Exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier	Montant de crédit d'impôt imputable sur l'IS
2018	72 % ou 66,2/3 %
2019	72 % ou 69 %
2020	72 %
2021	73,5 %
2022	75 %

Déduction des intérêts servis à des entreprises liées

2-6 Les sociétés soumises à l'IS peuvent déduire les intérêts d'emprunt versés à des sociétés liées au sens de l'article 39, 12 du CGI, lorsque ces intérêts d'emprunt sont assujettis chez l'entreprise prêteuse à une imposition au moins égale à 25 % de l'impôt sur les bénéfices déterminé dans les conditions de droit commun et au taux normal de l'IS (CGI art. 212, I.b ; voir RF 1090, § 693).

Désormais, la contribution sociale de 3,3 % (CGI art. 235 ter ZC), et le cas échéant les contributions exceptionnelles de 15 % dont l'entreprise créancière est susceptible d'être redevable ne majorent plus l'impôt sur les bénéfices au taux normal pour déterminer l'impôt de référence à partir duquel l'imposition minimale est calculée (BOFiP-IS-BASE-35-50-§ 40-01/08/2018).

Par conséquent, répondent à la condition d'imposition minimale les charges financières pour lesquelles le revenu correspondant chez l'entreprise créancière est soumis au taux d'imposition minimal indiqué dans le tableau ci-après.

Exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier	Taux d'imposition minimal
2018	8,1/3 %
2019	7,75 %
2020	7 %
2021	6,625 %
2022	6,25 %

Sociétés disposant de revenus mobiliers

2-7 Les sociétés dont une fraction importante des bénéfices est constituée par des revenus de valeurs mobilières peuvent être autorisées à calculer le montant de leurs acomptes d'après « l'impôt fictif » net de l'exercice précédent, pour tenir compte des crédits d'impôts attachés à ces revenus (BOFiP-IS-DECLA-20-30-§§ 100 à 170-01/08/2018).

En pratique, les taux retenus pour chaque acompte correspondent à ceux applicables pour le calcul des acomptes d'IS (voir § 2-1).

Selon que les revenus mobiliers perçus au cours de l'exercice précédent ont été pris en compte pour leur montant brut ou leur montant net de crédits d'impôt pour la détermination du bénéfice imposable, la somme à imputer sur l'impôt fictif s'effectue selon des modalités identiques à celles retenues pour l'imputation des crédits d'impôts conventionnels (BOFiP-IS-DECLA-20-30-§ 170-01/08/2018) (voir § 2-5).

Autres mesures

2-8 La baisse progressive du taux normal de l'IS (voir § 2-1) a des incidences également sur les dispositifs fiscaux suivants :

- le taux du prélèvement sur les profits immobiliers des non-résidents (CGI art. 244 bis ; BOFiP-BIC-CHAMP-20-10-40-§ 240-01/08/2018 ; voir « Dictionnaire Fiscal » RF 2018, § 30812) ;
- le taux de la retenue à la source des revenus distribués en France par des sociétés étrangères (CGI art. 115 quinquies ; BOFiP-RPPM-RCM-30-30-30-30-§ 10-01/08/2018 ; voir « Dictionnaire Fiscal » RF 2018, § 23160) ;
- le taux de la retenue à la source des revenus distribués par les sociétés françaises à des non-résidents (CGI art. 119 bis ; BOFiP-RPPM-RCM-30-30-20-60-§§ 40 et 110-01/08/2018 ; voir « Dictionnaire Fiscal » RF 2018, § 23080).

Par ailleurs, pour les sociétés étrangères qui peuvent obtenir la restitution du prélèvement applicable aux profits immobiliers (CGI art. 244 bis), l'administration précise que le dépôt, simultanément à la liquidation du prélèvement, de la réclamation justifiant qu'elles remplissent l'ensemble des conditions pour avoir droit à cette restitution, vaut sursis du paiement.

La réclamation est ainsi accompagnée du seul paiement du prélèvement dû correspondant à l'IS théorique dont la société aurait été redevable si elle avait été une société résidente en France (BOFiP-IS-RICI-30-20-§ 129.5-01/08/2018).



« Détermination du résultat BIC-IS », RF 1090, §§ 693 et 2202

« La liasse fiscale BIC-IS », RF 1092, §§ 41-11, 41-20, 41-25, 42-2, 42-6 et 42-49

« Dictionnaire Fiscal » RF 2018, §§ 23080, 23160 et 30812

Conservation des factures électroniques transmises sur support papier

L'administration explicite sa doctrine applicable depuis le 1^{er} juillet 2018 concernant les conditions de conservation des factures de ventes créées sous forme informatique et transmises sur support papier.

BOFiP actualités 20 juillet 2018

L'essentiel

- ✓ Depuis le 1^{er} juillet 2018, les factures électroniques transmises sur support papier peuvent être conservées soit sous forme papier, soit sous forme dématérialisée en imprimant et en numérisant la facture selon une procédure réglementairement définie ou en sécurisant les fichiers selon les conditions fixées par cette même procédure. / 3-2
- ✓ Les factures papier peuvent être conservées sur support informatique ou sur support papier pendant 6 ans. / 3-1
- ✓ Les assujettis qui reçoivent ou qui émettent des factures papier peuvent les numériser à tout moment et les conserver de manière dématérialisée durant 6 ans. / 3-1
- ✓ Les modalités de conservation selon le dispositif du « double électronique » des factures électroniques adressées sur support papier ne s'appliquent plus depuis le 30 juin 2018. / 3-2
- ✓ La doctrine administrative relative aux conditions et aux modalités de numérisation des factures papier a été publiée le 7 février 2018 (BOFiP-CF-COM-10-10-30-10-20/07/2018) et commentée dans nos publications (voir FH 3730, §§ 2-2 à 2-6). / 3-1
- ✓ Les développements qui suivent concernent uniquement les assujettis qui établissent leurs factures de vente à partir d'outils informatiques. Les facturiers papiers sont donc exclus de ce dispositif.



Factures concernées

- 3-1** Les factures sous forme papier dont l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité sont assurées par des contrôles permettant d'établir une piste d'audit fiable (CGI art. 289, VII. 1° ; « La TVA », RF 1087, § 2694), ainsi que les éléments constitutifs de ces contrôles sont conservés dans leur forme et contenu originaux par l'entreprise chargée de s'assurer qu'une facture est émise (CGI art. 289, I) (factures de vente, fournisseurs) et par l'entreprise destinataire de ces factures (factures d'achat, clients), dans les conditions et dans les délais précisés ci-dessous (LPF art. L. 102 B ; CGI, ann. III art. 96, I). Ainsi, les factures papier peuvent être conservées sur support informatique ou sur support papier pendant 6 ans à compter de la date à laquelle ces pièces ont été établies (LPF art. L. 102 B, I).

Les entreprises qui reçoivent ou qui émettent des factures papier peuvent ainsi les numériser, sous conditions, à tout moment et les conserver de manière dématérialisée durant six ans.

Les modalités de numérisation des factures papier ont été fixées par un arrêté du ministre chargé du budget (LPF art. A. 102 B-2). Ces modalités ont été précisées par la doctrine administrative et ont fait l'objet d'un commentaire dans nos publications (voir FH 3730, §§ 2-3 et 2-4).

Ainsi, pour la conservation des factures de vente créées sous forme informatique et transmises sur support papier, les entreprises ont deux possibilités :

- soit elles conservent un double papier de la facture transmise, ce qui suppose l'impression de deux documents : l'original de la facture destiné au client et son double papier qui doit être archivé par le fournisseur ;
- soit elles conservent les factures de vente créées sous forme informatique et transmises sur support papier dans les conditions précisées ci-après (voir § 3-2).

→ ATTENTION

Ces commentaires ne concernent pas les factures de ventes transmises par voie électronique (CGI art. 289, VII), qui doivent être conservées et stockées selon les modalités précisément définies par la doctrine de l'administration (BOFiP-CF-COM-10-10-30-10-30-20/07/2018) et qui ont été commentées dans nos publications (voir FH 3730, §§ 2-2 à 2-6).

Conditions de conservation

3-2 Afin d'assurer la conservation des factures de vente conçues électroniquement pour être adressées sur support papier, les assujettis peuvent (BOFiP-CF-COM-10-10-30-20-§ 30-20/07/2018) :

- soit imprimer les exemplaires papier des factures de vente émises sous forme papier, numériser ces exemplaires et les sécuriser conformément aux procédures prévues par la réglementation (LPF art. A. 102 B-2 ; BOFiP-CF-COM-10-10-30-10-§§ 100 à 107-20/07/2018 ; voir FH 3730, §§ 2-2 à 2-4) ;
- soit sécuriser les fichiers de factures conservés sous format PDF ou PDF A3 conformément aux conditions fixées par la réglementation (LPF art. A. 102 B-2 ; voir FH 3730, §§ 2-3 et 2-4) en garantissant la reproduction à l'identique et imprimer ces fichiers pour adresser l'original papier de la facture de vente.

Dans tous les cas, la numérisation de ces factures doit être réalisée dans des conditions garantissant leur reproduction à l'identique.

→ À NOTER

Jusqu'au 30 juin 2018, les factures de vente conçues électroniquement pour être adressées sur support papier pouvaient être conservées selon le dispositif du « double électronique » qui consistait à conserver électroniquement dans des conditions spécifiques un double de la facture de vente créée sous forme informatique (BOFiP-CF-COM-10-10-30-20-20/07/2018). Ce dispositif ne s'applique plus depuis le 1^{er} juillet 2018.

Par ailleurs, les précisions figurant ci-dessus doivent être distinguées des dispositions relatives à la **conservation des données élémentaires**, lesquelles sont toujours applicables et restent inchangées (BOFiP-BIC-DECLA-30-10-20-12/09/2012).

Salaires ou dividendes ?

4>7

La réforme de la fiscalité des revenus mobiliers conduit les dirigeants à se demander s'il est désormais plus avantageux de percevoir une rémunération (salaires ou rémunérations des gérants et associés visés à l'article 62 du CGI) ou des dividendes.

Si la réponse à cette question dépend de la situation personnelle du dirigeant et des objectifs souhaités, l'option doit être étudiée sous l'angle fiscal et sous l'angle social.

Sur le plan fiscal, l'instauration du prélèvement forfaitaire unique (« flat tax ») pour les dividendes perçus à compter du 1^{er} janvier 2018 s'avère plus favorable que l'imposition au barème progressif de l'IR frappant les rémunérations pour les contribuables imposés dès la tranche marginale de 30 %.

Toutefois, compte tenu de l'effet crédit d'impôt de modernisation du recouvrement (« CIMR ») pour l'année 2018, il ne sera pas opportun de diminuer les rémunérations du dirigeant au profit de dividendes. La technique consistant à augmenter ses rémunérations de 2018 au détriment de ses dividendes pour optimiser son CIMR fait l'objet d'une mesure anti-abus particulière.

Enfin, si les salaires ou rémunérations de l'article 62 du CGI sont plus « chargés » socialement que les dividendes, amputant d'autant le net devant revenir au dirigeant, ce supplément ouvre droit à des prestations sociales (assurance maladie, assurance maternité et assurance vieillesse en particulier).

- Un arbitrage complexe fonction des objectifs du dirigeant > 4
- Quel traitement fiscal pour le dirigeant ? > 5
- Quel traitement social pour le dirigeant ? > 6
- Quel impact pour le CIMR ? > 7



Salaires ou dividendes : quel choix pour le dirigeant ?

Un arbitrage complexe fonction des objectifs du dirigeant

Dirigeants concernés
Objectifs recherchés

P. 21

4-1
4-6

Quel traitement social pour le dirigeant ?

P. 31

Salaires soumis à CSG-CRDS
et cotisations sociales 6-1
Dividendes soumis aux prélèvements sociaux
(ou parfois à cotisations sociales) 6-3

Quel traitement fiscal pour le dirigeant ?

Imposition des salaires
au barème progressif de l'IR
Imposition des dividendes à 12,8 % sauf option
globale pour l'imposition au barème
Comparatif : salaires au barème
ou dividendes au PFU

P. 26

5-1
5-5
5-8

Quel impact pour le crédit d'impôt de modernisation du recouvrement (CIMR) ?

P. 36

Revenus 2019 visés par le prélèvement
à la source 7-1
Dividendes exclus du PàS (et donc du CIMR) 7-2
Préférer les salaires aux dividendes
pour le CIMR du dirigeant qui a le contrôle
de sa société ? 7-3
Rémunérations exceptionnelles
exclues du CIMR 7-5

Un arbitrage complexe fonction des objectifs du dirigeant

Avant de mesurer les conséquences fiscales et sociales de son choix entre salaires ou dividendes, le dirigeant doit s'interroger sur les objectifs recherchés.

L'essentiel

- ✓ L'arbitrage entre salaires ou dividendes concerne les dirigeants de sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés (IS). / 4-1 à 4-3
- ✓ Si la rétribution sous forme de salaires permet de percevoir un revenu régulier, le versement de dividendes n'est possible que si le résultat de l'exercice fait apparaître un bénéfice distribuable que l'assemblée décide de répartir. / 4-6
- ✓ L'avantage fiscal que peut constituer le versement d'un salaire, tant au niveau de la société versante qu'au niveau du dirigeant, doit être contrebalancé par le poids des cotisations sociales auquel il faut faire face. / 4-7
- ✓ Les charges sociales qui grèvent les salaires et rémunérations de l'article 62 du CGI (mais non les dividendes) permettent cependant de bénéficier d'une couverture sociale. / 4-8



Dirigeants concernés

Dirigeants de sociétés à l'IS percevant une rémunération

4-1 Rémunérations considérées comme des salaires

L'exercice des fonctions de direction d'une société, quelle qu'en soit la forme, constitue une activité importante pour le dirigeant et celle-ci donne lieu, dans la quasi-totalité des cas, à l'attribution d'une rémunération spécifique (jetons de présence, sommes inscrites au compte courant du dirigeant...) (voir « Dirigeants de sociétés », Jean-Pierre Casimir et Michel Germain, Groupe Revue Fiduciaire, édition 2017-2018, § 747).

Dans les sociétés soumises à l'IS, la rémunération des dirigeants (même en l'absence de tout contrat de travail), qu'elle soit fixe, proportionnelle, voire mixte, est, en principe, considérée comme un salaire. Sont ainsi considérés comme des salariés relevant du régime général de la sécurité sociale les dirigeants suivants qui perçoivent une rémunération (voir « Impôt sur le revenu », RF 1093, @ § 11) :

- dans les SA à conseil d'administration : le président du conseil d'administration (ou l'administrateur délégué, le cas échéant), le directeur général et le directeur général délégué ;
- dans les SAS : le président personne physique, le directeur général ou directeur général délégué ;
- dans les SARL : les gérants minoritaires ou égalitaires.

En revanche, les gérants majoritaires de SARL relèvent du statut social des non-salariés et leurs rémunérations sont imposées dans la catégorie des revenus des gérants et associés (CGI art. 62). Mais si cette distinction conserve un intérêt en matière de cotisations sociales (voir § 6-2), fiscalement, les revenus des gérants et associés sont imposables comme des traitements et salaires. On notera toutefois qu'une différence de traitement fiscal réapparaît avec le prélevement à la source (voir § 5-1).

Outre les gérants majoritaires de SARL n'ayant pas opté pour le régime des sociétés de personnes, entrent également dans la catégorie des dirigeants non salariés relevant de l'article 62 du CGI, les gérants commandités des SCA, les associés des sociétés de personnes, des sociétés en participation et des sociétés de fait, l'associé unique d'une SARL (EURL), l'entrepreneur individuel à responsabilité limitée (EIRL), en cas d'option pour l'IS.

→ À NOTER

Bien que relevant sur le plan fiscal du régime des salariés, le dirigeant non lié par un contrat de travail n'est pas juridiquement un salarié au sens du droit du travail. Par conséquent, il ne peut pas se prévaloir des garanties attachées à ce statut (assurance-chômage, SMIC, congés payés...), à moins qu'il ne cumule de façon distincte un mandat social et un contrat de travail (voir « Les cotisations sociales de l'entreprise », RF 1095, § 1320).

4-2 Tableau récapitulatif

Statuts fiscal et social des dirigeants personnes physiques			
Sociétés	Fonctions	Statut fiscal	Statut social
SA	Président du conseil d'administration	Salarié	Salarié (1)
	Directeur général	Salarié	Salarié (1)
	Membre du directoire	Salarié	Salarié (1)
	Administrateur	Non salarié	Pas de régime social (2)
	Membre du conseil de surveillance	Non salarié	Pas de régime social
	Président du conseil d'administration non rémunéré	Sans objet	Pas de régime social
SARL	Gérant associé minoritaire ou égalitaire	Salarié	Salarié (1)
	Gérant non associé (sauf s'il est membre d'un collège majoritaire)	Salarié	Salarié (1)
	Gérant associé majoritaire	Non salarié	Non salarié (3)
	Gérant associé ou non, membre d'un collège majoritaire	Non salarié	Non salarié (3)
	Gérant minoritaire ou égalitaire non rémunéré	Sans objet	Pas de régime social
SAS	Président	Salarié	Salarié (1)
	Directeur général ou directeur général délégué	Salarié	Salarié (1)

(1) La couverture sociale est seulement acquise en cas de rémunération.

(2) En pratique, couverture s'il cumule la fonction et un contrat de travail.

(3) L'absence de rémunération n'a pas d'incidence sur l'existence des cotisations.

Dirigeants associés de société à l'IS percevant des dividendes

4-3 En plus de la rémunération perçue à l'occasion de son travail, le dirigeant a vocation à recevoir une quote-part des bénéfices ou des réserves au prorata de sa participation au capital (c. civ. art. 1843-2 et 1844-1).

Dans les sociétés commerciales (SA, SAS, SNC, SCA), c'est l'assemblée générale ordinaire des associés ou des actionnaires, après approbation des comptes annuels et constatation de l'existence de sommes distribuables, qui détermine la part attribuée aux associés sous forme de dividendes (c. com. art. L. 232-12).

À la différence des sociétés commerciales, dans les SCI, les associés n'approuvent pas directement les comptes avant de décider de l'affectation des résultats, mais ils statuent au vu d'un rapport écrit de la gérance sur l'ensemble de l'activité : ils approuvent ou non ce rapport ; qui comprend différents éléments sur les résultats (c. civ. art. 1856).

Les dividendes n'ont d'existence juridique que lorsque l'assemblée générale des associés a constaté l'existence de sommes distribuables et déterminé la part attribuée à chaque associé (cass. com. 28 novembre 2006, n° 04-17486).

Dans les sociétés passibles de l'IS, les bénéfices réalisés, déjà taxés au niveau de la société, ne sont imposables entre les mains des associés qu'au moment de leur distribution (voir § 5-5).

A l'inverse, dans les sociétés non soumises à l'IS, les bénéfices réalisés ne sont pas imposés au nom de la société elle-même, mais sont taxés entre les mains de leurs associés personnes physiques ou morales sur leur quote-part de résultat, qu'ils aient été ou non appréhendés.

Quid des rémunérations des dirigeants associés dans les sociétés non soumises à l'IS ?

Dans les sociétés non soumises à l'IS, la rémunération des dirigeants est assimilée à une répartition du résultat fiscal de la société, tout au moins lorsque les dirigeants possèdent également la qualité d'associé. Par conséquent, cette rémunération n'est pas assimilée à un salaire et suit le sort réservé au résultat de l'entreprise (imposition au nom de chaque bénéficiaire dans la catégorie correspondant à la nature de l'activité de la société : bénéfices agricoles, bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices non commerciaux ou revenus fonciers).

Rôle décisionnaire du dirigeant dans l'arbitrage salaires ou dividendes

4-4 Rémunérations

En ce qui concerne la rémunération des dirigeants, le législateur a édicté pour la SA une réglementation assez stricte afin d'éviter que ceux-ci tirent parti de leur situation pour s'octroyer des avantages financiers au détriment des autres associés. En revanche, dans les SAS et les SARL, il n'existe aucune disposition expresse de la loi à ce sujet (voir « Dirigeants de sociétés », précité, § 730).

