



ASSEMBLÉE NATIONALE

15ème législature

Guide de l'épargne salariale, impôt théorique et participation des salariés

Question écrite n° 12509

Texte de la question

Mme Laurence Vichnievsky appelle l'attention de Mme la ministre du travail sur les dispositions du « Guide de l'épargne salariale » du 17 juillet 2014 en contradiction avec les dispositions légales qui régissent le calcul de la réserve spéciale de participation des salariés (RSP-article L. 3324-1 du code du travail). Le mécanisme légal organise la distribution d'une RSP au profit des salariés constituée d'une partie des bénéfices. Le bénéfice retenu dans le calcul de la RSP est le bénéfice imposé au taux de l'impôt sur les sociétés, majoré des bénéfices exonérés en application des dispositions du code général des impôts, et diminué de l'impôt correspondant. Le guide de l'épargne salariale, non publié et sans valeur normative, fixe une règle nouvelle en substituant à la notion « d'impôt correspondant » la notion « d'impôt théorique » : « (...) si une entreprise bénéficie d'une exonération d'impôt totale ou partielle, (...), il lui revient de déduire de son bénéfice l'impôt théorique correspondant ». Il est suivi dans la pratique par les commentateurs. Les entreprises dont la RSP est la plus pénalisée sont les SIIC qui bénéficient de l'exonération de l'article 208C du CGI. Ces entreprises peuvent réaliser de substantiels bénéfices qu'elles ont l'obligation de redistribuer sous forme de dividende en contrepartie de leur régime d'exonération ; il en résulte que la déduction d'un « impôt théorique » du bénéfice servant d'assiette à la RSP augmente d'autant le bénéfice distribué aux actionnaires, au détriment des intérêts des salariés. Elle lui demande la modification du « Guide de l'épargne salariale », par la suppression de sa disposition prévoyant l'imputation sur le bénéfice exonéré d'un « impôt théorique » qui est, en réalité, un impôt fictif puisqu'aucun impôt n'est dû.

Texte de la réponse

Le guide de l'épargne salariale du 10 juillet 2014 est un document interministériel co-signé par la direction générale du travail, la direction générale du Trésor, la direction de la législation fiscale et la direction de la sécurité sociale. Le dossier relatif à la participation comprend, dans la fiche 3 sur le calcul de la réserve spéciale de participation des salariés (RSP), une définition de l'ensemble des paramètres composant la formule de calcul de la réserve spéciale de participation des salariés, conformément aux dispositions de l'article L. 3324-1 du code du travail. Concernant l'appréciation du bénéfice, le guide reprend la définition, telle que précisée dans le paragraphe précédent, alors en vigueur au sein du Bulletin officiel des finances publiques (BOFIP), base juridique incontestable en la matière. Or, le BOFIP a été modifié, postérieurement à la mise en ligne du guide, en date du 5 septembre 2014. Cette nouvelle édition intègre dorénavant la jurisprudence du Conseil d'Etat relative au calcul de la RSP. Le Conseil a jugé que l'impôt correspondant au bénéfice que l'entreprise a réalisé au cours d'un exercice déterminé, qui doit être retranché de ce bénéfice, ne peut s'entendre que de l'impôt sur les sociétés, au taux de droit commun, résultant des règles d'assiette et de liquidation qui régissent ordinairement l'imposition des bénéfices (CE, arrêt du 20 mars 2013 n° 347633), donc sans minoration par un impôt théorique. Dès lors, c'est bien la dernière version en date du BOFIP qui fait foi sur cette question. Une nouvelle version du guide, élaborée par l'ensemble des administrations concernées, sera publiée postérieurement à l'adoption du projet de loi relatif au plan d'action pour la croissance et la transformation des entreprises (PACTE) et de ses textes d'application. Elle sera modifiée afin de prendre en compte la dernière

version du BOFIP intégrant la jurisprudence administrative.

Données clés

Auteur : [Mme Laurence Vichnievsky](#)

Circonscription : Puy-de-Dôme (3^e circonscription) - Mouvement Démocrate et apparentés

Type de question : Question écrite

Numéro de la question : 12509

Rubrique : Travail

Ministère interrogé : [Travail](#)

Ministère attributaire : [Travail](#)

Date(s) clé(s)

Date de signalement : Question signalée au Gouvernement le 21 janvier 2019

Question publiée au JO le : [25 septembre 2018](#), page 8455

Réponse publiée au JO le : [5 février 2019](#), page 1194