

In Extenso

Organismes sans but lucratif

Le crédit d'impôt de taxe sur les salaires

Janvier 2017



	Introduction	03
01	Quels sont les organismes concernés par le CITS ?	04
02	Calcul du crédit d'impôt de taxe sur les salaires	05
03	Utilisation du crédit d'impôt de taxe sur les salaires	06
04	Contrôle du crédit d'impôt	07
05	Comptabilisation du CITS	07
06	Mention dans l'annexe des comptes annuels	07
07	Entrée en vigueur	07



Les organismes sans but lucratif non fiscalisés vont pouvoir bénéficier d'un crédit d'impôt de taxe sur les salaires, créé par l'article 88 de la loi de finances pour 2017.

Les attentes du secteur associatif étaient fortes. Elles ont été entendues.

Il existait, depuis la création du crédit d'impôt compétitivité-emploi (CICE) mis en place au 1^{er} janvier 2013, réservé aux entreprises du secteur privé soumises à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés et aux organismes soumis à l'impôt sur les sociétés, une iniquité de traitement entre les organismes sans but lucratif non fiscalisés et ces entreprises ou organismes présents sur certains secteurs d'activité.

Cette distorsion était préjudiciable à l'équilibre financier des associations employeurs œuvrant sur certains secteurs, comme l'aide à domicile ou l'hébergement de personnes âgées, dans lesquels les entreprises du secteur privé sont également présentes.

Les associations, (et en particulier les associations évoluant dans les activités citées ci-dessus) mettaient en avant une distorsion de concurrence des entreprises vis-à-vis d'elles. Le monde à l'envers !

Cette nouvelle disposition vise enfin à rétablir une forme d'égalité de traitement, en créant un dispositif spécifique dont les modalités sont semblables à celles du CICE.

Toutefois, le CITS n'est pas le CICE. En effet, le CICE est un crédit d'impôt sur les sociétés, permettant une réduction de charges sociales sur les salariés dont la rémunération est inférieure à 2,5 fois le SMIC. Le CITS est un crédit de taxe sur les salaires, qui permet également une réduction indirecte de charges représentées par la taxe sur les salaires.

Rappelons au passage que le taux du CICE est passé de 4 % en 2013 à 6 % en 2014 et que la loi de finances le porte à 7 % pour les rémunérations versées en 2017.

Rappelons également que les associations réalisant des activités lucratives fiscalisées peuvent bénéficier du CICE qui est calculé sur les seules rémunérations éligibles versées aux salariés affectés aux activités fiscalisées.



Quels sont les organismes concernés par le CITS ?

Les organismes employeurs redevables de la taxe sur les salaires, bénéficiant de l'abattement mentionné à l'article 1679 A du Code général des impôts.

Il s'agit des :

- associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901,
- syndicats professionnels et leurs unions ,
- congrégations,
- fondations d'utilité publique,
- associations intermédiaires agréées,
- mutuelles régies par le Code de la mutualité employant moins de trente salariés.

La loi de finances pour 2017 ajoute à cette liste les centres de lutte contre le cancer mentionnés à l'article L.6162-1 du code de la santé publique et les mutuelles et leurs unions relevant du livre III du Code de la mutualité (ayant pour activité la prévention, l'action sociale et la gestion d'établissements sanitaires et sociaux) employant au moins trente salariés. Ainsi, ces deux types d'organismes pourront également bénéficier de l'abattement de taxe sur les salaires et du CITS.

N.B. N'ont pas droit à l'abattement de taxe sur les salaires et ne sont pas éligibles au CITS : les mutuelles et leurs unions de 30 salariés et plus, relevant du livre II du Code de la mutualité, réalisant des opérations d'assurance, de réassurance et de capitalisation.

Comme pour l'application de l'abattement de la taxe sur les salaires prévu à l'article 1679 A du CGI, nous ne pouvons que constater que les fonds de dotation ne sont pas invités à partager ce dispositif. Cette situation crée une distorsion curieuse au moment où de plus en plus de fonds de dotation, organismes sans but lucratif au même titre que ceux qui sont cités ci-dessus, créent des emplois et supportent les mêmes conditions de prélèvements sociaux.