- Pour rappel, dans les SA classiques, le conseil d'administration est seul compétent pour fixer la rémunération du président du conseil d'administration (c. com. art. L. 225-47), du directeur général et du directeur général délégué (c. com. art. L. 225-53). Le conseil d'administration n'a pas le pouvoir de ratifier une décision unilatérale du président s'allouant, sans autorisation préalable du conseil, une rémunération (cass. com. 15 décembre 1987, n° 86-13479 ; cass. com. 30 novembre 2004, n° 01-13216) (voir « Le mémento de la SA », RF Web 2017-3, § 474). Dans les SA à directoire, le conseil de surveillance est seul compétent pour fixer celle du président du directoire (c. com. art. L. 225-63).

- Dans les SAS, l'organe compétent pour la fixation de la rémunération du président et des organes de direction est celui désigné par les statuts (voir « La SAS », RF Web 2017-2, §§ 325 et 326). Dans le silence des statuts, le président associé peut prendre part au vote de sa rémunération.

- Dans les SARL, la rémunération des gérants est déterminée soit par l'acte en vertu duquel ils ont été nommés, statuts ou acte postérieur, soit le plus souvent, par une décision ultérieure prise par les associés en la forme ordinaire (décision adoptée par un ou plusieurs associés représentant plus de la moitié des parts sociales) (voir « Mémento de la SARL », RF Web 2018-2, §§ 420 à 429). La détermination de la rémunération du gérant d'une société à responsabilité limitée par l'assemblée des associés ne procédant pas d'une convention, le gérant peut, s'il est associé, prendre part au vote (cass. com. 4 mai 2010, n° 09-13205).

- Dans les SNC, il appartient aux statuts de préciser le caractère gracieux ou non des fonctions des gérants. Lorsque la gratuité n'est pas imposée par les statuts, l'acte qui nomme les gérants, généralement un acte distinct des statuts, fixe leur rémunération (voir « Société en nom collectif », RF 2013-4, § 5-530).

- Dans les SCI, lorsque les statuts ont prévu la rémunération du gérant, il appartient alors à l'assemblée qui nomme le gérant et/ou aux assemblées en cours de vie sociale d'arrêter les

modalités de cette rémunération. Le gérant n'est pas privé du droit de vote, il prend part à la décision des associés ; il veillera à ce que sa rémunération n'ait pas un caractère excessif au regard de la situation financière de la société et des fonctions effectives qu'il y exerce (voir « Société civile immobilière », RF 2017-3, § 481).

4-5 Dividendes

Pour ce qui est des dividendes, à défaut de fixer le dividende distribuable, le président du conseil d'administration (ou du directoire), le président de SAS ou le gérant de SARL, de SNC ou de SCI propose aux actionnaires ou aux associés le texte d'une résolution emportant une proposition d'affectation du bénéfice constaté et résultant des comptes qui ont été approuvés au préalable. Cette proposition prévoit très souvent une distribution de tout ou partie du bénéfice après dotation de la réserve légale et de la réserve statutaire, s'il y a lieu. Généralement, l'assemblée adopte cette résolution, mais elle peut modifier le montant du dividende proposé, dans la limite des sommes distribuables. Par voie de conséquence, les dirigeants de sociétés à l'IS disposent d'une certaine marge de manœuvre pour arbitrer entre salaires ou dividendes. Pour effectuer leur choix, ceux-ci devront se pencher sur les objectifs recherchés (voir §§ 4-6 à 4-8) puis mesurer les conséquences fiscales (voir §§ 5-1 à 5-8) et sociales (voir §§ 6-1 à 6-7) de leur choix.

Quel est l'impact du choix salaires ou dividendes pour la société versante ?

Pour la société, la rémunération versée aux dirigeants est déductible du résultat de l'exercice au cours duquel les dépenses correspondantes ont été engagées pour autant que celles-ci correspondent à un travail effectif et ne soient pas excessives eu égard à l'importance du service rendu (CGI art. 39, 1.1°).

Si cette condition n'est pas remplie, la fraction excédentaire de la rémunération est réintégrée dans les bases de l'IS (et par conséquent exclue des charges déductibles) (CGI art. 39, 1.1° ; voir « Détermination du résultat – BIC-IS », RF 1090, §§ 524 à 527). Elle perd pour son bénéficiaire son caractère de salaire pour être assimilée à un revenu de capitaux mobiliers (voir § 5-3).

En revanche, les dividendes ne sont pas déductibles des résultats sociaux. Par voie de conséquence, ils supportent le poids de l'IS (33,1/3 %, 28 % ou 15 % ; CGI art. 219, I).

Objectifs recherchés

Une rémunération régulière ou variable ?

4-6 Le versement d'une rémunération spécifique assimilée à un salaire pour le dirigeant lui permet de percevoir un revenu régulier. L'organe chargé de fixer le montant de cette rémunération a toute latitude pour allouer aux dirigeants soit une somme forfaitaire annuelle ou mensuelle, soit un intéressement proportionnel aux résultats ou au chiffre d'affaires, soit une rémunération mixte comportant un élément fixe et un élément variable.

À l'inverse, le droit au bénéfice n'autorise pas l'associé ou l'actionnaire à en demander chaque année la distribution. En effet, les dividendes ne sont versés que si le résultat de l'exercice fait apparaître un bénéfice distribuable et si l'assemblée qui a approuvé les comptes a décidé de répartir les résultats bénéficiaires de l'exercice entre les associés (voir « Dividendes – Distributions », RF 2017-2, §§ 50 à 113).

Ainsi, si l'assemblée générale décide de ne pas distribuer les dividendes, les associés n'y ont pas droit (cass. com. 4 février 2014, n° 12-23894).

Le bénéfice distribuable est constitué par le bénéfice net de l'exercice, diminué des pertes antérieures, ainsi que des sommes à porter en réserve en application de la loi ou des statuts, et augmenté du report bénéficiaire (c. com. art. L. 232-11, al. 1).

Une fiscalité allégée ou pas ?

4-7 En matière fiscale, le versement d'un salaire permet à la société de réduire son bénéfice imposable à l'IS (la rémunération étant déductible des résultats ; voir § 4-5) et au dirigeant, de bénéficiaire, s'il y a lieu, des abattements et des déductions applicables aux salaires pour le calcul de l'IR (voir § 5-2). L'avantage fiscal que peut présenter le versement d'un salaire doit toutefois être contrebalancé par le poids des cotisations sociales auquel doivent faire face tant la société versante que le dirigeant (voir § 4-8).

À l'inverse, les dividendes supportent une double ponction fiscale : soumis à l'IS au niveau de la société dans un premier temps, ceux-ci seront ensuite imposés à l'IR entre les mains de leur bénéficiaire au moment de la distribution (au prélèvement forfaitaire unique ou, sur option globale, au barème progressif ; voir § 5-5). Pour le bénéficiaire, l'application du prélèvement forfaitaire unique de 12,8 % s'avère plus favorable que le barème progressif de l'IR dès la tranche marginale d'imposition de 30 % (voir § 5-6).

Une retraite et une protection sociale renforcées ou pas ?

4-8 Toutes les sommes versées au dirigeant à titre de rémunérations sont soumises à cotisations sociales (dont CSG-CRDS sur les revenus d'activité au taux de 9,7 %) dès lors que ledit dirigeant relève du régime général de la sécurité sociale (voir § 6-1). Ces cotisations sociales permettent de bénéficier d'une couverture sociale identique à celle des salariés en matière d'assurance maladie-maternité, d'allocations familiales, d'accidents du travail et de maladies professionnelles, d'invalidité-décès et de retraite de base.

Pour la société, les cotisations patronales sur les salaires sont déductibles du résultat imposable suivant les mêmes règles que les salaires (voir RF 1090, § 550).

Pour les dirigeants relevant du statut social des non salariés, les rémunérations perçues sont également soumises à cotisations sociales (voir « La protection sociale des commerçants, artisans et dirigeants non salariés », RF 2017-4, § 170).

Pour la société, les cotisations peuvent être déduites dans les charges de la société comme un supplément de rémunérations (voir RF 1090, § 571). Pour le dirigeant, les cotisations sont déductibles des revenus de l'article 62 du CGI (BOFIP-BIC-CHG-40-50-30-§ 10-27/10/2014 ; voir RF 1093, § 376).

Pour ces dirigeants non salariés, la fraction des dividendes qui excède 10 % du capital social est aussi soumise à cotisations sociales (voir § 6-4). En revanche, la fraction des dividendes versés en dessous du seuil de 10 % du capital social échappe aux cotisations sociales mais reste soumise aux prélèvements sociaux de 17,20 % (voir § 6-3).

Pour les dirigeants relevant du régime général de la sécurité sociale (PDG de SA, présidents de SAS, associé unique de SASU ou encore gérant minoritaire de SARL), les dividendes perçus ne sont jamais considérés comme des rémunérations mais comme des revenus de capitaux mobiliers. Ils sont soumis aux prélèvements sociaux au taux global de 17,20 % non constitutifs de droits en matière de retraite, d'invalidité ou en cas d'arrêts de travail (voir § 6-3).

Si le poids des charges sociales est plus important que celui des prélèvements sociaux, celles-ci permettent non seulement de bénéficier d'une protection sociale, mais sont également déductibles, pour partie, du revenu imposable (voir § 5-2).



« Impôt sur le revenu », RF 1093, @ § 11

« Dividendes – Distributions », RF 2017-2, §§ 50 à 113

5 Quel traitement fiscal pour le dirigeant ?

Avec l'instauration du prélèvement forfaitaire unique de 12,8 % (30 % avec les prélèvements sociaux) à compter de 2018, faut-il augmenter ses dividendes et diminuer ses salaires ?

L'essentiel

- ✓ Les rémunérations versées aux dirigeants de sociétés soumises à l'IS sont imposables au barème progressif de l'IR dans la catégorie des traitements et salaires ou des rémunérations des gérants et associés. / 5-1
- ✓ Les dividendes perçus à compter de 2018 sont taxés à 12,8 % sur leur montant brut, sauf option globale du dirigeant pour l'imposition au barème (après application d'un abattement de 40 %). / 5-5
- ✓ Le prélèvement forfaitaire unique est globalement plus intéressant dès la tranche marginale d'imposition de 30 % (sans tenir compte en 2018 de l'effet CIMR). / 5-6 à 5-8



Imposition des salaires au barème progressif de l'IR

Catégorie des traitements et salaires

5-1 Le dirigeant assimilé, du point de vue fiscal (PDG de SA, présidents de SAS), à un salarié reçoit une rémunération qui est, en principe, imposable dans les mêmes conditions que s'il était un simple salarié, dans la catégorie des traitements et salaires au titre de l'année au cours de laquelle les sommes ont été perçues.

Pour ce qui concerne les gérants de SARL soumises à l'IS, ceux-ci sont imposés dans la catégorie des traitements et salaires lorsqu'ils sont minoritaires ou égalitaires, ou bien dans celle des revenus des gérants ou associés lorsqu'ils sont majoritaires (CGI art. 62) (voir § 4-1).

Dans tous les cas, pour le calcul de l'impôt au barème progressif, la rémunération est déterminée après déduction des charges afférentes à ces catégories (CGI art. 83 ; voir « Impôt sur le revenu », RF 1093, §§ 100 et s.).

→ À NOTER

À partir de 2019, l'impôt sur le revenu afférent aux rémunérations sera prélevé à la source (CGI art. 204 et s.) (voir § 7-1). Ce prélèvement prend la forme d'une retenue à la source pour les rémunérations et d'un acompte pour les revenus des gérants et associés relevant de l'article 62 du CGI, alors même que ces rémunérations sont imposées en traitements et salaires.

Charges déductibles

5-2 Sont déductibles du revenu brut :

- pour les dirigeants assimilés fiscalement à des salariés (P-DG, gérants minoritaires de SARL...), sans limitation, les cotisations personnelles versées au titre des différents régimes de retraite et de prévoyance obligatoire (cotisations de sécurité sociale) et celles versées au titre des régimes

complémentaire de retraite obligatoire, et dans certaines limites, celles versées aux régimes supplémentaires de retraite et aux régimes complémentaires de prévoyance (CGI art. 83, 1° et 1°.0 bis ; BOFiP-RSA-BASE-30-10-10-12/09/2012 ; voir RF 1093, §§ 354 à 379) ;

- pour les gérants et associés visés à l'article 62 du CGI (gérants majoritaires de SARL) qui relèvent du même régime que celui applicable aux professions indépendantes, sans limitation, les cotisations aux régimes obligatoires de base et complémentaire, et dans certaines limites, les cotisations versées au titre des régimes facultatifs d'assurance vieillesse, de prévoyance ou de perte d'emploi dans le cadre d'un contrat « Madelin » ou de régimes facultatifs de sécurité sociale.

Par ailleurs, les revenus d'activité sont assujettis à la CSG sur les revenus d'activité au taux de 9,2 % en 2018 dont 6,8 % déductibles du montant brut des sommes au titre desquelles elle a été acquittée (avant déduction des frais professionnels) (CGI art. 154 quinquies, I).

Les dirigeants peuvent également déduire, le cas échéant, de leur rémunération brute :

- les intérêts des emprunts contractés pour acquérir des titres (ou souscrire au capital) de la société dans laquelle ils travaillent (sous réserve d'une option pour les frais réels) (CGI art. 83, 3°.dernier al. ; voir RF 1093, § 441) ;

- les intérêts des emprunts contractés avant 2017 pour souscrire au capital de sociétés nouvelles (CGI art. 83, 2° quater ; voir RF 1093, § 381).

Enfin, le revenu net est déterminé après déduction forfaitaire de 10 % plafonnée (12 305 € pour l'imposition des revenus de 2017), ou sur option, prise en compte des frais réels (CGI art. 83, 3° al. 2 et 5 ; BOFiP-RSA-BASE-30-50-20-24/02/2017 ; BOFiP-RSA-BASE-30-50-30-12/09/2012 ; voir RF 1093, §§ 383 à 468).

Les rémunérations imposables sont celles qui sont mises à la disposition des dirigeants au cours de l'année d'imposition, même si elles sont inscrites au crédit d'un compte d'associé ou encore à un compte de charges à payer (CGI art. 12, 79 et 82 ; voir RF 1093, §§ 341 à 346).

→ À NOTER

Bien qu'ils puissent par ailleurs être assimilés à des salariés au regard de la sécurité sociale, les dirigeants de sociétés sont exclus du régime d'assurance chômage des salariés en raison de leur qualité de mandataires. Ce n'est que dans le cas de cumul du mandat social et d'un emploi salarié, et exclusivement au titre du contrat de travail correspondant, qu'ils participent au régime d'assurance chômage et à l'AGS (dir. Unédic 2002-36 du 31 juillet 2002). Ils peuvent toutefois se prémunir contre le risque de chômage en s'affiliant à l'Association pour la garantie sociale des chefs et dirigeants d'entreprise (GSC) ou à l'Association pour la protection des patrons indépendants (APPI) ou encore auprès d'une société d'assurance. Dans ce cas, les cotisations à la GSC ou à l'APPI payées par l'entreprise constituent un complément de rémunération. Elles ne sont pas déductibles du revenu imposable. En contrepartie, les prestations servies ne sont pas soumises à l'IR.

Traitement fiscal particulier des rémunérations excessives

5-3 Dans les sociétés soumises à l'IS, lorsque les rémunérations allouées aux dirigeants excèdent la rétribution normale des fonctions exercées, la fraction excédentaire est réintégrée dans les bases de l'IS (CGI art. 39, 1.1° ; voir « Détermination du résultat BIC-IS », RF 1090, §§ 524 à 527) (voir § 4-5).

Pour le bénéficiaire, cette fraction est alors imposée à son nom dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers (CGI art. 111, d ; BOFiP-RPPM-RCM-10-20-20-30-§§ 70 à 100-12/09/2012 ; voir RF 1090, § 527).

Sort des jetons de présence spéciaux

5-4 Dans les SA à conseil d'administration, les jetons de présence spéciaux alloués au président du conseil d'administration et au directeur général ont le caractère de traitements et salaires (CGI art. 117 bis al. 2).

Toutefois, lorsque les sommes versées dépassent les limites de déduction fixées par l'article 210 sexies du CGI, la fraction non déductible est imposée non plus en salaires mais en revenus de capitaux mobiliers (BOFiP-RPPM-RCM-10-20-20-50-§ 140-12/09/2012 ; voir « Dividendes – Distributions », RF 2017-2, § 624).

Pour ce qui concerne les jetons de présence ordinaires versés, pour leur activité au conseil, aux administrateurs de SA à conseil d'administration et aux membres du conseil de surveillance des SA à directoire (ainsi que les jetons de présence spéciaux alloués à ces personnes en tant que membres du comité d'études), ceux-ci sont, en principe, imposés dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers (CGI art. 117 bis et 158, 3.3°). Il en est de même des jetons de présence ordinaires alloués au président du conseil d'administration, au directeur général et aux directeurs généraux, lorsqu'ils ont un mandat d'administrateur, ainsi qu'au président du conseil de surveillance (CGI art. 120, 4° et 5°). En revanche, les membres du directoire n'ont pas vocation à recevoir des jetons de présence.

Imposition des dividendes à 12,8 % sauf option globale pour l'imposition au barème

Dividendes perçus depuis le 1^{er} janvier 2018

5-5 Les dividendes sont imposables au titre des revenus de l'année au cours de laquelle ils ont été payés en espèces ou par chèque ou sont inscrits au crédit d'un compte (CGI art. 158, 3.1° ; BOFiP-RPPM-RCM-20-10-10-§ 1-11/02/2014).

Depuis le 1^{er} janvier 2018, les dividendes distribués sont soumis au prélèvement forfaitaire unique de 12,8 % calculé sur leur montant brut (CGI art. 200 A, I.A. 1°).

Lors de la déclaration des revenus et par dérogation à l'imposition forfaitaire de 12,8 % qui s'applique de plein droit, le contribuable qui le souhaite peut opter, de façon expresse et irrévocable, pour l'imposition de ses dividendes au barème progressif (cette option vaut

→ CONSÉQUENCES DE LA REQUALIFICATION DE LA RÉMUNÉRATION EXCESSIVE EN RCM

Sur le plan fiscal, la rémunération excessive imposée dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers est soumise de plein droit au prélèvement forfaitaire unique de 12,8 % (CGI art. 200 A, I.A. 1°) (voir § 5-5). En cas d'option pour le barème progressif de l'IR exercée lors de la déclaration d'ensemble des revenus souscrite par le contribuable l'année suivant celle au cours de laquelle ces revenus ont été perçus (N + 1) et au plus tard avant l'expiration de la date limite de déclaration (CGI art. 200 A, 2), ce revenu distribué n'ouvre pas droit à l'abattement de 40 % (voir RF 1093, § 626). En outre, son montant est multiplié par un coefficient de 1,25 (CGI art. 158, 7.2°).

Sur le plan social, la rémunération excessive n'est plus assujettie aux cotisations sociales professionnelles (dont CSG sur les revenus d'activité de 9,2 %) mais doit supporter les prélèvements sociaux de 17,20 % sur les revenus du patrimoine (dont CSG de 9,9 %) (voir § 6-7). Lorsque les contributions sociales sur les revenus d'activité ont été précomptées par l'organisme débiteur des revenus et déjà recouvrées par les organismes sociaux, la question se pose de savoir comment appeler les prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine par suite de la requalification de la rémunération en revenu de capitaux mobiliers. Un arrêt de la Cour administrative d'appel de Lyon a admis que le montant des contributions sociales supplémentaires sur les revenus de capitaux mobiliers mis à la charge du contribuable soit réduit des contributions sociales versées sur cette même fraction de rémunération au titre des salaires (CAA Lyon 7 février 2017, n° 15LY01864).

pour l'ensemble des revenus de capitaux mobiliers et plus-values mobilières de l'année) (CGI art. 200 A, 2). Dans ce cas, l'impôt définitif est calculé après (CGI art. 158, 3.2°) :

- application d'un abattement de 40 % calculé directement par l'administration sur le montant brut sous conditions (voir RF 2017-2, §§ 350 à 377) ;
- déduction des dépenses effectivement réglées, au cours de l'année d'imposition, pour l'acquisition et la conservation des revenus (CGI art. 13, 1 ; voir RF 2017-2, §§ 410 à 413).

Les jetons de présence ordinaires imposés comme les dividendes (voir § 5-4) n'ouvrent pas droit à abattement de 40 % lorsqu'ils sont soumis au barème progressif de l'IR (CGI art. 158, 3.3° c ; BOFiP-RPPM-RCM-20-10-30-10-§ 380-11/07/2016).

En outre, une fraction de la CSG acquittée au cours d'une année est déductible du revenu global de l'année de son paiement (CGI art. 154 quinquies, II) (voir § 6-6).

→ À NOTER

En l'absence d'option pour le barème progressif de l'IR, le prélèvement forfaitaire unique est calculé sans tenir compte ni de l'abattement de 40 % ni des dépenses d'acquisition et de conservation des revenus. Enfin, la fraction de CSG acquittée ne peut jamais être déduite du revenu imposable (CGI art. 154 quinquies, II).

Préalablement à leur imposition définitive établie en N + 1, un prélèvement forfaitaire obligatoire de 12,8 % calculé sur le montant brut est opéré à la source par la société distributrice. Il s'impute sur l'imposition définitive qu'elle soit calculée forfaitairement ou par application du barème progressif de l'IR (CGI art. 117 quater).

Lorsque la société distributrice est établie en France, les contribuables domiciliés en France ayant des revenus modestes (revenu fiscal de N - 2 inférieur à 50 000 € pour les contribuables seuls ou 75 000 € pour les couples soumis à imposition commune) peuvent demander à être dispensés du prélèvement de 12,8 % à titre d'acompte (CGI art. 117 quater, I. 1.al. 3).

Choix concernant les modalités d'imposition des dividendes

5-6 Globalement le PFU est plus intéressant dès la tranche marginale de 30 %

À la différence des salaires obligatoirement soumis au barème progressif de l'IR (voir § 5-1), lorsque le dirigeant perçoit des dividendes, il peut choisir le mode d'imposition le plus favorable : prélèvement forfaitaire unique de 12,8 % ou option globale pour le barème de l'IR (voir § 5-5). Comme le montre le tableau suivant, le prélèvement forfaitaire unique est globalement plus intéressant dès la tranche marginale d'imposition de 30 % (pour les contribuables non imposables ou imposables dans la tranche marginale de 14 %, l'option pour le barème progressif reste plus avantageuse).

Imposition à l'IR et aux prélèvements sociaux des dividendes					
Barème progressif versus prélèvement forfaitaire unique (PFU)					
Taux marginal d'imposition (TMI)	Imposition à l'IR + PS (1)				PFU à 30 % (12,80 % IR + 17,20 % PS)
	IR (2)	PS	CSG déductible	Total	
0 %	0 %	17,20 %	0 %	17,20 %	30 %
14 %	8,40 %	17,20 %	0,95 %	24,65 %	30 %
30 %	18 %	17,20 %	2,04 %	33,16 %	30 %
41 %	24,60 %	17,20 %	2,79 %	39,01 %	30 %
45 %	27 %	17,20 %	3,06 %	41,14 %	30 %

(1) Formule de calcul : [(60 % × montant dividendes) × TMI] + [17,20 % × montant des dividendes] - [(6,80 % × montant des dividendes) × TMI]. Le calcul tient compte de la déductibilité d'une fraction de la CSG (6,80 %) pour les revenus soumis au barème progressif de l'IR (voir § 6-6).

(2) Après abattement de 40 %.

→ EXEMPLE

Un contribuable célibataire est gérant majoritaire d'une SARL soumise à l'IS. Il a perçu 30 000 € de dividendes en 2018. Son taux marginal d'imposition à l'impôt sur le revenu est par hypothèse de 30 %.

Lors de la mise en paiement de ce dividende, la société a effectué le prélèvement forfaitaire obligatoire de 12,8 % ($30\,000\text{ €} \times 12,8\% = 3\,840\text{ €}$) et celui des prélèvements sociaux de 17,2 % ($30\,000\text{ €} \times 17,2\% = 5\,160\text{ €}$).

Première hypothèse : option pour le barème de l'IR

Les dividendes sont soumis au barème après abattement de 40 %, soit $30\,000\text{ €} - 12\,000\text{ €} = 18\,000\text{ €}$.

Le taux marginal d'imposition du contribuable étant de 30 %, le montant de l'impôt correspondant s'élève à $18\,000\text{ €} \times 30\% = 5\,400\text{ €}$, soit un impôt représentant 18 % du montant du dividende comme indiqué dans le tableau.

Le montant des prélèvements sociaux est de 5 160 € ($30\,000\text{ €} \times 17,20\%$).

La CSG déductible est de 2 040 € ($30\,000\text{ €} \times 6,80\%$). Elle vient diminuer la base soumise au barème, soit un impôt marginal de 612 € ($2\,040\text{ €} \times 30\%$) représentant 2,04 % du montant du dividende comme indiqué dans le tableau.

En définitive, le taux marginal d'imposition sur les dividendes ressort à 33,16 % ($30\,000\text{ €} \times 33,16\%$, soit $5\,400\text{ €} + 5\,160\text{ €} - 612\text{ €} = 9\,948\text{ €}$).

Seconde hypothèse : option pour le prélèvement forfaitaire

Dans ce cas, la charge d'impôt et de prélèvement sociaux sur les dividendes est de 30 %, soit 9 000 €. Le contribuable économise donc 948 €, sans tenir compte en 2018, de l'effet CIMR.

5-7 L'effet CIMR pour 2018 modifie la donne

Les dividendes perçus en 2019 ne seront pas soumis au prélèvement à la source et ceux perçus en 2018 ne seront donc pas concernés par le crédit d'impôt de modernisation du recouvrement (CIMR) (voir § 7-2).

Toutefois, l'option globale pour l'imposition des dividendes au barème progressif va avoir un effet sur le montant du crédit d'impôt de modernisation du recouvrement (CIMR) octroyé au titre de 2018 pour les revenus soumis au prélèvement à la source, puisque l'impôt relatif aux revenus soumis au barème sera calculé dividendes compris et que les dividendes nets imposables seront inclus dans la somme figurant au dénominateur de la formule de calcul du CIMR (voir RF 1093, § 2493). De sorte que pour les dividendes perçus en 2018, il pourra être opportun d'opter globalement pour le barème progressif afin d'augmenter le CIMR.

→ EXEMPLE

Mêmes données que dans l'exemple relaté au paragraphe 5-6. En plus des dividendes reçus, le contribuable a perçu en 2018 une rémunération imposable de 50 000 € au titre de ses fonctions de gérant majoritaire, taxée comme un salaire.

Première hypothèse : option pour le barème de l'IR

Si le contribuable opte pour l'imposition des dividendes au barème en 2018, l'impôt sur le revenu avant crédit d'impôt s'élève par hypothèse à 12 581 € pour un revenu net imposable de 60 960 € [$(50\,000\text{ €} \times 90\%) + (30\,000\text{ €} \times 60\%) - 2040$].

Sur cet impôt, il convient d'imputer le prélèvement de 12,8 % sur les dividendes opéré par l'établissement payeur, soit 3 840 €, soit un impôt avant CIMR de 8 741 €.

Le contribuable pourra obtenir un CIMR s'élevant à 8 986 € ($12\,581\text{ €} \times 45\,000 / 63\,000$). Il obtiendra au final une restitution de 245 €.

La charge d'impôt sur le revenu est de $3\,840\text{ €} - 245\text{ €} = 3\,595\text{ €}$. Les prélèvements sociaux sur les revenus de placement sont de 5 160 €. Soit un total de **8 755 €**.

Seconde hypothèse : prélèvement forfaitaire par défaut

Si le contribuable n'opte pas pour l'imposition des dividendes au barème, l'impôt correspondant à un revenu net imposable de 45 000 € ($50\,000 \times 90\%$) s'élève à 7 793 €. Le contribuable pourra obtenir un CIMR s'élevant à 7 793 € ($7\,793 \times 45\,000 / 45\,000$).

La charge d'impôt sur le revenu est de 3 840 €. Les prélèvements sociaux sur les revenus de placement sont de 5 160 €. Soit un total de **9 000 €**.

En conclusion, avec l'effet CIMR, l'option pour le barème se révèle plus intéressante dans notre hypothèse.

Comparatif : salaires au barème ou dividendes au PFU

5-8 Il ressort du tableau ci-dessous que, dès la tranche marginale d'imposition de 30 %, il est plus intéressant fiscalement pour le dirigeant de percevoir des dividendes soumis au prélèvement forfaitaire unique que des salaires imposables au barème progressif.

Concernant l'impact sur le CIMR du choix entre salaires ou dividendes pour 2018, il convient de se reporter aux paragraphes 7-3 à 7-5.

Imposition à l'IR : salaires au TMI versus dividendes au PFU		
Taux marginal d'imposition (TMI)	Salaires au barème de l'IR (1) (2)	Dividendes au PFU (2)
0 %	0 %	12,8 %
14 %	12,6 %	12,8 %
30 %	16,2 %	12,8 %
41 %	36,9 %	12,8 %
45 %	40,5 %	12,8 %

(1) Formule de calcul : $[(90\% \times \text{montant salaires}) \times \text{TMI}]$.

(2) Le calcul ne tient pas compte des prélèvements sociaux et cotisations sociales



« Impôt sur le revenu », RF 1093, §§ 100 et s.
« Dividendes - Distributions », RF 2017-2, § 624

→ DISPOSITIF ANTI-ABUS À L'HORIZON ?

Afin de limiter le report des salaires taxés plus lourdement vers les dividendes bénéficiant d'une fiscalité allégée suite à l'instauration du PFU, un amendement avait été voté par le Sénat dans le cadre des débats sur le projet de loi de finances pour 2018 (amdt Sénat n° I-625 du 24 novembre 2017). Cet amendement prévoyait de fiscaliser les dividendes excessifs au barème progressif de l'IR.

Ainsi, pour les dirigeants relevant du régime des salariés possédant plus de 10 % des droits de vote d'une société, le bénéfice du prélèvement forfaitaire unique serait plafonné à la fraction du rendement en capital considéré comme « normal », c'est-à-dire dans la limite de 10 % du capital investi. Dans le cas particulier des dirigeants relevant du régime des non-salariés, le bénéfice du prélèvement forfaitaire unique serait plafonné à la part du revenu n'excédant pas 10 % du capital social et du compte courant d'associé.

Ce dispositif n'a pas été voté par l'Assemblée nationale. Toutefois, le Gouvernement a fait savoir qu'il n'était pas opposé à un dispositif anti-abus.

On notera que pour l'année 2018, il ne sera pas forcément opportun de s'octroyer plus de dividendes au détriment des rémunérations courantes car seules ces dernières seront annulées par le CIMR (voir § 7-5).

6 Quel traitement social pour le dirigeant ?

Les cotisations sociales qui grèvent les rémunérations des dirigeants sont constitutives de droits notamment en matière de maladie, retraite ou d'invalidité. Le régime des dividendes dépend du statut du dirigeant.

L'essentiel

- ✓ Les rémunérations des dirigeants assimilés salariés et celles des dirigeants non salariés sont soumises à cotisations sociales, dont CSG-CRDS. / 6-1
- ✓ Si le poids des charges varie selon le statut social du dirigeant (de 45 % à 80 % de la rémunération nette), les prestations sociales tendent à s'aligner. / 6-2
- ✓ En principe, les dividendes sont soumis aux prélèvements sociaux sur les revenus de placement d'un montant global de 17,20 % non constitutifs d'une protection sociale. / 6-3
- ✓ Par exception, les dividendes qui excèdent 10 % du capital social perçus par les associés et dirigeants non salariés sont soumis à cotisations sociales personnelles obligatoires. / 6-4



Salaires soumis à CSG-CRDS et cotisations sociales

Régime social des salariés ou des non-salariés

6-1 Le dirigeant assimilé, du point de vue social, à un salarié (voir § 4-1), voit ses rémunérations soumises à cotisations de sécurité sociale (part patronale et part salariale), dont CSG-CRDS sur les revenus d'activité de 9,7 %, ouvrant droit aux prestations sociales correspondantes (assurance maladie, assurance maternité et assurance vieillesse en particulier). Les cotisations dues sont, en principe, les mêmes que celles des autres salariés de l'entreprise (à l'exclusion des cotisations d'assurance-chômage et d'AGS qui ne sont pas dues, sauf en cas de cumul du mandat social avec un contrat de travail) (voir § 5-2). La société dont le dirigeant est mandataire verse, pour son compte, les cotisations salariales et patronales dans les conditions de droit commun aux organismes sociaux.

Les dirigeants assujettis au régime de la sécurité sociale pour les indépendants (anciennement régime social des indépendants) (par exemple, les gérants majoritaires de SARL) supportent également des cotisations sociales sur leurs rémunérations. À cette rémunération servant de base au calcul des cotisations sociales s'ajoutent les dividendes perçus dépassant 10 % du capital social, des primes d'émission et des sommes versées en compte courant de l'entreprise (voir § 6-4).

Choix du statut social

6-2 Si le choix du régime social a longtemps été déterminant dans le choix du statut du dirigeant, tel n'est plus le cas aujourd'hui.

En effet, la législation a évolué vers une harmonisation des différents régimes de protection sociale, et le régime général des salariés ouvert à certaines catégories de dirigeants n'est plus aussi avantageux qu'il l'était auparavant, comparé au régime de sécurité sociale pour les travailleurs indépendants.

Les cotisations sociales obligatoires dues par le dirigeant affilié à la sécurité sociale pour les indépendants (ex-régime social des indépendants) sont en effet moins élevées que celles exigibles pour un dirigeant (parts patronale et salariale) dont le statut social est assimilé à celui d'un salarié.

Par ailleurs, les prestations sociales tendent à s'aligner même si quelques différences persistent. Par exemple, les travailleurs indépendants bénéficient des mêmes prestations en nature de l'assurance maladie que celles du régime général. Ils ont également droit à des indemnités journalières en cas de maladie ou d'accident (mais ne sont pas assurés à titre obligatoire contre le risque accident du travail).

Le régime général des salariés a l'avantage d'être plus complet mais il est figé et coûteux.

Le régime « travailleurs indépendants » présente l'avantage d'être plus souple, le dirigeant ayant tout intérêt à améliorer sa situation sociale via des contrats facultatifs (retraite, prévoyance, perte d'emploi). Mais tout dépend, dans ce cas, de son âge et de son état de santé. Une étude précise devra donc être effectuée quant au choix à opérer. Et ce, d'autant plus que le fait d'être rattaché d'office au régime des salariés n'ouvre pas forcément droit au bénéfice des allocations chômage en cas de perte d'activité professionnelle.

- Pour les dirigeants assimilés salariés, les charges sociales patronales représentent environ 40 % de la rémunération brute versée au dirigeant et 52 % de la rémunération nette. Les charges patronales et salariales représentent globalement 80 % de la rémunération nette versée au dirigeant, ou 62 % de sa rémunération brute (40 % de cotisations patronales et 22 % de cotisations salariales).

- Pour les dirigeants non salariés, les charges sociales représentent en moyenne 45 % du montant de la rémunération nette (<https://www.afecreation.fr/pid810/le-statut-social-du-dirigeant.html>). Ce pourcentage diminue toutefois au fur et à mesure que la rémunération augmente.

Tableau comparatif des cotisations sociales
des professions indépendantes et des salariés (1)

Risques	Dirigeants relevant des régimes des professions indépendantes	Dirigeants relevant du régime général des salariés	
		Gérant non titulaire d'un contrat de travail	Gérant titulaire d'un contrat de travail
Maladie et maternité (maladie 1)	Pour les dirigeants relevant de la sécurité sociale pour les indépendants, de 0 % à 6,50 % de la totalité du revenu professionnel net : - revenu inférieur à 40 % du PASS : de 0 à 3,16 % ; - revenu compris entre 40 % et 110 % du PASS : de 3,16 % à 6,35 % ; - revenu compris entre 110 % du PASS et 5 PASS : 6,35 % ; - part du revenu supérieur à 5 PASS : 6,50 %. Pour les professions libérales : - revenu inférieur à 110 % du PASS : de 1,50 à 6,50 % ; - revenu supérieur à 110 % du PASS : 6,50 %.	13 % à la charge de l'employeur sur la totalité de la rémunération brute.	

Tableau comparatif des cotisations sociales des professions indépendantes et des salariés (1)

Risques	Dirigeants relevant des régimes des professions indépendantes	Dirigeants relevant du régime général des salariés	
		Gérant non titulaire d'un contrat de travail	Gérant titulaire d'un contrat de travail
Indemnités journalières maladie (maladie 2)	Pour les dirigeants relevant de la sécurité sociale pour les indépendants (hors professions libérales et avocats relevant de la CNAVPL ou de la CNBF) : 0,85 % du revenu professionnel jusqu'à 5 PASS (2).	Inclus dans les cotisations maladie et maternité.	
Allocations familiales	De 0 % à 3,10 % : - revenu inférieur à 110 % du PASS : taux nul ; - revenu compris entre 110 % et 140 % du PASS : taux progressif jusqu'à 3,10 % ; - revenu supérieur à 140 % du PASS : 3,10 %.	3,45 % si la rémunération est inférieure à 3,5 SMIC sinon 5,25 % sur la totalité de la rémunération brute à la charge de l'employeur.	
Assurance vieillesse de base	• Pour les artisans, les industriels et les commerçants (3) : - 17,75 % dans la limite du PASS et, - 0,60 % au-delà du PASS. • Pour les professions libérales, sauf avocats (3) : - 8,23 % du revenu professionnel dans la limite du PASS et, - 1,87 % jusqu'à 5 fois ce plafond.	17,75 %, qui se calculent ainsi sur la rémunération brute : - part patronale : • 8,55 % dans la limite du plafond de la sécurité sociale et, • 1,90 % sur la totalité de la rémunération ; - part salariale : • 6,90 % dans la limite du plafond de la sécurité sociale et, • 0,40 % sur la totalité de la rémunération.	
Assurance vieillesse complémentaire obligatoire	• Pour les artisans et commerçants : - 7 % pour la part du revenu d'activité n'excédant pas 37 846 € en 2018 et, - 8 % pour la part du revenu d'activité excédant ce plafond dans la limite de 158 928 €. • Pour les professions libérales : cotisation variable selon la profession	• Cotisations ARRCO (4) : 7,75 % sur la rémunération brute, dans la limite du plafond de la sécurité sociale (tranche A) : - 4,65 % à la charge de l'employeur, - et 3,10 % à la charge du dirigeant. • Cotisations AGIRC (5) : Pour les revenus compris entre 1 fois et 4 fois le plafond de la sécurité sociale (tranche B), le taux minimal de cotisation AGIRC est de 20,55 % (7,80 % pour le dirigeant salarié et 12,75 % pour les employeurs). Pour les revenus compris entre 4 fois et 8 fois le plafond de la sécurité sociale (tranche C), le taux minimal de cotisation est de 20,55 % ou le taux en tranche B (6). • Cotisation AGFF (7) 2 % des rémunérations dans la limite du plafond de la sécurité sociale (tranche A) : - 1,20 % à la charge de l'employeur, - et 0,80 % à la charge du dirigeant. 2,20 % des rémunérations comprises entre une fois et 8 fois le plafond de la sécurité sociale (tranches B et C) : - 1,30 % à la charge de l'employeur, - et 0,90 % à la charge du dirigeant.	