2 Calcul du crédit d'impôt de taxe sur les salaires

Détermination de l'assiette

Le CITS est assis sur :

- les rémunérations versées au cours de l'année civile, comprises dans l'assiette de la taxe sur les salaires,
- régulièrement déclarées aux organismes de sécurité sociale,
- **non prises en compte dans l'assiette du CICE,**
- et n'excédant pas 2,5 fois le SMIC calculé pour un an sur la base de la durée légale du travail augmentée, le cas échéant, du nombre d'heures complémentaires ou supplémentaires, sans prise en compte des majorations auxquelles elles donnent lieu.

Pour les salariés qui ne sont pas employés à temps plein ou qui ne sont pas employés sur toute l'année, le SMIC à prendre en compte, correspond à la durée de travail prévue au contrat au titre de la période au cours de laquelle ils sont présents dans l'organisme concerné.

Exemple 1*

Un salarié payé sur la base horaire de 2,4 Smic effectue 34 heures supplémentaires ouvrant droit à une majoration de 25 %.

Le Smic annuel est égal à 17 763,20 € (9,76 € x 1820 heures annuelles) en 2017. Pour déterminer si cette rémunération ouvre droit au CITS, il y a lieu de comparer la rémunération totale versée avec le plafond de 2,5 fois le Smic augmenté des heures supplémentaires sans tenir compte des majorations auxquelles elles donnent lieu, soit :

Plafond 2,5 fois le Smic + heures supplémentaires

$$(17\,763,20 \text{ €} \times 2,5) + (2,5 \times 9,76 \text{ €} \times 34) = 45\,237,60 \text{ €}$$

Rémunération totale versée

$$(17\,763,20 \text{ €} \times 2,4) + (2,4 \times 9,76 \text{ €} \times 34 \times 125 \%) = 43\,627,20 \text{ €}$$

Le CITS est égal au produit de l'assiette des rémunérations n'excédant pas 2,5 fois le SMIC et d'un taux, fixé à 4 %, diminué du montant de l'abattement dont bénéficie l'organisme redevable.

Dans cet exemple, la rémunération totale versée ouvre droit au crédit d'impôt sur la taxe sur les salaires.

Exemple 2

Cas d'un salarié à temps partiel, présent toute l'année dans l'association, dont la durée du contrat est de 24 heures par semaine. Il n'a pas fait d'heures complémentaires ou supplémentaires.

Il conviendra de calculer le Smic permettant de définir le plafond.

- Smic pour 24 heures hebdomadaires
1 248 heures x 9,76 € = 12 180,48 €
(ou 17 763, 20 € x 24/35)
- 2,5 fois le Smic
12 180,48 € x 2,5 = 30 451,20 €
- à comparer avec la rémunération réellement versée.

Les rémunérations supérieures à 2,5 fois le Smic n'ouvrent pas droit au crédit d'impôt de taxe sur les salaires, même pour la part inférieure à ce seuil.

Calcul du CITS

Le CITS est égal à 4 % de l'assiette de rémunération définie ci-dessus, diminué de l'abattement, qui s'élève à 20 304 € en 2017.

Le calcul se fera nécessairement lors de l'établissement du bordereau de liquidation de la taxe, soit en janvier 2018.

Exemple 3*

Une association emploie 15 salariés qui ne réalisent pas d'heures supplémentaires, dont les rémunérations annuelles, comprises dans l'assiette de la taxe sur les salaires, sont les suivantes :

- Pour 4 d'entre eux, la rémunération s'élève à 32 000 €
- Pour 10 d'entre eux à 41 000 €
- Pour 1 d'entre eux à 45 000 €

Calcul du plafond :

$$17\,763,20 \text{ €} \times 2,5 = 44\,408 \text{ €}.$$

La rémunération du salarié recevant 45 000 € n'ouvrira pas droit au CITS.

Le CITS est donc égal à

$$(4 \times 32\,000 \text{ €}) + (10 \times 41\,000 \text{ €}) = 538\,000 \text{ €} \\ \times 4 \% = 21\,520 \text{ €} \\ - 20\,304 \text{ € (abattement)} = 1\,216 \text{ €}.$$

Exemple 4

Une association emploie 15 salariés, qui ne réalisent pas d'heures supplémentaires, dont les rémunérations annuelles, comprises dans l'assiette de la taxe sur les salaires, sont les suivantes :

- Pour 9 d'entre eux, la rémunération s'élève à 32 000 €
- Pour 4 d'entre eux à 41 000 €
- Pour 2 d'entre eux à 45 000 €

L'assiette du crédit d'impôt s'élève à 452 000 €. Le CITS est égal à 18 080 € à diminuer de l'abattement soit :
18 080 € - 20 304 € = - 2 224 €.
L'association ne bénéficie pas du CITS dans ce cas.