Tableau comparatif des cotisations sociales
des professions indépendantes et des salariés (1)

Risques	Dirigeants relevant des régimes des professions indépendantes	Dirigeants relevant du régime général des salariés	
		Gérant non titulaire d'un contrat de travail	Gérant titulaire d'un contrat de travail
Assurance vieillesse com- plémentaire obligatoire (suite)		• Cotisation APEC (8) : 0,06 %, qui se calcule ainsi : - 0,036 % à la charge de l'employeur, - et 0,024 % à la charge du cadre. Cette cotisation s'applique sur la totalité des salaires dans la limite de 4 fois le plafond de la sécurité sociale.	
Invalidité et décès	Pour les dirigeants relevant de la sécurité sociale pour les indépendants : 1,30 % du revenu professionnel dans la limite du PASS (9). Pour les professions libérales : cotisation variable selon la profession.	Le risque invalidité-décès est pris en compte dans le taux maladie-maternité de 13 % indiqué ci-dessus pour le gérant minoritaire ou égalitaire de SARL.	
Assurance acci- dent du travail	Prestations en nature prises en charge au taux de la maladie sans cotisation supplémentaire (10).	Risque pris en charge à 100 %. Taux variable selon l'entreprise, calculé sur la totalité de la rémunération brute (hypothèse : 2 % à la charge de l'employeur).	
Assurance décès complémentaire	Pas de cotisation obligatoire.	Cadres : 1,50 %, calculé sur la rémunération brute dans la limite du plafond de la sécurité sociale à la charge de l'employeur.	
Aide au logement	Pas de cotisation obligatoire	• Entreprises de moins de 20 salariés : contribution de 0,10 % de la rémunération brute dans la limite du plafond de la sécurité sociale à la charge de l'employeur. • Entreprises de 20 salariés : contribution de 0,50 % sur la totalité de la rémunération à la charge de l'employeur.	
CSG (contri- bution sociale généralisée)	9,20 % sur la totalité du revenu professionnel (cotisations obligatoires personnelles de sécurité sociale comprises).	9,20 % sur la totalité de la rémunération brute après déduction forfaitaire de 1,75 % pour frais professionnels (dans la limite de 4 fois le plafond de la sécurité sociale) à la charge du dirigeant.	
CRDS (contri- bution pour le remboursement de la dette sociale)	0,50 % sur la totalité du revenu professionnel (cotisations obligatoires personnelles de sécurité sociale comprises).	0,50 % sur la totalité de la rémunération brute après déduction forfaitaire de 1,75 % pour frais professionnels (dans la limite de 4 fois le plafond de la sécurité sociale) à la charge du dirigeant.	
Assurance chômage	Pas de cotisation obligatoire (11). Les dirigeants qui ne sont pas titulaires d'un contrat de travail ne bénéficient pas du régime d'assurance chômage géré par Pôle emploi. Ils peuvent souscrire une assurance chômage facultative.	Pas de cotisation obligatoire (11).	5 % des rémunérations comprises entre 0 et 4 fois le plafond de la sécurité sociale : 4,05 % à la charge de l'employeur et 0,95 % à la charge du dirigeant (12).

Tableau comparatif des cotisations sociales
des professions indépendantes et des salariés (1)

Risques	Dirigeants relevant des régimes des professions indépendantes	Dirigeants relevant du régime général des salariés	
		Gérant non titulaire d'un contrat de travail	Gérant titulaire d'un contrat de travail
AGS	Pas de cotisation obligatoire.	Pas de cotisation obligatoire.	0,15 % des rémunérations entre 0 et 4 fois le plafond de la sécurité sociale à la charge de l'employeur.
Participation formation	Pour les artisans : 0,29 % du PASS Pour les commerçants et les professions libérales : 0,25 % du plafond annuel de la sécurité sociale. Taux porté à 0,34 % du plafond si le chef d'entreprise bénéficie du concours de son conjoint-collaborateur.	Pas de cotisation obligatoire.	• Entreprise de moins de 11 salariés : contribution minimale de 0,55 % sur la totalité des rémunérations à la charge de l'employeur. • Entreprise de 11 salariés et plus : contribution minimale de 1 %.
Contribution solidarité autonomie	Pas de cotisation obligatoire.	0,30 % sur la totalité de la rémunération brute à la charge de l'employeur.	

(1) Taux de cotisations en vigueur au 1^{er} juin 2018. PASS : plafond annuel de la sécurité sociale (pour 2018, 39 732 €).

(2) Depuis le 1.01.2018, la cotisation « indemnités journalières maladie » est confondue avec la cotisation « maladie maternité ». La cotisation « indemnités journalières » est appelée cotisation maladie 2 avec un taux fixe de 0,85 % (il n'y a pas de cotisation maladie 2 sur la part du revenu supérieur à 198 660 € en 2018). La cotisation ne peut pas être calculée sur une assiette inférieure à 40 % du PASS (soit une cotisation minimale de 135 € en 2018).

(3) La cotisation ne peut toutefois être calculée sur une assiette inférieure à 11,50 % du PASS (soit une cotisation minimale de 811 € en 2018 pour les artisans et commerçants et de 461 € en 2018 pour les professions libérales).

(4) ARRCO : Association des régimes de retraites complémentaires.

(5) AGIRC : Association générale des institutions de retraites des cadres.

(6) Taux minimal sur tranche C : 20,55 % ou taux supérieur prévu en tranche B. Répartition libre par accord au sein de l'entreprise (avec un minimum de 0,36 % de part salariale et 0,19 % de part patronale) et, à défaut, répartition comme en tranche B.

S'ajoute aux cotisations AGIRC une contribution exceptionnelle et temporaire (CET), non génératrice de droits à pension. Son taux global pour 2018 est de 0,35 % (0,22 % pour l'employeur et 0,13 % pour le cadre). La CET s'applique aux revenus compris entre 0 et 8 fois le plafond de la sécurité sociale.

Garantie minimale de points (GMP) : en contrepartie d'une cotisation spécifique, cette garantie assure aux dirigeants affiliés à l'AGIRC un nombre minimal de points, que leurs rémunérations soient ou non supérieures au plafond de la sécurité sociale.

(7) Cotisation destinée à financer le départ en retraite dans les régimes AGIRC et ARRCO à partir de l'âge légal fixée pour l'assurance vieillesse de base. Cette cotisation s'applique aux mandataires sociaux affiliés au régime général (gérants minoritaires notamment).

(8) APEC : Association pour l'emploi des cadres.

(9) La cotisation ne peut toutefois être calculée sur une assiette inférieure à 11,50 % du PASS (soit une cotisation minimale de 59 € en 2018).

(10) Les artisans, commerçants et professions libérales ont toutefois la possibilité de souscrire auprès du régime général de la sécurité sociale une assurance volontaire accidents du travail. En contrepartie d'une cotisation, cette assurance leur offre une couverture à 100 % et une rente en cas d'incapacité permanente, partielle ou totale.

(11) Les dirigeants non titulaires d'un contrat de travail ne bénéficient pas du régime d'assurance chômage géré par le Pôle emploi. Les chefs d'entreprises (entrepreneurs individuels ou gérants de sociétés) peuvent souscrire, une assurance chômage facultative auprès de la Garantie Sociale des Chefs et Dirigeants d'Entreprises (GSC), de l'Association pour la Protection des Patrons Indépendants (APPI) ou encore auprès d'une société d'assurances.

(12) La cotisation salariale d'assurance chômage sera supprimée au 1.10.2018.

→ EXEMPLES

① Comparaison entre le statut dirigeant non-salarié et assimilé salarié : rémunération de 100 000 € nets

Un dirigeant perçoit chaque année 100 000 € nets (environ 8 333 € par mois). Dans cet exemple, le dirigeant « assimilé salarié » n'est pas titulaire d'un contrat de travail et la société comprend un effectif de plus de 20 salariés. Le dirigeant non salarié relevant du régime de sécurité sociale des indépendants n'est pas en début d'activité.

Poids respectifs des charges sociales selon que le dirigeant est travailleur indépendant ou assimilé salarié :

- pour le dirigeant salarié, le coût total des charges sociales est estimé à : 25 605 € (cotisations salariales) + 53 364 € (cotisations patronales), soit 78 969 € par an environ ;
- pour le dirigeant non-salarié, le coût total des charges sociales est estimé à 38 159 € par an environ.

La différence entre le statut non-salarié et celui de salarié s'élève donc à environ 40 810 € par an.

② Comparaison entre le statut dirigeant non-salarié et assimilé salarié : rémunération de 200 000 € nets

Les hypothèses sont les mêmes que dans l'exemple précédent mais le revenu perçu est désormais fixé à 200 000 € nets annuels (environ 16 667 € par mois) :

- pour le dirigeant salarié, le coût total des charges sociales est estimé à : 48 897 € (cotisations salariales) + 103 868 € (cotisations patronales), soit 152 765 € par an environ ;
- pour le dirigeant non-salarié, le coût total des charges est estimé à 64 978 € par an environ.

La différence entre le statut non-salarié et celui de salarié s'élève donc à environ 87 787 € par an.

À noter : ces montants représentent une estimation du montant des cotisations sociales en fonction de la réglementation en vigueur au 23 août 2018. Ils peuvent varier compte tenu de différents paramètres (effectif de l'entreprise, prévoyance, retraite supplémentaire notamment) et ne sauraient être considérés comme un montant définitif à acquitter. Par ailleurs, si le dirigeant non salarié perçoit des dividendes, ceux-ci seront pour partie soumis à cotisations sociales, ce qui n'est pas le cas si celui-ci est assimilé à un salarié (voir §§ 6-3 et 6-4).

Dividendes soumis aux prélèvements sociaux (ou parfois à cotisations sociales)

Principe d'imposition aux prélèvements sociaux sur les revenus de placement à la source

6-3 En principe, lors du paiement des dividendes, les prélèvements sociaux sont opérés à la source par la société versante au titre des produits de placement (CGS, CRDS, prélèvement social, contributions additionnelles et prélèvement de solidarité) (CGI art. 1600-0 E).

Le taux global s'élève à 17,20 % (dont CSG de 9,9 %) pour les dividendes perçus depuis le 1^{er} janvier 2018 (15,50 % avant) (c. séc. soc. art. L. 136-8, I. 2°).

Si le contribuable opte pour l'imposition au barème progressif, la fraction de CSG payée en N est déductible du revenu imposable de N (voir § 6-6).

→ À NOTER

Ces prélèvements sociaux ne sont pas constitutifs de droits en matière de retraite, d'invalidité ou en cas d'arrêts de travail.

Par exception, certains dividendes sont soumis aux cotisations de sécurité sociale ou aux prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine (voir §§ 6-4 et 6-5).

Exception : dividendes soumis aux cotisations de sécurité sociale

6-4 Par exception, certains dividendes sont soumis aux cotisations sociales personnelles obligatoires (assurance vieillesse, invalidité, décès, maladie...) dont la CSG et CRDS sur les revenus d'activité au taux de 9,7 % (pour ceux perçus depuis le 1^{er} janvier 2017, 8 % avant) (c. séc. soc. art. L. 131-6, al. 3).

Sont visés les dividendes qui excèdent 10 % du capital social perçus par les associés et dirigeants non salariés relevant de la sécurité sociale pour les indépendants (ex RSI) et exerçant leur activité dans le cadre d'une société soumise à l'IS (gérants majoritaires de SARL, associé unique d'EURL, associés de SNC) (voir « Dividendes - Distributions », RF 2017- 2, §§ 1900 à 1950).

En contrepartie, ces dividendes ne sont pas soumis aux prélèvements sociaux au titre des revenus de placement de 17,20 %.

En revanche, la fraction qui n'est pas assujettie à cotisations sociales (c'est-à-dire celle qui n'excède pas 10 % du capital social) supporte les prélèvements sociaux au taux de 17,20 %.

- Pour l'assujettissement à cotisations, le montant des revenus distribués doit être pris en compte avant application de l'abattement de 40 % prévu pour le calcul de l'impôt sur le revenu au barème (circ. RSI 2014/001 du 14 février 2014).

- Bien qu'intégrés dans l'assiette des cotisations et contributions sociales sur les revenus d'activité, ces dividendes demeurent, sur le plan fiscal, des revenus de capitaux mobiliers imposables en tant que tels à l'impôt sur le revenu (circ. DSS-SD 2010-315 du 18 août 2010).

→ EXEMPLE

Une SARL soumise à l'IS au capital de 5 000 € a 3 associés, dont le gérant majoritaire qui détient 35 % du capital. Il a perçu, en 2018, des dividendes pour un montant de 1 400 €.

Calcul du seuil de 10 % : $(5\,000 \times 35\%) - (5\,000 \times 10\%) = 1\,250$

Seuil au-delà duquel les dividendes devront être réintégrés dans l'assiette sociale : $1\,400 - 1\,250 = 150$

Montant soumis aux prélèvements sociaux de 17,20 % : $(1\,400 - 150) = 1\,250$

Exception : dividendes soumis aux prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine

6-5 S'ils n'ont pas supporté les prélèvements sociaux au titre des produits de placement (voir § 6-3) et ne sont pas soumis aux cotisations sociales (voir § 6-4), les revenus distribués sont soumis aux prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine (au taux de 17,20 % pour les dividendes perçus depuis 2017, 15,50 % avant). Ainsi, puisqu'ils ne donnent pas lieu spontanément, dans la plupart des cas, au paiement à la source des prélèvements sociaux sur les revenus de placement, sont soumis aux prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine (voir RF 2017-2, § 435) :

- les sommes ou valeurs prélevées ou non sur les bénéfices (sommes mises à la disposition des associés, directement ou par personnes interposées, à titre d'avances, de prêts ou d'acomptes ; rémunérations et avantages occultes ; fractions des rémunérations considérées comme exagérée ; dépenses de caractère somptuaire...) (voir § 5-3) ;
- les sommes correspondant aux rehaussements apportés aux résultats déclarés par la société à la suite d'un contrôle fiscal qui constituent des revenus réputés distribués dans la mesure où elles ne sont pas demeurées investies dans l'entreprise.

La CSG afférente à des revenus du patrimoine d'une année N est généralement acquittée en N + 1 au vu d'un avis de contributions sociales et une fraction de la CSG payée en N + 1 est déductible du revenu imposable de N + 1 (voir § 6-6).

Déductibilité partielle de la CSG

6-6 Pour la fraction des dividendes soumis à cotisations sociales professionnelles (voir § 6-4), la loi ne subordonne pas la déductibilité partielle de la CSG à l'imposition des revenus au barème progressif de l'IR (CGI art. 154 quinquies, I). Il en résulte donc que, lorsque la CSG a été acquittée (avec les cotisations sociales) au taux de 9,2 % (dividendes perçus à compter de 2018), la fraction de CSG déductible s'élève à 6,8 % quelles que soient les modalités d'imposition des dividendes à l'IR : taux proportionnel ou barème progressif.

Pour rappel, lorsque la CSG est due au taux de 9,9 % (CSG sur les revenus de placement perçus à compter de 2018 ou CSG sur les revenus du patrimoine perçus dès 2017), la fraction de CSG déductible s'élève à 6,8 %.

Pour les dividendes soumis aux prélèvements sociaux au titre des revenus de placement (voir § 6-3) ou des revenus du patrimoine (voir § 6-5), une fraction de la CSG acquittée au cours d'une année est déductible du revenu global de l'année de son paiement à la condition que cette contribution porte sur des revenus imposés au barème progressif de l'IR (CGI art. 154 quinquies, II). La fraction de CSG afférente aux dividendes soumis au prélèvement forfaitaire unique de 12,8 % ne peut jamais être déduite du revenu imposable.

Récapitulatif

6-7	Nature des revenus	Perception (N)	Imposition (N + 1)	
Salaires			IR (TMI sur base nette imposable) Cotisations sociales professionnelles (y compris CSG + CRDS au taux de 9,7 %) CSG déductible à hauteur de 6,8 % du revenu d'activité	
			PFU** de 12,8 % Calculé sur le montant brut. Imputation du PFO* de 12,8 %. CSG non déductible du revenu global de N.	Option barème progressif Calcul sur le montant brut après : - abattement de 40 % ; - déduction des dépenses d'acquisition. Imputation du PFO* de 12,8 %. CSG déductible à hauteur de 6,8 % du revenu global de N.
Dividendes perçus par les dirigeants assimilés salariés (ou fraction n'excédant pas 10 % du capital social perçus par les dirigeants non salariés)	PFO* de 12,8 % sur le montant brut. Prélèvements sociaux de 17,20 % acquittés à la source au titre des revenus de placement.			

Nature des revenus	Perception (N)	Imposition (N + 1)	
Fraction des dividendes excédant 10 % du capital social perçus par les dirigeants non salariés (gérants majoritaires de SARL, associé unique d'EURL et associé de SNC)	PFO* de 12,8 % sur le montant brut. Les prélèvements sociaux ne sont pas prélevés (voir RF 2017-2, § 1941).	PFU** de 12,8 %	Option barème progressif
		Calculé sur le montant brut Imputation du PFO* de 12,8 %.	Calcul sur le montant brut après : - abattement de 40 % ; - déduction des dépenses d'acquisition. Imputation du PFO* de 12,8 %.
		Cotisations sociales professionnelles (dont CSG-CRDS de 9,7 %) appelées (CSG déductible à hauteur de 6,8 %) du revenu professionnel.	
Rémunérations excessives	PFO* de 12,8 % sur le montant brut (1).	PFU** de 12,8 %	Option barème progressif
		Calculé sur le montant brut. Imputation du PFO* de 12,8 %.	Calculé sur le montant brut après : - majoration de 1,25 (2) ; - diminution des dépenses d'acquisition. Imputation du PFO* de 12,8 %.
		Prélèvements sociaux de 17,20 % au titre des revenus du patrimoine recouvrés au vu d'un avis de contributions sociales.	
		CSG non déductible du revenu global de N + 1.	CSG déductible à hauteur de 6,8 % du revenu global de N + 1.

* PFO : prélèvement forfaitaire obligatoire

** PFU : prélèvement forfaitaire unique

(1) En pratique, l'application du PFO aux sommes réputées distribuées mais révélées à l'occasion d'un contrôle fiscal devrait être marginale.

(2) Pour le calcul de l'impôt sur le revenu au barème progressif, les rémunérations, avantages occultes et revenus assimilés sont majorés de 1,25 (voir § 5-3).



« Dividendes - Distributions », RF 2017-2, §§ 425 à 450

Quel impact pour le crédit d'impôt de modernisation du recouvrement (CIMR) ?

Aux nombreux paramètres à prendre en considération pour opérer le choix entre salaires ou dividendes, s'ajoute une difficulté pour l'année 2018, celle de l'annulation de l'impôt afférent aux rémunérations courantes, mais pas de celui afférent aux dividendes.

L'essentiel

- ✓ Les rémunérations soumises au prélèvement à la source (PàS) en 2019 sont neutralisées par le crédit d'impôt de modernisation du recouvrement en 2018 dès lors qu'elles présentent un caractère non exceptionnel. / 7-1 et 7-5
- ✓ À l'inverse, les dividendes perçus en 2019 échappent au PàS et ceux perçus en 2018 n'ouvrent pas droit au CIMR. / 7-2
- ✓ Pour annuler son impôt sur les revenus de 2018, le dirigeant pourrait alors être tenté d'augmenter ses rémunérations au détriment de ses dividendes, mais le législateur a prévu une mesure anti-abus particulière. / 7-3 et 7-4



Revenus 2019 visés par le prélèvement à la source

7-1 À partir du 1^{er} janvier 2019, pour la quasi-totalité des revenus (salaires, pensions, BIC, BNC, BA, revenus fonciers), l'impôt sur le revenu est payé au moyen d'un prélèvement à la source (PàS) (CGI art. 204 A ; voir « Prélèvement à la source », Groupe Revue Fiduciaire, édition 2018). Le prélèvement à la source prend la forme :

- d'une retenue à la source pour les rémunérations versées par la société aux dirigeants assimilés salariés. La retenue est alors effectuée par la société versante lors du paiement des rémunérations aux dirigeants, et reversée à l'administration fiscale au cours du mois ou du trimestre suivant ;

- d'un acompte prélevé automatiquement par l'administration fiscale sur le compte bancaire du dirigeant pour les rémunérations des gérants et associés relevant de l'article 62 du CGI.

Afin d'éviter un double prélèvement d'impôt en 2019, un mécanisme de transition est mis en place sous la forme d'un crédit d'impôt dit de « modernisation du recouvrement » ou CIMR (voir « Impôt sur le revenu », RF 1093, § 2410).

Le CIMR permet d'annuler l'impôt afférent aux revenus perçus ou réalisés en 2018, lorsqu'ils sont de même nature que ceux concernés par le PàS à partir de 2019 (à défaut, le contribuable serait susceptible d'acquitter, en 2019, à la fois l'IR dû au titre de ses revenus de 2018 et le PàS sur les revenus perçus en 2019).

→ À NOTER

Le CIMR n'annule que les revenus courants de 2018 et non pas les revenus exceptionnels (voir § 7-5).

Dividendes exclus du PàS (et donc du CIMR)

7-2 Les dividendes perçus à compter de 2019 ne sont pas visés par le prélèvement à la source, quelles que soient leurs modalités d'imposition (PFU ou barème progressif).

Puisqu'ils ne supportent pas le PàS en 2019, les dividendes perçus en 2018 n'ouvrent pas droit au CIMR. Ils sont donc imposables au titre de 2018, comme des années suivantes, selon les modalités de droit commun (prélèvement forfaitaire unique de 12,8 % ou option globale pour le barème de l'IR). L'impôt sur le revenu afférent à leur perception continuera d'être appelé par voie de rôle l'année qui suit leur perception (soit 2019 pour les dividendes perçus en 2018 et 2020 pour les dividendes perçus en 2019).

- On notera que si les dividendes ne supportent pas le PàS, ils font toutefois l'objet d'un prélèvement forfaitaire obligatoire (PFO) de 12,8 % opéré à la source par l'établissement payeur (voir § 5-5).
- Sur l'impact de l'option pour l'imposition au barème progressif des dividendes sur le CIMR (voir § 5-7).

→ ATTENTION

Pour 2018, lorsque le dirigeant a perçu des rémunérations stables les années précédentes, il ne sera pas opportun de les diminuer cette année-là pour s'octroyer des dividendes (pour bénéficier du prélèvement forfaitaire unique, par exemple), dans la mesure où l'imposition des rémunérations courantes va être effacée au moyen du crédit d'impôt de modernisation du recouvrement alors que les dividendes seront imposés en totalité.

→ EXEMPLE

Un dirigeant célibataire déclare les revenus suivants au titre de 2018 :

- des salaires : 42 000 € (soit imposables 37 800 €) ;
- des revenus exceptionnels : 13 556 € (soit imposables 12 200 €) ;
- des dividendes : 4 444 €. Ces dividendes ont supporté en 2018 le prélèvement forfaitaire obligatoire (PFO) de 12,8 % (569 €) et les prélèvements sociaux de 17,20 % (764 €). Le PFO ouvre droit à un crédit d'impôt d'égal montant (569 €), imputable sur l'IR définitif appelé en 2019.

Calcul de l'impôt théorique

En l'absence de CIMR, l'impôt théorique afférent au total des revenus imposables de 2018 (calculé avec le barème des revenus 2017) serait de 9 293 €. À l'impôt au barème progressif, s'ajoutera l'imposition forfaitaire (PFU) de 12,8 % sur les dividendes, soit 569 €, sur laquelle s'imputera le PFO de pareil montant.

Calcul du CIMR

La formule de calcul du CIMR est la suivante : IR brut sur les revenus de 2018 x (montant net imposable des revenus courants de 2018 / revenus nets imposables au barème de l'IR) – crédits d'impôt prévus par les conventions fiscales internationales et afférents aux revenus entrant dans le champ du PAS.

Dans notre exemple :

- l'IR 2018 est retenu avant le crédit d'impôt RCM, soit 9 293 € ;
- au numérateur sont retenues les seules rémunérations courantes, soit 37 800 € ;
- au dénominateur il faut retenir le revenu net imposable au barème progressif sans déduction des charges (hors dividendes soumis au PFU).

$\text{CIMR} = 9\,293 \times 37\,800 / 50\,000 = 7\,026 \text{ €}$.

Solde d'impôt sur les revenus de 2018 à payer lors de la mise en recouvrement de l'avis en 2019 : (IR au barème + PFU) – (crédit d'impôt RCM + CIMR), soit $(9\,293 + 569) - (569 + 7\,026) = 2\,267$ €.

La charge finale d'impôt au titre des revenus de 2018 est de 2 836 €, soit 2 267 acquittés en 2019 € + 569 € acquittés par le biais du PFO en 2018.

Le CIMR n'annule pas l'impôt au barème progressif dû au titre des revenus exceptionnels, ni l'impôt forfaitaire sur les dividendes.

Préférer les salaires aux dividendes pour le CIMR du dirigeant qui a le contrôle de sa société ?

Contrôle de la société

7-3 Pour annuler son impôt sur les revenus de 2018, le dirigeant exerçant le contrôle de la société pourrait avoir intérêt à se rémunérer, en 2018, sous forme de salaires plutôt que sous forme de dividendes. En effet, l'impôt sur les salaires courants de 2018 va être neutralisé par le CIMR (ce qui n'est pas le cas pour les dividendes ; voir §§ 7-1 et 7-2).

→ À NOTER

Le contrôle est apprécié comme pour le report d'imposition des plus-values d'apport à une société IS contrôlée par l'apporteur (CGI art. 150-0 B ter, III, 2°.a et c ; BOFIP-RPPM-PVBMI-30-10-60-§§ 100 à 140-04/03/2016) : majorité des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux et exercice, de fait, du pouvoir de décision.

Attention au plafonnement du CIMR des dirigeants

7-4 Afin de limiter les effets d'aubaine, le législateur a prévu un plafonnement du CIMR des dirigeants qui consiste à vérifier le caractère non exceptionnel des revenus perçus en 2018 avec ceux perçus sur la période 2015-2017.

Pour le calcul du CIMR, le montant des rémunérations perçues en 2018 par les personnes qui contrôlent cette année la société qui les leur verse et par les membres de leur groupe familial (conjoint, ascendants, descendants ou frères et sœurs) pris en compte au numérateur de la formule de calcul est plafonné au plus faible des deux montants suivants :

- leur montant net imposable au titre de 2018 ;
- le plus élevé de ces revenus imposables au titre des années 2015, 2016 ou 2017.

Par conséquent, le dirigeant ne peut voir annuler sa rémunération de 2018 dans le cadre de « l'année blanche » que dans la limite de la plus élevée des rémunérations imposables des trois années antérieures.

Le dirigeant qui aura été plafonné en 2018 pourra demander, par voie de réclamation contentieuse en 2020, la restitution de la fraction de CIMR qui lui aurait été accordée en l'absence de plafonnement si la rémunération de 2019 est supérieure à celle perçue en 2018 ou si la rémunération de 2019 est inférieure à celle de 2018 mais supérieure à la plus élevée des rémunérations de 2015-2017. Ce CIMR complémentaire s'imputera sur l'IR dû au titre de 2019.

→ EXEMPLE

Un dirigeant célibataire a perçu de la société qu'il contrôle une rémunération imposable de :

- 50 000 € en 2015, 2016 et 2017 ;
- 75 000 € en 2018.

IR brut calculé au titre de 2018 (avec le barème 2017) sur 67 500 € (rémunérations diminuées des frais professionnels de 10 %) : 14 543 €

Il faut comparer les salaires de 2018 à ceux de la période 2015-2017. Les salaires de 2018 étant plus élevés que ceux de 2015-2017, les rémunérations retenues au numérateur de la formule de calcul du CIMR sont plafonnées à 50 000 €.

En septembre 2019 :

- CIMR calculé par l'administration fiscale : 9 695 €, soit $14\,543 \times [(90\% \times 50\,000) / (90\% \times 75\,000)]$

- IR net dû au titre de 2018 : 4 848 € ($14\,543 - 9\,695$) correspondant au complément de rémunérations (25 000 € au taux moyen d'imposition de 19,4 % intégrant le complément).

Le CIMR n'annule pas l'impôt afférent au complément de rémunération (mais seulement l'IR afférent aux revenus perçus chaque année).



Rémunérations exceptionnelles exclues du CIMR

7-5 Le CIMR n'annule que les revenus courants de 2018 et non pas les revenus exceptionnels (notamment les revenus qui, par leur nature, ne sont pas susceptibles d'être recueillis annuellement). Sont considérés comme revenus exceptionnels et n'ouvrent pas droit au CIMR (voir RF 1093, §§ 2415 et 2416) :

- les gratifications surrogatoires, définies par la loi comme celles accordées sans lien avec le contrat de travail ou le mandat social ou allant au-delà de ce qu'ils prévoient, quelle que soit la dénomination retenue ;
- d'autres revenus de nature salariale dont la liste est donnée par la loi (indemnités versées à l'occasion de la cessation des fonctions des mandataires sociaux et dirigeants ou indemnités versées ou avantages accordés en raison de la prise de fonction de mandataire social, par exemple).

→ EXEMPLE

Si un dirigeant se rémunère à la fois en salaires et en dividendes et si, en 2018, celui-ci décide de ne pas distribuer de dividendes et de s'octroyer une prime équivalente, cette rémunération pourra être qualifiée d'exceptionnelle et n'ouvrira pas droit au CIMR.

 « Impôt sur le revenu », RF 1093, §§ 2410 à 2440

Acompte de CVAE à payer pour le 15 septembre 2018

Les entreprises dont le chiffre d'affaires de la période de référence, apprécié prorata temporis, est au moins égal à 500 000 € doivent en principe verser, le 15 septembre 2018 au plus tard, leur second acompte de CVAE sur un relevé 1329-AC.

L'essentiel

- ✓ L'acompte du 15 septembre 2018 est dû par les entreprises redevables de la CVAE dont la cotisation au titre de 2017 était supérieure à 3 000 €. / **8-1**
- ✓ L'acompte représente 50 % de la CVAE due au titre de 2018. / **8-5**
- ✓ L'entreprise doit s'acquitter de l'acompte par téléversement. / **8-26**
- ✓ Les entreprises tenues de souscrire la déclaration mais dont l'acompte à payer est nul doivent effectuer la déclaration mais sont dispensées de se connecter au serveur « Payer la CVAE ». / **8-5**
- ✓ Pour le calcul de l'acompte, les sociétés membres d'un groupe économique doivent déterminer leur taux de CVAE à partir du chiffre d'affaires de l'ensemble des sociétés du groupe. / **8-10**
- ✓ Le cas échéant, le montant de l'acompte doit être ajusté de manière que le premier acompte corresponde à la valeur ajoutée mentionnée dans la dernière déclaration de résultat exigée à la date du 15 septembre 2018. / **8-19**
- ✓ Aucune donnée ne doit être saisie dans le cadre réservé (cases N0 et N).



→ Qui doit payer l'acompte du 15 septembre ?

Entreprises dont le chiffre d'affaires est au moins égal à 500 000 €

- 8-1** L'acompte du 15 septembre 2018, comme celui du 15 juin dernier (voir FH 3743, @ § 10-1), doit être versé spontanément par les personnes, physiques ou morales, les sociétés non dotées de la personnalité morale et les fiduciaires pour leur activité exercée en vertu d'un contrat de fiducie si (CGI art. 1586 ter, I ; voir « CFE – CVAE », RF 1076, § 2000) :
- ils exerçaient, au 1^{er} janvier 2018, une activité imposable à la cotisation foncière des entreprises (CFE), y compris une activité de location ou de sous-location d'immeubles nus à usage autre que l'habitation (voir FH 3744, § 2-1). Les entreprises créées après le 1^{er} janvier 2018 n'ont pas d'acompte à payer (voir § 8-4) ;
 - leur chiffre d'affaires de référence est au moins égal à 500 000 € hors taxes. Ce montant est apprécié au cours de la même période de référence que la valeur ajoutée (voir RF 1076, §§ 2020 à 2025) ;
 - la CVAE qu'ils ont dû payer au titre de 2017 est supérieure à 3 000 € (voir § 8-2).
- Compte tenu du mode de calcul de la CVAE (voir § 8-11), les entreprises dont le chiffre d'affaires individuel, apprécié hors taxes, est supérieur à 152 500 € mais au plus égal à 500 000 €, apprécié hors taxes, n'ont pas de CVAE, et donc pas d'acompte de CVAE, à payer (voir

RF 1076, § 2202). En outre, lorsque la période de référence est d'une durée différente de 12 mois, le chiffre d'affaires doit être corrigé pour correspondre à une année pleine (voir RF 1076, § 2203).

Les SCP, les SCM et les groupements de professions libérales doivent payer l'acompte du 15 septembre s'ils remplissent les conditions rappelées ci-dessus.

Les associés de ces structures sont également imposables à la CVAE en leur nom propre et doivent donc aussi acquitter l'acompte du 15 septembre dès lors qu'ils exercent une activité imposable et remplissent les mêmes conditions.

Appréciation de la limite de 3 000 €

8-2 Pour apprécier la limite de 3 000 €, l'entreprise doit ajouter aux acomptes payés sur les déclarations 1329-AC de juin et septembre 2017 (case I2 du relevé de solde 1329-DEF de mai 2018 ; voir FH 3737, @ § 9-28) le solde de CVAE payé en mai 2018 (case I3 du même relevé de solde ; voir FH 3737, @ § 9-29) ou soustraire de leur montant l'excédent de versement constaté en mai 2018 (case I4 du même relevé de solde ; voir FH 3737, @ § 9-30).

Si l'entreprise n'a pas payé d'acompte en 2017, elle doit retenir le montant déclaré case 27 du relevé de solde de mai 2018 (voir FH 3737, @ § 9-9).

Cession d'activité ou opération de restructuration en 2018

8-3 Lorsque la cession d'activité ou une opération de restructuration d'entreprise (apport, scission, transmission universelle du patrimoine et, selon l'administration, fusion) intervient au cours de l'année d'imposition, la CVAE est due également par le redevable auquel l'activité est transmise alors même qu'il n'exerce aucune activité imposable au 1^{er} janvier de la même année (CGI art. 1586 octies, I. 2 ; voir RF 1076, § 2030).

Pour le règlement de l'acompte, il convient, à notre avis, d'opérer la distinction suivante :

- si l'entreprise existait au 1^{er} janvier 2018 et avait acquitté plus de 3 000 € de CVAE au titre de 2017, l'acompte du 15 septembre 2018 est dû ;

- si l'entreprise n'existait pas au 1^{er} janvier 2018, elle n'a payé, par définition, aucune CVAE au titre de 2017. Par conséquent, l'acompte du 15 septembre 2018 n'est pas dû. Le redevable auquel l'activité est transmise devra, le cas échéant, liquider la CVAE au titre de 2018 en déposant une déclaration 1329-DEF au plus tard le 3 mai 2019.

→ EXEMPLE

En cas de cession d'activité, le 1^{er} mars 2018, à une entreprise nouvellement créée à cet effet, l'entreprise cessionnaire ne doit pas payer l'acompte du 15 septembre 2018. Elle devra déposer une déclaration 1329-DEF de liquidation en mai 2019.

Quant à l'entreprise cédante, elle a dû déposer une déclaration 1329-DEF dans les 60 jours de la cession (voir RF 1076, § 2316).

En cas de transmission universelle du patrimoine, de cession ou de cessation d'entreprise ou de l'exercice d'une activité non commerciale, de décès du contribuable ou d'ouverture d'une procédure de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire, l'imprimé 1329-DEF doit être souscrit dans un délai de 60 jours (CGI art. 1586 octies, I. 2) (pour le décompte de ce délai, voir RF 1076, § 2252). Le cas échéant, le versement du solde correspondant doit être effectué dans le même délai.

Toutefois, en cas d'ouverture d'une procédure de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire avec poursuite de l'activité, l'entreprise peut mentionner sur la déclaration 1329-DEF le montant de CVAE qu'elle estime dû au titre de l'année au cours de laquelle la procédure collective a été ouverte, déterminée en fonction du chiffre d'affaires et de la valeur ajoutée mentionnés dans la dernière déclaration de résultat exigée (CGI art. 1586 octies, II, 2.al. 2 ; voir RF 1076, § 2316).

Entreprises dispensées de souscrire la déclaration

- 8-4** Aucun acompte n'est dû, en 2018, par les redevables ayant acquitté une CVAE au plus égale à 3 000 € au titre de 2017. Ces entreprises sont dispensées de déclaration d'acompte. De même, l'entreprise est dispensée de payer l'acompte si son montant est au plus égal à 1 500 € (voir § 8-5).

Déclaration sans paiement

- 8-5** L'acompte du 15 septembre 2018 est égal à 50 % de la CVAE due au titre de 2018. Il doit être calculé par l'entreprise.

Le télépaiement est obligatoire pour toutes les entreprises qui acquittent la CVAE (CGI art. 1681 septies) (voir § 8-27).

En mode déclaratif EFL, sur le site « impots.gouv.fr », rubrique « Professionnels », l'espace abonné présente deux liens distincts pour déclarer la CVAE (télétransmission du relevé d'acompte 1329-AC) et pour payer la CVAE.

Sous réserve de ce qui a été rappelé aux paragraphes précédents (voir §§ 8-1 à 8-4), dès lors qu'une entreprise n'a pas d'acompte à payer le 15 septembre, elle doit effectuer la déclaration mais est dispensée de se connecter au serveur « Payer la CVAE ». Tel est le cas :

- si l'acompte du 15 septembre est inférieur ou égal à 1 500 €. Il en est ainsi, par exemple, si, son chiffre d'affaires étant inférieur à 2 M€, elle peut bénéficier du dégrèvement de CVAE de 1 000 € et donc imputer 50 % de ce dégrèvement sur l'acompte de septembre (voir § 8-15) (voir RF 1076, § 2230) ;
- si l'entreprise décide de réduire son acompte au titre d'une exonération de CVAE (voir § 8-16), ou d'une réduction supplémentaire (voir § 8-17), ou encore si elle estime que la CVAE dont elle sera finalement redevable pour 2018 est inférieure ou égale à 1 500 €.

Lorsque l'entreprise quitte la déclaration, un message apparaît pour demander confirmation qu'elle souhaite quitter le service « Déclarer la CVAE » sans payer.

Période de référence pour le calcul de l'acompte du 15 septembre 2018

- 8-6** La CVAE retenue pour le paiement des acomptes est calculée d'après le chiffre d'affaires et la valeur ajoutée mentionnés dans la dernière déclaration de résultats exigée à la date du paiement de l'acompte (CGI art. 1679 septies ; voir RF 1076, § 2305).

Le cas échéant, le montant de l'acompte de septembre est ajusté de manière que le premier acompte corresponde à la valeur ajoutée mentionnée dans la dernière déclaration de résultats exigée à la date du paiement du second acompte, c'est-à-dire au 15 septembre 2018 (voir § 8-19).

→ EXEMPLES

① Une entreprise clôture un exercice comptable de 12 mois le 31 janvier de chaque année et a déposé sa déclaration de résultats de l'exercice clos le 31 janvier 2018 dans les délais légaux (30 avril).

CVAE constatée au titre de l'exercice de 12 mois clos le 31 janvier 2018 : 30 000 €.

En 2018, elle doit calculer ses deux acomptes de CVAE sur la base du chiffre d'affaires et de la valeur ajoutée mentionnés dans sa déclaration de résultats déposée en avril 2018.

Comme au 15 juin 2018, elle doit acquitter, pour le 15 septembre 2018, un acompte de $30\,000 \times 50\%$, soit 15 000 €.

② Une société soumise à l'IS clôture un exercice comptable de 12 mois le 30 avril de chaque année et dépose sa déclaration de résultats le 31 juillet.

CVAE constatée au titre de l'exercice clos :

- en 2017 : 20 000 € ;
- en 2018 : 30 000 €.

En 2018 :

- elle a dû calculer l'acompte du 15 juin sur la base du chiffre d'affaires et de la valeur ajoutée mentionnés dans sa déclaration de résultats déposée en juillet 2017, soit $20\,000 \times 50\% = 10\,000$ € ;
- elle doit calculer l'acompte du 15 septembre 2018 sur la base du chiffre d'affaires et de la valeur ajoutée mentionnés dans sa déclaration de résultats déposée en juillet 2018. Elle doit aussi ajuster l'acompte du 15 septembre du montant du premier acompte (voir § 8-19).