Utilisation du crédit d'impôt de taxe sur les salaires

Paiement de la taxe sur les salaires

Le CITS est :

- imputable sur le montant de la taxe sur les salaires due par l'organisme sans but lucratif, au titre de l'année au cours de laquelle les rémunérations prises en compte pour son calcul ont été versées,
- après application de la franchise ou de la décote de taxe sur les salaires,
- et après application de l'abattement prévu à l'article 1679 A du CGI.

En cas d'excédent

L'excédent de crédit d'impôt non imputé constitue une créance sur l'État d'égal montant, laquelle doit être utilisée pour le paiement de la taxe sur les salaires due au titre des trois années suivantes.

La fraction non utilisée à l'expiration de cette période est remboursée à l'organisme.

Cession de la créance

La créance est inaliénable et incessible, sauf dans les cas et conditions prévus aux articles L.313-23 à L.313-35 du code monétaire et financier, c'est-à-dire qu'elle peut être mobilisée auprès d'un établissement de crédit.

Elle ne peut alors faire l'objet de plusieurs cessions ou nantissemements partiels auprès d'un ou de plusieurs cessionnaires ou créanciers.

Par ailleurs, en application du deuxième alinéa de l'article L.313-23 du code monétaire et financier, la créance constituée par le crédit d'impôt peut faire l'objet d'une cession ou d'un nantissement avant la liquidation de la taxe sur les salaires sur laquelle le crédit d'impôt correspondant s'impute, à la condition que l'administration en ait été préalablement informée. Le montant de la créance est, dans ce cas, égal au montant total du crédit d'impôt avant imputation sur la taxe sur les salaires.

En cas de fusion

La fraction non imputée de la créance est transférée à la personne bénéficiaire de l'apport.



4 Contrôle du crédit d'impôt

Les organismes chargés du recouvrement des cotisations de sécurité sociale sont habilités à recevoir, dans le cadre des déclarations auxquels sont tenus les organismes éligibles auprès d'eux et à vérifier, dans le cadre des contrôles qu'ils effectuent, les données relatives aux rémunérations donnant lieu au crédit d'impôt.

Ces éléments relatifs au calcul du crédit d'impôt sont transmis à l'administration fiscale, qui demeure seule chargée du contrôle du crédit d'impôt de taxe sur les salaires.

6 Mention dans l'annexe des comptes annuels

Contrairement au CICE pour lequel des informations relatives à son utilisation doivent figurer dans l'annexe des comptes annuels des entreprises et des organismes fiscalisés, rien n'est prévu pour le CITS.

À notre avis, le CITS venant à s'imputer sur un abattement de liquidation de taxe pour lequel les textes n'expriment pas d'exigence, aucune mention n'est obligatoire dans l'annexe aux comptes annuels des organismes qui en bénéficient.

5 Comptabilisation du CITS

Le CITS vient en déduction de la taxe sur les salaires. À ce titre, In Extenso recommande de comptabiliser le crédit d'impôt dans un compte 63119 « crédit d'impôt de taxe sur les salaires » à l'instar de ce qui est recommandé pour la comptabilisation du CICE.

Toutefois cette imputation devrait être validée par l'Autorité des Normes Comptables.

7 Entrée en vigueur

Le crédit d'impôt de taxe sur les salaires s'applique à raison des rémunérations **versées à compter du 1^{er} janvier 2017.**



In Extenso

Siège social

In Extenso Opérationnel
106 cours Charlemagne
69002 Lyon
Tél. : 04 72 60 37 00

www.inextenso.fr | www.reussir-au-quotidien.fr

© 2017 In Extenso National - Tous droits réservés
Une entité du réseau Deloitte

Deloitte fait référence à un ou plusieurs cabinets membres de Deloitte Touche Tohmatsu Limited, société de droit anglais (« private company limited by guarantee »), et à son réseau de cabinets membres constitués en entités indépendantes et juridiquement distinctes. Pour en savoir plus sur la structure légale de Deloitte Touche Tohmatsu Limited et de ses cabinets membres, consulter www.deloitte.com/about. En France, Deloitte SAS est le cabinet membre de Deloitte Touche Tohmatsu Limited et les services professionnels sont rendus par ses filiales et ses affiliés.