→ Souscrire le relevé d'acompte 1329-AC

Modalités de déclaration

8-7 La déclaration est obligatoirement souscrite sous forme dématérialisée. Le montant de l'acompte à payer est déterminé à partir des renseignements à fournir dans l'écran « Déclarer > CVAE ».

À la suite de la signature électronique, un accusé de réception électronique attestant du dépôt de la déclaration est délivré. Ce certificat est opposable à l'administration fiscale qui conseille de le sauvegarder ou d'en imprimer un exemplaire.

L'accusé de réception est également consultable en utilisant le service « Consulter mon compte fiscal » à partir de l'espace abonné.

Le formulaire 1329-AC-SD accessible sur Internet (« www.impots.gouv.fr », rubrique « Recherche de formulaires »), qui comporte 3 pages, reprend les informations à fournir dans les écrans de saisie. Dans la suite de cet article, nous commenterons donc les rubriques de cet imprimé. Nous conseillons aux entreprises d'éditer une déclaration papier, notamment si elles réduisent le montant de leur acompte ou se dispensent de tout versement (voir §§ 8-16 et 8-17).

Arrondis fiscaux. Les bases imposables et le montant de l'impôt sont arrondis à l'euro le plus proche. Les bases et cotisations strictement inférieures à 0,50 € sont négligées et celles supérieures ou égales à 0,50 € sont comptées pour 1.

Montant du versement [p. 1]

8-8 Dans ce premier cadre, le redevable de l'acompte indiquera :

- la période de l'acompte, en cochant la case « Septembre » ;
- ligne 19 (case Z), le montant total à payer. Ce montant correspond au report de la ligne 18 (case P). Il ne pourra être renseigné qu'en dernier lieu, une fois les calculs effectués sur les cadres suivants du relevé 1329-AC (voir §§ 8-9 à 8-26).

Données de chiffre d'affaires

Montant du chiffre d'affaires [lignes 01 à 03, cases A1 à A3]

8-9 **Chiffre d'affaires individuel**

Pour le calcul de l'acompte du 15 septembre 2018, le chiffre d'affaires à reporter correspond à celui mentionné dans la dernière déclaration de résultats exigée à la date de paiement de cet acompte (voir §§ 8-6 et 8-19).

On rappelle que le chiffre d'affaires afférent aux activités (voir RF 1076, § 2004) :

- hors du champ d'application de la CVAE n'est pas pris en compte (activités non lucratives ou activités de location de logements nus, par exemple) ;
- exonérées de plein droit (exploitants agricoles, entreprises du secteur de la presse, par exemple ; voir RF 1076, §§ 200 et 221) ou de manière « facultative » (voir RF 1076, § 2050) est retenu pour l'assujettissement à la CVAE.

Si la période de référence est différente de 12 mois, le chiffre d'affaires à déclarer ligne 01, case A1, correspond au chiffre d'affaires réel déclaré ligne 02, case A2, ajusté pour correspondre à 12 mois. Dans ce cas, il est plus facile de renseigner en premier lieu la case A2, puis la case A1.

8-10 **Entreprise appartenant à un groupe économique**

Les entreprises membres d'un groupe doivent, sur les déclarations 1329-AC mentionner seulement non seulement leur propre chiffre d'affaires (ligne 01) mais servir, en outre, la ligne 03 « Montant du CA de référence du groupe ». En effet, pour les entreprises appartenant à un groupe économique, si la somme des chiffres d'affaires des entreprises membres (assujetties ou non à la CVAE) est au moins égale à 7 630 000 €, le taux effectif d'imposition est déterminé à partir d'un chiffre d'affaires consolidé égal à la somme des chiffres d'affaires réalisés par les entreprises membres du groupe (CGI art. 1586 quater, I bis ; BOFiP-CVAE-LIQ-10-06/06/2018).

Cette consolidation du chiffre d'affaires s'applique :

- à condition que la somme des chiffres d'affaires consolidés soit supérieure ou égale à 7 630 000 € ;
- quel que soit le régime d'imposition des bénéfices de l'entreprise ;
- quels que soient le lieu d'établissement, la composition du capital et le régime d'imposition des bénéfices des entreprises qui la détiennent ;
- même lorsque les entreprises ne sont pas membres d'un groupe fiscal intégré (groupes mentionnés à l'article 223 A du CGI et à l'article 223 A bis du CGI).

Pour le détail des conditions de cette consolidation, nous invitons nos abonnés à se reporter à nos commentaires dans un précédent Feuilleton hebdomadaire (voir FH 3746, § 1-1).

Lorsque ces conditions sont remplies, le taux effectif d'imposition à utiliser pour le calcul des acomptes est déterminé à partir d'un chiffre d'affaires consolidé égal à la somme des chiffres d'affaires réalisés par les entreprises membres du groupe économique à la clôture de l'exercice au titre duquel est déposée la dernière déclaration de résultat exigée à la date du paiement des acomptes (BOFiP-CVAE-DECLA-20-§§ 85 et 90-06/06/2018).

Toutefois, cette règle ne s'applique pas aux entreprises qui étaient membres d'un groupe économique et qui ne le sont plus au 1^{er} janvier de l'année du paiement des acomptes, soit au 1^{er} janvier 2018 pour l'acompte de septembre 2018.

→ EXEMPLES

① Une société clôt un exercice comptable de 12 mois le 31 décembre de chaque année. Jusqu'alors membre d'un groupe économique, elle en est sortie le 1^{er} janvier 2018.

Comme l'acompte du 15 juin dernier, l'acompte de septembre 2018 est calculé par la société en retenant son seul chiffre d'affaires réalisé au cours de l'exercice clos le 31 décembre 2017, relatif à la dernière déclaration de résultat exigée (déposée le 18 mai 2018). Alors même que la société appartenait encore au groupe économique au titre de cet exercice 2017, elle ne l'était plus au 1^{er} janvier 2018.

② Une société S, membre d'un groupe économique G, clôt un exercice comptable de 12 mois le 30 avril de chaque année et dépose sa déclaration de résultat le 1^{er} juillet. La somme des chiffres d'affaires des entreprises membres de G est au moins égale à 7 630 000 €.

En raison d'une cession de titres intervenue au cours de l'exercice ouvert le 1^{er} mai 2018, S a quitté le groupe économique à cette date.

Pour l'acompte du 15 septembre 2018, S doit retenir le chiffre d'affaires de l'ensemble des entreprises membres de G à la clôture de l'exercice relatif à la dernière déclaration de résultat exigée (déposée le 1^{er} juillet 2018), soit l'exercice clos le 30 avril 2018 (avec, le cas échéant, un ajustement du montant de l'acompte du 15 juin 2018) (voir § 8-19).

En effet, pour l'acompte du 15 juin 2018, elle a dû retenir le chiffre d'affaires de l'ensemble des entreprises membres de G à la clôture de l'exercice relatif à la dernière déclaration de résultat exigée (déposée le 1^{er} juillet 2017), soit l'exercice clos le 30 avril 2017.

Par ailleurs, sous certaines conditions tenant à la détention du capital de l'entreprise à laquelle l'activité est transmise, à la poursuite de l'activité et au caractère similaire et complémentaire des activités des entreprises participant à l'opération (voir RF 1076, §§ 2222 à 2225), en cas d'apport, de cession d'activité ou de scission d'entreprise, ou en cas de transmission universelle du patrimoine (TUP mentionnée à l'article 1844-5 du code civil), le chiffre d'affaires à indiquer ligne 03, case A3, pour le calcul du taux effectif d'imposition de chacune des entreprises assujetties à la CVAE et participant à l'opération correspond à la somme des chiffres d'affaires des entreprises, assujetties et non assujetties, participant à l'opération (CGI art. 1586 quater, III ; voir RF 1076, §§ 2220 à 2227). Compte tenu du caractère temporaire de cette consolidation, ce dispositif concerne, pour le calcul du taux de CVAE due au titre de 2018, les opérations et TUP réalisées à compter du 1^{er} janvier 2011.

Calcul du pourcentage de la valeur ajoutée correspondante [ligne 04, case B]

8-11 Le taux de CVAE à reporter dans cette case est égal à 1,5 % lorsque le chiffre d'affaires de référence mentionné case A1 ou A3 est supérieur à 50 M€.

Dans le cas contraire, le taux effectif est déterminé conformément au barème suivant.

Taux effectif d'imposition de la valeur ajoutée après dégrèvement	
CA	Taux (1)
< 500 000 €	0
De 500 000 € à 3 M€	$[0,5 \times (CA - 500\,000 \text{ €})] / 2\,500\,000 \text{ €}$
De 3 000 001 € à 10 M€	$[[0,9 \times (CA - 3\,000\,000 \text{ €})] / 7\,000\,000 \text{ €}] + 0,5$
De 10 000 001 € à 50 M€	$[[0,1 \times (CA - 10\,000\,000 \text{ €})] / 40\,000\,000 \text{ €}] + 1,4$
> 50 M€	1,5 %

(1) Ces taux sont exprimés en pourcentage et arrondis au centième le plus proche.

→ EXEMPLES

① CA = 2 700 000 €

Taux effectif d'imposition = $[0,5 \times (2\,700\,000 - 500\,000)] / 2\,500\,000 = 0,44 \text{ \%}$.

② CA = 6 200 000 €

Taux effectif d'imposition = $[[0,9 \times (6\,200\,000 - 3\,000\,000)] / 7\,000\,000] + 0,5 = 0,9114$ arrondi à 0,91 %.

③ CA = 40 100 000 €

Taux effectif d'imposition = $[[0,1 \times (40\,100\,000 - 10\,000\,000)] / 40\,000\,000] + 1,4 = 1,4752$ arrondi à 1,48 %.

Données de valeur ajoutée

Valeur ajoutée produite [ligne 05, case C]

8-12 Pour l'acompte du 15 septembre 2018, la somme à reporter correspond à celle qui figure sur la ligne « Valeur ajoutée assujettie à la CVAE - à reporter sur le 1329 » des imprimés de la dernière liasse fiscale exigée à la date de paiement de l'acompte (voir §§ 8-6 et 8-19), c'est-à-dire :

- pour les entreprises qui suivent les règles de la comptabilité commerciale, sur la ligne SA de l'imprimé 2059-E (voir « La liasse fiscale BIC-IS », RF 1092, § 21-36) ou sur la ligne 117 de l'imprimé 2033-E (voir RF 1092, § 25-30) ;
- pour les titulaires de bénéfices non commerciaux n'ayant pas opté pour la tenue d'une comptabilité commerciale, sur l'imprimé 2035-E, ligne JU (voir FH 3734, § 9-9) ;
- pour les titulaires de revenus fonciers, sauf s'ils appliquent les règles de la comptabilité commerciale, sur l'imprimé 2072-E, ligne D12 (voir « Revenus fonciers et SCI », RF 1091, § 1340).

Toutefois, pour le calcul de la valeur ajoutée, les produits et les charges se rapportant à une activité de location ou de sous-location d'immeubles nus réputée exercée à titre professionnel pour la CFE (CGI art. 1447) sont pris en compte à hauteur de 90 % de leur montant pour le calcul de la CVAE due au titre de 2018 (au lieu de 80 % pour la CVAE due au titre de 2017) (CGI art. 1586 sexies, II ; voir RF 1076, § 2164). Comme pour l'acompte de juin 2018, il convient de tenir compte de cette augmentation pour le calcul de l'acompte du 15 septembre 2018. Le montant à porter ligne 05, case C, devra donc, le cas échéant, être ajusté en conséquence.

→ À NOTER

La valeur ajoutée à retenir pour le calcul des acomptes et du solde de CVAE est toujours la valeur ajoutée propre à l'entreprise. Elle ne fait jamais l'objet d'une consolidation, même si l'entreprise est membre d'un groupe économique ou participe à une opération de restructuration (voir § 8-10).

Sur la détermination de la valeur ajoutée, nous invitons nos abonnés à tenir compte, pour le calcul de l'acompte du 15 septembre, des jurisprudences récentes relatives, notamment :

- aux conditions d'impositions à la CFE (et donc à la CVAE) des activités de location immobilière (CE 4 mai 2018, n° 402897 ; CE 4 mai 2018, n° 403027 ; voir FH 3744, § 2-1) ;
- au caractère déductible des dépenses de mécénat récurrentes (CE 9 mai 2018, n° 388209 ; voir FH 3743, p. 2) ;
- à la définition des impôts et taxes déductibles (CE 29 juin 2018, n° 416346 ; voir FH 3749, p. 2) ;
- aux conditions de déduction d'une perte ne provenant pas de l'activité courante et habituelle de l'entreprise (CAA Versailles 3 juillet 2018, n° 17VE00440 ; voir FH 3750, § 3-1).

Limitation de la valeur ajoutée [ligne 06, case D]

8-13 Pour la plupart des entreprises (c'est-à-dire celles dont la valeur ajoutée est calculée selon les règles de droit commun ; voir RF 1076, § 2101), la valeur ajoutée imposable ne peut pas excéder un certain pourcentage du chiffre d'affaires (CGI art. 1586 sexies, I. 7). La valeur ajoutée à inscrire ligne 06, case D, est alors égale à :

- 80 % du chiffre d'affaires porté case A1 (ou A2 si cette case est servie ; voir § 8-9) pour les contribuables dont le chiffre d'affaires est inférieur ou égal à 7 600 000 € ;
- 85 % du chiffre d'affaires porté case A1 (ou A2 si cette case est servie ; voir § 8-9) pour les contribuables dont le chiffre d'affaires est supérieur à 7 600 000 €.

→ ATTENTION

Le chiffre d'affaires mentionné case A3 ne doit jamais être retenu pour calculer cette limite.

La période retenue pour le chiffre d'affaires (7 600 000 €) est la même que celle retenue pour la valeur ajoutée (voir § 8-6).

En revanche, le montant du chiffre d'affaires ne doit pas être corrigé pour correspondre à une année pleine (voir § 8-9). En conséquence, si le cadre A2 est servi, c'est le chiffre d'affaires réel qui est pris en compte.

Les entreprises qui ne sont pas concernées par cette limitation (établissements de crédit, entreprises d'assurances...) devront cocher la case D0 et ne rempliront pas la ligne 06, case D.

Montant de la CVAE brute [ligne 07, case E]

8-14 Le montant à reporter case E est égal au montant de la cotisation sur la valeur ajoutée calculée selon les modalités suivantes, C étant la valeur ajoutée produite (voir § 8-12) :

- C est inférieure ou égale à D : $E = C \times B$;
 - C est supérieure à D (limitation de la valeur ajoutée) : $E = D \times B$.
- Si l'entreprise a coché la case D0 (voir § 8-13) : $E = C \times B$.

Calcul de la cotisation sur la valeur ajoutée

Calcul de l'acompte dû

8-15 Acompte avant réduction [ligne 08, case F]

L'acompte représente 50 % de la CVAE calculée case E.

En outre, pour les entreprises dont le chiffre d'affaires déclaré case A1 est inférieur à 2 000 000 €, la CVAE est minorée de 1 000 € (CGI art. 1586 quater, II ; voir RF 1076, § 2230). Le montant à reporter case F est donc déterminé comme suit :

Montant du CA (case A1)	Montant case E	Montant à reporter case F
CA < 2 M€	$E \leq 1\,000\,€$	0 €
	$E > 1\,000\,€$	$(E - 1\,000\,€) \times 50\%$
CA ≥ 2 M€	Tout montant	$E \times 50\%$

8-16 Exonérations [ligne 09, case G]

Pour tenir compte des exonérations et abattements de CVAE dans la détermination de leurs acomptes, les entreprises peuvent (voir RF 1076, §§ 2310 et 2311) :

- soit réduire l'acompte en proportion de la fraction de CVAE exonérée en application d'une délibération facultative ou en l'absence de délibération contraire (CGI art. 1586 nonies) qu'elles déterminent sous leur responsabilité ;
- soit limiter, sans risque de pénalité, le paiement des acomptes de CVAE dans la proportion entre (CGI art. 1679 septies, al. 6) :
 - d'une part, le montant total correspondant aux exonérations et abattements facultatifs de CFE accordés au titre de 2017. Ce montant est indiqué ligne 23 de l'avis d'imposition de CFE 2017 (voir FH 3715, § 5-5) ;
 - d'autre part, ce même montant majoré du montant total des cotisations de CFE dû au titre de 2017. Ce montant est indiqué ligne 24 (« Total des cotisations 2017 ») de l'avis d'imposition de CFE 2017 (voir FH 3715, § 5-4).

→ EXEMPLE

En 2017, le montant total des cotisations exonérées (ligne 23 de l'avis de CFE 2017) est de 10 000 € et le montant total de CFE (ligne 24 de l'avis de CFE 2017) est de 30 000 €. L'acompte de CVAE peut être réduit de 25 % $[10\,000 / (10\,000 + 30\,000)]$.

L'exonération de CVAE, ou l'abattement facultatif, ne peut s'appliquer que si l'entreprise en a fait la demande, au plus tard à la date limite prévue en matière de CFE, sur les déclarations de CFE (voir RF 1076, § 2054). Selon l'administration, si l'entreprise n'a pas formulé cette demande dans le délai requis, elle ne peut pas obtenir l'exonération ou le dégrèvement par voie de réclamation (BOFIP-CVAE-PROCD-§ 30-08/07/2013 ; voir RF 1076, § 2340 ; toutefois, voir FH 3597, § 5-1).

8-17 Réduction supplémentaire [ligne 10, case H]

Les entreprises peuvent, sous leur responsabilité, réduire le montant de leur acompte de CVAE pour tenir compte des exonérations, autres que les exonérations facultatives mentionnées case G (voir § 8-16), de manière que cet acompte ne soit pas supérieur à la moitié de la CVAE qu'ils estiment effectivement due au titre de 2018.

À notre avis, c'est dans cette case que peut être pris en compte l'abattement en faveur des entreprises situées dans les zones franches des DOM (voir RF 1076, § 2065).

8-18 Acompte dû [ligne 11, case I]

L'acompte de CVAE proprement dit à mentionner case I est égal à la somme déclarée case F, diminuée des montants mentionnés cases G et H.

Ajustement du premier acompte**8-19 Entreprises concernées**

Cette rubrique doit être remplie, le cas échéant, lorsque la déclaration de résultats a été déposée entre le paiement du premier acompte et celui du second acompte (voir RF 1076, § 2306). Dans cette hypothèse, l'entreprise doit, en effet, procéder à l'ajustement du premier acompte (celui du 15 juin 2018 ; voir FH 3743, @ § 10-19) lors de la souscription du second acompte (celui du 15 septembre 2018) (CGI art. 1679 septies) (voir § 8-6). L'ajustement doit être effectué sans tenir compte ni des frais de gestion ni de la taxe additionnelle pour frais de chambre de commerce (voir §§ 8-24 et 8-25).

Tel est le cas des entreprises dont les exercices ont été clos le 31 mars, 30 avril ou 31 mai 2018 et qui ont dû déposer leur déclaration de résultats respectivement le 30 juin, 31 juillet ou 31 août 2018.

Il en est de même pour les entreprises ayant clôturé leur exercice le 30 juin 2018, si la déclaration de résultats a été déposée à la date de paiement de l'acompte du 15 septembre. En revanche, si la déclaration n'a pas été déposée à cette date (le délai légal de dépôt n'étant pas expiré), l'acompte est égal à celui calculé pour juin 2018 (voir FH 3743, @ § 10-18).

→ ATTENTION

Les cases J (Augmentation) et K (Diminution) ne peuvent pas être servies simultanément.

8-20 Augmentation [ligne 12, case J]

Si le calcul du second acompte aboutit à un montant à payer supérieur à celui versé au titre du premier acompte, l'entreprise doit verser un complément au titre du premier acompte. Ainsi, lors du versement de l'acompte du 15 septembre 2018, l'entreprise doit mentionner, case J, le montant complémentaire (sans les frais de gestion, ni la taxe additionnelle) à régler au titre du premier acompte du 15 juin 2018.

→ EXEMPLE

En reprenant l'exemple ② du paragraphe 8-6, l'entreprise doit calculer l'acompte du 15 septembre comme suit :

$$[30\,000 \times 50\%] + [(30\,000 - 20\,000) \times 50\%] = 15\,000 + 5\,000 = 20\,000 \text{ €}.$$

8-21 Diminution [ligne 13, case K]

Au contraire, si le calcul du second acompte aboutit à un montant à payer inférieur à celui versé au titre du premier acompte, l'entreprise peut déduire le montant du trop versé au titre de ce premier acompte. Ainsi, lors du versement de l'acompte du 15 septembre, l'entreprise doit mentionner, case K, le montant du trop versé (sans les frais de gestion, ni la taxe additionnelle) au titre du premier acompte du 15 juin 2018.

→ EXEMPLE

Une entreprise qui clôture chaque année des exercices comptables de 12 mois le 31 mars a déposé, le 30 juin 2018, sa déclaration de résultats de l'exercice clos le 31 mars 2018.

CVAE constatée au titre de l'exercice clos en mars 2017 : 30 000 €.

CVAE constatée au titre de l'exercice clos en mars 2018 : 20 000 €.

En 2018, elle a calculé son acompte du 15 juin sur la base de la CVAE constatée au titre de l'exercice clos le 31 mars 2017, soit $30\,000 \times 50\% = 15\,000 \text{ €}$.

Calcul de l'acompte du 15 septembre sur la base de la CVAE constatée au titre de l'exercice clos le 31 mars 2018 : $20\,000 \times 50\% = 10\,000 \text{ €}$ (case I).

Ajustement du montant du premier acompte :

$$[20\,000 \times 50\%] - [(30\,000 - 20\,000) \times 50\%] = 10\,000 - 5\,000 = 5\,000 \text{ €}.$$

Trop-versé au titre du premier acompte à indiquer case K : 5 000 € (soit $15\,000 - 10\,000$).

8-22 Acompte à verser [ligne 14, case L]

Ce montant (strictement positif) est égal à la somme indiquée case I (Acompte dû ; voir § 8-18) :

- augmentée du montant indiqué case J (voir § 8-20) ;
- ou diminuée du montant indiqué de la case K (voir § 8-21).

Taxe additionnelle**8-23 Personnes exonérées [case M0]**

La case M0 doit être cochée par les personnes exonérées de la taxe pour frais de chambre de commerce et d'industrie additionnelle à la CVAE. Aucun montant ne doit alors être porté case M « Taxe additionnelle ».

Indépendamment des entreprises totalement exonérées de CVAE et de certaines entreprises nouvelles ou reprises, ne sont pas redevables de la taxe additionnelle (voir RF 1076, § 1893) :

- les redevables exerçant exclusivement une activité non commerciale, au sens du 1° de l'article 92 du CGI ;
- les artisans inscrits au répertoire des métiers et non portés sur la liste électorale de la chambre de commerce et d'industrie de leur circonscription ;
- les loueurs de chambres ou appartements meublés ;
- les chefs d'institution et maîtres de pension ;
- les coopératives agricoles et les sociétés d'intérêt collectif agricole ;
- les artisans pêcheurs et les sociétés de pêche artisanale.

8-24 **Taxe additionnelle [ligne 15, case M]**

Le montant de la taxe pour frais de chambre de commerce et d'industrie additionnelle à la CVAE est égal au produit de la case L « Acompte à verser » par 1,83 %, taux applicable pour 2018.

Frais de gestion [ligne 17, case O]

8-25 Le montant des frais de gestion à indiquer case O est égal à 1 % de l'acompte de CVAE déterminé case L et de l'acompte de taxe additionnelle déterminé case M.

Total à payer [ligne 18, case P]

8-26 Le total à indiquer case P est égal au total de l'acompte de CVAE et de l'acompte de taxe additionnelle et de frais de gestion (cases L + M + O) (voir § 8-8).
C'est ce montant qui doit être reporté en page 1, ligne 19 (voir § 8-8).

→ **Modalités de paiement et sanctions****Télépaiement obligatoire en mode EDI ou EFI**

8-27 Le télépaiement de la CVAE est obligatoire pour toutes les entreprises qui acquittent effectivement un acompte (CGI art. 1681 septies). Le service de paiement en ligne est accessible soit en mode EDI par l'intermédiaire d'un partenaire (comptable ou prestataire), soit en mode EFI, à partir du site Internet (www.impots.gouv.fr) dans l'espace « Abonnés » des professionnels, à partir du lien « Payer la CVAE » (voir § 8-5).

Le non-respect de cette obligation est sanctionné par l'application d'une pénalité de 0,2 % du montant dû (CGI art. 1738). Le montant de cette majoration ne peut pas être inférieur à 60 € (voir RF 1076, § 2322).

Quelle que soit la filière utilisée (EFI ou EDI), les paiements doivent être effectués au moyen d'un compte bancaire référencé dans l'espace professionnel de l'entreprise et valide en SEPA B2B. Les utilisateurs du mode de paiement EDI doivent donc avoir créé un espace professionnel et adhérer à au moins un service « Payer » pour gérer leurs comptes bancaires.

Sanctions

8-28 Le défaut et le retard de production du relevé d'acompte 1329-AC, ainsi que les insuffisances de déclaration, entraînent l'application des sanctions fiscales prévues aux articles 1728 à 1729 A du CGI.

Le retard de paiement de l'acompte entraîne l'application d'une majoration égale à 5 % des droits mis à la charge du contribuable ou résultant de la déclaration tardive (CGI art. 1731). Par tolérance, cette majoration de 5 % ne s'applique pas au contribuable ayant procédé à la liquidation définitive (CGI art. 1679 septies, dernier al.) lorsque les versements effectués sont inexacts de moins du 1/20 à la cotisation effectivement due (BOFIP-CVAE-DECLA-20-§ 170-06/06/2018 ; voir RF 1076, § 2321).

L'intérêt de retard reste applicable dans les conditions de droit commun.

9 Acompte d'IS et de contributions assimilées à verser au 17 septembre 2018

Le 17 septembre 2018 au plus tard, les sociétés soumises à l'IS doivent acquitter un acompte d'IS et, le cas échéant, de contribution sociale. De même, les sociétés pour qui l'acompte du 17 septembre 2018 est le dernier doivent, le cas échéant, acquitter la contribution exceptionnelle sur l'IS et la contribution additionnelle à la contribution exceptionnelle.

L'essentiel

- ✓ Les sociétés bénéficiaires doivent acquitter un acompte d'IS le 17 septembre. / 9-1
- ✓ Les sociétés peuvent tenir compte du taux de 28 % pour le calcul de leur acompte du 17 septembre. / 9-3
- ✓ Les entreprises qui ont clôturé leurs comptes entre le 20 août et le 19 novembre inclus doivent verser en même temps que leur 4^e acompte d'IS, le cas échéant, un acompte de contribution sur les revenus locatifs (CRL). / 9-9
- ✓ L'IS et les contributions assimilées doivent être acquittés par téléversement. / 9-21

→ Acompte d'IS du 17 septembre 2018

Sociétés redevables de l'acompte

9-1 L'IS donne lieu au versement d'acomptes trimestriels aux 15 mars, 15 juin, 15 septembre et 15 décembre de chaque année (CGI, ann. III art. 360 bis).

Selon la date de clôture de l'exercice, l'acompte d'IS du 17 septembre est :

- le 1^{er}, pour les exercices clos entre le 20 mai et le 19 août inclus ;
- le 2^e, pour les exercices clos entre le 20 février et le 19 mai inclus ;
- le 3^e pour les exercices clos entre le 20 novembre et le 19 février inclus ;
- le 4^e et dernier, pour les exercices clos entre le 20 août et le 19 novembre inclus.

Sont dispensées du versement des acomptes trimestriels d'IS (voir « La liasse fiscale BIC-IS », RF 1092, §§ 41-3 à 41-7) :

- les sociétés dont l'impôt de référence servant au calcul des acomptes d'IS n'excède pas 3 000 € (CGI, ann. III art. 359) ;
- les sociétés nouvellement créées au titre de leur premier exercice d'activité ou de leur première période d'imposition (CGI art. 1668, 1) ;
- les sociétés préexistantes nouvellement soumises à l'IS de plein droit ou sur option pour le premier exercice ou la première période d'imposition au titre duquel la société est soumise à l'IS, quelles que soient les raisons de cet assujettissement.

• **Organismes sans but lucratif.** Si les conditions d'application de la franchise des impôts commerciaux ne sont plus remplies, les associations sont dispensées du versement des acomptes au cours des 12 premiers mois d'assujettissement à l'IS dans les conditions de

droit commun (BOFIP-IS-DECLA-20-10-§ 380-01/08/2018). Par ailleurs, si leur chiffre d'affaires du dernier exercice clos est inférieur à 84 000 €, les associations sont exonérées du versement des acomptes (CGI art. 1668, 1).

• **Sociétés bénéficiant de régimes d'allègements fiscaux.** Leurs acomptes sont réduits au titre des mêmes périodes et dans les mêmes proportions que les abattements d'impôt sur les bénéfices dont elles bénéficient.

Exercice de référence

9-2 Les acomptes trimestriels sont déterminés à partir des résultats du dernier exercice clos à la date de leur échéance et dont le délai de déclaration est expiré (CGI, ann. III art. 359). Le montant indicatif mentionné par l'administration doit être vérifié et ne dispense pas la société de calculer le montant exact de l'acompte dû.

En cas d'exercice de référence d'une durée inférieure ou supérieure à 12 mois, les acomptes sont calculés sur la base de bénéfices rapportés à une période de 12 mois (CGI, ann. III art. 359).

Taux de calcul des acomptes

9-3 En pratique, chaque acompte est calculé aux taux suivants appliqués au bénéfice imposable de l'exercice de référence (voir RF 1092, § 41-11) :

- 3,75 % du bénéfice soumis au taux de 15 % (dans la limite de 38 120 €) ;
- 8 1/3 % des bénéfices soumis au taux normal de 33 1/3 % ;
- 3,75 % du résultat net de la concession de licence d'exploitation de brevets taxé au taux de 15 %.

Les plus-values nettes à long terme bénéficiant des taux réduits d'IS ne sont pas prises en compte pour le calcul des acomptes d'IS.

Les acomptes sont arrondis à l'euro le plus proche. La fraction d'euro égale à 0,5 est comptée pour 1 (CGI art. 1668, 1).

Les sociétés dont une fraction importante des bénéfices est constituée par des revenus de valeurs mobilières sont autorisées à calculer leurs acomptes d'après l'impôt net de l'exercice de référence déterminé après imputation des crédits d'impôt (BOFIP-IS-DECLA-20-30-§ 100-01/08/2018).

Des modalités particulières de calcul s'appliquent pour le dernier acompte des grandes entreprises (voir RF 1092, § 41-20).

→ À NOTER

Les sociétés doivent calculer leurs acomptes dus au titre d'un exercice ouvert en année N en appliquant le taux normal applicable au titre de cet exercice. Ainsi, pour les acomptes dus au titre des exercices ouverts depuis le 1^{er} janvier 2018, les entreprises bénéficiant du taux normal de l'IS de 28 % doivent calculer leurs acomptes en appliquant le taux de 7 % (BOFIP-IS-DECLA-20-10-§ 110-01/08/2018).

Régularisation du premier acompte

9-4 Les sociétés peuvent choisir pour base de calcul du premier acompte soit les bénéfices de leur avant-dernier exercice clos, soit, sous leur responsabilité, les bénéfices de leur dernier exercice clos dont les résultats n'ont pas encore été déclarés, lorsqu'elles estiment qu'il sera inférieur à celui de l'avant-dernier exercice. Il en est ainsi des sociétés qui considèrent que le dernier exercice est déficitaire.

Si le premier acompte est provisoirement calculé sur la base du bénéfice de l'avant-dernier exercice, sa régularisation est effectuée lors du versement du second acompte, compte tenu des résultats du dernier exercice clos.

Lorsqu'une société n'a pas versé de premier acompte parce que son avant-dernier exercice s'est soldé par un déficit ou par un bénéfice n'excédant pas le seuil d'assujettissement aux acomptes, mais que le dernier exercice fait apparaître un bénéfice supérieur à cette somme, elle acquitte donc le premier acompte en même temps que le second.

Limitation ou dispense de versements (autres que le premier)

- 9-5** L'entreprise peut se dispenser de nouveaux versements d'acomptes si elle estime que le montant des acomptes déjà versés au titre d'un exercice est égal ou supérieur à la cotisation totale d'IS dont elle sera redevable au titre de l'exercice concerné (en tenant compte des plus et moins-values à long terme, avant imputation des crédits d'impôt). L'entreprise signale son choix à l'administration en cochant la case « Minoration » de la page 1 du relevé d'acompte.

→ Contribution sociale de 3,3 %

Sociétés assujetties

- 9-6** La contribution sociale sur les bénéfices des sociétés est à la charge des sociétés soumises à l'IS qui acquittent un IS supérieur à 763 000 € (CGI art. 235 ter ZC). En sont exonérées les personnes morales redevables de l'IS qui réalisent un chiffre d'affaires de moins de 7 630 000 € et dont le capital social, entièrement libéré, est contrôlé, directement ou indirectement, pour 75 % au moins par des personnes physiques (voir RF 1092, §§ 41-24 à 41-29). Le taux de la contribution est fixé à 3,3 %. Ce taux est appliqué à une fraction de l'IS calculée sur les résultats imposables au taux normal (28 % et 33 1/3 %) et au taux réduit des plus-values à long terme (15 % ou 19 %), ainsi que sur le résultat net de la concession de brevets. Le montant de l'impôt ainsi calculé est diminué d'un abattement de 763 000 € par période de 12 mois.

Dispense d'acompte

- 9-7** Les sociétés dont la contribution sociale calculée sur l'IS de référence n'excède pas 3 000 € sont dispensées d'acompte (CGI, ann. III art. 366 L). Il en est de même des entreprises qui ne peuvent pas déterminer un impôt de référence, c'est-à-dire les entreprises nouvelles soumises à l'IS de plein droit ou sur option ainsi que celles dont le montant de l'IS réalisé au titre de l'exercice ou de la période d'imposition précédente est inférieur à l'abattement annuel de 763 000 €.

Calcul des acomptes

- 9-8** La contribution donne lieu à 4 versements anticipés aux dates prévues pour le paiement des acomptes d'IS de l'exercice ou de la période d'imposition (CGI, ann. III art. 366 L). Ainsi, les sociétés redevables de la contribution sociale doivent verser au 17 septembre 2018, en plus de leur acompte d'IS, un acompte au titre de cette contribution. La base de l'acompte correspond au montant de l'IS calculé au taux normal et au taux réduit sur les résultats imposables du plus récent exercice clos, ou de la dernière période d'imposition arrêtée à son échéance, et diminué de l'abattement de 763 000 € par période de 12 mois. Lorsque l'exercice ou la période d'imposition est supérieur ou inférieur à 12 mois, l'impôt de référence est rapporté à une période de 12 mois.

Le taux global des acomptes est de 3,3 %. Chacun des acomptes est égal à 0,825 % de cette base de calcul.

Comme le premier acompte d'IS, le premier acompte de contribution sociale est provisoirement calculé sur la base du bénéfice de l'avant-dernier exercice. Sa régularisation est effectuée lors du versement du deuxième acompte en fonction des résultats du dernier exercice clos (CGI, ann. III art. 366 L) (voir § 9-4).

Dans certaines situations, les sociétés peuvent se dispenser du versement d'acompte (voir § 9-5).

→ Contribution sur les revenus locatifs (CRL)

9-9 Pour les sociétés soumises à l'IS, la CRL donne lieu au paiement d'un acompte unique avec le dernier acompte d'IS de l'exercice, égal à 2,5 % des recettes nettes perçues au cours de l'exercice précédent. Les entreprises sont dispensées de l'acompte lorsque celui-ci n'excède pas 100 € (voir RF 1092, § 41-31). L'acompte du 17 septembre 2018 à verser concerne les sociétés qui ont clôturé leur exercice entre le 20 août et le 19 novembre inclus.

Ces sociétés peuvent limiter le versement de leur acompte au montant de la cotisation dont elles s'estiment redevables pour l'exercice en cours (CGI art. 234 duodecies).

→ À NOTER

En période d'intégration fiscale, les sociétés filiales qui, en principe, n'ont pas à souscrire le relevé 2571 doivent néanmoins l'utiliser pour la CRL, car elles restent personnellement redevables de cette contribution.

→ Versement anticipé de la CEI et de la CAE

9-10 La contribution exceptionnelle sur l'IS (CEI) et la contribution additionnelle à la contribution exceptionnelle (CAE) dues par les très grandes entreprises (voir FH 3717, § 2-1 ; voir RF 1092, § 42-17) égales chacune à 15 % de l'IS dû au titre de l'exercice ou de la période d'imposition donnent lieu à un versement anticipé dont le montant est fixé à 95 % de leur montant respectif (BOFiP-IS-AUT-35-§ 360-28/12/2017). Le versement anticipé doit être effectué à la date prévue pour le paiement du dernier acompte d'impôt sur les sociétés, à l'aide du formulaire 2580-SD.

Ainsi, les entreprises clôturant leur exercice entre le 20 août et le 19 novembre 2018 inclus doivent s'acquitter au plus tard le 17 septembre 2018 du versement anticipé de la contribution exceptionnelle et, le cas échéant, de la contribution additionnelle à la contribution exceptionnelle.

On rappelle que la CEI et la CAE sont dues pour les exercices clos entre le 31 décembre 2017 et le 30 décembre 2018, par les personnes morales redevables de l'IS qui réalisent un chiffre d'affaires supérieur à 1 milliard d'euros. En outre, sont redevables de la CAE les personnes morales redevables de l'IS qui réalisent un chiffre d'affaires égal ou supérieur à 3 milliards d'euros.

Ces contributions sont payées spontanément par téléversement à la date de liquidation de l'IS, soit en principe, au plus tard le 15 du quatrième mois qui suit la clôture de l'exercice ou le 15 mai de l'année suivante en cas de clôture au 31 décembre ou, si aucun exercice n'est clos en cours d'année (BOFiP-IS-AUT-35-§ 400-28/12/2017 ; voir RF 1092, § 42-28). Si le montant du versement anticipé de contribution exceptionnelle et, le cas échéant, de contribution

additionnelle est supérieur à chacune des contributions dues, l'excédent est restitué dans les trente jours à compter de la date de dépôt du relevé de solde de l'IS.

En cas d'erreur d'appréciation dans le montant du versement anticipé de ces contributions, un intérêt de retard de 0,20 % (pour les intérêts courant du 1^{er} janvier 2018 au 31 décembre 2020, 0,40 % auparavant) par mois ainsi qu'une majoration de 5 % s'appliquent à la différence entre 95 % du montant des contributions dues au titre de l'exercice, et 95 % du montant estimé de ces contributions au titre du même exercice, sous réserve que cette différence excède (BOFIP-IS-AUT-35-§ 520-28/12/2017) :

- 20 % du montant des contributions dues ;
- et 1,2 million d'euros.

→ Aide au calcul de l'acompte

Envoi des imprimés par l'administration

9-11 Les sociétés soumises à l'IS doivent obligatoirement téléréglér l'IS et les contributions additionnelles à l'IS, quel que soit le montant de leur chiffre d'affaires (voir § 9-19). Pour calculer leur acompte d'IS, les sociétés utilisent « l'aide au calcul de l'acompte » figurant au verso du relevé 2571 (voir §§ 9-12 à 9-18).

Présentation générale du relevé 2571

9-12 La première page, datée et signée par la partie versante, indique la nature du versement, son échéance, les montants à payer ainsi que la désignation (dénomination, n° SIRET) et l'adresse du principal établissement de l'entreprise.

L'administration mentionne les montants des acomptes d'IS et des contributions assimilées calculées à partir des informations dont elle dispose. Ces informations n'ont qu'un caractère indicatif et ne dispensent pas les entreprises d'acquitter les sommes réellement dues.

La page 1 (recto) de l'imprimé doit obligatoirement être servie. Seules les données figurant sur la page 1 de l'imprimé 2571 sont saisies par l'administration.

Sur cette première page, il convient d'ailleurs de reporter dans les cases 01 à 12 soit les montants figurant sur la page 2, soit le résultat des calculs effectués, par ailleurs, sur les documents de travail de l'entreprise. Doivent également être indiqués sur cette page les crédits d'impôt imputables sur les acomptes d'IS (cases 20 à 25).

La page 2 (verso) est une aide au calcul de l'acompte d'IS (lignes A 01 à A 14), du montant d'acompte des contributions assimilées à l'IS (CRL et contribution sociale) (lignes B01 à B05) et du montant total des versements (IS, contributions assimilées et IS dû au titre des plus-values de l'article 208 C) (lignes C01 à C03). L'utilisation de cette aide est facultative.

→ À NOTER

La contribution de 3 % sur les dividendes étant supprimée pour les montants distribués dont la mise en paiement intervient depuis le 1^{er} janvier 2018, la ligne 11 (recto de l'imprimé) et les cases C02 et C04 afférentes à cette contribution ne figurent donc plus sur l'imprimé 2571 millésimé 2018.

Arrondis. La base imposable et le montant de l'impôt sont arrondis à l'euro le plus proche. Les bases et cotisations inférieures à 0,5 € sont négligées et celles supérieures ou égales à 0,5 € sont comptées pour 1.

Calcul de l'acompte d'IS [page 2, lignes A 01 à A 15]

Détermination des acomptes bruts [lignes A 01 à A 07]

9-13 Chaque acompte est calculé aux taux suivants appliqués au bénéfice de l'exercice de référence :

- 8 1/3 % des bénéfices soumis au taux normal de 33 1/3 % (calcul sur la ligne A 01) ;
- 7 % des bénéfices soumis au taux de 28 % (calcul ligne A 02) (voir § 9-3) ;
- 3,75 % du bénéfice soumis au taux réduit des PME de 15 % dans la limite de 38 120 € (calcul sur la ligne A 03) ;
- 3,75 % du résultat net de la concession de licences d'exploitation de brevets (calcul sur la ligne A 04).

Pour les entreprises qui acquittent un second acompte et qui ont calculé leur premier acompte sur la base des résultats de l'avant-dernier exercice clos (voir § 9-2), le premier acompte est régularisé ligne A 06. Le montant porté sur cette ligne peut être positif ou négatif, selon que le montant provisoire calculé pour le premier acompte est supérieur ou inférieur au montant définitif de l'acompte. La somme algébrique des sommes mentionnées sur les lignes A 05 et A 06 est reportée en ligne A 07.

Crédits à déduire [lignes A 08 à A 12]

9-14 Les réductions et crédits d'impôt sont imputables sur le montant des acomptes d'IS versés postérieurement au dépôt des déclarations qui y sont relatives.

L'entreprise peut donc imputer le montant des créances suivantes encore disponibles :

- ligne A 08, crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi ;
- ligne A 09, créance née du report en arrière des déficits ;
- ligne A 10, crédit d'impôt pour investissement en Corse ;
- ligne A 11, crédit d'impôt recherche (CIR) ;
- ligne A 12, crédit d'impôt mécénat.

Les montants portés sur les lignes A 08 à A 12 sont à reporter au recto de l'imprimé case 20 (crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi), case 21 (report en arrière de déficit), case 22 (crédit d'impôt pour investissement en Corse), case 23 (CIR) et case 24 (mécénat).

Excédent de l'exercice précédent [ligne A 13]

9-15 Cette ligne est utilisée par les entreprises ayant dégagé un excédent de versement au titre de l'exercice précédent qui est imputé sur le premier acompte de l'exercice en cours. Cet excédent est reporté case 25 au recto de l'imprimé.

Versements [ligne A 15]

9-16 Le montant à payer calculé ligne A 15 est égal au montant de l'IS dû pour l'échéance du 17 septembre. Il est reporté dans la case 03 au recto de l'imprimé. Ce montant ne peut pas être négatif. Il est plafonné, le cas échéant, et compte tenu des acomptes déjà versés, au montant de la cotisation d'IS dont l'entreprise s'estime redevable (voir § 9-5). Dans ce cas, la case 04 est cochée au recto de l'imprimé.

Les entreprises qui estiment que le montant des acomptes déjà versés est égal ou supérieur au montant de la cotisation dont elles seront redevables pour l'exercice cochent la case 04 (IS).

Contributions assimilées [page 2, lignes B 01 à B 05]

9-17 Les entreprises calculent sur ces lignes, les acomptes sur la contribution sur les revenus locaux et la contribution sociale de 3,3 %. Les sommes calculées sur les lignes B 02 (CRL), case 07 et B 05 (contribution sociale) case 08 sont à reporter au recto de l'imprimé dans les cases portant les mêmes numéros.

En ce qui concerne la contribution sociale sur les bénéfices (voir § 9-6), le montant du premier acompte est calculé en fonction des bénéfices de l'avant-dernier exercice clos. Il est ensuite régularisé aux échéances des acomptes suivants. Cette régularisation est mentionnée sur la ligne B 04. Par ailleurs, si l'entreprise estime que le montant des acomptes déjà payés au titre d'un exercice ou d'une période d'imposition au titre de cette contribution est égal ou supérieur à la contribution dont elle prévoit qu'elle sera finalement redevable au titre de ce même exercice ou de cette même période (CGI art. 1668 D,I), elle coche alors la case 09 au recto de l'imprimé.

Montant total du versement [page 2, lignes C 01 à C 03]

9-18 Les sociétés reportent sur la ligne C 01 de l'imprimé, case 10 le montant total de l'acompte d'IS et des contributions assimilées calculé aux cases 03, 07 et 08. Le montant indiqué ligne C 01 est reporté à la case 10 au recto de l'imprimé.

Les sociétés d'investissements immobiliers cotées (SIIC) mentionnent, ligne C 02, case 13, l'IS dû au titre des plus-values taxables au taux de 19 % (voir § 9-14). Le montant indiqué ligne C 02 est reporté à la case 13 au recto de l'imprimé.

Le montant total à payer indiqué sur la C 03 de l'imprimé, correspondant au total des cases 10 et 13 est reporté à la case 12 au recto de l'imprimé.

→ Modalités de paiement

Télérèglement

9-19 Toutes les sociétés, qu'elles relèvent ou non de la direction des grandes entreprises (DGE), doivent acquitter l'impôt sur les sociétés et les contributions assimilées, y compris les acomptes, par téléversement, quel que soit le montant de leur chiffre d'affaires (voir RF 1092, § 41-34). Le non-respect de cette obligation est sanctionné par une majoration (voir § 9-21).

Emploi d'une créance fiscale

9-20 Les créances nées du report en arrière des déficits et les réductions et crédits d'impôt reportables, qui n'ont pas pu être imputés en totalité sur le solde de l'IS dû au titre du dernier exercice clos, peuvent s'imputer sur les acomptes d'IS dû au titre de l'exercice suivant (BOFiP-IS-DECLA-20-10-§ 110-01/08/2018). Il s'agit notamment des crédits et réductions d'impôt énumérés au paragraphe 9-14.

Pour informer l'administration de l'emploi d'une créance fiscale, la société complète à la première page de l'imprimé 2571 la rubrique « Paiement du relevé d'acompte par imputation » et souscrit le formulaire 3516-SD téléchargeable sur le site « www.impots.gouv.fr » ou disponible au SIE.

L'administration informe l'entreprise par courrier de la suite donnée à sa demande.

La demande ne peut viser que des échéances futures dont la date limite de paiement se situe au moins 30 jours après le dépôt de la demande de restitution.

→ Sanctions

9-21 Tout retard dans le paiement des acomptes d'IS et assimilés donne lieu au versement de l'intérêt de retard ainsi qu'à une majoration de 5 % du montant des sommes dont le versement a été différé (CGI art. 1727 et 1731).

Ces dispositions ont pour effet :

- d'appliquer un intérêt de retard fixé à 0,20 % (pour les intérêts courant du 1^{er} janvier 2018 au 31 décembre 2020, 0,40 % auparavant) par mois de retard et une majoration de 5 % au montant non versé à la date limite de paiement ;
- d'assortir d'un intérêt de retard et d'une majoration de 5 % les acomptes indûment minorés lorsque la liquidation fait apparaître un impôt supérieur aux sommes payées.

Le non-respect de l'obligation de paiement par téléversement entraîne l'application d'une majoration de 0,2 % du montant des sommes dont le versement est effectué selon un autre mode de paiement (CGI art. 1738). Cette majoration, liquidée en fin d'exercice, ne peut pas être inférieure à 60 €. Elle est exclusive de la majoration de 5 % applicable en cas de retard de paiement.

ANNONCES LÉGALES

La Revue Fiduciaire est habilitée à publier les annonces judiciaires et légales à Paris et pour les départements des Hauts-de-Seine, de Seine-Saint-Denis et du Val-de-Marne.

Pour vos publications d'annonces légales dans La Revue Fiduciaire, contactez Pro-Légales - 02 47 60 62 17 - revuefiduciaire@pro-legales.com

SOCIÉTÉS

70344786

AVIS DE MODIFICATION

Aux termes de son A.G.E. du 20/05/2018, la société DECO-BAT au capital de 1 000 €, Siège social 203 bis rue Ordener - 75018 Paris, RCS PARIS 813483245 a décidé de prendre nouvelle raison sociale : Deco-Rénovations ainsi que l'adjonction d'activité : Menuiserie et Nettoyage. Formalités au RCS PARIS

70344954

AVIS DE CONSTITUTION

Par acte SSP en date du 19/07/2018 est constituée la SAS MAISON LETURQUE au capital de 10 000 €, SIEGE : 2 Rue Bertrand Flornoy 77120 - COULOMMIERS pour une durée de 99 ans à compter de son immatriculation au RCS de MEAUX.

OBJET : l'activité de Boulangerie, Pâtisserie, Salon de thé, Chocolaterie, Confiserie, Glaces, Traiteur.

ADMISSION AUX ASSEMBLÉES ET DROIT DE VOTE : Tout associé peut participer aux assemblées sur justification de son identité et de l'inscription en compte de ses actions. Chaque associé dispose d'autant de voix qu'il possède ou représente d'actions.

AGREMENT : Les cessions ou transmissions d'actions de la Société résultant d'une opération de reclassement simple au sein d'un même groupe d'associés, sont libres. Dans tous les autres cas, les actions ne peuvent être cédées à des tiers ou entre groupes d'associés qu'avec l'agrément préalable de la collectivité des associés statuant à la

majorité des voix des associés disposant du droit de vote.

PRESIDENT : Ludovic LETURQUE demeurant 1 rue du Québec 02000 - LAON.

Pour avis.

70346724

SL IMMO

SC au capital de 10 000 €

Siège social : 26-28 rue Marius Aufan 92300 LEVALLOIS PERRET

750 260 135 RCS NANTERRE

L'AGE du 6.7.2018 a décidé de transférer le siège social au 140 avenue Paul DOUMER 92500 Rueil-Malmaison à effet du 1.6.2018, et de modifier en conséquence l'article quatrième du titre I des statuts. Modification sera faite au GTC de Nanterre.

70348025

AVIS DE MODIFICATIONS

Aux termes de l'Assemblée Générale extraordinaire en date du 31 juillet 2018, les associés de SCI MAD 21 BIS rue de Dampmart 77400 THORIGNY SUR MARNE RCS MEAUX 811 184 522 ont décidé de nommer Madame MADURO MARIA (née MARTIN) demeurant 92 avenue Thibaut de Champagne 77144 MONTEVRAIN en qualité de gérant à compter du 31 juillet 2018, en remplacement de MR Tony MADURO et de transférer le siège social de la société à MONTEVRAIN 77144 - 92 avenue Thibaut de Champagne et de modifier en conséquence l'article 3 des statuts.

→ **Cours des monnaies**

Cours des monnaies au 31 juillet 2018*					
Pays	1 euro =	monnaie	Pays	1 euro =	monnaie
États-Unis	1,1736	USD	Australie	1,5804	AUD
Japon	130,84	JPY	Brésil	4,3818	BRL
Bulgarie	1,9558	BGN	Canada	1,5298	CAD
République tchèque	25,598	CZK	Chine	8,0178	CNY
Danemark	7,4499	DKK	Hong Kong	9,2114	HKD
Grande-Bretagne	0,8922	GBP	Indonésie	16 923,31	IDR
Hongrie	320,43	HUF	Israël	4,3022	ILS
Pologne	4,277	PLN	Inde	80,4445	INR
Roumanie	4,6255	RON	Corée du Sud	1 312,79	KRW
Suède	10,257	SEK	Mexique	21,782	MXN
Suisse	1,1592	CHF	Malaisie	4,7631	MYR
Islande	122,7	ISK	Nouvelle-Zélande	1,7213	NZD
Norvège	9,5338	NOK	Philippines	62,318	PHP
Croatie	7,402	HRK	Singapour	1,5976	SGD
Russie	73,2097	RUB	Thaïlande	39,01	THB
Turquie	5,7319	TRY	Afrique du Sud	15,3676	ZAR

* Cours du 31 juillet 2018, JO du 1^{er} août, texte 171.

→ **Index BT 01**

	Mars 2018	Avril 2018	Mai 2018
Index (1)	108,5	108,7	109,0
Insee	26/06/2018	16/07/2018	10/08/2018

(1) Index BT 01, Tous corps d'état - Base 2010 (série 001710986).

→ **Prix à la consommation**

Informations rapides INSEE n° 212 du 14 août 2018

En juillet 2018, l'indice des prix « Tous ménages - tabac inclus » recule de 0,1 % sur 1 mois. Sur un an, les prix à la consommation augmentent de 2,3 %.

L'indice harmonisé pour l'Union européenne, également en baisse de 0,1 % sur 1 mois, croît de 2,6 % sur 1 an.

Indices de juillet 2018 (1)				
Regroupements conjoncturels	Pondérations 2018	Indices de juillet 2018	Variation sur 1 mois	Variation sur 12 mois
Ensemble des ménages	10 000	103,28	- 0,1 %	+ 2,3 %
• Ensemble CVS (2)	10 000	103,38	+ 0,3 %	+ 2,3 %
Alimentation	1 627	103,59	+ 0,1 %	+ 1,9 %
• Produits frais	243	113,08	- 0,1 %	+ 6,4 %
• Autre alimentation	1 384	102,06	+ 0,2 %	+ 1,2 %
Tabac	193	119,74	+ 0,4 %	+ 16,8 %
Produits manufacturés	2 594	96,88	- 2,8 %	- 0,1 %
• Habillement et chaussures	416	90,30	- 13,9 %	+ 0,8 %
• Produits de santé	425	92,76	- 0,1 %	- 2,2 %
• Autres produits manufacturés	1 753	99,34	- 0,8 %	+ 0,1 %
Énergie	777	114,23	+ 0,5 %	+ 14,3 %
• Énergie dont produits pétroliers	408	120,92	- 0,9 %	+ 21,8 %
Services	4 809	104,36	+ 1,1 %	+ 1,3 %
• Loyers, eau et enlèvement des ordures ménagères	764	100,79	0,0 %	- 0,3 %
• Services de santé	617	102,62	+ 0,1 %	+ 0,4 %
• Transports	282	109,37	+ 8,7 %	+ 1,4 %
• Communications	223	98,27	- 0,1 %	+ 0,7 %
• Autres services	2 923	105,69	+ 1,1 %	+ 1,9 %
Ensemble hors loyers et hors tabac	9 192	103,18	- 0,1 %	+ 2,2 %
Ensemble (hors tabac)	9 807	102,96	- 0,1 %	+ 2,0 %
Ménages urbains (Ensemble hors tabac)	9 706	102,54	- 0,3 %	+ 1,9 %
Ménages du 1^{er} quintile de la distribution des niveaux de vie (3)	9 700	102,49	- 0,2 %	+ 2,0 %

(1) Indice des prix à la consommation (IPC) publié en base 2015 (sur la méthodologie, voir www.insee.fr). La moyenne des prix pour 2015 vaut 100.
 (2) Corrigé des variations saisonnières.
 (3) Indices de référence pour l'indexation du SMIC et du minimum garanti (c. trav. art. R. 3231-2).

Indice harmonisé pour l'Union européenne			
Indice des prix à la consommation harmonisé (IPCH) (1)	Juillet 2018	Variation sur 1 mois	Variation sur 12 mois
Ensemble	103,80	- 0,1 %	+ 2,6 %

(1) Indice publié en base 2015.

→ **TVA intracommunautaire**

Échanges de biens dans l'UE : taux de change pour septembre 2018*

Pays	1 euro =	monnaie	Pays	1 euro =	monnaie
États-Unis	1,1616	USD	Australie	1,5785	AUD
Japon	128,08	JPY	Brésil	4,6912	BRL
Bulgarie	1,9558	BGN	Canada	1,5126	CAD
République tchèque	25,725	CZK	Chine	7,947	CNY
Danemark	7,4588	DKK	Hong Kong	9,1184	HKD
Grande-Bretagne	0,89928	GBP	Indonésie	16 936,13	IDR
Hongrie	322,94	HUF	Israël	4,223	ILS
Pologne	4,2821	PLN	Inde	81,19	INR
Roumanie	4,6485	RON	Corée du Sud	1 298,95	KRW
Suède	10,5075	SEK	Mexique	21,8821	MXN
Suisse	1,1401	CHF	Malaisie	4,7655	MYR
Islande	124,05	ISK	Nouvelle-Zélande	1,7319	NZD
Norvège	9,6808	NOK	Philippines	62,028	PHP
Croatie	7,4295	HRK	Singapour	1,586	SGD
Russie	78,9307	RUB	Thaïlande	38,019	THB
Turquie	7,0071	TRY	Afrique du Sud	16,5803	ZAR

* Cours du 22 août 2018, JO du 23, texte 84.

→ **Clauses de sauvegarde**

Les cours du rouble russe (**RUB**) et de la livre turque (**TRY**) ont varié de plus de 5 % par rapport aux cours du 18 juillet 2018 applicables aux échanges de biens dans l'UE pour août 2018 (voir FH 3752, p. 35).

En application de la clause de sauvegarde, les cours (pour un euro) à retenir sont les suivants.

Monnaie	Cours du 18 juillet 2018	Cours du 8 août 2018	Cours du 14 août 2018	Cours du 22 août 2018
RUB	73,3067	(1)	(1)	78,9307 (4)
TRY	5,6121	6,1257 (2)	7,4283 (3)	7,0071 (4)

(1) Pas de clause de sauvegarde en l'absence de variation du cours de plus de 5 %.

(2) Cours du 8 août 2018 (JO du 9, texte 61) à retenir pour les opérations dont l'exigibilité intervient du 15 au 22 août 2018.

(3) Faute de cours publié pour le 15 août 2018, le dernier cours connu est celui du 14 août 2018 (JO du 15, texte 63) (voir « La TVA », RF 1087, § 2682). Ce cours est à retenir pour les opérations dont l'exigibilité intervient du 22 au 29 août 2018.

(4) Cours du 22 août 2018 (JO du 23, texte 84) à retenir pour les opérations dont l'exigibilité intervient du 29 au 31 août 2018.

INVITATION

Programme septembre 2018

INSCRIPTION GRATUITE

(nombre de places limité)



Groupe
Revue Fiduciaire



Les rencontres +

AVEC LES RÉDACTEURS DU GROUPE REVUE FIDUCIAIRE

BORDEAUX

LE PRÉLÈVEMENT À LA SOURCE : RÔLE ET RESPONSABILITÉ DE L'EMPLOYEUR

le mardi 18 septembre, à partir de 19h
Institut Culturel Bernard Magrez

PARIS

MAÎTRISER LE RGPD DANS L'ENTREPRISE

le jeudi 27 septembre, à partir de 19h
Librairie Gibert Jeune

RSVP :

Groupe Revue Fiduciaire
contact@divali.fr

À PROPOS DES RENCONTRES +

Ces rencontres sont l'occasion de réaliser des échanges avec les rédacteurs du Groupe Revue Fiduciaire autour d'un thème d'actualité lié à la sortie d'une édition annuelle durable. Conscient que l'actualité réglementaire évolue constamment, le Groupe Revue Fiduciaire a créé une application : GRF+ qui permet de mettre à jour les ouvrages en temps réel.